

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**НАЦІОНАЛЬНИЙ ЮРИДИЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ІМЕНІ ЯРОСЛАВА МУДРОГО**

**ІВАНОВ АНДРІЙ ВАЛЕРІЙОВИЧ**

УДК. 343.9:343.359.2

**ПОДАТКОВА ЗЛОЧИННІСТЬ:**  
**КРИМІНОЛОГІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА,**  
**ДЕТЕРМІНАЦІЯ ТА ЗАПОБІГАННЯ**

12.00.08 – кримінальне право та кримінологія;  
кримінально-виконавче право

**А В Т О Р Е Ф Е Р А Т**

дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата юридичних наук

Харків – 2015

Дисертація є рукописом.

Робота виконана на кафедрі кримінології та кримінально-виконавчого права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, Міністерство освіти і науки України.

**Науковий керівник:** доктор юридичних наук, професор

**Голіна Володимир Васильович,**

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого,  
завідувач кафедри кримінології та кримінально-виконавчого права,  
член-кореспондент НАПрНУ,  
Заслужений діяч науки і техніки України

**Офіційні опоненти:** доктор юридичних наук, професор

**Литвинов Олексій Миколайович,**

Харківський національний університет внутрішніх справ, начальник  
кафедри кримінального права та кримінології;

кандидат юридичних наук, доцент

**Василевич Віталій Вацлавович,**

Національна академія внутрішніх справ,  
начальник кафедри кримінології та  
кримінально-виконавчого права.

Захист відбудеться «10» листопада 2015 року о 13.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 64.086.01 у Національному юридичному університеті імені Ярослава Мудрого за адресою: 61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 77.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого за адресою: 61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 70.

Автореферат розіслано «02» жовтня 2015 року.

**Учений секретар**

спеціалізованої вченої ради

**В. Ю. Шепітько**

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Відповідно до ст. 65 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Розбудова національної економіки України не можлива без ефективного функціонування податкової системи. Податкові платежі, будучи головним джерелом доходів відповідних бюджетів, є основою фінансування загальнодержавних і місцевих завдань та функцій. Без них фактично не можлива реалізація внутрішньої і зовнішньої політики держави, забезпечення прав і свобод людини та громадянина, охорона їх здоров'я та соціальний захист, задоволення соціальних і культурних потреб, охорона довкілля, утримання державних органів, установ і організацій, органів місцевого самоврядування, їх ефективна діяльність.

На шляху розбудови ефективної податкової системи України виникає чимало проблем, основною серед яких є податкова злочинність. Зокрема, лише у 2007 р. правоохоронними органами було виявлено 1895 злочинів, передбачених ст. 212 КК України, у 2008 р. – 1788, у 2009 р. – 1851, у 2010 р. – 1948, у 2011 р. – 1915, у 2012 р. – 1968, 2013 р. – 3069. Податкова злочинність перешкоджає мобілізації коштів до відповідних бюджетів та державних цільових фондів, підриває економічну основу існування та розвитку держави, унеможливує ефективну реалізацію її завдань і функцій у всіх сферах, по праву розглядається як одна із головних загроз національній безпеці України. Податкові злочини тісно пов'язуються з корупційною, організованою злочинністю, відзначаються значним рівнем латентності, мають складний та різнохарактерний комплекс детермінації.

Теоретичні та практичні проблеми боротьби зі злочинністю, у тому числі податковими злочинами, розробляли багато вітчизняних та зарубіжних вчених у галузі кримінального права та кримінології, зокрема: Ю.М. Антонян, А.М. Бойко, В.І. Борисов, В.М. Вересов, В.В. Голіна, Б.М. Головкін, Д.І. Голосніченко, А.Є. Гутник, Н.О. Гуторова, І.М. Даньшин, О.М. Джужа, В.М. Дрьомін, О.О. Дудоров, А.П. Закалюк, А.Ф. Зелінський, О.Г. Кальман, О.М. Костенко, О.Г. Кулик, І.І. Кучеров, В.В. Лисенко, О.М. Литвинов, С.С. Мірошніченко, В.В. Молодик, М.І. Панов, В.В. Пивоваров, В.М. Попович, І.М. Соловійов, Є.Л. Стельцов, В.Я. Тацій, В.О. Туляков, В.І. Шакур, О.Ю. Шостко та ін. З огляду на предмет дослідження вагомий інтерес становлять й праці вчених з економічної та фінансово-правової науки: Д.А. Бекерської, Л.К. Воронової, О.А. Гриценко, М.П. Кучерявенко, О.В. Мірошніченко, С.Г. Пепеляєва, Н.Ю. Пришви та ін.

Кримінологічні аспекти податкових злочинів досліджувалась в Україні на рівні кандидатських дисертацій, підготовлених переважно в 90-х роках ХХ ст., а саме П.Т. Гегою (1995 р.), В.В. Молодиком (1998 р.), Д.І. Голосніченком (1999 р.), В.В. Пивоваровим (2003 р.) та деякими іншими кримінологами. Проте, в умовах соціально-економічних перетворень, трансформації

соціальних цінностей, у ході податкової реформи, а також реформи вітчизняного законодавства (податкового, митного, кримінального та ін.), загалом системи кримінальної юстиції України, її органів, безумовно, змінюються детермінанти податкової злочинності. У свою чергу, у вітчизняній кримінології практично не дослідженими залишаються проблеми запобігання податковій злочинності окремими правоохоронними органами, зокрема органами прокуратури. У цьому відношенні кримінологічна характеристика податкової злочинності за новітніми даними, визначення особливостей її детермінації та запобігання розглядається як надзвичайно важлива і актуальна проблема сьогодення, що і зумовило вибір теми дисертаційної роботи.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертація виконана в рамках реалізації цільової комплексної програми Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого «Теоретичні і прикладні проблеми запобігання злочинності та реформування Державної кримінально-виконавчої служби в Україні» (номер державної реєстрації № 0111U000958). Дослідження проведене відповідно до Концепції реалізації державної політики у сфері профілактики правопорушень на період до 2015 року, затвердженої Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 30 листопада 2011 р. № 1209-р.

Тема дисертації затверджена рішенням вченої ради Національного університету «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого» від 23 березня 2012 року (протокол № 7).

**Мета й завдання дослідження.** Метою дисертації є розроблення практичних рекомендацій із запобігання податковим злочинам. Виходячи із поставленої мети визначені такі *завдання* дослідження:

- з'ясувати сутність «податкової системи», охарактеризувати її з точки зору місця та значення в механізмі детермінації податкової злочинності;
- визначити поняття «податкової злочинності», виокремити її особливості;
- розкрити кримінально-правові ознаки податкових злочинів;
- дати кримінологічну характеристику податковій злочинності, що включає розкриття її рівня, динаміки, структури та інших кількісно-якісних показників;
- з'ясувати рівень латентності податкових злочинів, її види та чинники;
- розкрити риси особи податкового злочинця, створити узагальнений його кримінологічний портрет;
- виявити детермінанти податкових злочинів, здійснити їх науковий аналіз, з'ясувати місце та роль конкретної життєвої ситуації при вчиненні цих злочинів;
- запропонувати систему заходів загальносоціального та спеціально-кримінологічного запобігання податковим злочинам;

– визначити місце та роль органів прокуратури в системі суб'єктів запобігання податковим злочинам, дослідити сутність та напрямки реалізації кримінологічної функції цих органів щодо запобігання податковим злочинам, виявити проблеми, що виникають при цьому, запропонувати шляхи їх вирішення.

*Об'єктом дослідження* є злочинність у сфері господарської діяльності.

*Предметом дослідження* виступає податкова злочинність, її кримінологічна характеристика, детермінація та запобігання.

**Методи дослідження.** Методологічне підґрунтя дисертації становить сукупність методів і прийомів наукового пізнання. За допомогою логіко-семантичного методу поглиблено понятійний апарат у сфері протидії податковим злочинам (пп. 1.1, 1.2, 3.1), формально-юридичний використовувався при аналізі нормативно-правового матеріалу (пп. 1.2, 2.2, 3.2, 3.3). Статистичний метод дозволив з'ясувати рівень, динаміку та деякі інші кількісно-якісні показники податкової злочинності (пп. 1.3, 1.4). За допомогою системно-структурного, а також методів аналізу та синтезу створено комплексну кримінологічну характеристику податкових злочинів (пп. 1.3, 1.4), визначено систему детермінант цих злочинів (пп. 2.1, 2.2) та запропоновано заходи з їх запобігання (пп. 3.1, 3.2, 3.3). У процесі дослідження детермінант податкових злочинів та заходів з їх запобігання використовувався також діалектичний метод (пп. 2.1, 2.2, 3.1, 3.2, 3.3). Порівняльно-правовий метод сприяв вивченню зарубіжного досвіду у сфері протидії податковим злочинам (пп. 2.2, 3.1, 3.2). У роботі застосовувався й метод вибіркового дослідження архівних кримінальних справ і конкретно-соціологічні методи: анкетування працівників правоохоронних органів та підприємців; інтерв'ювання окремих груп населення (розділи 1, 2, 3) та ін.

*Емпіричну базу* дисертаційної роботи склали 220 архівних кримінальних справ (вивчені із використанням спеціалізованого питальника), розглянутих місцевими загальними судами за ст. 212 КК України в Дніпропетровській, Донецькій, Запорізькій, Луганській, Львівській, Одеській, Тернопільській, Харківській та деяких інших областях за період, який нами досліджувався (2007-2011 роки). Було проведено опитування 259 співробітників правоохоронних органів (178 – податкових органів та 81 – органів прокуратури), а також 193 підприємців-платників податків. Крім того, емпіричну базу дослідження склали статистичні звіти, загальнодержавні відомчі опитування та довідки Державної податкової служби України, Державної митної служби України (згодом Міністерства доходів та зборів, а з 2014 р. Державної фіскальної служби України), Державної реєстраційної служби України та Державної служби статистики України, а також статистичні звіти та інші матеріали практичної діяльності Генеральної прокуратури України, матеріали міжвідомчих координаційних нарад регіональних органів прокуратури, власний практичний досвід роботи автора в органах прокуратури України. Поряд з іншим, автором проведено контент-аналіз офіційної преси, вивчено соціологічні опитування, що проведені

вітчизняними і зарубіжними громадськими організаціями та ін.

**Наукова новизна одержаних результатів.** За допомогою комплексного дослідження сучасної кримінологічної характеристики, детермінації й запобігання податкових злочинів, обґрунтовано та сформульовано низку наукових положень, висновків та практичних рекомендацій, які мають певний ступінь новизни, а саме:

*вперше:*

– запропоновано диференційоване розуміння «податкової злочинності» як кримінологічного поняття у широкому та вузькому сенсі, визначено сутнісні риси, що відрізняють її від інших видів злочинності;

– розкрито структуру податкової злочинності в розрізі видів обов’язкових платежів, що є предметом злочину (податки та збори), рівня податкової системи, до якої вони належать, форм діяння податкового злочину та стадій його вчинення;

– обґрунтовано доцільність використання формули «дохідності злочинної діяльності» при визначенні розміру штрафу за вчинення податкових злочинів як кримінально-правового засобу їх спеціально-кримінологічного запобігання;

– визначено місце та роль органів прокуратури в системі суб’єктів запобігання податковим злочинам, напрямки реалізації кримінологічної функції прокуратури щодо запобігання податковим злочинам, до яких віднесено аналітичну, правоохоронну, координаційну та інформаційно-виховну діяльність.

*удосконалено:*

– кримінологічну характеристику податкових злочинів за новітніми даними, у тому числі їх рівня, динаміки, структури та інших кількісно-якісних показників;

– теоретичні положення щодо особи сучасного податкового злочинця, його соціально-демографічних, кримінально-правових та кримінологічних ознак, характеристику кримінологічного портрету особи податкового злочинця за новітніми даними;

– бачення специфіки латентності податкових злочинів, їх рівня, видів та чинників;

– положення про детермінанти податкової злочинності в сучасних умовах, в якості яких можуть виступати як позитивні, так і негативні явища, а також характеристику конкретної життєвої ситуації при вчиненні податкових злочинів;

– положення щодо заходів загальносоціального та спеціально-кримінологічного запобігання податковим злочинам, серед яких виділено заходи соціально-економічного, культурно-виховного, організаційно-управлінського та правового характеру;

*набуло подальшого розвитку:*

– висвітлення кримінально-правових ознак податкових злочинів, зокрема форм їх діяння, мотивів та способів вчинення;

– характеристика податкової системи з точки зору її місця та значення в механізмі детермінації податкової злочинності.

**Практичне значення отриманих результатів** полягає в тому, що висновки й отримані результати дослідження розширюють наукові знання про податкові злочини, їх детермінацію та запобігання, можуть стати основою для подальших наукових розробок у цій сфері. Вони можуть бути використані при вдосконаленні вітчизняного законодавства. Запропоновані в роботі рекомендації щодо заходів запобігання податковим злочинам можуть застосовуватись у практичній роботі правоохоронних органів та громадських організацій. Отримані наукові результати придатні до використання в навчальному процесі при підготовці навчальних посібників і підручників з дисципліни «Кримінологія», а також в процесі її викладання.

**Апробація результатів дослідження.** Основні результати дослідження обговорювались на наукових та науково-практичних конференціях і семінарах: «Відповідальність за злочини у сфері господарської діяльності» (5-6 жовтня 2005 р., м. Харків); «Кримінально-правова політика держави: теоретичні та практичні аспекти проблеми» (17-18 листопада 2006 р., м. Донецьк); «Правові та інституційні механізми протидії корупційним правопорушенням» (20 квітня 2012 р., м. Харків), «Вдосконалення правового регулювання прав та основних свобод людини і громадянина» (27-28 квітня 2012 р., м. Івано-Франківськ); «Юридична осінь 2012 року» (13 листопада 2012 р., м. Харків), «Одинадцяті осінні юридичні читання» (23-24 листопада 2012 р., м. Хмельницький); «Правова держава: історія, сучасність та перспективи формування в Україні» (16-17 лютого 2013 р., м. Ужгород); «Актуальні проблеми розслідування злочинів» (23 травня 2013 р., м. Москва), а також на засіданнях кафедри кримінології та кримінально-виконавчого права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого. Окремі результати дослідження впроваджені в діяльність Головного управління Державної фіскальної служби України в Дніпропетровській області (акт впровадження від 25 грудня 2014 року).

**Публікації.** Основні положення роботи викладено у 5-х наукових статтях, опублікованих у фахових виданнях, а також у 8-и тезах доповідей на вказаних наукових та науково-практичних конференціях і семінарах.

**Структура дисертації** зумовлена метою та завданнями дослідження, його предметом і складається зі вступу, трьох розділів, які містять 9 підрозділів, висновків, списку використаних джерел (всього 307 найменувань) і додатків. Загальний обсяг дисертації становить 259 сторінок, у тому числі основного тексту – 198 сторінок, списку використаних джерел – 33 сторінки, додатки – 27 сторінок.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У вступі обґрунтовується актуальність теми дисертації, визначається її зв'язок з науковими планами і програми, мета і завдання, об'єкт і предмет, методи дослідження, наукова новизна і практичне значення одержаних результатів, наводяться відомості щодо апробації результатів дисертації та публікації.

**Розділ 1 «Кримінологічна характеристика податкової злочинності»** складається з чотирьох підрозділів.

У підрозділі 1.1. *«Сутність та загальна характеристика податкової системи України»* аналізуються підходи до визначення податкової системи, розкриваються її риси, правові засади, види податків і зборів та ін. Відзначено важливу роль податкової системи для суспільства та держави, необхідність належної її правової охорони. Підкреслено, що з особливостями організації податкової системи пов'язуються чинники податкової злочинності, а також ефективність заходів з її запобігання.

Автором запропоновано два підходи до визначення податкової злочинності. У вузькому сенсі вона являє собою цілісну, засновану на статистичних закономірностях кримінологічно-однорідну сукупність суспільно-небезпечних діянь, заборонених ст. 212 КК України, які посягають на відносини з обчислення, нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів, вчиняються платниками податків та зборів або уповноваженими ними особами переважно з корисливим мотивом та метою отримання економічної вигоди. У широкому значенні податковою злочинністю охоплюються поряд із ухиленням від оподаткування (ст. 212 КК України) також суспільно-небезпечні діяння, що заборонені 201, 205, 212-1 та іншими статтями КК України, які посягають на суспільні відносини у сфері оподаткування.

Підкреслюється, що податковій злочинності властиві як риси родової приналежності (соціальна природа, історична мінливість, часовий вимір тощо), так і видової відмінності – ознаки, сукупність яких дозволяє вирізнити вказаний вид злочинності від інших, виробити певний критерій віднесення суспільно-небезпечних діянь до податкової злочинності. До останніх відносяться такі: (1) спільність об'єкта посягання – суспільні відносини із обчислення, нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів; (2) предметна спрямованість – грошові кошти, які відповідно до закону повинні бути сплачені в якості податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів; (3) кримінально-правова визначеність – охоплює діяння, передбачені ст. 212 КК України; (4) відсутність «персоніфікованого» потерпілого податкових злочинів; (5) мотивація – переважно корисливі мотиви та мета; (6) суб'єкти злочину – платники податків та зборів або уповноважені ними особи та ін.



У підрозділі 1.2. «Кримінально-правові ознаки податкових злочинів» підкреслено важливість кримінально-правової характеристики податкових злочинів для їх кримінологічного дослідження, охарактеризовано об'єкт, об'єктивну та суб'єктивну сторони, суб'єкт злочину, передбаченого ст. 212 КК України (далі – податкового злочину). Обґрунтовується існування трьох форм ухилення від оподаткування: (а) бездіяльність; (б) дія або сукупність дій; (в) бездіяльність, пов'язана з діями. Підтримано позицію, згідно якої корисливий мотив визначається для податкових злочинів не єдиним. Встановлено, що основними мотивами цих злочинів є корисливий та мотив «допомоги підприємству». Звернуто увагу на необхідність внесення змін до диспозиції ст. 212 КК України з метою приведення її у відповідність до Податкового кодексу України (далі – ПК України), доцільність зміни в ч. 1 ст. 212 КК України слів «систему оподаткування» на «податкову систему».

У підрозділі 1.3. «Кримінологічна характеристика податкових злочинів та осіб, які їх вчинили» досліджено рівень, динаміку, структуру, коефіцієнти та інші кількісно-якісні показники податкової злочинності, проаналізовані риси особи сучасного податкового злочинця, а саме: соціально-демографічні, кримінально-правові та морально-психологічні.

Протягом 2007-2011 рр. в Україні було зареєстровано 9397 податкових злочинів. Згідно офіційної статистики у досліджуваній період спостерігається хвилеподібна динаміка податкової злочинності, а її питома вага у структурі всієї злочинності сягає близько 2,3 %. Зроблено висновок, що офіційні дані не відображають реальної картини, адже, на думку автора, податкова злочинність у досліджуваній період насправді відзначалась позитивною динамікою, а її реальний рівень і вага були набагато більшими.

Близько 93,4 % виявлених податкових злочинів кваліфіковано за ч. 3 ст. 212 КК України, за нею засуджено 82,2 % винних. Поясненням такої статистики вважаємо хибну правозастосовну практику, негласні правила і прямі вказівки керівництва правоохоронних органів відкривати кримінальні провадження переважно за ч. 3 ст. 212 КК України. До тенденцій податкової злочинності віднесено її перехід в категорію організованої, зрощення з корупційною злочинністю, використання експортно-імпортних схем та ін.

Податкова злочинності має «міський» характер (94,5 % злочинів вчиняються в місті, 3,2 % – в селі, 2,2 % – селищі). Близько 2/3 податкових злочинів зосереджені в м. Києві (18 %) та п'яти областях (Донецькій обл. – 11,4 %, Луганській – 10,5 %, Дніпропетровській – 10 %, Харківській – 4,7 %, Одеській – 4 %). Найбільш криміналізованими галузями економіки щодо податкових злочинів є торгівля (76,3 %), сфера послуг (14,5 %), будівництво (5,4 %) та агропромисловий комплекс (3,2 %). У більшості випадків податкові злочини вчиняються юридичними особами (83,7 %), лише 16,3 % – фізичними особами. Близько 72,3 % злочинів вчиняються способом заниження об'єктів оподаткування, 11,4 % – приховування цих об'єктів, 4 % – поєднання заниження і

приховування об'єктів оподаткування, 6,4 % – шляхом неподання податкової звітності; 3,6 % – іншим способом.

У ході дослідження не зафіксовано жодного випадку ухилення від сплати місцевих податків та зборів. З-поміж загальнодержавних платежів у більшості випадків предметом податкових злочинів стають не збори, а саме податки – 98,2 %. Найчастіше це податок на додану вартість (далі – ПДВ) – 84,5 % вивчених справ, податок на прибуток підприємств – 33,6 %, податок на дохід фізичних осіб – 9,5 %, акцизний податок – 1,8 %. Іноді податкові злочинці ухиляються від сплати одночасно двох і навіть трьох податків. 99,5 % податкових злочинів були виявлені правоохоронними органами вже на стадії закінченого злочину, 0,4 % – на стадії замаху на вчинення злочину.

Близько 70,5 % засуджених за податкові злочини – це чоловіки. Не виявлено жодного випадку вчинення цих злочинів неповнолітніми. 32,4 % винних вчинили злочини у віці 30-39 років, 30,3 % – 40-49 років, 22,4 % – 50 і більше років, 12,9 % – 25-29 років, 2,1 % – 18-24 років. При цьому, 51,9 % засуджених мали повну або незакінчену вищу освіту, 48,1 % – середню освіту. 91,7 % злочинців проживали в місті, 5,4 % – в селі, 2,8 % – селищі. Близько 74,3 % засуджених займали керівні посади на підприємствах (директор, заступник директора тощо), 14,9 % були фізичними особами-підприємцями, 10,4 % перебували на посаді головного бухгалтера. Кожен п'ятий суміщав діяльність, яка спричинила ухилення від оподаткування, з іншою соціально корисною працею. 99,2 % засуджених – це громадяни України, 0,8 % – іноземці. Щодо національностей, то 84,2 % винних – українці, 10,8 % – росіяни, 2,1 % – вірмени, 1,2 % – білоруси, 1,7 % – інші. Більшість засуджених перебували у шлюбі (55,6 %), 44,4 % – неодружені.

Лише 9,5 % засуджених мали 1-2 судимості, у тому числі: 8,7 % – за господарські злочини, 5 % – за інші злочини. У сукупності зі ст. 212 КК України злочинці засуджені за ст. 366 (40,9 %), ст. 358 (17,2 %), ст. 205 (5,4 %), інші злочини – 19,5 %. Близько 58,1 % винних засуджено до позбавлення волі зі звільненням від його відбування, 78 % – позбавлення права займати певні посади або займатись певною діяльністю, 23,2 % – штрафу, конфіскації майна – 19,9 %, обмеження волі – 5 %. Позбавлення волі реально призначалось лише 11,6 % злочинцям (від 5 до 10 років). Зі слів винних 19,1 % з них не мали умислу на вчинення злочину, 11,6 % бажали допомогти підприємству, 19,1 % хотіли збагатитись, 4,1 % пояснили протиправні дії допущеною помилкою, 5,4 % відзначили інші мотиви, 41,5 % мотивів не пояснили. У свою чергу, відзначено, що суди критично ставляться до показань винних, часто пояснюють їх бажанням приховати істинні мотиви, а тому вироками встановлюють корисливі мотиви (29 %).

Більшість злочинців характеризуються позитивно (90,4 %) та лише 3,7 % – негативно або задовільно. Проте, точно встановити моральні якості та установки злочинців складно, адже

відносно 5,8 % винних характеристика в справі відсутня, часто до неї формальний підхід. Не властивим для цих злочинців є алкоголізм (2 %) та наркоманія (не виявлено жодного випадку).

У підрозділі 1.4. «Латентність податкових злочинів» проведено дослідження рівня, видів та чинників латентності податкових злочинів. Встановлено, що латентність податкових злочинів становить близько 75 %. Причинами її виникнення є об'єктивні труднощі з виявлення цих злочинів, високий професіоналізм податкових злочинців, корупція, відсутність «персоніфікованого» потерпілого цих злочинів – сторони, зацікавленої у їх викритті, терпиме ставлення суспільства до податкових злочинів та ін. Латентність цих злочинів може бути природною, суміжною та штучною.

**Розділ 2 «Кримінологічна детермінація податкової злочинності»** складається з двох підрозділів.

У підрозділі 2.1. «Характеристика детермінант податкової злочинності» розкрито теоретичні питання детермінації злочинів, причинні та не причинні детермінанти податкових злочинів. Вказано, що основними детермінантами податкових злочинів є причини та умови, які класифіковано за їх походженням (внутрішньодержавні та міжнародні), місцем в механізмі детермінації (формуючі, провокуючі та сприяючі), природою (соціально-економічні, морально-психологічні, правові та ін.). З огляду на провідний міжнародний досвід, рекомендації конгресів ООН щодо запобігання злочинам підкреслено важливість останнього класифікаційного підходу. Звернуто увагу, що детермінантами податкової злочинності в сучасних умовах можуть виступати як соціально негативні, так і позитивні явища.

У підрозділі 2.2. «Причини та умови вчинення податкових злочинів» визначено та охарактеризовано соціально-економічні, організаційні, морально-психологічні та правові детермінанти податкових злочинів, місце конкретної життєвої ситуації (далі – КЖС) в механізмі їх детермінації. До соціально-економічних детермінант віднесені зростання державного боргу, кризовий стан економіки, ріст її тіншового сектору, безробіття та бідність, недоліки податкової політики, високі ставки податків, їх часта змінюваність та ін. Морально-психологічними детермінантами визнані костолюбство і перебільшення ролі грошей («культ грошей»), поширення нігілістичних та егоїстичних настроїв, які доповнюються прорахунками державної інформаційної політики, низький рівень довіри громадян до фіскальних органів, необізнаність суспільства про майбутню долю податків, їх важливе значення, не усвідомлення суспільної небезпеки податкових злочинів, терпиме (а іноді схвальне) ставлення громадян до податкових злочинів та ін.

Виділяються дві групи організаційних детермінант податкових злочинів: (а) ті, що є результатом недоліків у діяльності правоохоронних органів (корупція, недоліки кадрового, фінансового та матеріально-технічного забезпечення фіскальних органів та ін.); (б) ті, що є певним набором організаційного інструментарію, звернення до якого полегшує вчинення податкового

злочину, робить його складним для виявлення. Звернуто увагу на правові детермінанти: недосконалість чинного ПК України, його нестабільність; недоліки підстави звільнення від кримінальної відповідальності, передбаченої ч. 4 ст. 212 КК України, чинна редакція якої не виконує запобіжної ролі, а заохочує ухилення від оподаткування; значна невідповідність розміру штрафів за ст. 212 КК України шкоді, яка сьогодні спричиняється податковими злочинами, та ін. Підкреслено, що незначні розміри штрафів поряд з великою економічною вигодою від податкових злочинів безпосередньо детермінують їх вчинення, навіть за умови засудження перетворюють ці злочини на прибутковий фінансовий проект.

**Розділ 3 «Запобігання податковій злочинності»** складається з трьох підрозділів.

У підрозділі 3.1. *«Загальносоціальне запобігання податковій злочинності»* заходи загальносоціального запобігання, що стосуються як всієї злочинності загалом, так і податкових злочинів, класифіковано на: соціально-економічні (скорочення державного боргу, протидія бідності й безробіттю; розвиток податкової системи та підтримка підприємництва тощо); культурно-виховні (підвищення рівня моральної свідомості та відповідальності громадян, нейтралізація криміногенних чинників ЗМІ та Інтернет, підвищення виховної ролі сім'ї та школи тощо); правові (розвиток правової свідомості громадян, вдосконалення правових актів та ін.). Підкреслено стратегічне значення заходів загальносоціального запобігання.

У підрозділі 3.2. *«Спеціально-кримінологічні заходи запобігання податковій злочинності»* профілактику визнано пріоритетним напрямом спеціально-кримінологічного запобігання податковим злочинам. До заходів, які необхідно застосувати, віднесені: соціально-економічні (оптимізація податкового тиску, забезпечення стабільності податкового законодавства в цій частині, забезпечення законності та збалансованого підходу до надання податкових пільг, фінансово-економічна протидія офшорним механізмам та ін.); культурно-виховні (роз'яснення норм профільного законодавства, його регулятивної і охоронної складових, кримінологічне інформування населення, роз'яснення важливої ролі податків і зборів для суспільства і держави, стимулювання законослухняної поведінки платників податків та ін.); організаційно-управлінські (перегляд ідеології взаємовідносин бізнесу та фіскальних органів; вдосконалення їх кадрового, фінансового та матеріально-технічного забезпечення, протидія корупційним проявам; підвищення ефективності податкового контролю; посилення взаємодії фіскальних та інших правоохоронних органів, розвиток її запобіжної складової, вдосконалення взаємодії фіскальних органів з інститутами громадянського суспільства та окремими громадянами у запобіганні податковим злочинам, підвищення рівня їх правоохоронної участі та ін.).

Окрему увагу приділено правовим заходам, зокрема кримінально-правового характеру (оптимізація штрафних санкцій за податкові злочини з метою забезпечення їх антикриміногенної функції, зміна умов підстави звільнення від кримінальної відповідальності, передбаченої ч. 4 ст.

212 КК України, протидія понадмірній м'якості судової репресії, забезпечення законності у сфері призначення покарань за ці злочини та ін.). При визначенні розміру штрафів запропоновано використовувати формулу «дохідності злочинної діяльності» ( $R = S - P \times D$ , де  $R$  – дохід від злочину,  $P$  – ймовірність бути виявленим,  $S$  – сума податків, від сплати яких ухилився злочинець,  $D$  – сума витрат, які він несе як покарання). Автором підкреслено, що до податкових злочинців недоцільно застосовувати таке покарання як позбавлення права займати посади, пов'язані із здійсненням організаційно-розпорядчих та адміністративно-господарських обов'язків.

У підрозділі 3.3. «Особливості запобігання податковій злочинності органами прокуратури» наводяться наукові позиції щодо визначення місця та ролі прокуратури в системі запобігання податковим злочинам. Автором доводиться, що із прийняттям Закону України «Про прокуратуру» від 14.10.2014 р. роль органів прокуратури у запобіганні податковим злочинам істотно зменшилась, що насамперед пов'язано із ліквідацією їх функції нагляду за додержанням і застосування законів. Водночас, підкреслюється, що і сьогодні прокуратура залишається складовою системи запобігання податковим злочинам. Визначені та охарактеризовані напрямки запобігання прокуратурою цим злочинам (аналітичний, правоохоронний, інформаційно-виховний і координаційний), запропоновані шляхи розвитку цієї діяльності.

## В И С Н О В К И

У роботі здійснено теоретичне узагальнення і вирішення наукового завдання, що полягає у новітній кримінологічній характеристиці податкової злочинності за слідчими та судовими матеріалами, яка включає аналіз кількісно-якісних показників цього виду злочинності, її детермінант, особи податкового злочинця, розробку науково обґрунтованих рекомендацій по вдосконаленню практики запобігання податковим злочинам:

1. Податкова злочинність – це небезпечне соціально-правове і кримінологічне явище, що притаманне сучасному українському суспільству та перетворюється в істотну загрозу національній безпеці України, підриває її економічну могутність, ускладнює реалізацію завдань та функцій держави.

2. Можна виділити два підходи до розуміння податкової злочинності. У вузькому сенсі вона є цілісною, заснованою на статистичних закономірностях кримінологічно-однорідною сукупністю суспільно-небезпечних діянь, заборонених ст. 212 КК України, які посягають на відносини з обчислення, нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів, вчиняються платниками податків та зборів або уповноваженими ними особами переважно з корисливим мотивом та метою отримання економічної вигоди. У широкому значенні податковою злочинністю охоплюються поряд із

ухиленням від оподаткування (ст. 212 КК України) також суспільно-небезпечні діяння, заборонені 201, 205, 212-1 та іншими статтями КК України, що посягають на суспільні відносини у сфері оподаткування.

Податковій злочинності властиві як риси родової приналежності (соціальна природа, історична мінливість, часовий вимір тощо), так і видової відмінності – ознаки, сукупність яких дозволяє вирізнити вказаний вид злочинності від інших, виробити певний критерій віднесення тієї чи іншої сукупності суспільно-небезпечних діянь до податкової злочинності. До останніх відносяться: (1) спільність об'єкта посягання – суспільні відносини із обчислення, нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів; (2) предметна спрямованість – грошові кошти, які відповідно до закону повинні бути сплачені в якості податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів; (3) кримінально-правова визначеність – охоплює злочинні діяння, передбачені ст. 212 КК України; (4) відсутність «персоніфікованого» потерпілого податкових злочинів; (5) мотивація – переважно корисливі мотиви та мета; (6) суб'єкти злочину – платники податків та зборів, уповноважені ними особи, а також деякі інші.

3. Згідно офіційної статистики у 2007-2011 рр. зареєстровано 9397 податкових злочинів. У цей період спостерігається хвилеподібна динаміка податкової злочинності, а її питома вага у структурі всієї злочинності сягає близько 2,3 %. На нашу думку, офіційні дані не відображають реальної картини, адже рівень та питома вага податкової злочинності вбачається більшими. Підтвердженням цього є: висока латентність податкових злочинів; значний обсяг тіньової економіки України, яка, за оцінками експертів, сягає більше 50 %, а на думку деяких авторів, навіть переважає офіційний ВВП держави (близько 2/3 доходів тіньового сектору, з позиції експертів, становлять кошти від податкових злочинів); вагомий розрив між офіційними і реальними доходами населення; значні обсяги неоформленої праці в країні; збільшення коштів, що незаконно вивозяться за кордон, та ін.

4. Податкова злочинність за низкою соціально-демографічних, кримінально-правових та кримінологічних показників є достатньо однорідною: за «географією» вона найбільш поширена в регіонах, де зосереджується основний торговельний і фінансово-економічний потенціал держави, проживає найбільше населення (58,6 % лише у м. Київ, Донецькій, Луганській, Дніпропетровській, Харківській та Одеській областях); має «міський» характер – 94,5 % податкових злочинів вчиняються у місті, 5,5 % – селах, селищах; за топографією визначається «кабінетною» злочинністю. Найбільш криміналізованими галузями економіки України щодо податкових злочинів є торгівля (76,3 %), сфера послуг (14,5 %), будівництво (5,4 %) та агропромисловий комплекс (3,2 %). У більшості випадків податкові злочини вчиняються юридичними особами (83,7 %), з яких 91,3 % – приватної форми власності, лише 16,3 % – фізичними особами; найчастіше

шляхом заниження та приховуванням об'єктів оподаткування (відповідно 72,3 % і 11,4 %). За предметною спрямованістю у 98,2 % випадках злочинці ухиляються від сплати податків і лише у 1,8 % – зборів. З-поміж податків – це переважно ПДВ (84,5 %), податки на прибуток підприємств (33,6 %), на дохід фізичних осіб (9,5 %), акцизний податок (1,8 %). При цьому, не було виявлено жодного випадку ухилення від сплати місцевих податків та зборів.

5. Згідно офіційної статистики близько 3/4 податкових злочинів спрямовані на ухилення від сплати податків і зборів у особливо великих розмірах, що кваліфікуються за ч. 3 ст. 212 КК України (82,2 %). Тенденціями розвитку сучасної податкової злочинності визнано її перехід в категорію організованої злочинності, зрощення з корупційною злочинністю, використанням експортно-імпортних операцій при вчиненні злочинів та ін.

6. Податкова злочинність відзначається високою латентністю, яка сягає близько 75 %. Висока латентність податкових злочинів пояснюється об'єктивними труднощами з їх виявлення, високим професіоналізмом злочинців, корупцією, відсутністю персоніфікованого потерпілого цих злочинів – сторони, що безпосередньо зацікавлена у їх викритті, терпимим (а іноді байдужим і навіть схвальним) ставленням суспільства до податкових злочинів, небажанням свідків звертатися до правоохоронних органів через власну участь у тіньових схемах, їх страхом помсти викритого податкового злочинця, уникненням ними слідчо-судової тяганини та ін. Латентні податкові злочини можуть бути природного, суміжного та штучного виду.

7. Сучасні податкові злочинці, як правило, це – чоловіки, громадяни України, за національністю – українці, які мають освіту (вищу або середню), у зрілому віці (30-49 років), одружені, проживають у місті та зайняті корисною для суспільства працею (керівники підприємств, приватні підприємці, бухгалтери), раніше не судимі, орієнтовані на отримання користі (для себе чи власного підприємства), у суспільстві характеризуються позитивно. Переважно ними є активні, ініціативні, високоосвічені та винахідливі люди, з широким колом ділових зв'язків, які використовують власні властивості та можливості для вчинення злочину та його прикриття, займають у суспільстві помітний соціальний статус, на алкоголізм та наркоманію не страждають, психічно урівноважені. У свою чергу, доводиться констатувати про наявність у податкових злочинців, їх діях ознак злочинного професіоналізму, значну міцність протиправних установок та мотивації вказаних осіб, які при вчиненні злочину демонструють високий злочинний інтелект, використовують для цього значні організаційні, комп'ютерно-технічні і економічні ресурси, не зупиняються на своєму злочинному шляху перед вчиненням інших, пов'язаних із податковими, злочинів (зокрема, передбачених 205, 358, 366 та іншими ст.ст. КК України).

8. Особливістю податкової злочинності є специфічний комплекс детермінації. Основними детермінантами податкових злочинів є причини та умови, які класифікуються за їх походженням (внутрішньодержавні та міжнародні), місцем в механізмі детермінації (формуючі, провокуючі та

сприяючі), природою (соціально-економічні, морально-психологічні, організаційні та правові). Безумовний вплив на відтворення податкової злочинності мають соціально-економічні детермінанти, які є результатом вад соціально-економічних відносин, економічної та податкової політики, невідповідності між потребами населення та реальними можливостями з їх задоволення. Морально-психологічні детермінанти формуються у свідомості злочинців під дією різноманітних зовнішніх чинників, впливають на мотивацію злочину, її зміцнення та реалізацію. Серед організаційних виділяються дві групи детермінант. Перші є результатом недоліків у роботі правоохоронних органів, які ведуть боротьбу з податковими злочинами. Другі ж визначаються як певний набір організаційного інструментарію, звернення до якого полегшує вчинення податкового злочину, робить його складним для виявлення. Правові чинники, насамперед, пов'язані із недосконалістю законодавства, регулятивної та охоронної його складових.

9. Значним детермінантом податкової злочинності є корупція. Корупційна і податкова злочинність, будучи основним джерелом «тінізації» економіки, характеризуються міцною зрощеністю. Корупція в фіскальних та інших правоохоронних органів з однієї сторони є важливою умовою, що сприяє ухиленню від оподаткування, а з іншої – відіграє роль істотного підсилювача відносно інших причин та умов податкових злочинів (економічних, морально-психологічних, організаційно-управлінських тощо), є чинником, який значно мірою сприяє латентизації податкових злочинів.

10. КЖС у платників податків можуть викликати обставини економічного, соціального та іншого характеру, конкретний набір яких залежать від виду суб'єкта злочину, його активності, мотивації, третіх осіб тощо. До таких обставин можна віднести: загострення матеріального становища платника податку, брак коштів для вирішення першочергових проблем; тяжкі сімейні обставини; кризовий стан підприємства, заборгованість перед контрагентами та із виплати заробітної плати; формування та зміцнення корисливої мотивації; накопичення досвіду у сфері оподаткування та безкарність податкових злочинів у минулому; тиск керівника, погрози звільнити з роботи, наявність корупційних зв'язків та ін.

11. Стратегічно важливими є загальносоціальні заходи запобігання, до яких віднесено соціально-економічні, культурно-виховні, правові та деякі інші. Основне їх завдання полягає у вдосконаленні суспільних відносин в державі, підвищенні якості життя населення, розв'язанні його соціальних та економічних проблем, зменшення дратівливості в суспільстві, нейтралізації відчуття соціальної несправедливості і невдоволеності життям, забезпеченні усвідомлення громадянами соціальної цінності держави та її інститутів, підвищенні рівня їх моральної відповідальності й правової свідомості та ін.

12. Провідним напрямком спеціально-кримінологічного запобігання податковим злочинам повинна стати кримінологічна профілактика, до якої включаються соціально-економічні,



культурно-виховні, організаційно-управлінські та правові заходи. З-поміж соціально-економічних доцільними є: подальше вдосконалення податкової політики на основі принципів, визначених законом (загальності оподаткування, рівності платників, фіскальної достатності та соціальної справедливості та ін.); оптимізація податкового тиску, забезпечення стабільності податкового законодавства в цій частині; забезпечення законності і збалансованого підходу при наданні податкових пільг та ін. Культурно-виховні заходи охоплюють комплекс різних виховних, роз'яснювальних та інформаційно-агітаційних заходів (кримінологічне інформування населення, роз'яснення ролі податків і зборів для суспільства і держави, заохочення законослухняної поведінки платників податків і ін.), які здійснюються з метою, щоб платники податків були добре обізнані із законодавством; розуміли вагому роль податків для суспільства і держави, усвідомлювали високу суспільну небезпеку податкових злочинів; добровільно дотримувались закону, непримиримо ставились до неплатників податків, засуджували і викривали їх; почали довіряти фіскальним органам, розвивали з ними співробітництво; усвідомлювали неминучість караності податкових злочинів, тяжкі покарання і фінансові санкції тощо. Необхідним є підвищення антикриміногенної ролі сім'ї і школи як важливих культурно-виховних інститутів, адже молодь, яка в майбутньому буде платниками податків, є однією з пріоритетних соціальних груп, на якій слід зосередити спеціально-кримінологічні заходи запобігання податковим злочинам.

В якості основних напрямків реалізації організаційно-управлінських заходів визначено: перегляд ідеології взаємовідносин фіскальних органів з бізнесом, запровадження «сервісної» моделі їх функціонування, розвиток концепції «електронного урядування» цих органів; боротьба з корупцією; підвищення ефективності податкового контролю; розвиток кадрового, фінансового та матеріально-технічного забезпечення фіскальних органів; посилення взаємодії фіскальних та інших правоохоронних органів, розвиток її запобіжної складової; вдосконалення взаємодії фіскальних органів з інститутами громадянського суспільства і окремими громадянами у протидії податковим злочинам, підвищення рівня їх правоохоронної участі та ін.

13. Важливою складовою спеціально-кримінологічного запобігання мають стати правові заходи, вагому роль серед яких відіграють кримінально-правові засоби. З метою посилення запобіжного змісту ст. 212 КК України доцільно: (а) проводити подальше збільшення штрафів як покарань за податкові злочини, які сьогодні не відповідають суспільній небезпеці податкових злочинів; (б) переглянути умови підстави звільнення від кримінальної відповідальності, передбаченої ч. 4 ст. 212 КК України. Останню пропонується викласти в такій редакції: «Особа, яка вперше вчинила діяння, передбачені частиною першою, другою, або діяння, що 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)». Необхідною є протидія понадмірній м'якості судової репресії, забезпечення законності у сфері призначення покарань за податкові злочини, зокрема в частині застосування положень ст. 69 КК України.

При визначенні оптимальних розмірів штрафних санкцій за податкові злочини доцільно використовувати формулу «дохідності злочинної діяльності» ( $R = S - P \times D$ , де  $R$  – дохід від злочину,  $P$  – ймовірність бути виявленим,  $S$  – сума податків, від сплати яких ухилився злочинець,  $D$  – сума витрат злочинця, які він несе в результаті покарання).

14. Із прийняттям Закону України «Про прокуратуру» від 14.10.2014 р., набранням чинності та реалізацією його норм, кримінологічна функція органів прокуратури скоротилась, а їх роль у запобіганні податковим злочинам істотно зменшилась. Проте, органи прокуратури України і за сучасних умов залишаються невід'ємною складовою системи запобігання податковим злочинам, а їх кримінологічна функція щодо запобігання податковим злочинам продовжує реалізовуватись, зокрема в їх аналітичній, правоохоронній, координаційній та інформаційно-виховній діяльності.

## **СПИСОК ПРАЦЬ, ОПУБЛІКОВАНИХ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**

1. Іванов А. Корупція в системі детермінант податкових злочинів / А. Іванов // Вісник прокуратури. – 2012. – № 9. – С. 75-82.

2. Іванов А. В. Кримінологічна функція прокуратури щодо запобігання податковим злочинам / А. В. Іванов // Питання боротьби зі злочинністю: До 20-річчя Нац. акад. прав. наук України: зб. наук. пр. – Х.: Право, 2013. – Вип. 25. – С. 252-264.

3. Іванов А. Специально-кримінологическое предупреждение налоговых преступлений в Украине / А. Иванов // Научные ведомости Белгородского государственного университета. – Серия «Философия. Социология. Право». – 2013. – № 9 (152). – Вып. 24. – С. 195-198.

4. Іванов А. В. Кримінологічна характеристика податкової злочинності в Україні / А. В. Іванов // Теорія і практика правознавства. – Вип. 2 (6). – 2014. [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: [http://nauka.jur-academy.kharkov.ua/download/el\\_zbirnik/2.2014/30.pdf](http://nauka.jur-academy.kharkov.ua/download/el_zbirnik/2.2014/30.pdf)

5. Іванов А. Сучасний податковий злочинець: питання кримінологічної характеристики / А. Іванов // Вісник прокуратури. – 2014. – № 7. – С. 96-106.

6. Іванов А. В. Деякі тенденції злочинності у сфері господарської діяльності / А. В. Іванов // Відповідальність за злочини у сфері господарської діяльності: матеріали міжнарод. наук.-практ. конф. (м. Харків, 5-6 жовт. 2005 р.); Редкол.: В. В. Сташис (голов. ред.) та ін. – Х: Кроссрод, 2006. – С. 211-213.

7. Іванов А. В. Правовий статус прокуратури в системі відносин громадянського суспільства / А. В. Іванов // Кримінально-правова політика держави: теоретичні та практичні аспекти проблеми: матеріали Міжнарод. наук.-практ. конф. (м. Донецьк, 17-18 листоп. 2006 р.) Редкол.: В. М. Бесчастний та ін. – Донецьк: Вид-во ДЮО МВС України, 2006. – С. 205-209.

8. Іванов А. В. Місце корупції в системі детермінант податкових злочинів / А. В. Іванов // Правові та інституційні механізми протидії корупційним правопорушенням: матеріали наук.-практ. семінару (м. Харків, 20 квіт. 2012 р.); Редкол.: В. І. Борисов та ін. – К.: Ред. журн. «Право України»; Х.: Право, 2013. – С. 67-70. (Акад. прав. дослід.; вип. 16)

9. Іванов А. В. Податковий контроль як засіб запобігання податковим злочинам / А. В. Іванов // Вдосконалення правового регулювання прав та основних свобод людини і громадянина: матеріали щорічн. Всеукр. наук.-практ. конф. молод. уч. та асп. (м. Івано-Франківськ, 27-28 квіт. 2012 р.). – Івано-Франківськ: Вид-во Прикарпат. нац. ун-т ім. Василя Стефаника, 2012. – С. 160-163.

10. Іванов А. В. Деякі проблеми координації у запобіганні податкової злочинності (кримінологічний аспект) / А. В. Іванов // Юридична осінь 2012 року: тези доп. і повід. учасн. Всеукр. наук.-практ. конф. молод. уч. та здоб. (м. Харків, 13 листоп. 2012 р.); за заг. ред. А. П. Гетьмана. – Х: Вид-во НУ «ЮАУ ім. Ярослава Мудрого», 2012. – С. 147-150.

11. Іванов А. В. До проблеми визначення податкової злочинності / А. В. Іванов // Актуальні проблеми юридичної науки: зб. тез Міжнарод. наук.-практ. конф. «Одинадцяті осінні юридичні читання» (м. Хмельницький, 23-24 листоп. 2012 р.): в 4-х част. – Хмельницький: Вид-во Хмельницьк. ун-ту упр. та права, 2012. – Ч 4. С. 43-45.

12. Іванов А. В. Латентність податкових злочинів в Україні: окремі питання кримінологічної характеристики / А. В. Іванов // Правова держава: історія, сучасність та перспективи формування в Україні: матеріали Міжнарод. наук.-практ. конф. (м. Ужгород, 16-17 лют. 2013 р.). – Херсон: Гельветика, 2013. – С. 185-187.

13. Іванов А.В. Специально-кримінологическое предупреждение налоговых преступлений / А. В. Иванов // Актуальные проблемы расследования преступлений: материалы Международ. начн.-практ. конф. (23 мая 2013 г., г. Москва): в 2 ч. / Следств. комитет РФ. – М.: Буки Веди, 2013. – Ч. 1. – С. 72-77.

## А Н О Т А Ц І Я

**Іванов А. В. Податкова злочинність: кримінологічна характеристика, детермінація та запобігання.** – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.08 – кримінальне право та криминологія; кримінально-виконавче право. – Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого, Міністерство освіти і науки України, Харків, 2015.

Дисертація присвячена дослідженню податкової злочинності, її криминологічної характеристики, детермінації та запобігання. Надано загальну характеристику податкової системи України, визначено її місце в механізмі детермінації податкової злочинності. Запропоновані підходи до розуміння «податкової злочинності» як криминологічного поняття, визначені її сутнісні риси. Проаналізовані кримінально-правові ознаки податкових злочинів, надана новітня криминологічна характеристика цих злочинів та осіб, що їх вчинили. Окрему увагу приділено латентності податкових злочинів, її рівню, чинниками та видам. Досліджено особливості детермінації податкових злочинів, їх причини та умови, місце конкретної життєвої ситуації в механізмі детермінації податкових злочинів. Визначені та охарактеризовані заходи загальносоціального і спеціально-криминологічного запобігання податковим злочинам. Проаналізовані особливості запобігання податковим злочинам органами прокуратури, напрямки цієї діяльності, запропоновані шляхи її розвитку.

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

## АННОТАЦИЯ

**Иванов А. В. Налоговая преступность: криминологическая характеристика, детерминация и предупреждение.** – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.08 – уголовное право и криминология; уголовно-исполнительное право. – Национальный юридический университет имени Ярослава Мудрого, Министерство образования и науки Украины, Харьков, 2015.

Диссертация посвящена исследованию налоговой преступности, ее криминологической характеристики, детерминации и предупреждения. Дана общая характеристика налоговой системы Украины, определена ее роль для развития общества и государства, место в механизме детерминации налоговой преступности. Автором предложены подходы к пониманию «налоговой преступности» как криминологического понятия, определены ее сущностные черты. Исследованы уголовно-правовые признаки налоговых преступлений. Предложена новейшая криминологическая характеристика налоговой преступности, исследованы ее уровень, динамика, структура, тенденции развития и т.д. Определены социально-демографические, уголовно-

правовые и морально-психологические черты личности современного налогового преступника. Отдельное внимание автор уделяет латентности налоговых преступлений, ее уровню, факторами и видам.

В работе исследованы особенности детерминации налоговых преступлений, их причины и условия. Классифицированы детерминанты налоговых преступлений по их происхождению, месту в механизме детерминации, природе. Подчеркнуто важность подхода, в соответствии с которым детерминанты налоговых преступлений классифицируются по их природе. Автором охарактеризованы социально-экономические, морально-психологические, организационные и правовые детерминанты налоговых преступлений. Обращено внимание, что значительным детерминантом налоговой преступности в современных условиях является коррупция. Коррупционированность правоохранительных органов с одной стороны рассматривается важным условием, способствующим уклонению от налогообложения, а с другой – играет роль существенного усилителя относительно других причин и условий преступлений, является фактором, который способствует латентизации налоговых преступлений.

Обращено внимание на стратегическую роль общесоциального предупреждения преступности в целом и налоговой преступности в частности, предложены меры общесоциального предупреждения. Отмечено, что основная задача общесоциальных мер заключается в повышении качества жизни населения, решении его социальных и экономических проблем, изменении уровня нервозности в обществе, нейтрализации ощущение социальной несправедливости, повышении правосознания.

Обосновывается, что приоритетным направлением специально-криминологического предупреждения налоговых преступлений должна быть признана криминологическая профилактика. Автором предложены социально-экономические, культурно-воспитательные, организационно-управленческие и правовые меры специально-криминологического предупреждения налоговых преступлений. Исследованы особенности предупреждения налоговых преступлений органами прокуратуры, их место и роль в соответствующей системе предупреждения, определены направления предупреждения прокуратурой налоговых преступлений, предложены пути дальнейшего совершенствования этой деятельности.

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

## S U M M A R Y

**Ivanov A. V. Tax crime: criminological characteristics, determination and prevention. – The manuscript.**

Thesis for obtaining the PhD in Law degree on the speciality 12.00.08 – Criminal Law and Criminology; Penitentiary Law. – Yaroslav Mudryi National Law University, Ministry of education and science of Ukraine, Kharkov, 2015.

This research focuses on tax crime, its criminological characteristics, determination and prevention. General characteristics of the tax system of Ukraine, its place in the mechanism of determination of tax crime is given. The approaches to the understanding of «tax crime» as criminological concepts, its essential features are defined. The criminal-law features of tax crimes are analyzed. The modern criminological characteristics of tax crimes and those who committed them are developed. Separate attention is paid to the latency of tax crimes, its level, factors and types. Peculiarities of determination of tax crimes, their causes and conditions, the place of concrete life situation in the mechanism of determination of tax crime are researched. General social activities and specially-criminological prevention of tax crimes are defined and characterized. Peculiarities of prevention of tax crimes by procurators' bodies, ways of realization of this activity are researched. Ways of development of prevention of tax crimes by procurators' bodies are offered.

**Keywords:** tax crime, criminological characteristics, determination, prevention, evasion of taxes and duties (mandatory payments).

Відповідальний за випуск  
кандидат юридичних наук, доцент  
О. В. Ткачова

Підписано до друку 14.09.2015 р. Формат 60x90/16  
Папір офсетний. Віддруковано на ризографі.  
Умовн. друк. арк. 0,7. Облік. – вид. арк. 0,9.  
Тираж 100 прим. Зам. № 1334

Друкарня  
Національного юридичного університету  
імені Ярослава Мудрого  
61024, Харків, вул. Пушкінська, 77