

---

---

**Адміністративне право і процес;  
фінансове право; інформаційне право**

---

---

УДК 343.9

DOI 10.33244/2617-4154.4(17).2024.53-66

А. В. Гончаренко,

здобувач третього (освітньо-наукового) рівня

вищої освіти доктора філософії,

Державний податковий університет

e-mail: a.honcharenko1994@gmail.com

ORCID ID 0000-0003-4804-2931

**ЛАТЕНТНІСТЬ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ  
ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ (ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ):  
ПОНЯТТЯ, ПРИЧИНИ ВИНИКНЕННЯ  
ТА МЕТОДИ ЗАПОБІГАННЯ**

*У силу невичерпного переліку причин деякі кримінальні правопорушення не знаходять відображення у статистичній звітності. За таких обставин формується прихована або латентна злочинність.*

*З огляду на оцінки рівня тіньової економіки в Україні з різних джерел можна констатувати, що статистичне благополуччя, сформоване кількісними показниками зареєстрованих кримінальних правопорушень, передбачених ст. 212 Кримінального кодексу України, є вдаваним.*

*Латентність як явище притаманне злочинності загалом і окремим кримінальним правопорушенням та є гострою проблемою для суспільства будь-якої країни.*

*Серед вітчизняних вчених відсутній єдиний підхід до визначення поняття латентної злочинності. Потреба в подальшому дослідженні цього питання обумовлена необхідністю наповнення ознаками дефініції цієї кримінологічної категорії таким чином, щоб точно передати сутність вказаного явища, а також не перевантажувати зміст несуттєвими для кримінології аспектами.*

*Сутнісними ознаками латентних кримінальних правопорушень, незалежно від причин і наслідків цього явища, є їх невідображення або відображення з помилковою кваліфікацією у статистичній звітності.*

*Окрема увага присвячена обставинам, які обумовлюють існування та поширення латентності ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), а також основним заходам зменшення латентності вказаного виду злочинів.*

*Поряд із загальними причинами латентності злочинності ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) властиві і специфічні, що пов'язані з об'єктивними та суб'єктивними особливостями цього виду кримінальних правопорушень.*

*Постійні зміни суспільного-політичного ладу на сучасному етапі розвитку України, впровадження нових технологій, засобів розрахунку, тощо обумовлюють невинну трансформацію причин існування та поширення латентності ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).*

*Скорочення латентної злочинності, зокрема зменшення латентності злочинів, передбачених ст. 212 КК України, потребує комплексного підходу, який міститиме заходи з попередження злочинності загалом, виявлення і долучення до статистичної звітності вже вчинених кримінальних правопорушень, а також подальше вивчення й усунення причин латентизації.*

**Ключові слова:** *поняття латентної злочинності, латентність злочинів, передбачених ст. 212 КК України, латентизація ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), причини латентності, заходи зменшення латентності, запобігання латентній злочинності, облік кримінальних правопорушень.*

**Метою дослідження** є визначення сутності латентності ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), обставин, що обумовлюють існування та поширення цього явища, а також заходів його зменшення та засобів її запобігання.

**Постановка проблеми.** Відповідно до даних, розміщених на офіційному сайті Міністерства економіки України, за попередніми розрахунками цього органу 2021 року рівень тіньової економіки в Україні становив 32 % від обсягу офіційного валового внутрішнього продукту (далі – ВВП) України [1].

За останніми даними World Economics розмір тіньової економіки України станом на січень 2024 року становив приблизно 44,2 % від ВВП (за паритетом купівельної спроможності) [2].

Деякі експерти вважають, що реальний рівень тіньової економіки в Україні під час збройної агресії російської федерації проти України може сягати 50 % від ВВП.

Як зазначають Ф. Шнайдер, А. Буен, К. Монтенегро, в межах тіньової економіки всі виготовлені товари та послуги приховуються від органів публічної влади через будь-яку з таких причин: уникнення сплати податків, внесків на соціальне забезпечення; уникнення виконання певних норм трудового ринку, певних адміністративних процедур [3, с. 3].

У вітчизняній економічній та юридичній науці відсутній єдиний підхід до визначення поняття «тіньова економіка», проте вчені дотримуються спільної думки про те, що однією із причин тіньової економіки є прагнення отримати надприбутки, зокрема через ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).

Деякі зарубіжні науковці, зокрема Девід Пайл, стверджують, що поняття «тіньова економіка» та «ухилення від сплати податків» є синонімічними з деякими виключеннями, пов'язаними з видами діяльності, які враховуються під час дослідження рівня тіньової економіки. В обґрунтування такого твердження вченим наводиться теза про те, що до тіньової економіки включається будь-яка законна діяльність, у зв'язку з провадженням якої виникає обов'язок сплачувати податки, збори, але цей обов'язок не виконується [4, с. 3].

Зі свого боку не можемо бути такими категоричними в частині ототожнення згаданих понять. Однак зауважимо, що, на нашу думку, між рівнем тіньової економіки і кількісними та якісними характеристиками податкової злочинності є пряма кореляція. Тобто, чим вище показник тіньової економіки, тим вищі рівень та ціна податкової злочинності й навпаки.

Згідно зі статистичними даними, оприлюдненими на сайті Офісу Генерального прокурора, за статтею 212 Кримінального кодексу України (далі – КК України) обліковано кримінальних правопорушень: 2021 року – 760, 2022 року – 390, 2023 року – 914. За вказаним кримінальним правопорушенням особам вручено повідомлення про підозру: 2021 року – 53, 2022 року – 20, 2023 року – 50 [5].

Беззаперечно, не кожне навіть умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), вчинене суб'єктом цього злочину, є кримінально караним діянням, хоча б, наприклад, у зв'язку з тим, що склади злочинів, передбачені чч. 1–3 ст. 212 КК України, – матеріальні. Тобто обов'язковою ознакою є настання суспільно небезпечних наслідків у вигляді ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у розмірах не нижче встановлених кримінальним законом порогових сум. Проте з огляду на наведені вище масштаби тіньової економіки в Україні можна констатувати, що статистична звітність Офісу Генерального прокурора щодо ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) є досить скромною і не відображає реальний стан злочинності за ст. 212 КК України у згаданих періодах.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню латентної злочинності присвятили свої праці такі вчені, як В. В. Голіна, М. В. Даньшин, О. М. Джужа, А. П. Закалюк, О. Г. Кулик, В. Ф. Оболенцев, В. І. Поклад та інші. Зі свого боку латентність податкової злочинності досліджували, зокрема, І. М. Даньшин, В. М. Дрьомін, В. В. Пивоваров, П. В. Цимбал. Водночас дослідження питання латентності злочинів з ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) потребує подальшого висвітлення, особливо в частині причин цього явища та заходів його зменшення.

**Виклад основного матеріалу.** Науковий інтерес учених-кримінологів прикутий не тільки до статистичної вибірки зареєстрованих злочинів, а й до тієї прихованої (латентної) частини злочинності, про факт існування якої достеменно відомо, але інформація про її кримінологічні показники є нічим іншим, ніж науково-обґрунтоване припущення, подекуди очевидно відірване від реальності.

Поняття «латентна злочинність» уперше було введено 1832 року бельгійським математиком та соціологом А. Кетле, який дефініював його як злочини, про які не повідомлено або які не зареєстровано.

Професор О. М. Джужа висловлює думку, що для кримінологічного поняття формальні елементи не мають істотного значення, «на відміну від кримінального права, де понятійний апарат доведений майже до математичної точності» [6, с. 15]. За такого підходу наведене вище визначення латентної злочинності, надане А. Кетле ще у ХІХ ст., цілком справедливо може застосовуватись і в сучасній кримінологічній науці, оскільки з огляду на дефініцію всім цілком зрозуміла сутність цього явища.

Натомість наразі вчені-кримінологи дискутують щодо підходу до визначення поняття «латентна злочинність», здебільшого наповнюючи його зміст такими основними елементами.

По-перше, «це сукупність фактично вчинених злочинів» (В. Ф. Оболенцев [7, с. 13], О. Г. Кальман, І. О. Христин [8, с. 98], О. М. Гумін [9, с. 94], О. І. Саско [10, с. 153]) або «це сукупність фактично вчинених злочинних діянь» (О. Г. Кулик, О. М. Джу́жа [11, с. 60]). Певно, що в такому випадку вчені замінили «злочини» на «злочинні діяння» у зв'язку з уведенням у кримінальне законодавство інституту кримінальних проступків. Тобто з погляду кримінологічних характеристик сутність цього елемента не змінена.

У науковій літературі вчені також нерідко використовують і інші подібні формулювання. Наприклад, «це сукупність злочинів», «це злочини», «це сукупність кримінально-караних діянь», «це сукупність злочинних діянь» тощо.

В аспекті цього елемента визначення погоджуємось з думкою В. І. Поклада, який визначає латентну злочинність «як частину фактичної злочинності...» [12, с. 8]. Учені Ю. В. Нікітін та з Є. О. Гада також зазначають, що «латентну злочинність складає різниця між фактичною та облікованою злочинністю» [13, с. 87].

Навіть не вдаючись до тлумачення співвідношення понять «злочинність» та «сукупність злочинів» або «злочинні діяння», або «злочин», або «сукупність кримінально-караних діянь», суто з формального підходу можемо констатувати, що латентна злочинність – це насамперед частина усієї злочинності або як її ще називають у науковій літературі, – дійсної, реальної, фактичної злочинності.

По-друге, розвиваючи дефініцію поняття латентної злочинності, науковці висловлюють думку, що до вказаної сукупності злочинів (злочинних діянь тощо) належать ті, які мають такі ознаки: реально або фактично вчинені; невиявлені правоохоронними органами; невідомі правоохоронним органам; відомі правоохоронним органам, але не внесені до статистичної звітності; зареєстровані правоохоронними органами з помилковою кваліфікацією; не розслідувалися у встановленому законодавством порядку; не мали наслідком вжиття належних заходів реагування з боку уповноважених на це органів державної влади; невраховані (невідображені) в офіційній кримінально-правовій статистиці.

Варто звернути увагу, що під час визначення поняття латентної злочинності вчені використовують вказані ознаки у різних конфігураціях, що, на нашу думку, в деяких випадках призводить: а) до неповноти передання сутності явища латентної злочинності; б) до перевантаження дефініції латентної злочинності несуттєвими для кримінології процесуальними аспектами.

До першої категорії належать дефініції, що містять неповний перелік ознак, які є критерієм для віднесення кримінальних правопорушень до латентних. Наприклад, згідно з визначенням латентної злочинності, запропонованим О. І. Саско, до вказаного явища належить сукупність злочинів, які не виявлені або у зв'язку з іншими обставинами не стали відомі правоохоронним і судовим органам [10, с. 153]. Недолік такого визначення полягає в тому, що воно не охоплює випадки, коли правоохоронним органам відомо про фактично вчинене кримінальне правопорушення, але інформація

про нього не вноситься до даних статистичної звітності. Крім того, запропонована дефініція не охоплює випадків свідомого чи помилкового внесення до таких даних інформації про кримінальне правопорушення з неправильною кваліфікацією.

До другої категорії належать дефініції, наповнені ознаками, які, на нашу думку, мають суто кримінальний процесуальний характер і не описують кримінологічну сутність явища латентної злочинності. Наприклад, надаючи визначення латентної насильницької злочинності О. М. Гумін висловлює думку, що до такої злочинності належить сукупність злочинів з насильницькою направленістю, яка, крім того, що офіційно не зареєстрована чи зареєстрована за помилковою юридичною кваліфікацією, не мала наслідком вжиття належних заходів реагування з боку уповноважених на це органів державної влади [9, с. 94]. Оскільки з контексту наданого вище визначення незрозуміло, які саме належні заходи реагування мають на увазі, припускаємо, що йдеться про здійснення кримінального провадження з дотриманням процесуальної форми.

Учені О. Г. Кулик, О. М. Джужа також вважають, що до латентної злочинності належить сукупність злочинних діянь, які, крім іншого, «не були відображені в державній статистичній звітності щодо злочинності та не розслідувалися у встановленому законодавством порядку» [11, с. 60].

Зауважимо, що наразі єдиним джерелом статистичної інформації щодо всіх кримінальних правопорушень в Україні є звітність, яка формується Офісом Генерального прокурора та оприлюднюється на сайті цього органу. З урахуванням положень п. 3 наказу Офісу Генерального прокурора від 30.06.2020 № 299 «Про затвердження форм єдиної звітності про стан кримінальної протиправності» така звітність формується на підставі даних Єдиного реєстру досудових розслідувань (далі – ЄРДР).

Прописною істиною, визначеною статтею 214 Кримінального процесуального кодексу України, є те, що досудове розслідування розпочинається з моменту внесення відомостей до Єдиного реєстру досудових розслідувань (ЄРДР). Крім того, цією статтею встановлено обов'язок слідчого, дізнавача, прокурора невідкладно вносити відомості до ЄРДР про повідомлене або самостійно виявлене кримінальне правопорушення.

Отже, з огляду на порядок формування статистичної звітності щодо злочинності в Україні стає очевидним, що у визначенні латентної злочинності є зайвим поєднання таких ознак кримінальних правопорушень, які належать до її складу, як «офіційно незареєстровані» або «невідображені у державній статистичній звітності» та «нерозслідування у встановленому законом порядку» або «невжиття належних заходів реагування». Це пояснюється тим, що здійснення досудового розслідування без внесення відомостей про кримінальне правопорушення до ЄРДР, а відтак і до єдиної статистичної звітності щодо всіх кримінальних правопорушень в Україні є порушенням встановленого законом порядку розслідування і свідчить про неналежність заходів реагування.

Крім того, якщо відкинути формалізм у частині передбаченого законодавством порядку початку досудового розслідування та ведення статистичної звітності, на нашу думку, наведені вище визначення латентної злочинності містять недоліки щодо сутності цього явища. Як вбачається із запропонованих вченими визначень, для віднесення

кримінальних правопорушень до категорії латентних повинні виконуватись, зокрема, дві умови одночасно: а) офіційно не зареєстровані (невідображені у державній статистичній звітності); б) не мали наслідком вжиття належних заходів реагування (не розслідувалися у встановленому законодавством порядку).

Тобто такі визначення не включають до латентної злочинності випадків, коли кримінальні правопорушення розслідуються правоохоронними органами без внесення відомостей до ЄРДР та статистичної звітності, тобто поза обліковими системами, які застосовуються в рамках правоохоронної діяльності.

Так, дослідивши найпоширеніші точки зору, можемо сформулювати таке визначення поняття латентної злочинності – це частина реальної (дійсної) злочинності, яка становить сукупність вчинених кримінальних правопорушень, відомості про які не відображені у статистичній звітності або відображені з помилковою кваліфікацією.

Окремо потрібно уточнити щодо статистичної звітності. Ураховуючи, що створення статистичної інформації щодо злочинності не передбачено планом державних статистичних спостережень на 2024 рік [14], а також положення ч. 1 ст. 39 Закону України «Про офіційну статистику», наразі в Україні відсутня офіційна державна статистична інформація з цього питання. Відповідно до програми розвитку офіційної статистики до 2028 року, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 15 вересня 2023 року № 989, виконання заходів щодо збирання та оброблення інформації щодо безпеки та злочинності заплановано на 2026 рік.

Відтак у запропонованому вище визначенні латентної злочинності під статистичною звітністю наразі маємо на увазі звітність, яка формується на підставі наказу Офісу Генерального прокурора «Про затвердження форм єдиної звітності про стан кримінальної протиправності» від 30.06.2020 № 299.

Зважаючи на запропоноване загальне визначення латентної злочинності, під латентністю кримінальних правопорушень з ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) потрібно розуміти явище, за якого відомості про вчинені суб'єктом кримінального правопорушення діяння, передбачені диспозицією ст. 212 КК України, не відображаються у статистичній звітності або відображаються з помилковою кваліфікацією.

У доступних нам наукових джерелах податкова злочинність, зокрема ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) характеризується високим (максимальним) рівнем латентності [7, с. 42; 15, с. 29; 16, с. 426; 17, с. 7].

В аспекті кримінологічного дослідження вважаємо необхідним висвітлити питання явищ, які обумовлюють або породжують високий рівень латентності кримінальних правопорушень, передбачених ст. 212 КК України.

Розповсюдженою в наукових джерелах є думка вчених Ю. Ф. Іванова та О. М. Джужи, що під «причинами латентності злочинів необхідно розуміти сукупність обставин соціального, правового, особистого й іншого характеру, що перешкоджають виявленню, реєстрації та облікові злочинів, а також їх розкриттю, зокрема й забезпеченню повноти й усебічності їх розкриття». Крім того, згадані вчені зазначають, що існування латентної злочинності зумовлюють об'єктивні та суб'єктивні чинники [18, с. 72].

В. Ф. Оболенцев пропонує розділити всі обставини, що обумовлюють латентну злочинність на три групи: «а) обставини, безпосередньо пов'язані з характеристикою злочинного посягання і поведінкою злочинця; б) обставини, що впливають з недоліків діяльності правоохоронних органів; в) обставини, пов'язані з поведінкою потерпілих, свідків, очевидців і керівників організаційно-господарських структур, обізнаних про вчинені злочини» [19, с. 65].

Недоліком такої класифікації нам видається упущення об'єктивних причин латентності, тобто тих, які не залежать від волі або діянь осіб, пов'язаних з вчиненням, виявленням кримінальних правопорушень, або інших осіб, яким відомо про факт їх вчинення.

Результати кримінологічного дослідження І. М. Даньшина та В. Ф. Оболенцева із застосуванням методу експертних оцінок демонструють, що експертами визнається досить широке коло причин, з яких злочини стають латентними, зокрема (в порядку спадання поширеності визнання причин серед спеціалістів): потерпілі від злочину з різних мотивів вирішили не повідомляти про цей випадок компетентним органам; відповідний орган не зареєстрував у передбаченому порядку факт скоєння злочину (приховання від обліку злочинів); злочинні дії помилково не сприймалися кримінально караними; причини латентизації пов'язані з недоліками нормативної бази; недостатня ефективність правоохоронної діяльності, що обумовлена її низькою технічною, кадровою та ресурсною забезпеченістю; ретельна підготовка до скоєння злочинів; збір відомостей, що компрометують потерпілого; бажання уникнути покарання; залякування свідків, потерпілих; низька кваліфікація співробітників правоохоронних органів [20, с. 31].

Причини латентності злочинності загалом справедливі і для кримінальних правопорушень, передбачених ст. 212 КК України. Водночас у зв'язку з певними особливостями вказаного виду злочину його латентності притаманні й деякі специфічні причини.

Досліджуючи латентність податкових злочинів А. В. Іванов наводить такі причини її поширення та існування: високий рівень злочинного професіоналізму; відсутність у податкових злочинів конкретного потерпілого; корупція працівників податкових та інших правоохоронних органів; бажання цих органів створити статистичне благополуччя та продемонструвати високий рівень ефективності запобіжної діяльності; небажання свідків звертатися до правоохоронних органів через нейтральне та терпиме відношення до податкових злочинів, власну участь у «тіньових» схемах, небажання громадян втратити роботу або мати «заплямовану» репутацію, авторитет «некомандного гравця», що в майбутньому ускладнить або навіть взагалі унеможливить працевлаштування, страх перед помстою викритого податкового злочинця, уникнення ними слідчо-судової тяганини; надмірна довіра керівника до головного бухгалтера (податкового агента); недбалість керівника або низький рівень його особистої участі та контролю за податковими операціями [21, с. 73–76, 80].

Потрібно зауважити, що перелік причин латентизації злочинів є невичерпним. Це пов'язано з багатьма чинниками, зокрема об'єктивною неможливістю визначити всі причини, а також у зв'язку з їх постійними змінами внаслідок трансформацій у суспільстві, правовій системі тощо.

Зі свого боку додатково до наведеного вище зазначаємо, що, на нашу думку, важливий вплив на існування і поширення латентності злочинів, передбачених ст. 212 КК України, мають такі причини, зокрема:

- зміни (реформування) органів, до повноважень яких належить контроль за дотриманням вимог податкового законодавства та здійснення досудового розслідування злочинів, передбачених ст. 212 КК України;
- встановлення обмежень, зокрема мораторію на проведення перевірок з питань дотримання платниками податків податкового законодавства;
- недосконалість критеріїв відбору платників податків для включення до плану-графіка перевірок.
- динамічність і складність податкового законодавства;
- глобалізація економіки та відсутнє або недостатнє міжнародне співробітництво;
- використання механізмів для розрахунків, транзакції за якими важко або неможливо контролювати та відслідкувати (наприклад, криптовалютині платежі) тощо;
- наявність у злочинця впливу на осіб, яким може бути відомо про вчинення кримінального правопорушення, у зв'язку зі службовим підпорядкуванням;
- недовіра осіб, яким відомо про факт вчинення кримінального правопорушення, до правоохоронних та контролювальних органів;
- відсутність будь-яких конкретних вигод для особи, яка повідомляє про вчинення злочину;
- низький рівень правової культури населення.

На нашу думку, скорочення латентної злочинності потребує діяльності у трьох напрямках: а) здійснення ефективної діяльності з попередження злочинності загалом; б) виявлення і внесення до статистичної звітності фактично вчинених кримінальних правопорушень; в) вплив на детермінанти, зокрема причини їх латентизації.

У своїх монографіях О. М. Гумін та В. Ф. Оболенцев виділяють такі конкретні заходи, спрямовані на зниження латентної злочинності: «підвищення вимогливості до додержання порядку ведення статистичного обліку, здійснення систематичного, принципового контролю за ним; підняття рівня професіоналізації працівників правоохоронних органів, зміцнення їх матеріальної бази; широке проведення правової пропаганди серед населення з метою підвищення його правосвідомості і правової культури; вдосконалення законодавства; забезпечення гарантій захисту свідків і потерпілих; усунення необ'єктивності, неповноти статистичних показників про фактичну злочинність, формального ставлення працівників статистичного обліку до дорученої роботи, вилучення випадків зловживань з їх боку; систематичне проведення аналітичної роботи з визначення кількісно-якісних характеристик злочинності, виявлення повної кримінологічної характеристики особи злочинців; забезпечення незалежності ЗМІ; розширення можливостей контролю за діяльністю правоохоронних та інших органів з боку громадськості; виховання громадян на перших етапах їх соціалізації в дусі високої правосвідомості та законослухняності» [9, с. 135–136; 7, с. 100].



Вказані заходи, спрямовані на зниження латентної злочинності, мають загальний характер і, на нашу думку, можуть вживатись відносно будь-яких конкретних латентних злочинів окремо або латентної злочинності загалом.

Додатково до наведеного вище в контексті цього дослідження пропонуємо виділити такі основні заходи зменшення латентності злочинів, передбачених ст. 212 КК України, через вплив на деякі причини, які обумовлюють існування та поширення цього явища:

- збільшення кількості податкових перевірок, а також частки документальних виїзних та фактичних перевірок у структурі загальної кількості податкових перевірок;

- удосконалення методики формування плану-графіка податкових перевірок, зокрема через впровадження передових цифрових технологій для аналізування та зіставлення інформації і даних під час застосування ризик-орієнтованого підходу; розширення критеріїв відбору платників для включення до плану-графіка податкових перевірок платників податків шляхом включення неочевидних критеріїв, дані про відповідність яким можуть бути отримані завдяки розширеній аналітиці податкової інформації про операції платників податків тощо;

- підвищення якості роз'яснювальної роботи для платників податків (осіб, які відповідають за ведення бухгалтерського та податкового обліку) з питань застосування податкового законодавства та стандартів бухгалтерського обліку, зокрема через підвищення кваліфікації осіб, які надають такі консультації або роз'яснення від податкових органів та Міністерства фінансів України; недопущення різних позицій щодо застосування норм податкового законодавства в різних консультаційних або офіційних джерелах, наприклад, в індивідуальних податкових консультаціях, контакт-центрах Державної податкової служби (далі – ДПС), загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі, офіційному сайті ДПС тощо;

- розширення географії та збільшення кількості запитів для обміну податковою інформацією. За даними ДПС спеціальні запити про отримання податкової інформації скеровується до компетентних органів: Республіки Кіпр – 32 %, Швейцарії – 18 %, Великобританії – 9 %, Німеччини та Люксембургу – по 7 %, Нідерландів, Італії та Іспанії – по 5 %. На інші країни припадає всього 12 % [22];

- впровадження ефективного контролю за операціями з віртуальними активами, зокрема криптовалютою, а також посилення заходів фінансового моніторингу у сфері обігу готівкових грошових коштів.

Крім того, на нашу думку, необхідно внести зміни в чинне законодавство з метою визначення, що не може підтверджуватись розписками або іншими документами факт оплати, яка здійснена в непередбачений або заборонений законом спосіб. Така необхідність пояснюється тим, що досить поширеною є практика, коли сторони оподатковуваних операцій у договорах або первинних документах зменшують базу оподаткування, зазначаючи лише частину вартості об'єкта, а на решту оформлюють розписку про одержання оплати, наприклад, готівкою, у криптовалюті тощо. У цьому випадку розписки оформлюються для забезпечення можливості стягнути фактично передану, а не тільки офіційно сплачену суму грошових коштів у разі розірвання, визнання недійсними або іншим чином припинення дії таких правочинів. Водночас нам видається,

що вжиття описаного вище заходу стосовно розписок підвищить ризики застосування цього способу ухилення від сплати податків, знизить його привабливість, а відтак, і матиме істотний вплив на зменшення латентизації злочинів, передбачених ст. 212 КК України;

– імплементація інституту викривачів податкових правопорушень. Наприклад, відповідно до даних річного звіту офісу викривачів Служби внутрішніх доходів США (IRS) 2022 бюджетного року за допомогою заяв викривачів податковому органу вдалось зібрати 172 705 936 доларів США. За вказаний період надійшло 396 заяв про податкові правопорушення, здійснено виплат винагород 132 викривачам на суму 37 750 778 доларів США [23].

**Висновки.** Явище латентності злочинів з ухилення від сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) полягає в тому, що відомості про вчинені суб'єктом кримінального правопорушення діяння, передбачені диспозицією ст. 212 КК України, не відображаються у статистичній звітності або відображаються з помилковою кваліфікацією. Причинами цього явища є невичерпний перелік обставин соціального, правового, особистого й іншого характеру. До основних причин латентності злочинів з ухилення від сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) можемо віднести: високий рівень злочинного професіоналізму; відсутність у податкових злочинів конкретного потерпілого; встановлення обмежень на проведення перевірок з питань дотримання платниками податків податкового законодавства; недостатнє міжнародне співробітництво у сфері оподаткування; відсутність будь-яких конкретних вигод для особи, яка повідомляє про вчинення злочину, передбаченого ст. 212 КК України, тощо.

Одним із визначальних заходів зменшення латентності злочинів з ухилення від сплати податків зборів (обов'язкових платежів) є виявлення та усунення причин, які обумовлюють існування й поширення цього явища. Відтак, з огляду на постійні трансформації, зокрема в суспільстві та правовій системі ефективність боротьби з цим явищем залежить від подальшого дослідження його причин і вжиття відповідних заходів щодо їх нейтралізації.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Архів: тенденції тіньової економіки. URL : <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki&showArchive=true&showAllArchive=True> (дата звернення: 20.09.2024).
2. GDP data quality. URL : <https://www.worldeconomics.com/country-reviews/ukraine/> (дата звернення: 20.01.2024).
3. Schneider, Friedrich; Buehn, Andreas; Montenegro, Claudio E. Shadow economies all over the world: new estimates for 162 countries from 1999 to 2007 (English). Policy Research working paper; no. WPS 5356 Washington, D.C. : World Bank Group. URL : <http://documents.worldbank.org/curated/en/311991468037132740/Shadow-economies-all-over-the-world-new-estimates-for-162-countries-from-1999-to-2007> (дата звернення: 18.09.2024).
4. David J. Pyle. Tax Evasion and the Black Economy, Springer, 1989, ISBN 978-1-349-08490-6

---

*Гончаренко А. В. Латентність ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів): поняття, причини виникнення та методи запобігання*

5. Про зареєстровані кримінальні правопорушення та результати їх досудового розслідування. URL : <https://gp.gov.ua/ua/posts/pro-zareyestrovani-kriminalni-pravoporushennya-ta-rezultati-yih-dosudovogo-rozsliduvannya-2> (дата звернення: 18.09.2024).

6. Джужа О. М. Тлумачення кримінологічних понять. *Юридичний часопис національної академії внутрішніх справ*. 2014. № 1. С. 14–23.

7. Оболенцев В. Ф. Латентна злочинність: проблеми теорії та практики попередження. Вид. 2-ге, переробл. та доповн. Х. : Видавець ФОП Віденський Л.М., 2012. 119 с.

8. Кальман О. Г., Христич І. О. Понятійний апарат сучасної кримінології. Термінологічний словник / за заг. ред. чл.-кор. АПрН України, д-р юрид. наук, проф. Голіни В. Х. Вид-во ТОВ ТО «Гімназія», 2005. С. 272.

9. Гумін О. М. Кримінально-насиленницька поведінка проти особи : монографія. Львів : Львівський державний університет внутрішніх справ, 2009. 360 с.

10. Саско О. Щодо поняття латентної злочинності та причин її виникнення. *Історико-правовий часопис*. 2017. № 1. С. 150–155.

11. Кримінологія : підручник / Джужа О. М., Василевич В. В., Черней В. В., Чернявський С. С. та ін. ; за заг. ред. д-ра юрид. наук, проф. В. В. Чернея ; за наук. ред. д-ра юрид. наук, проф. О. М. Джужі. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2020. 612 с.

12. Поклад В. І. Методологія та методика вивчення латентної злочинності. Луганськ : РВВ ЛДУВС, 2007. 329 с.

13. Кримінологія : підручник / А. М. Бабенко, О. Ю. Бусол, О. М. Костенко та ін. ; за заг. ред. Ю. В. Нікітіна, С. Ф. Денисова, Є. Л. Стрельцова. 2-ге вид., перероб. та допов. Харків : Право, 2018. 416 с.

14. Плани та графіки роботи. URL : [https://ukrstat.gov.ua/menu/dkpl.htm\\_](https://ukrstat.gov.ua/menu/dkpl.htm_) (дата звернення: 18.09.2024).

15. Бабенко А. М., Зубатенко О. М. Кримінологічна характеристика та запобігання ухиленням від сплати податків, зборів та обов'язкових платежів. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2021. № 2. С. 27–35.

16. Гумін О. М., Зубач І. М. Поняття латентної злочинності та напрями її профілактики. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: Юридичні науки* : збірник наукових праць. 2015. № 824. С. 424–429.

17. Пивоваров В. В. Податкова і кредитно-фінансова злочинність: кримінологічна характеристика та попередження : дис. ... канд. юрид. наук : Харків, 2015. 227 с.

18. Іванов Ю. Ф., Джужа О. М. Кримінологія : навч. посіб. К. : Вид. ПАЛІВОДА А. В., 2006. 264 с.

19. Кримінологія: Загальна та Особлива частини : підручник / Голіна В. В., Головкін Б. М., Валуйська М. Ю., Лисодед О. В. та ін. ; за ред. В. В. Голіни і Б. М. Головкіна. Х. : Право, 2014. 511 с.

20. Даньшин І. М., Оболенцев В. Ф. Латентна злочинність: поняття, причини, негативні наслідки. *Вісник Університету внутрішніх справ*. Харків : УВСУ, 2000. Вип. 10. С. 29–34.

21. Іванов А. В. Податкова злочинність: кримінологічна характеристика, детермінація та запобігання : дис. ... канд. юрид. наук. Харків, 2015. 258 с.

22. Міжнародний обмін податковою інформацією – ефективний інструмент контролю в межах трансфертного ціноутворення та міжнародного оподаткування. URL : <https://www.tax.gov.ua/media-tsentr/novini/716795.html> (дата звернення: 20.09.2024).

23. Whistleblower Office Annual Reports. URL : <https://www.irs.gov/compliance/whistleblower-office-annual-reports> (дата звернення: 20.09.2024).

## REFERENCES

1. Arkhiv: tendentsii tinovoi ekonomiky. URL : <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki&showArchive=true&showAllArchive=True>
2. GDP data quality. URL : <https://www.worldeconomics.com/country-reviews/ukraine/>
3. Schneider, Friedrich; Buehn, Andreas; Montenegro, Claudio E. Shadow economies all over the world: new estimates for 162 countries from 1999 to 2007 (English). Policy Research working paper; no. WPS 5356 Washington, D.C. : World Bank Group. URL : <http://documents.worldbank.org/curated/en/311991468037132740/Shadow-economies-all-over-the-world-new-estimates-for-162-countries-from-1999-to-2007>
4. David J. Pyle. Tax Evasion and the Black Economy, 1989, ISBN 978-1-349-08490-6
5. Pro zareiestrovani kryminalni pravoporushennia ta rezultaty yikh dosudovoho rozsliduvannia. URL : <https://gp.gov.ua/ua/posts/pro-zareiestrovani-kryminalni-pravoporushennya-ta-rezultati-yih-dosudovogo-rozsliduvannya-2>
6. Dzhuzha O. M. Tlumachennia kryminolohichnykh poniat. *Yurydychnyi chasopys natsionalnoi akademii vnutrishnikh sprav*. 2014. № 1. S. 14–23.
7. Obolentsev V. F. Latentna zlochynnist: problemy teorii ta praktyky poperedzhennia. Vydannia 2-he, pererobl. ta dopovn. X. : vydavets FOP Videnskyi L.M., 2012. 119 s.
8. Kalman O. H., Khrystych I. O. Poniatiinyi aparat suchasnoi kryminolohii. Terminolohichnyi slovnyk / za zah. red. chlen-korespondenta APrN Ukrainy, d-r yuryd. nauk, prof. Holiny V. X. Vyd-vo TOV TO «Himnaziia», 2005. S. 272
9. Humin O. M. Kryminalno-nasylnytska povedinka proty osoby : monohrafiia. Lviv : Lvivskyi derzhavnyi universytet vnutrishnikh sprav, 2009. 360 p.
10. Sasko O. Shchodo poniattia latentnoi zlochynnosti ta prychny yii vynyknnia. *Istoryko-pravovyi chasopys*. 2017. № 1. S. 150–155.
11. Kryminolohiia : pidruchnyk / Dzhuzha O. M., Vasylevych V. V., Cherniei V. V., Cherniavskyi S. S. ta in. ; za zah. red. d-ra yuryd. nauk, prof. V. V. Chernieia ; za nauk. red. d-ra yuryd. nauk, prof. O. M. Dzhuzhi. Kyiv : Nats. akad. vnutr. sprav, 2020. 612 s.
12. Poklad V. I. Metodolohiia ta metodyka vyvchennia latentnoi zlochynnosti. Luhansk : RVV LDUVS, 2007. 329 s.
13. Kryminolohiia : pidruchnyk / A. M. Babenko, O. Iu. Busol, O. M. Kostenko ta in. ; za zah. red. Iu. V. Nikitina, S. F. Denysova, Ye. L. Streltsova. 2-he vyd., pererob. ta dopov. Kharkiv : Pravo, 2018. 416 s.
14. Plany ta hrafiky roboty. URL : <https://ukrstat.gov.ua/menu/dkpl.htm>

15. Babenko A. M., Zubatenko O. M. Kryminolohichna kharakterystyka ta zapobihannia ukhylenniam vid splaty podatkov, zboriv ta obov'язkovykh platezhiv. *Pivdennoukrainskyi pravnychi chasopys*. 2021. № 2. S. 27–35.

16. Humin O. M., Zubach I. M. Poniattia latentnoi zlochynnosti ta napriamy yii profilaktyky. *Visnyk Natsionalnoho universytetu "Lvivska politekhniky". Seriya: Yurydychni nauky* : zbirnyk naukovykh prats. 2015. № 824. S. 424–429.

17. Pyvovarov V. V. Podatkova i kredytno-finansova zlochynnist: kryminolohichna kharakterystyka ta poperedzhennia : dys. ... kand. yuryd. nauk. Kharkiv, 2015. 227 s.

18. Ivanov Yu. F., Dzhuzha O. M. Kryminolohiia : navch. posib. K. : Vyd. PALYVODA A. V., 2006. 264 s.

19. Kryminolohiia: Zahalna ta Osoblyva chastyny : pidruchnyk / Holina V. V., Holovkin B. M., Valuiska M. Iu., Lysodied O. V. ta in. ; za red. V. V. Holiny i B. M. Holovkina. Kh. : Pravo, 2014. 511 s.

20. Danshyn I. M., Obolentsev V. F. Latentna zlochynnist: poniattia, prychny, nehatyvni naslidky. *Visnyk Universytetu vnutrishnikh sprav*. Kharkiv : UVSU, 2000. Vyp. 10. S. 29–34.

21. Ivanov A. V. Podatkova zlochynnist: kryminolohichna kharakterystyka, determinatsiia ta zapobihannia : dys. ... kand. yuryd. nauk. Kharkiv, 2015. 258 s.

22. Mizhnarodnyi obmin podatkovoiu informatsiieiu – efektyvnyi instrument kontroliu v mezhakh transfertnoho tsinoutvorennia ta mizhnarodnoho opodatkovannia. URL : <https://www.tax.gov.ua/media-tsentri/novini/716795.html>

23. Whistleblower Office Annual Reports. URL : <https://www.irs.gov/compliance/whistleblower-office-annual-reports>

#### **A. V. HONCHARENKO. DARK FIGURE OF EVASION OF TAXES, FEES (MANDATORY PAYMENTS): DEFINITION, REASONS, WAYS OF PREVENTION**

*For many reasons, some criminal offenses are not reflected in statistical reporting. In such circumstances, the dark figure of crime occurs.*

*Taking into account estimates of the level of the shadow economy in Ukraine from various sources, it can be stated that the statistical well-being formed by the quantitative indicators of registered criminal offenses under Article 212 of the Criminal Code of Ukraine is fictitious.*

*The dark figure of crime as a phenomenon is an inherent crime in general and certain criminal offences and is an important problem for the society of any country.*

*Among domestic scientists, there is no unified approach to defining the concept of dark figure of crime. The necessity for further study of this issue is due to the need to fill the definition of this criminological category with features so as to accurately convey the essence of this phenomenon, and also not to overload the content with aspects which are not essential for criminology.*

*The essential features of dark figure of crime, regardless of the causes and consequences of this phenomenon, are their non-reflection or reflection with an incorrect qualification in statistical reporting.*

*Special attention is paid to the circumstances that determine the existence and spread of dark figure of evasion of taxes, fees (mandatory payments), as well as the main ways to reduce the dark figure of this type of criminal offense.*

*Along with the general reasons for the dark figure of evasion of taxes, fees (mandatory payments) also have specific reasons related to the objective and subjective characteristics of this type of criminal offense.*

*Constant changes in the social and political system at the current stage of evolution of Ukraine, introduction of new technologies, means of payment, etc. cause a continuous transformation of the reasons for the existence and spread of the dark figure of evasion of taxes, fees (mandatory payments).*

*Reducing the dark figure of crime, inter alia, reducing the dark figure of crimes under Article 212 of the Criminal Code of Ukraine, requires a comprehensive approach that includes measures to prevent crime in general, identify and include in statistical reporting already committed criminal offenses, as well as further study and elimination of the reasons for the dark figure.*

**Keywords:** *the concept of dark figure, dark figure of crimes under Article 212 of the Criminal Code of Ukraine, dark figure of evasion of taxes, fees (mandatory payments), reasons of dark figure, measures to reduce dark figure, prevention of crime dark figure, accounting crimes.*

*Стаття надійшла до редколегії 30 вересня 2024 року*