

МОРОЗ Ю. А.,

кандидат юридичних наук,
доцент кафедри цивільного права
та процесу
(Державний податковий університет)

УДК 342.5 346.6

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2025.3.2.20>

СИСТЕМА ЗАХОДІВ СПЕЦІАЛЬНО-КРИМІНОЛОГІЧНОГО ТА ІНДИВІДУАЛЬНО-ПРОФІЛАКТИЧНОГО ЗАПОБІГАННЯ ЗЛОЧИННОСТІ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Стаття присвячена комплексному аналізу системи спеціально-кримінологічного та індивідуально-профілактичного запобігання злочинності у сфері оподаткування, що є однією з найбільш деструктивних форм економічної девіантної поведінки. Автором обгрунтовано, що податкові правопорушення в Україні мають високий рівень латентності, значні матеріальні наслідки для державного бюджету та тісно пов'язані з організованою економічною злочинністю і корупційними схемами. У зв'язку з цим актуалізується потреба в удосконаленні превентивної політики держави, зокрема на рівні спеціально-кримінологічних та індивідуально орієнтованих заходів.

У статті розкрито зміст трирівневої структури профілактики податкових правопорушень: загальносоціальної, спеціальної та індивідуальної. Деталізовано механізми спеціально-кримінологічного впливу, що реалізуються уповноваженими суб'єктами, зокрема Бюро економічної безпеки, Державною податковою службою, Національною поліцією та іншими органами, включаючи аналітичну роботу, аудити, оперативно-розшукові заходи та систему ризик-менеджменту. Проаналізовано сучасні інструменти індивідуальної профілактики щодо осіб, схильних до податкової злочинності, які включають виховні, консультативні, правові та психолого-педагогічні заходи.

Особливу увагу приділено нормативно-правовим аспектам і стратегічним підходам, зокрема імплементації інституту податкового комплаєнсу відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України № 854 від 2024 року, що є новим напрямом взаємодії держави з добросовісним бізнесом. Підкреслено важливість міжвідомчої координації в реалізації профілактичної політики та необхідність формування податкової культури як чинника довгострокового стримування правопорушень.

У підсумку зроблено висновок про доцільність поєднання репресивних, превентивних і просвітницьких заходів у боротьбі з податковою злочинністю, а також про необхідність подальшого розвитку науково обгрунтованих спеціально-кримінологічних стратегій на макро- і мікрорівні.

Ключові слова: кримінальні правопорушення в сфері оподаткування, запобігання злочинності, профілактика правопорушень, податкова поліція, горизонтальний моніторинг, підприємницька діяльність.

Moroz Yu. A. System of special criminological and individual preventive measures for combating tax-related crime

The article provides a comprehensive analysis of the system of special criminological and individual preventive measures aimed at countering crime in the field of taxation, which constitutes one of the most destructive forms of economic deviant behavior.



The author substantiates that tax offenses in Ukraine are characterized by a high level of latency, significant financial damage to the state budget, and close ties to organized economic crime and corruption schemes. This underlines the urgency of improving the state's preventive policy, particularly at the levels of special criminological and individually targeted measures.

The article reveals the content of a three-tiered structure for the prevention of tax offenses: general social, special, and individual. It details the mechanisms of special criminological influence carried out by authorized entities, including the Bureau of Economic Security, the State Tax Service, the National Police, and other bodies through analytical activities, audits, operational investigations, and risk management systems. Modern tools of individual prevention aimed at persons prone to tax-related crime are also analyzed, such as educational, consultative, legal, and psychopedagogical measures.

Special attention is given to legal and strategic aspects, particularly the implementation of the tax compliance institution in accordance with the Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine No. 854 (2024), which represents a new direction in the interaction between the state and law-abiding businesses. The importance of interagency coordination in implementing preventive policy and the formation of tax culture as a long-term deterrent to offenses is emphasized.

In conclusion, the author argues for the necessity of combining repressive, preventive, and educational measures in the fight against tax crime and stresses the importance of developing scientifically grounded special criminological strategies at both macro- and micro-levels.

Key words: *tax-related criminal offenses, crime prevention, offense prevention, tax police, horizontal monitoring, entrepreneurial activity.*

Постановка проблеми. Злочинність в сфері оподаткування суттєво шкодить економіці країни: ненадходження податків загрожують соціальній стабільності та національним інтересам. Ефективність боротьби з кримінальними правопорушеннями в сфері оподаткування, визначається не лише репресивними заходами, а й системою спеціально-кримінологічних і індивідуально-профілактичних заходів. Науковці наголошують, що профілактика податкових кримінальних правопорушень повинна виходити на загальнодержавний рівень і не обмежуватися діями правоохоронних органів. У статті розкрито поняття кримінального правопорушення в сфері оподаткування та його характеристики, проаналізовано заходи, спрямовані на попередження та припинення таких кримінальних правопорушень, а також індивідуально-профілактичні заходи впливу на підприємців. Особлива увага приділена практичній складовій застосування українського законодавства.

Мета дослідження. Визначити та систематизувати основні заходи спеціально-кримінологічного та індивідуально-профілактичного запобігання злочинності у сфері оподаткування, проаналізувати чинне законодавство, щодо оподаткування, а також узагальнити приклади практичної роботи в цій сфері

Аналіз публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми. Теоретичним основам дослідження заходів спеціально-кримінологічного та індивідуально-профілактичного запобігання злочинності у сфері оподаткування, присвячено роботи таких науковців, як: Н. І. Атаманчук, О. О. Бригінець, М. В. Диха, С. П. Завгородня, А. О. Монаснюк, Л. А. Парфентій, О. М. Резнік, М. В. Савчина, І. В. Скороход та інші. Роботи цих та інших авторів мають фундаментально-прикладний характер і слугують основою для наукового пошуку.

Виклад основного матеріалу. У сучасній кримінології профілактика злочинності традиційно поділяється на три рівні: загальний, спеціальний і індивідуальний. Спеціально-кримінологічні заходи спрямовані на усунення конкретних криміногенних чинників, які формують середовище, сприятливе для злочинної поведінки. Індивідуальна профілактика,



свою чергою, зосереджена на персоніфікованому впливі на осіб із ризиком девіантної поведінки – як потенційних порушників, так і тих, хто вже притягнутий до відповідальності. У рамках таких заходів застосовуються виховні, правові, соціальні та психологічні інструменти.

У контексті податкових правопорушень кожен рівень профілактики знаходить своє специфічне втілення: 1) загальносоціальний рівень включає розвиток податкової культури, удосконалення правової бази, масово-інформаційні кампанії та просування ідеї фінансової відповідальності; 2) спеціально-адміністративний рівень реалізується уповноваженими державними органами через аудити, фінансові розслідування, ризик-орієнтований моніторинг та спеціальні превентивні заходи; 3) індивідуальний рівень представлений цільовими діями щодо конкретних суб'єктів господарювання – профілактичні бесіди, юридичне консультування, службові перевірки, психологічна підтримка тощо [1, с. 126–127].

Як підкреслює О. О. Бригінець, профілактика охоплює три основні виміри: загальносоціальний, кримінальний і індивідуальний. У площині спеціальної профілактики пріоритетними завданнями є усунення детермінант правопорушень у сфері оподаткування, стимулювання законотворчої фінансової поведінки, а також активна протидія податковій злочинності [2, с. 130–131]. До таких заходів належать: зниження рівня корупції в податкових і контролюючих структурах; обмеження тіньової економіки; припинення діяльності шахрайських схем ухилення; створення сприятливих умов для добровільного виконання податкових зобов'язань; безпосереднє виявлення та притягнення до відповідальності правопорушників. Ефективна профілактична політика передбачає комплексну взаємодію між усіма інституціями державної влади – законодавчою, виконавчою, судовою – а також податковими органами, правоохоронною системою і представниками громадянського суспільства [3, с. 146–147]. У цьому контексті важливу роль відіграє «Національна стратегія доходів до 2030 року», яка передбачає запровадження системи управління податковими ризиками та впровадження механізмів податкового комплаєнсу відповідно до постанови Кабінету Міністрів України № 854 від 2024 року.

З позиції кримінального права, кримінальні правопорушення у сфері оподаткування становлять собою умисні дії суб'єктів господарської діяльності, які призводять до суттєвих фінансових втрат бюджету. Відповідно до положень Кримінального кодексу України (далі – ККУ), такі правопорушення охоплюють умисне ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, якщо це спричинило недоотримання бюджетних коштів у значних розмірах [4, с. 135].

Найтиповішим злочинним діянням є порушення, передбачені ст. 212 ККУ – ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Санкції за цим складом кримінального правопорушення залежать від обсягу заподіяної шкоди: передбачено як значні штрафи (від 5 до 25 тисяч неоподатковуваних мінімумів), так і додаткові заходи впливу – конфіскацію майна, позбавлення права обіймати певні посади. У випадку кваліфікації кримінального правопорушення як такого, що вчинений у великих або особливо великих розмірах, передбачена максимальна межа санкцій. Крім того, ст. 212-1 ККУ, яка стосується ухилення від сплати єдиного соціального внеску, доповнює спектр кримінально караних діянь у сфері податкової дисципліни [5].

Таким чином, боротьба з правопорушеннями у сфері оподаткування вимагає комплексного, багатоаспектного підходу – від формування позитивної податкової ментальності громадян до ефективної реалізації правоохоронної та кримінальної політики держави. З позиції кримінології, правопорушення у сфері оподаткування виступають складовою частиною білокомірцевої злочинності, що часто реалізується через організовані шахрайські схеми [6, с. 291–292]. Основними суб'єктами таких правопорушень є керівники підприємств, бухгалтери, а також підприємці-фізичні особи-підприємці (ФОП), які прагнуть мінімізувати податкові платежі, зокрема шляхом ухилення від сплати податків. Мотиваційною основою таких дій є максимізація прибутку й уникнення високих податкових ставок, що стимулює застосування низки специфічних механізмів ухилення. Найпоширенішими з них є:



– Схема «скрутки» ПДВ, за якою підприємство-транзитер формує податковий кредит шляхом фіктивної «продажі» товарів іншому суб'єкту без фактичного руху товарів. Ця практика типова для торгівлі та логістики, де обіг товарів часто існує лише в документах.

– Завищення собівартості закупівель через змову з постачальниками з метою штучного підвищення цін на бюджетні закупівлі, що може досягати до 300 % націнки. Подібні махінації характерні для будівельного сектору та постачання пального, де є значні обсяги фінансування.

– Невідображення реальних доходів і використання тіньової зайнятості, що дозволяє уникнути сплати єдиного соціального внеску і приховати обсяги доходів від податкових органів.

– Зловживання офшорними структурами та фіктивними підприємствами для нелегального виведення коштів за кордон або імітації операцій із товарами і послугами.

Масштаб проблеми підтверджується статистикою. Так, у 2023 році Державна податкова служба повідомляла про закриття понад 2 тисяч кримінальних проваджень за ухилення від сплати податків із відшкодованими збитками приблизно в 700 млн грн. Водночас, за даними міжнародних досліджень ООН та Tax Justice Network, лише через недооцінку експортних поставок Україна щорічно втрачає близько 600 млн доларів, що свідчить про значну недооцінку реальних втрат державного бюджету. Щодо кримінальної відповідальності, то законодавство передбачає суворі покарання: окрім штрафів і конфіскації майна, правопорушникам може бути заборонено обіймати певні посади строком від 3 до 6 років. Такий підхід відображає прагнення держави стримувати податкові правопорушення шляхом загрози серйозних юридичних наслідків [7, с. 265–266].

В організаційно-правовому плані в Україні функціонує Бюро економічної безпеки (фінансова поліція), що наділена широкими повноваженнями у сфері оперативно-розшукової діяльності, доступу до фінансової інформації, проведення обшуків та вилучень. Паралельно Державна податкова служба впроваджує інституційні превентивні заходи, зокрема в рамках державної програми «Національна стратегія доходів до 2030 року», яка передбачає розробку галузевих ризик-менеджмент-планів та систематичний моніторинг результатів. Серед інноваційних інструментів виділяють горизонтальний моніторинг і концепцію «території податкової довіри». Ці підходи передбачають встановлення партнерських відносин між сумлінними платниками та податковими органами, зменшення кількості перевірок та розвиток відкритого діалогу, що сприяє ефективнішому адмініструванню податків і підвищенню рівня добровільної податкової відповідальності.

Податкова служба, спільно з правоохоронними органами, проводить аудиторські перевірки підприємств із високим рівнем ризику. За підсумками моніторингу суб'єктів господарювання, які демонструють ознаки порушень (наприклад, завищені суми податкового кредиту), формуються аналітичні матеріали, що передаються до слідчих підрозділів. Так, лише у 2023 році ДПС направила аналітичні звіти щодо ухилення від сплати податків на суму понад 10,6 млрд грн.

Інформаційно-превентивна діяльність ДПС включає регулярне інформування підприємств секторів з підвищеним ризиком (будівництво, торгівля, автоперевезення) про виявлені схеми ухилення та критерії ризику, що сприяє підвищенню обізнаності бізнесу та профілактиці порушень. Оперативно-розшукова діяльність правоохоронних структур містить низку спеціалізованих заходів, зокрема вилучення бухгалтерських документів і звітності, проведення обшуків офісів і особистих обшуків підозрюваних, а також проведення фінансових експертиз банківських транзакцій, бухгалтерських книг та податкових декларацій для встановлення фактів фіктивних операцій. Важливою складовою є координація дій з прокуратурою, НАБУ, СБУ, особливо у провадженнях, пов'язаних з корупцією та масштабними шахрайськими схемами [8, с. 170–171].

Індивідуальна профілактика кримінальних правопорушень у сфері оподаткування спрямована на осіб, які вже вчинили відповідні порушення або належать до групи підвищеного ризику, насамперед на підприємців і відповідальних осіб фінансово-господарських



підрозділів (зокрема бухгалтерів) [9, с. 50–51]. Такий підхід передбачає застосування диференційованого комплексу заходів, серед яких виокремлюють:

1. Інформаційно-консультативні заходи. Державна податкова служба України (ДПС) організовує семінари, функціонування телефонних «гарячих ліній», здійснює адресну розсилку методичних рекомендацій і аналітичних листів бізнес-об'єднанням. Такі ініціативи сприяють підвищенню рівня податкової грамотності серед платників, формуванню прозорого правового середовища та зміцненню правосвідомості у підприємницькому середовищі.

2. Адміністративні превентивні дії. У випадку виявлення індивідуальних проявів ухилення від оподаткування до конкретного платника податків можуть застосовуватись оперативні адміністративні інструменти – офіційні попередження, штрафні санкції за незначні порушення, тимчасове блокування реєстрації податкових накладних. Так, у межах моніторингу застосування реєстраторів розрахункових операцій (РРО) ДПС виявляє факти розрахунків готівкою без фіскального чека, за що передбачено відповідальність у вигляді штрафів і фінансових санкцій.

3. Стимулювання добровільної податкової доброчесності. Держава впроваджує інструменти заохочення платників, які демонструють високий рівень добровільного виконання податкових зобов'язань. Наприклад, таким суб'єктам господарювання можуть надаватися податкові канікули, звільнення від планових перевірок тощо. Один із прикладів такого підходу – ініціатива створення «територій податкової довіри», що має на меті формування партнерських відносин між бізнесом і державою.

4. Участь громадськості у виявленні порушень. ДПС активно залучає громадян до процесу контролю за дотриманням податкового законодавства через електронні канали зворотного зв'язку. Повідомлення про неофіційне працевлаштування, незаконний продаж піддакцизної продукції або інші порушення сприяють оперативному реагуванню на індивідуальні випадки і посиленню податкової дисципліни.

Таким чином, індивідуально-профілактична діяльність охоплює як м'які механізми впливу (інформаційна підтримка, роз'яснювальна робота, консультації), так і жорсткі заходи адміністративного й кримінально-правового характеру (персоналізовані санкції, блокування господарських операцій, відкриття кримінальних проваджень). Комплексне застосування таких підходів дозволяє скоротити ризики рецидиву податкових правопорушень і впливає на поведінкові установки суб'єктів підприємницької діяльності [10, с. 45–46]. У свою чергу, спеціально-кримінологічна профілактика охоплює інституційні зміни, модернізацію правового регулювання, посилення спроможності контролюючих органів, впровадження ризик-орієнтованого підходу в адмініструванні податків та інтеграцію комплаєнс-механізмів як на рівні державного управління, так і в корпоративному середовищі.

Висновки. У статті розглядається система запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування, яка ґрунтується на поєднанні спеціально-кримінологічних та індивідуально-профілактичних заходів. Спеціальні заходи охоплюють оновлення нормативно-правової бази, підвищення ефективності діяльності податкових і правоохоронних органів, упровадження системи ризик-орієнтованого контролю, а також використання сучасних комплаєнс-програм у державному та корпоративному секторах.

Індивідуально-профілактичний рівень передбачає адресне інформування та консультування суб'єктів господарювання, формування у них податкової доброчесності, а також застосування персоналізованих санкцій за вчинення правопорушень. Кожен із зазначених заходів має базуватися на об'єктивному аналізі криміногенних чинників, підтверджені статистичними даними (зокрема щодо поширення схем фіктивного податкового кредиту, використання незареєстрованої праці тощо), а також на прогностичному моделюванні поведінки потенційних правопорушників. Такий підхід забезпечує науково обґрунтоване конструювання превентивної політики у сфері оподаткування.



Список використаних джерел:

1. Правове регулювання економічної системи: інституції, правила, процедури : монографія / за ред. проф. М. В. Савчина. Одеса: Видавничий дім «Гельветика», 2021. 830 с.
2. Бригінець О. О. Правове забезпечення фінансової безпеки України: дис. ... д-ра юрид. наук. Ірпінь, 2017. 464 с.
3. Резнік О. М. Адміністративно-правові засади діяльності правоохоронних органів із забезпечення фінансово-економічної безпеки України: дис. ... д-ра юрид. наук. Суми. 2019. 509 с.
4. Скороход І. В. Податкове право України як основний регулятор податкової діяльності. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2018. № 4. Ч. 2. С. 135–138.
5. Кримінальний кодекс України : Закон України від 05.04.2001 р. № 2341-III. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>
6. Парфентій Л. А. Ухилення від сплати податків в Україні: причини та методи боротьби. *Бізнес Інформ*, № 3, 2018. – С. 290–295.
7. Баїк О., Грицак З. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів): сучасний погляд на проблему. *Вісник НУ «Львівська політехніка»*. Серія юридична, 2023, Том 10, № 4(40). С. 263–271.
8. Монаснко А.О., Атаманчук Н.І. Правове регулювання акцизного оподаткування в умовах сучасних викликів та тенденцій розвитку правової держави: монографія. Одеса : Гельветика, 2022. 276 с.
9. Диха М. В. Податки в системі забезпечення економічної безпеки та розвитку національної економіки. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2017. № 4. С. 49–53.
10. Завгородня С. П. Періодизація формування організаційно-правових засад державного управління забезпеченням економічної безпеки України. *Вісник Національної академії державного управління при Президентові України*. 2015. № 3. С. 40–47.

