

Мороз Ю. А.,*кандидат юридичних наук,**доцент кафедри цивільного права та процесу**Державного податкового університету**ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3873-9751>*

СПЕЦІАЛЬНО-КРИМІНОЛОГІЧНІ ЗАХОДИ ЗАПОБІГАННЯ КРИМІНАЛЬНИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Анотація. У статті здійснено комплексне дослідження спеціально-кримінологічних заходів, спрямованих на запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування. Підкреслено, що податкові кримінальні правопорушення мають складну кримінологічну природу, пов'язану з економічною мотивацією, недосконалістю контролюючих механізмів та низьким рівнем правосвідомості платників податків. Окреслено, що спеціально-кримінологічне запобігання – це комплексна, системна, організована та науково керована діяльність уповноважених державних та громадських інституцій, спрямована на виявлення, усунення або нейтралізацію детермінант, а також недопущення вчинення окремих видів кримінальних протиправних діянь у сфері оподаткування на різних стадіях кримінальної поведінки. Наголошено, що система спеціально-кримінологічних заходів у сфері оподаткування має базуватися на кількох фундаментальних принципах. Передусім це системність і налагоджена взаємодія між різними відомствами, що забезпечує узгоджену роботу законодавчих, виконавчих, контролюючих та правоохоронних органів.

Важливо також поєднувати класичні методи моніторингу з сучасними цифровими технологіями, які підвищують спроможність держави виявляти приховані чи складні фінансові схеми. Необхідним є й підвищення професійного рівня та доброчесності персоналу податкових і фінансових інституцій. Крім того, вагому роль відіграють прозорість процедур і громадський контроль, що формують суспільну нетерпимість до податкових зловживань. Завершальним елементом є інституційна стійкість органів контролю, які повинні не лише виявляти правопорушення, але й ефективно запобігати їм.

Результати дослідження дозволяють визначити ефективні напрямки удосконалення системи запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування та формування сучасної моделі превентивної діяльності, що поєднує кримінологічний аналіз ризиків, правове регулювання та організаційні інструменти контролю.

Ключові слова: спеціально-кримінологічні заходи, запобігання, кримінальні правопорушення, податки, оподаткування, податкова система.

Постановка проблеми. Податкові правопорушення становлять серйозну загрозу фінансовій стабільності держави, адже вони зменшують доходи бюджету, підривають довіру до податкової системи та створюють умови для поширення економічної злочинності. На сучасному етапі традиційні методи контролю податкових правопорушень виявляються недостатньо ефективними через зростання складності фінансових операцій, поширення цифрових технологій та глобалізацію економіки.

Виникає потреба у застосуванні спеціально-кримінологічних заходів, які дозволяють запобігати правопорушенням на ранніх стадіях їх формування, зменшувати ризики ухилення від оподаткування та підвищувати ефективність державного контролю. Проблема полягає у визначенні комплексу таких заходів, їх класифікації, методів реалізації та оцінки ефективності у сучасних умовах.

Мета дослідження. Метою роботи є наукове обґрунтування спеціально-кримінологічних заходів запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування та визначення ефективних практичних інструментів їх реалізації.

Аналіз публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми. Питання спеціально-кримінологічних заходів запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування розглянуто у дослідженнях таких науковців, як: В. М. Бесчастний, М. Ю. Валуйська, В. В. Голина, Б. М. Головкін, О. М. Джу́жа, О. Г. Кальман, С. О. Павленко, В. І. Тимошенко та інші.

Виклад основного матеріалу. Злочинність у сфері оподаткування є одним із найбільш небезпечних проявів економічної злочинності, оскільки вона безпосередньо підриває фінансову основу держави, знижує ефективність бюджетної політики, провокує тінізацію економіки та сприяє поширенню корупційних практик. Ненадходження податків, зборів та інших обов'язкових платежів не лише зменшує можливості держави щодо фінансування соціальних програм, оборони та інфраструктурних проєктів, але й створює передумови для посилення соціальної напруги, економічної нерівності та зниження рівня довіри громадян до влади. Як наслідок, податкова злочинність стає детермінантом фінансової нестабільності та чинником, що загрожуює реалізації стратегічних інтересів національної безпеки.

Ефективність спеціально-кримінологічного запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування безпосередньо залежить від активності та узгодженості дій суб'єктів запобіжної діяльності, здатності державних органів оперативно реагувати на зміни криміногенної ситуації та забезпечувати невідворотність відповідальності за порушення податкового законодавства. Водночас така діяльність не може бути ізольованою від суспільних процесів і потребує широкої участі громадянського суспільства в моніторингу, оцінюванні та корекції превентивних стратегій.

Варто наголосити, що спеціально-кримінологічні заходи запобігання, на відміну від загальносоціальних, мають цільову, адресну та практично-операційну спрямованість і не пов'язані

ні з радикальною трансформацією соціально-економічних чи політичних відносин. Їх головна мета полягає не у глобальній зміні соціального середовища, а у нейтралізації дії конкретних криміногенних чинників, які безпосередньо впливають на формування злочинної поведінки, та у створенні таких умов, що унеможливають або істотно ускладнюють учинення кримінальних правопорушень. У цьому контексті спеціально-кримінологічні заходи виступають інструментом цілеспрямованого впливу на кримінальні процеси у певній сфері суспільних відносин, зокрема у сфері оподаткування, де превентивний ефект досягається через аналітичну роботу, оперативно-розшукову діяльність, кримінологічний моніторинг і вдосконалення податково-контрольних механізмів [1, с. 125–126].

Усі заходи спеціально-кримінологічного запобігання є взаємопов'язаними і становлять єдину систему комплексного запобіжного впливу, спрямовану на усунення, блокування або мінімізацію конкретних ризиків злочинної діяльності. Вони охоплюють широкий спектр дій – від виявлення осіб, схильних до правопорушень, до застосування організаційно-правових та інформаційно-аналітичних засобів для локалізації криміногенних осередків. Відтак їх сутність полягає у системному поєднанні правових, організаційних, управлінських та виховних інструментів, що реалізуються спеціально уповноваженими суб'єктами державної влади у тісній взаємодії з громадськістю.

Як слушно зазначає В.І. Шакур, спеціально-кримінологічне запобігання є складовою частиною загальносоціального попередження, однак його відмінність визначається специфічним об'єктом впливу – злочинністю. Учений підкреслює, що особливість цього виду діяльності полягає у проведенні комплексу заходів, спрямованих саме на попередження злочинності, її окремих проявів і конкретних кримінальних правопорушень, а також у їхніх причинах і умовах. Зміст таких заходів має спеціальний характер, адже вони безпосередньо пов'язані з практичною боротьбою зі злочинністю. При цьому арсенал засобів спеціальної профілактики включає взаємодію управлінських, правових і виховних інструментів, розрахованих на усунення або послаблення дії детермінант злочинності. Суб'єктами такої діяльності є органи державної влади та правоохоронні структури, для яких боротьба зі злочинністю становить одну з основних статутних функцій [2, с. 186].

Варто зазначити, що, за слушним зауваженням В.В. Голіни, спеціально-кримінологічне запобігання злочинності не є випадковим або хаотичним набором профілактичних дій, а становить системно організований, науково обґрунтований та практично орієнтований комплекс заходів, спрямованих на недопущення вчинення злочинів на різних стадіях їх криміногенного формування. Йдеться про діяльність, що передбачає не лише попередження конкретних проявів протиправної поведінки окремих осіб, але й цілеспрямований вплив на соціальні процеси, явища й умови, які формують рівень та структуру криміногенного потенціалу суспільства. Цей потенціал проявляється у частоті, масштабності та тяжкості вчинюваних злочинів, а отже, його зниження є одним із ключових завдань державної антикримінальної політики [3, с. 21–22].

З огляду на викладене, метою спеціально-кримінологічного запобігання є не лише усунення чинників, що детермінують злочинність, а й оперативне реагування на формування та розвиток злочинної поведінки, локалізація осередків криміногенної активності та недопущення рецидиву. Така діяльність

має динамічний характер, оскільки реалізується в межах трьох взаємопов'язаних напрямів – профілактики, відвернення та припинення злочинів, що забезпечує її багаторівневості і гнучкості у реагуванні на зміну криміногенної ситуації.

Як зазначає О.М. Джужа, сутність спеціально-кримінологічного запобігання полягає у цілеспрямованому здійсненні цього виду діяльності як окремої функції державного управління, що передбачає тісний взаємозв'язок з елементами кримінологічної системи, чітке дотримання управлінських рішень і адаптацію лінії превентивної поведінки до актуального стану об'єкта впливу. Інакше кажучи, спеціально-кримінологічне запобігання – це не статичний набір дій, а адаптивна система управлінського впливу, у межах якої превентивні заходи постійно коригуються залежно від зміни соціально-економічних, політичних чи морально-психологічних умов [4, с. 63].

Узагальнюючи наукові підходи, можна стверджувати, що *спеціально-кримінологічне запобігання – це комплексна, системна, організована та науково керована діяльність уповноважених державних та громадських інституцій, спрямована на виявлення, усунення або нейтралізацію детермінант, а також недопущення вчинення окремих видів кримінальних протиправних діянь у сфері оподаткування на різних стадіях кримінальної поведінки.*

Таким чином, спеціально-кримінологічне запобігання виступає ключовим елементом забезпечення податкової безпеки, що поєднує наукову теорію, аналітичну діяльність і практичну реалізацію механізмів впливу на злочинність. Ефективність таких заходів визначається не лише кількістю правових інструментів, а й інституційною спроможністю, якістю аналітичного забезпечення та рівнем правової культури суспільства, які разом формують середовище, несприятливе для відтворення злочинної поведінки [5, с. 151–152].

У межах формування ефективної системи спеціально-кримінологічного запобігання ухиленню від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів провідне місце посідає безпекова діяльність правоохоронних органів, що реалізується на організаційному та функціональному рівнях. Її зміст полягає у забезпеченні належного функціонування податкової системи, захисті фінансових інтересів держави, своєчасному виявленні й нейтралізації криміногенних чинників, які сприяють виникненню податкових кримінальних правопорушень, а також у створенні умов для невідворотності відповідальності за їх вчинення.

У сучасних умовах складність і винахідливість податкових правопорушень зросли: злочинні мережі поєднують традиційні фінансові схеми з цифровими інструментами, транснаціональними каналами й легальними бізнес-структурами. У таких умовах ефективна кримінологічна діяльність неможлива без чіткої системи сигналів ризику – індикаторів, які дозволяють на ранніх стадіях ідентифікувати підозрілу діяльність, пріоритезувати розслідування та спрямувати аналітичні ресурси. Індикатори виконують функцію «тригера» для аналітики, оперативного реагування та прийняття процесуальних рішень; вони можуть бути як структурними (пов'язані із суб'єктом господарювання), так і поведінковими (пов'язані з конкретними фінансовими операціями) [6, с. 209–210].

У цьому контексті варто звернути увагу на інформаційно-аналітичне забезпечення запобігання кримінальним правопорушенням у податковій сфері. Світова практика та рекомендації Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), зокрема щодо запобігання ухиленню від оподаткування та боротьби

з транснаціональними податковими схемами, акцентують увагу на інтеграції інформаційно-аналітичних систем у роботу податкових і правоохоронних органів. Застосування інструментів аналізу ризиків, автоматизованого обміну податковою інформацією, використання алгоритмів штучного інтелекту, а також удосконалення системи податкового аудиту сприяють підвищенню ефективності протидії податковим правопорушенням [7, с. 112–113].

В Україні сформовано сучасну інформаційно-аналітичну інфраструктуру податкової безпеки, яка є складовою системи спеціально-кримінологічних заходів запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування. Її функціонування базується на поєднанні цифрових технологій моніторингу, ризик-менеджменту та аналітичної підтримки діяльності податкових і правоохоронних органів. Такі системи не лише підвищують ефективність адміністрування податків, а й виконують запобіжну функцію, дозволяючи виявляти криміногенні детермінанти на ранніх етапах і запобігати формуванню тіньових схем ухилення від оподаткування. Таким чином, впровадження інформаційно-аналітичних систем – це не лише крок до цифровізації податкового адміністрування, а й ефективний спеціально-кримінологічний інструмент.

Кадрове забезпечення, професійна підготовка та розвиток компетентності працівників контролюючих і правоохоронних органів становлять одну з центральних ланок системи спеціально-кримінологічних заходів запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування. Ефективність превенції податкових кримінальних правопорушень безпосередньо залежить від рівня кваліфікації осіб, уповноважених виявляти, аналізувати та нейтралізовувати криміногенні ризики у сфері фінансово-господарських відносин. Кадровий потенціал – це не лише питання кількості чи структури штату, а передусім система цінностей, знань, аналітичних навичок і професійної доброчесності, що формує основу для протидії ухиленню від сплати податків, фіктивному підприємництву та схемам легалізації доходів [8, с. 125–126].

З 21 серпня 2024 року в Україні набула чинності оновлена Типова антикорупційна програма для юридичних осіб, яка підвищила вимоги до прозорості корпоративного управління, податкової дисципліни та оцінки ризиків у фінансовій діяльності компаній. Вона встановлює стандарти корпоративної доброчесності, що стають частиною профілактичної складової спеціально-кримінологічного контролю [9]. Це особливо важливо у сфері оподаткування, адже саме бізнес-структури, що здійснюють операції з великими фінансовими потоками, часто стають платформою для формування тіньових схем та ухилення від податкових зобов'язань.

Розвиток кадрового потенціалу та формування антикорупційної культури повинні базуватися на принципах адаптації національної податкової політики до європейських стандартів, що передбачає: створення інституційних механізмів постійного контролю за фінансовими потоками та рухом коштів у державному й приватному секторах; запровадження прозорих процедур аудиту, внутрішнього «комплаєнсу» та незалежного контролю за діяльністю суб'єктів господарювання; підвищення ролі професійної етики та доброчесності як критерію оцінювання ефективності службовців фіскальної та правоохоронної системи.

Зниження рівня податкової злочинності в Україні неможливе виключно шляхом репресивних чи каральних заходів – ефективне спеціально-кримінологічне запобігання вимагає фор-

мування стійкої системи добровільної податкової дисципліни та підвищення рівня правосвідомості платників. Відповідно, держава має зосередити зусилля не лише на вдосконаленні правоохоронних та контрольно-ревізійних механізмах запобігання, а й на профілактичній та виховній роботі, що формує позитивне ставлення до сплати податків як до громадянського обов'язку.

Водночас важливим напрямом спеціально-кримінологічної політики є розвиток системи заохочень і захисту викривачів податкових правопорушень. Як свідчить міжнародний досвід, наявність ефективних механізмів повідомлення про економічні злочини з гарантіями анонімності, безпеки та матеріальної винагороди суттєво підвищує рівень виявлення прихованих схем ухилення від оподаткування. Українське законодавство у цій сфері поки що обмежується антикорупційними злочинами, проте поширення інституту викривачів на податкові правопорушення відповідно до стандартів ЄС стало б важливим кроком у розвитку аналітичної та громадянської складової кримінологічної профілактики [10, с.231–232].

На підставі проведеного аналізу до пріоритетних спеціально-кримінологічних заходів запобігання податковим кримінальним правопорушенням в Україні належать:

- удосконалення законодавчої бази, зокрема криміналізація ухилення від сплати податків юридичними особами, перегляд меж значної шкоди та адекватне підвищення штрафних санкцій до рівня непропорційно знеомонлених сум;
- інституційне зміцнення БЕБ України, забезпечення прозорості кадрової політики, конкурсного відбору керівництва, а також чіткого розмежування підслідності між органами, що здійснюють фінансові розслідування;
- запровадження програми захисту інформаторів, яка включатиме матеріальні стимули, правові гарантії та психологічний супровід викривачів податкових кримінальних правопорушень;
- просвітницька діяльність і публічна відкритість, зокрема розширення порталів відкритих бюджетних даних, регулярне оприлюднення звітів про цільове використання податків, а також створення платформ діалогу між державою та бізнесом через галузеві асоціації та професійні палати.

Ключовим напрямом спеціально-кримінологічних заходів у сфері запобігання ухиленню від сплати податків є оперативно-розшукова діяльність спеціалізованих підрозділів правоохоронних органів, серед яких особливе значення мають БЕБ та СБУ. Саме ці інституції здійснюють комплексну аналітичну, профілактичну й розшукову роботу, спрямовану на виявлення, документування та припинення схем ухилення від оподаткування, зловживань у фінансово-господарській сфері, а також легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом [4, с. 174–175].

Відтак, варто наголосити, що основним інструментом оперативно-розшукової діяльності у системі спеціально-кримінологічного запобігання податковим правопорушенням виступає оперативно-розшукова профілактика, яка спрямована на виявлення, усунення та нейтралізацію причин і умов формування організованих груп і злочинних організацій, а також встановлення осіб, причетних до їх діяльності, з метою здійснення цілеспрямованого запобіжного впливу. Такий вплив реалізується переважно шляхом проведення спеціальних, у тому числі негласних, оперативних заходів із використанням сил, засобів і методів, передбачених законодавством про оперативно-розшукову діяльність. Як справедливо підкреслює С.О. Павленко, особливості оперативно-розшукової профілактики полягає у по-

єднанні гласних та негласних заходів, що відрізняє її від інших видів профілактичної діяльності – кримінологічної, криміналістичної чи адміністративно-попереджувальної [10, с. 321–322]. На його думку, саме негласний характер окремих дій забезпечує ефективність виявлення латентних загроз і прихованих криміногенних процесів.

Висновки. Узагальнюючи викладене, можна стверджувати, що спеціально-кримінологічне запобігання – це комплексна, системна, організована та науково керована діяльність уповноважених державних та громадських інституцій, спрямована на виявлення, усунення або нейтралізацію детермінант, а також недопущення вчинення окремих видів кримінальних протиправних діянь у сфері оподаткування на різних стадіях кримінальної поведінки.

Воно має ґрунтуватися на таких ключових засадах: системності та міжвідомчій взаємодії, що забезпечує координацію між законодавчими, виконавчими, контролюючими та правоохоронними структурами; поєднанні традиційних і цифрових інструментів моніторингу (Big Data, OSINT, блокчейн-аналітика, штучний інтелект, ризик-індикатори), які підсилюють здатність держави виявляти приховані фінансові потоки; розвитку кадрової компетентності та професійної доброчесності працівників податкових і фінансових інституцій; забезпеченні прозорості та громадського контролю, що створює атмосферу нетерпимості до податкових зловживань; інституційній стійкості контролюючих органів (ДПС, БЕБ, ДАСУ), здатних не лише виявляти правопорушення, а й превентивно запобігати їм.

Таким чином, кадрове, організаційне та аналітичне забезпечення у поєднанні з європейськими стандартами «комплаєнсу» та прозорості утворює комплексну модель спеціально-кримінологічного запобігання податковим кримінальним правопорушенням, що забезпечує фінансову безпеку держави, знижує рівень тінізації економіки та підвищує довіру громадян до податкової системи.

Література:

1. Кримінологія: підручник / В. В. Голіна, Б. М. Головкін, М. Ю. Валуйська та ін.; за ред. В. В. Голіни, Б. М. Головкіна. Х.: Право, 2014. 440 с.
2. Тимошенко В. І., Шакур В. І. Теоретичні основи кримінології: монографія. К.: Юрінком Інтер, 2021. 240 с.
3. Голіна В. В. Запобігання злочинності (теорія і практика): навч. посіб. Х.: Нац. юрид. акад. України імені Ярослава Мудрого, 2011. 120 с.
4. Кримінологія: навч. посіб. / О. М. Джужа, В. В. Василевич, О. Г. Колб та ін.; за заг. ред. О. М. Джужі. К.: Атіка, 2009. 312 с.
5. Кальман О. Г. Стан і головні напрямки попередження економічної злочинності в Україні: теоретичні та прикладні проблеми. Х.: Гімназія, 2003. 352 с.
6. Бесчастний В. М. Кримінологічний аналіз стану злочинності в Україні. *Підприємництво, господарство і право*. 2017. № 1. С. 207–213.
7. Мороз Ю. А. Удосконалення кримінологічних заходів впливу на злочинність у податковій сфері України. *Вчені записки Таврійського національного університету ім. Вернадського*. Серія юридичні науки. 2025. № 3. Т. 36 (75). С. 111–115.
8. Головкін Б. М. Корислива насильницька злочинність в Україні: феномен, детермінація, запобігання: монографія. Х.: Право, 2011. 440 с.
9. Типова антикорупційна програма юридичної особи: Наказ Національного агентства з питань запобігання корупції від 15.01.2024 р. № 22/24. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0099-24#Text>.
10. Павленко С. О. Основи оперативно-розшукової тактики: монографія. К.: Людмила, 2022. 624 с.

Moroz Yu. Special-criminology measures for prevention of criminal offenses in the sphere of taxation

Abstract. The article carries out a comprehensive study of special-criminological measures aimed at preventing criminal offenses in the sphere of taxation. It is emphasized that tax criminal offenses have a complex criminological nature, associated with economic motivation, imperfection of control mechanisms and low level of legal awareness of taxpayers. It is outlined that special criminological prevention is a comprehensive, systematic, organized and scientifically managed activity of authorized state and public institutions aimed at identifying, eliminating or neutralizing determinants, as well as preventing the commission of certain types of criminal illegal acts in the field of taxation at different stages of criminal behavior. It is emphasized that the system of special criminological measures in the field of taxation should be based on several fundamental principles. First of all, this is systematicity and well-established interaction between various departments, which ensures the coordinated work of legislative, executive, supervisory and law enforcement bodies.

It is also important to combine classical monitoring methods with modern digital technologies that increase the state's ability to detect hidden or complex financial schemes. It is also necessary to increase the professional level and integrity of the staff of tax and financial institutions. In addition, transparency of procedures and public control play a significant role, which form public intolerance to tax abuses. The final element is the institutional stability of control bodies, which must not only detect offenses, but also effectively prevent them. The results of the study allow us to identify effective directions for improving the system of preventing criminal offenses in the field of taxation and the formation of a modern model of preventive activity that combines criminological risk analysis, legal regulation and organizational control tools.

Key words: special criminological measures, prevention, criminal offenses, taxes, taxation, tax system.

