

УДК 343.1

DOI 10.33244/2617-4154.1(5).2021.192-197

М. М. Забарний,

к.ю.н.,

Університет ДФС України

e-mail: 30.01@nusta.edu.ua

ORCID ID 0000-0001-7933-7498

КРИМІНОЛОГІЧНИЙ АНАЛІЗ ОСОБИ ЗЛОЧИНЦЯ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Вказується, що під час здійснення кримінологічного аналізу, вирішального значення набуває питання правових наслідків вчинення кримінальних правопорушень підслідним органам, відповідальним за додержання податкового законодавства. Зазначено, що питання ефективного поповнення Державного бюджету України коштом податкових надходжень є основним питанням для органів, що здійснюють контроль за додержанням законодавства, оскільки нестача податкових надходжень негативно впливає на загальноекономічну ситуацію в Україні, тим самим знижуючи соціально важливі потреби держави. Виділено відповідні закономірності характеристики особи злочинця у сфері оподаткування. Серед них вирізняють відносно високе соціальне становище, цілеспрямованість у досягненні поставленої мети за допомогою соціальних зв'язків у різних галузях, зокрема в злочинному середовищі.

Ключові слова: кримінальне правопорушення, кримінологічний аналіз, особа злочинця, запобігання злочинності, сфера оподаткування.

М. М. Забарний. Кримінологический анализ личности преступника в сфере налогообложения

Указывається, что при осуществлении кримінологического анализа решающее значение приобретает вопрос правовых последствий совершения уголовных преступлений подследственным органам, ответственным за соблюдение налогового законодательства. Указано, что вопрос эффективного пополнения Государственного бюджета Украины за счет налоговых поступлений является основным вопросом для органов, осуществляющих контроль за соблюдением законодательства, поскольку нехватка налоговых поступлений негативно влияет на общеэкономическую ситуацию в Украине, тем самым снижая социальные важные потребности государства. Выделены соответствующие закономерности характеристики личности преступника в сфере налогообложения. Среди них выделяют относительно высокое социальное положение, целеустремленность в достижении поставленных целей с помощью социальных связей в различных областях, в том числе в преступной среде.

Ключевые слова: уголовное преступление, кримінологический анализ, личность преступника, предупреждение преступности, сфера налогообложения.

У період сучасності усі суспільства намагаються знайти дієві заходи запобігання злочинності. Здійснюючи кримінологічний аналіз наукової літератури, варто зазначити,

що наразі висвітлено різні підходи до організації запобігання злочинності. Втім варто зауважити, що ефективність заходів запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування буде найвищою лише в разі їх комплексного застосування. З огляду на це є необхідність дослідити особливості злочинця у податковій сфері та оптимальних заходів організації запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування з урахуванням рівнів запобігання для означеного виду правопорушень. Запобігання кримінальним правопорушенням розуміють як систему дій щодо антисуспільних явищ та їх детермінант, що передбачає зниження рівня злочинності й усунення криміногенних факторів. Запобігання – це діяльність зі стримування злочинності та можливого зниження її показників [1, с. 10]. Отже, як показує кримінологічний аналіз, запобіганням кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування необхідно вважати систему дій щодо зазначеного виду кримінальних правопорушень та їх детермінант, що має на меті зниження його рівня та усунення криміногенних факторів. Кримінальні правопорушення у сфері оподаткування є складовою економічної злочинності. Їх заходи запобігання мають передбачати систему економічних, правових, організаційно-виробничих, виховних, технічних механізмів, спрямованих на ліквідацію або зниження потенціалу криміногенних факторів, що детермінують вчинення кримінальних правопорушень, виправлення особистості злочинців тощо [1, с. 84]. Запобігання злочинності, серед іншого й у сфері оподаткування, можна визначити як систему, що припиняє формування й функціонування криміногенних процесів у суспільстві, зв'язок між цими процесами і формуванням особистості; взаємопов'язаність особистості й ситуації вчинення кримінальних правопорушень [2, с. 31].

Сутність, структура і роль системи оподаткування визначаються податковою політикою, що є виключним правом держави, яка проводить її в країні самостійно відповідно до завдань соціально-економічного розвитку. Через податки, пільги і фінансові санкції, а також обов'язки і відповідальність, які виступають невід'ємною частиною системи оподаткування, держава ставить єдині вимоги до ефективного ведення господарства в країні. Кримінологічний аналіз показує, що система оподаткування тим ефективніша, чим вона зручніша як для того, хто сплачує податки, так і для того, хто здійснює контрольні функції [3].

У сучасних дослідженнях виділяють відповідні закономірності характеристики особи злочинця у сфері оподаткування. Серед них вирізняють відносно високе соціальне становище, цілеспрямованість у досягненні поставленої мети за допомогою соціальних зв'язків у різних галузях, зокрема в злочинному середовищі. Суб'єкт кримінального правопорушення у сфері оподаткування має чітке розуміння методики виробничої діяльності, технологічних процесів, методики завищення або заниження на виробництві вихідної продукції чи використання сировини, знання методики окремих злочинних діянь [4, с. 17–18].

Варто зазначити, що є нетиповим для податкової злочинності створення злочинних угруповань. У такій категорії кримінальних правопорушень, згідно із статистикою, не зустрічаються факти створення злочинних груп, які складають більше чотирьох осіб, а кількість кримінальних правопорушень, які вчинено за участю трьох осіб, становить лише 4 % [5, с. 81].

За кількістю учасників вчинення податкових кримінальних правопорушень не перевищує двох осіб, якими здебільшого є керівники і бухгалтери. Домовленості між

керівниками підприємства і бухгалтерами дозволяють застосовувати різноманітні способи приховування об'єктів оподаткування та вносити неправдиву інформацію в будь-які документи бухгалтерського обліку і звітності. Як співучасники кримінального правопорушення, у деяких випадках виступали заступники керівника, касири, товарознавці, кладовщики. Серед осіб, що вчиняли податкові кримінальні правопорушення, є незначна кількість осіб, які були раніше судимі. Їх лише 7 %, що в першу чергу пояснюється високим соціальним станом, інтелектуальним рівнем і матеріальним забезпеченням осіб цієї категорії [5, с. 81]. У разі вчинення кримінальних правопорушень бухгалтери частіше всього виступають співучасниками. Згідно з даними кримінологічного аналізу кримінальних проваджень лише в 6 % випадків кримінальних правопорушень вчинялися бухгалтерами [5, с. 81]. Разом з тим склад злочинних груп, які вчиняли податкові кримінальні правопорушення, не обмежується керівниками і бухгалтерами. Близько 4 % від загальної кількості податкових кримінальних правопорушень вчиняються громадянами, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи. Це в основному кримінальні правопорушення, які пов'язані з порушенням порядку декларування доходів [5, с. 81].

Особи, що вчиняють податкові кримінальні правопорушення, намагаються виправдатися перед податковими органами шляхом неправильного тлумачення положень податкового законодавства, надаючи різні фіктивні договори та інші документи [6, с. 46–49].

Важливе значення має цілеспрямоване формування з використанням усіх громадських організацій лояльного ставлення населення до платників, закріплення в суспільстві моральних норм, що заохочують прагнення жити у злагоді із законом, вносити свій посильний внесок в укріплення державної основи, що повинно бути одним з основних завдань держави з виховування у наших співвітчизників податкової культури [5, с. 80]. Внаслідок проведення спеціальних досліджень більше ніж 2 % опитаних респондентів зазначили недостатню роботу податкової служби щодо інформування платників податків, підвищення їх податкової грамотності. Тому кардинально змінити ситуацію можливо лише змінами суспільної свідомості щодо обов'язків сплачувати податки [6, с. 5–6].

Варто звернути увагу на особливі ознаки особи злочинця у сфері оподаткування та специфічність податкових кримінальних правопорушень. Ця особливість проявляється в тому, що їхнє виявлення можливе тільки за допомогою податкових перевірок, ревізій, експертиз. Та і сам факт, що таке кримінальне правопорушення було вчинено, може бути виявлений з плином часу. На це можуть знадобитись місяці, іноді й роки. Саме це має спонукати до необхідності оптимізації способів виявлення податкових кримінальних правопорушень. Серед них можна виділити аналіз податкової та бухгалтерської документації, в яких обізнаний податковий злочинець. Оскільки кримінальне правопорушення, його вчинення, сам факт і результат злочинних дій обов'язково знаходять відображення в податкових, бухгалтерських чи фінансових документах як основних носіях інформації про податкове кримінальне правопорушення, механізм його здійснення та коло причетних осіб [7].

Податкові кримінальні правопорушення вирізняються високим рівнем освіти, а тому злочинні порушення податкового законодавства відносять до категорії інтелектуальних кримінальних правопорушень [5, с. 81]. Проведені спеціальні дослідження особи податкового злочинця показали, що 58 % засуджених мали вищу освіту, неповну вищу

або вчену ступінь, а 22 % – середню спеціальну освіту. У 74–75 % випадків кримінальні правопорушення у сфері оподаткування вчинялися чоловіками [5, с. 50]. Усе це обумовлено тим, що серед керівників підприємств чоловіки становлять більшість. Жінки ж серед осіб, що вчиняють податкові кримінальні правопорушення, традиційно займають посади, які пов'язані з веденням бухгалтерського обліку і складанням звітності. Середній вік злісних неплатників податків становить 38 років [5, с. 50]. За віковим цензом вчинені кримінальні правопорушення у сфері оподаткування мають такий вигляд: від 21 до 30 років – 20 % податкових кримінальних правопорушень; від 31 до 40 років – 36 %; від 41 до 50 років – 36 %; понад 51 рік – 8 % [5, с. 50]. Звертає на себе увагу те, що за цими видами кримінальних правопорушень особи, які вчинили кримінальні правопорушення, молодші 20 років не зустрічаються [5, с. 50]. Напевно, у цьому віці люди ще не мають відповідної освіти, життєвого досвіду, ділових зв'язків і можливості зайняти керівну посаду. Але невеликий відсоток вчинених кримінальних правопорушень у сфері оподаткування особами віком понад 51 рік можна пояснити тим, що в цьому віці люди стають більш обережні і законслухняні. Суб'єкти, що вчиняють податкові кримінальні правопорушення, відрізняються також високим рівнем освіти: 58 % засуджених мали вищу освіту або вчену ступінь; 22 % – середню спеціальну освіту. Сучасні науковці зазначають, що лише 7 % осіб, які вчинили кримінальні правопорушення у сфері оподаткування, раніше притягувалися до кримінальної відповідальності за подібні правопорушення [5, с. 51]. Також констатують, що 82 % випадків ініціатива вчинення податкових кримінальних правопорушень виходила від керівників, які у більшості випадків одночасно були власниками підприємств. Часто під час вчинення злочинів такий керівник не повідомляє бухгалтера про вчинення ним фінансово-господарських операцій, а грошову виручку, не здаючи в касу, використовував на свій розсуд. Податкових кримінальних правопорушень, що вчинялися, припадало на частку громадян, які здійснювали підприємницьку діяльність, 4 % [5, с. 51].

Висновок. Здійснюючи кримінологічний аналіз, варто зазначити, що вирішального значення набуває питання правових наслідків вчинення кримінальних правопорушень, підслідним органам, відповідальним за додержання податкового законодавства. Саме тому питання ефективного поповнення Державного бюджету України коштом податкових надходжень є основним питанням для органів, що здійснюють контроль за додержанням законодавства, оскільки нестача податкових надходжень негативно впливає на загальноекономічну ситуацію в Україні, тим самим знижуючи соціально важливі потреби держави [8].

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Медицький І. Б. Запобігання злочинності: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] ІваноФранківськ: Дяків В., 2008. 220 с.
2. Антонян Ю. М., Жалинский А. Э., Звирбуль В. К. Теоретические основы предупреждения преступности. Юрид. лит., 1977. 256 с.
3. URL: <https://osvita.ua/vnz/reports/law/9272> (дата звернення: 01.03.2021).
4. Павлов В. А. Формирование налоговой культуры как важнейшее условие финансовой стабильности в стране: материалы Первой межведомственной научно-практической конференции ФСНП России. С. 5–6.

5. Козлов В. А. Значение криминалистической характеристики для установления субъекта налоговых преступлений. *Правоведение*. 2004. № 1 (252). С. 75–86.
6. Паламар Л. В. Криміналістична профілактика злочинів, пов'язаних з незаконним отриманням банківських кредитів: автореф. дис. канд. юрид. наук Л. В. Паламар. К., 2008. 16 с. 378.
7. Типові слідчі ситуації та особливості методики розслідування. URL: https://studme.com.ua/167304267541/pravo/tipovye_sledstvennye_situatsii_osobennosti_metodiki_rassledovaniya.htm#44 (дата звернення: 01.03.2021).
8. Потапенко А. С. Теоретичне пізнання кваліфікації злочинів, підслідних органам, що здійснюють контроль за додержанням податкового законодавства. URL: http://www.pjv.nouua.od.ua/v1_2020/43.pdf (дата звернення: 01.03.2021).

REFERENCES

1. Medytskyi I. B. Zapobihannia zlochynnosti : navch. posib. [dlia stud. vyshch. navch. zakl.] IvanoFrankivsk : Diakiv V., 2008. 220 s.
2. Yu. M. Antonian, A. Э. Zhalynskiy, V. K. Zvyrbul. Teoretycheskiye osnovy preduprezhdeniya prestupnosti. Yuryd. lyt., 1977. 256 s
3. URL: <https://osvita.ua/vnz/reports/law/9272> (data zvernennia: 01.03.2021).
4. Pavlov V. A. Formirovaniye nalohovoi kultury kak vazhneishee usloviye fynansovoi stablynosti v strane: materyaly Pervoi mezhdedomstvennoi nauchno-praktycheskoi konferentsyy FSNP Rossyy. S. 5–6.
5. Kozlov V. A. Znachenye krymynalystycheskoi kharakterystyky dlia ustanovleniya sub'yekta nalohovykh prestupleniy. Pravovedeniye, 2004. № 1 (252) S. 75–86.
6. Palamar L. V. Kryminalistychna profilaktyka zlochyniv, poviazanykh z nezakonnym otrymanniam bankivskykh kredyitiv: avtoref. dys. kand. yuryd. nauk L. V. Palamar. K., 2008. 16 s. 378.
7. Typovi slidchi sytuatsii ta osoblyvosti metodyky rozsliduvannia. URL:https://studme.com.ua/167304267541/pravo/tipovye_sledstvennye_situatsii_osobennosti_metodiki_rassledovaniya.htm#44 (data zvernennia: 01.03.2021).
8. Potapenko A. S. Teoretychne piznannia kvalifikatsii zlochyniv, pidslidnykh orhanam, shcho zdiisniuiut kontrol za dodержanniam podatkovoho zakonodavstva URL:http://www.pjv.nouua.od.ua/v1_2020/43.pdf (data zvernennia: 01.03.2021).

M. M. Zabarniy. Criminological analysis of the identity of a criminal in the field of taxation

It is indicated that in the implementation of criminological analysis, the issue of the legal consequences of committing criminal offenses, the investigative bodies responsible for compliance with tax legislation becomes crucial. It is noted that the issue of effective replenishment of the State Budget of Ukraine with tax revenues is a major issue for law enforcement agencies, as lack of tax revenues negatively affects the general economic situation in Ukraine, thereby reducing the socially important needs of the state. Relevant regularities of the characteristic of the criminal in the sphere of taxation are allocated. Among them are a relatively high social status, purposefulness in achieving the goal through social ties in various fields, including in the criminal environment.

Persons who commit tax criminal offenses try to justify themselves before the tax authorities by misinterpreting the provisions of tax law, justifying themselves by various fictitious agreements and other documents.

Emphasis is placed on the importance of purposeful formation with the use of all public organizations, loyal attitude of the population to payers, consolidation in society of moral norms that encourage the desire to live in accordance with the law, to make their best contribution to strengthening the state base. one of the main tasks of the state on education of our compatriots of tax culture. Therefore, it is possible to radically change the situation only by changing the public consciousness about the obligations to pay taxes. Tax criminal offenses are characterized by a high level of education, and therefore criminal violations of tax law are classified as intellectual criminal offenses.

In modern times, all societies are trying to find effective measures to prevent crime. Carrying out a criminological analysis of the scientific literature, it should be noted that currently different approaches to the organization of crime prevention are highlighted. However, it should be noted that the effectiveness of measures to prevent criminal offenses in the field of taxation will be highest only in the case of their comprehensive application.

Key words: *criminal offense, criminological analysis, identity of the criminal, crime prevention, sphere of taxation.*

Стаття надійшла до редколегії 2 березня 2021 року