

УДК 342.5 346.6

DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2025.89.3.39>

ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАПОБІГАННЯ КРИМІНАЛЬНИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ У ПОДАТКОВІЙ СФЕРІ В УКРАЇНІ

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

Мороз Ю.А. Інформаційно-аналітичне забезпечення запобігання кримінальним правопорушенням у податковій сфері в Україні.

У статті є аналіз нормативно-правової бази запобігання податковим правопорушенням, огляд сучасних інформаційно-аналітичних систем, що застосовуються для цього в Україні, оцінка практичних аспектів їх використання, визначення наявних проблем та вироблення рекомендацій щодо їх розв'язання.

Інформаційно-аналітичне забезпечення відіграє ключову роль у протидії податковим правопорушенням у сучасній Україні, зумовлюючи ефективність виявлення, попередження та розслідування податкових кримінальних правопорушень. Ухилення від сплати податків, фіктивне підприємництво, використання схем мінімізації податкових зобов'язань та інші форми кримінальної поведінки в податковій сфері значно впливають на наповнення державного бюджету та фінансову стабільність країни. У цьому контексті важливим завданням стає створення дієвих механізмів виявлення податкових ризиків та правопорушень з використанням сучасних цифрових технологій і систем аналітичної обробки великих масивів даних.

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.

У процесі європейської інтеграції Україна зобов'язалася гармонізувати податкове законодавство з правом ЄС, зокрема в частині захисту фінансових інтересів Союзу. Це передбачає активну імплементацію міжнародних стандартів податкової прозорості, зміцнення міжвідомчої співпраці, підвищення компетентності відповідних органів та посилення контролю за дотриманням податкового законодавства. Стаття аналізує сучасні підходи до організації інформаційно-аналітичного забезпечення у сфері протидії податковим правопорушенням, окреслює виклики та перспективи його вдосконалення в умовах цифровізації державного управління та інтеграційних процесів.

Ключові слова: інформаційно-аналітичне забезпечення; податкові правопорушення; податкові ризики; протидія ухиленню від оподаткування; податкова безпека; фінансові інтереси; податковий аудит; податкова прозорість; аналітичні системи; кримінальна відповідальність у податковій сфері.

Moroz Y.A. Information and analytical support for the prevention of criminal offenses in the tax sphere in Ukraine.

The article presents an analysis of the regulatory and legal framework for preventing tax offenses, a review of modern information and analytical systems used for this purpose in Ukraine, an assessment of the practical aspects of their application, identification of existing problems, and the development of recommendations for their resolution.

Information and analytical support plays a key role in counteracting tax offenses in modern Ukraine, determining the effectiveness of detection, prevention, and investigation of tax crimes. Tax evasion, fictitious entrepreneurship, the use of schemes to minimize tax liabilities, and other forms of criminal behavior in the tax sphere significantly affect the state budget's revenues and the country's financial stability. In this context, creating effective mechanisms for detecting tax risks and offenses through the use of modern digital technologies and big data analytical systems becomes an important task.

Global practices and the recommendations of the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), particularly regarding the prevention of tax evasion and combating transnational tax schemes, emphasize the integration of information and analytical systems into the operations of tax and law enforcement authorities. The use of risk analysis tools, automated tax information exchange, artificial intelligence algorithms, and the improvement of the tax audit system contribute to enhancing the effectiveness of counteracting tax offenses.

In the process of European integration, Ukraine has committed to harmonizing its tax legislation with EU law, particularly in the area of protecting the Union's financial interests. This involves the active implementation of international standards of tax transparency, strengthening interagency cooperation, enhancing the competence of relevant bodies, and reinforcing control over compliance with tax legislation. The article analyzes current approaches to organizing information and analytical support in the field of counteracting tax offenses and outlines the challenges and prospects for its improvement in the context of state digitalization and integration processes.

Key words: information and analytical support; tax offenses; tax risks; counteraction to tax evasion; tax security; financial interests; tax audit; tax transparency; analytical systems; criminal liability in the tax sphere.

Постановка проблеми. Кримінальні правопорушення у сфері оподаткування становлять суттєву загрозу для економічної безпеки держави, оскільки негативно впливають як на наповнення державного бюджету, так і на ефективність функціонування податкової системи. В Україні проблема ухилення від сплати податків залишається надзвичайно актуальною, що підтверджується статистичними даними правоохоронних та фіскальних органів. Питання інформаційно-аналітичного забезпечення запобігання кримінальним правопорушенням у податковій сфері є складним і багатоаспектним, що зумовлює підвищений інтерес до нього як з боку науковців, так і практиків.

Мета дослідження: аналіз сучасних інформаційно-аналітичних систем та нормативно-правової бази в сфері запобігання податковим правопорушенням, що використовуються в Україні, оцінка практичних аспектів їх використання, визначення наявних проблем та вироблення рекомендацій..

Аналіз публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми. Теоретичні та практичні проблеми інформаційно-аналітичного забезпечення запобігання кримінальним правопорушенням у податковій сфері в Україні вивчали такі науковці: Н.І. Атаманчук, О.В. Грачов, М.В. Диха, С.П. Завгородня, П.В. Коломієць, Н.А. Литвин, А.О. Монаєнко, Л.М. Петренко, М.В. Савчина, Є.М. Смичок, Т. Субіна та інші.

Виклад основного матеріалу. Правову основу запобігання та протидії податковим правопорушенням в Україні складає сукупність норм Конституції, податкового, кримінального та кримінального процесуального законодавства, а також спеціальних законів, що регламентують діяльність відповідних органів. Відповідно до Конституції України, кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом (ст. 67), що закладає фундаментальний обов'язок платників податків. Податковий кодекс України (далі - ПКУ) визначає правові засади сплати податків і зборів та відповідальність за податкові правопорушення [1]. Зокрема, ПКУ запровадив новий підхід до перевірок платників податків, вимагаючи врахування критеріїв ризику при відборі суб'єктів для податкового аудиту. Також ПКУ встановлює порядок узгодження податкових зобов'язань: податкове повідомлення-рішення, нараховане контролюючим органом, набуває статусу узгодженого (остаточного) після завершення процедури оскарження. Ця норма має ключове значення для притягнення до кримінальної відповідальності за ухилення від оподаткування, оскільки підтверджує факт ненадходження коштів до бюджету у визначеному розмірі [2, с. 102-103].

Кримінальний кодекс України (далі - ККУ) встановлює кримінальну відповідальність за умисне ухилення від сплати податків, зборів та обов'язкових платежів (ст. 212 ККУ) [3]. Важливим

аспектом нормативної бази є процедура кримінального переслідування податкових кримінальних правопорушень. Кримінальний процесуальний кодекс України (КПК) визначає підслідність таких правопорушень та порядок досудового розслідування [4]. Традиційно розслідування правопорушень за ст. 212 ККУ здійснювали підрозділи податкової міліції у складі Державної фіскальної служби (ДФС). У 2021 році відбулися кардинальні зміни: був прийнятий Закон України «Про Бюро економічної безпеки України» (БЕБ), відповідно до якого створено новий єдиний орган для розслідування економічних злочинів, включно з податковими [5]. БЕБ перебрало на себе повноваження податкової міліції, що де-факто ліквідувалася. Відповідно до змін у КПК, саме детективи БЕБ наразі здійснюють досудове слідство у провадженнях щодо ухилення від оподаткування. Бюро економічної безпеки визначене відповідальним органом за забезпечення відповідності національного законодавства десяти глобальним принципам боротьби з податковою злочинністю та рекомендаціям ОЕСР щодо протидії ухиленню від сплати податків. Таким чином, нормативно закріплено новий інституційний підхід до боротьби з податковими правопорушеннями, заснований на аналітичній моделі роботи [6, с. 236-237].

Підсумовуючи, законодавча база України у сфері запобігання податковим кримінальним правопорушенням поступово еволюціонує в бік аналітичного підходу. Прийняття закону про БЕБ забезпечило інституційну підтримку інформаційно-аналітичної діяльності, а положення ПКУ і роз'яснення судів формують правові підстави для використання аналітичних даних з дотриманням правових гарантій платників. Далі розглянемо, які сучасні інформаційно-аналітичні системи реалізовані в Україні на виконання цих норм та як вони функціонують на практиці.

В Україні впроваджено низку інформаційно-аналітичних систем та технологій, призначених для виявлення податкових ризиків, автоматизації обробки податкових даних і підтримки правоохоронних органів у протидії податковим кримінальним правопорушенням [7, с. 92-93]. Сучасні інформаційно-аналітичні системи, що використовуються податковими органами та Бюро економічної безпеки, можна умовно розподілити на такі категорії:

- **Система моніторингу критеріїв оцінки ризиків (СМКОР).** Це автоматизована система, запроваджена Державною податковою службою (ДПС) для моніторингу податкових накладних і розрахунків коригування в системі електронного адміністрування ПДВ. СМКОР аналізує кожну податкову накладну за затвердженими критеріями ризику з метою виявлення фіктивних операцій із податком на додану вартість. Якщо накладна відповідає ризиковим критеріям (наприклад, має нетипові для платника обсяги або характер товарів, фігурує у схемах транзитних підприємств тощо), її реєстрація призупиняється автоматично. Така накладна перевіряється податковими органами додатково – платника можуть запросити надати підтверджуючі документи реальності операції. СМКОР є яскравим прикладом інформаційно-аналітичної системи, яка превентивно запобігає кримінальним правопорушенням, фактично зупиняючи їх на стадії спроби [8, с. 87].
- **Автоматизована система електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ).** Ця система, тісно пов'язана з СМКОР, забезпечує облік коштів на спеціальних рахунках платників ПДВ та контроль за тим, щоб суми податкового кредиту не перевищували суми сплаченого ПДВ. СЕА ПДВ автоматично накопичує інформацію про нараховані та сплачені суми податку по кожному платнику. Таким чином, створено єдину базу даних податкових накладних – Єдиний реєстр податкових накладних (ЄРПН), в якому реєструються усі накладні. Аналітичні модулі цієї системи дозволяють відстежувати підозрілі транзакції, виявляти «розриви» у ланцюгах постачання та швидко формувати вибірки для перевірок. Дані СЕА ПДВ використовуються і податковими органами, і БЕБ для проведення аналізу схем ухилення [9, с. 50].
- **Інформаційно-телекомунікаційна система «Податковий блок».** Це комплексна внутрішня інформаційна система податкової служби, що містить модулі для обліку платників податків, обробки податкової звітності, нарахування податкових зобов'язань та обміну даними між підрозділами. «Податковий блок» фактично є ядром ІТ-інфраструктури ДПС, де акумулюються всі дані про діяльність платників: реєстраційні дані, подані декларації, результати перевірок, інформація про сплачені та несплачені суми. На основі цих даних аналітичні підрозділи ДПС можуть формувати профілі ризикових платників.
- **Електронний кабінет платника податків.** Цей онлайн-сервіс є інтерфейсом, через який платники подають податкову звітність, спілкуються з контролюючими органами та отри-

мують інформацію про свій стан розрахунків з бюджетом. Хоча електронний кабінет головно слугує для зручності платників, він також є джерелом оперативних даних для аналітики. Завдяки 100% електронній подачі декларацій, податкові органи отримують звітні дані в цифровому вигляді відразу після їх подання. Це дозволяє автоматично зіставляти показники декларацій з наявними базами. Системи автоматичного зіставлення одразу позначають декларації з підозрілими розбіжностями або потенційно фіктивними даними для подальшого аналізу [10, с. 296-297].

- **Ризик-орієнтовані системи відбору для перевірок.** ДПС застосовує інформаційно-аналітичні модулі для визначення переліку платників, що підлягають плановим і позаплановим перевіркам, на основі ризикових критеріїв. Існують затверджені критерії ризику несплати податків (рівень податкового навантаження, економічні показники, наявність податкового боргу, участь у зовнішньоекономічній діяльності, невідповідність обсягів операцій тощо). Спеціалізоване програмне забезпечення аналізує бази даних та формує рейтинги ризиків для платників.

Для успішного виявлення складних схем ухилення важливо поєднувати дані з різних джерел. В Україні діють кілька інтегрованих інформаційних систем, якими користуються як податківці, так і детективи БЕБ: Бази даних Державної митної служби – містять відомості про імпоротно-експортні операції, що важливо для контролю повноти сплати ПДВ і мита при зовнішньоторговельних операціях [11, с. 90-91].

Такими інформаційними системами є: 1) реєстри Мін'юсту та НАЗК – Єдиний державний реєстр юридичних осіб і ФОП, реєстр речових прав, реєстр декларацій посадовців тощо, які допомагають встановлювати бенефіціарів, майно, способи життя підозрюваних у ухиленні; 2) системи фінансового моніторингу – дані про підозрілі фінансові операції (великі готівкові потоки, офшорні перекази), що можуть свідчити про відмивання доходів, одержаних від податкових кримінальних правопорушень; 3) Відкриті дані – аналітичні органи все частіше використовують масиви відкритих даних для перехресного аналізу і пошуку невідповідностей, які можуть сигналізувати про податкові махінації; 4) інформаційно-аналітичні системи Бюро економічної безпеки (БЕБ). Будучи новоствореним органом, БЕБ активно розбудовує власну аналітичну інфраструктуру. В структурі Бюро створено Департамент аналізу інформації та управління ризиками, покликаний здійснювати збір і обробку даних щодо економічних злочинів. Фахівці БЕБ мають доступ до податкових баз даних ДПС, митної та іншої фінансової інформації для проведення комплексного аналізу [12, с. 114-115].

Таким чином, в Україні формується розгалужена система інформаційно-аналітичного забезпечення податкової сфери. На рівні ДПС функціонують автоматизовані системи, які запобігають правопорушенням та накопичують дані для аналізу, а на рівні БЕБ та інших органів – аналітичні підрозділи, що обробляють ці дані для викриття злочинних схем. Впровадження інформаційно-аналітичних систем кардинально вплинуло на практику запобігання та розкриття податкових правопорушень в Україні. Завдяки цим системам робота податкових та правоохоронних органів стала більш активною: замість реагування вже після скоєння кримінального правопорушення акцент зміщується на раннє виявлення ризиків і упередження правопорушень. Отже, практичне застосування інформаційно-аналітичних систем суттєво посилило превентивний та правоохоронний компонент у податковій сфері. Через автоматизований контроль вдається запобігти багатьом порушенням на ранній стадії, а завдяки глибокому аналізу даних – успішно розплутати складні злочинні схеми. Статистичні показники демонструють позитивну динаміку. Водночас впровадження таких систем висвітлює і ряд проблем та викликів, що будуть розглянуті далі [13, с. 61-62].

Незважаючи на відчутні успіхи, практика застосування інформаційно-аналітичного забезпечення у боротьбі з податковими правопорушеннями виявила ряд проблемних аспектів. Їх можна умовно розділити на нормативно-правові, технічні та організаційні.

Колізії між аналітичними висновками та процесуальними доказами. Як зазначалося, дані інформаційно-аналітичних систем не завжди прямо конвертуються в доказову базу для суду. Юридична сила аналітичних довідок обмежена – суди вимагають офіційних документів (актів перевірки, експертних висновків тощо). Через це деякі провадження за ст. 212 ККУ закриваються, якщо слідство не спромоглося зібрати достатніх традиційних доказів, навіть маючи сильні аналітичні індикатори порушення [14, с. 41]. Рішення цієї проблеми, на нашу думку є удосконалення нор-

мативної бази, щоб зробити використання даних з аналітичних систем процесуально коректним. Наприклад, на законодавчому рівні можна закріпити процедуру документального оформлення результатів аналітичного виявлення порушень – щоб аналітичні матеріали ставали підставою для призначення позапланових перевірок, результати яких уже мають силу доказів.

Можливість помилкових спрацьовувань і негативний вплив на доброчесний бізнес. Системи ризик-менеджменту, іноді блокують операції сумлінних платників, що не причетні до схем. Це викликає невдоволення бізнес-спільноти, оскільки доброчесні підприємства змушені витратити час на розблокування накладних та доведення правомірності своїх дій. Існує ризик, що надто жорсткі алгоритми можуть гальмувати економічну активність. Рішення: вдосконалення критеріїв ризику та їх регулярний перегляд із залученням експертів і представників бізнесу.

Технічна застарілість і фрагментованість окремих ІТ-систем. Деякі інформаційні системи податкової служби були розроблені давно і потребують оновлення. «Податковий блок» і пов'язані бази даних не повністю інтегровані з новими системами БЕБ, можуть існувати проблеми сумісності форматів даних, повільної роботи при великих обсягах інформації. Рішенням є: модернізація ІТ-інфраструктури податкових органів і створення по-справжньому єдиного інформаційного простору для економічної безпеки.

Нестача висококваліфікованих кадрів-аналітиків і культура роботи з даними. Перехід до аналітичної моделі вимагає фахівців, здатних інтерпретувати великі масиви даних, володіти навичками роботи з аналітичним ПО, розуміти як економічну сутність операцій, так і ІТ-аспекти. На старті роботи БЕБ відзначалася нестача досвіду у нового персоналу, частина якого перейшла з силових структур з традиційними методами роботи. Рішення: системна підготовка та підвищення кваліфікації кадрів. Потрібні навчальні програми з податкового аналізу, фінансових розслідувань, роботи з базами даних.

Узагальнюючи, можна зазначити, що більшість проблем є розв'язуваними за умов належної уваги держави та керівництва профільних органів. Вони усвідомлені: зокрема, обговорення у форматі круглого столу в БЕБ з участю бізнесу, науковців та міжнародних експертів свідчить, що пошук рішень триває.

Висновки. Інформаційно-аналітичне забезпечення стало невід'ємним елементом системи запобігання та протидії кримінальним правопорушенням у податковій сфері України. Проведений аналіз показав, що впровадження сучасних ІТ-систем і аналітичних методик дало змогу досягти вагомих результатів: підвищилася ефективність виявлення податкових ризиків, значна частина схем ухилення була упереджена або розкрита, до бюджету повернуто мільярди гривень несплачених податків. Нормативно-правова база, попри окремі недоліки, загалом створює умови для використання інформаційно-аналітичних даних у боротьбі з податковими кримінальними правопорушеннями, а інституційна реформа (створення БЕБ) забезпечила відповідальну структуру, орієнтовану на аналітичний підхід. Однак реалізація інформаційно-аналітичного потенціалу ще не повністю завершена – існують проблеми технічного і правового характеру, які потребують вирішення.

Досвід впровадження ІТ-систем у податковій сфері вже зараз може бути прикладом для інших країн, що знаходяться на шляху цифрової трансформації податкових органів. Водночас, перед Україною стоїть завдання постійно підтримувати баланс між ефективністю контролю та справедливістю до платників, аби інформаційно-аналітичні технології слугували інструментом розвитку, а не гальмом економічної активності. Отримані науково-практичні результати можуть бути основою для подальших досліджень і вдосконалення державної політики у сфері протидії податковим правопорушенням в умовах цифрової економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Податковий кодекс України. Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Монаєнко А.О., Атаманчук Н.І. Правове регулювання акцизного оподаткування в умовах сучасних викликів та тенденцій розвитку правової держави: монографія. Одеса: Гельветика, 2022. 276 с.
3. Кримінальний кодекс України. Закон України від 05.04.2001 р. № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#n1415>.

4. Кримінальний процесуальний кодекс України. Закон України від 13.04.2012 р. № 4651-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text>.
5. Про Бюро економічної безпеки України. Закон України від 28.01.2021 р. № 1150-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text>.
6. Литвин Н.А. Адміністративно-правове забезпечення інформаційної діяльності органів Державної фіскальної служби України: дис. ... д-ра юрид. наук. Ірпінь, 2018. 517 с.
7. Субіна Т. Забезпечення інформаційної безпеки електронної звітності в органах державної податкової служби України. *Правова інформатика*. 2009. № 1. С. 91–97.
8. Грачов О.В. Податкова безпека як невід’ємна складова економічної безпеки підприємства. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2010. № 29. С. 86–88
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. Правове регулювання економічної системи: інституції, правила, процедури: монографія / за ред. проф. М.В. Савчина. Одеса: Видавничий дім «Гельветика», 2021. 830 с.
11. Петренко Л.М. Податкова безпека як складова фінансової безпеки держави. *Моделювання та інформаційні системи в економіці*. 2012. Вип. 86. С. 89–98.
12. Смичок Є.М. Судові доктрини у податковому праві: дис. ... д-ра юрид. наук. Запоріжжя, 2021. 446 с.
13. Коломієць П.В. Історико-правовий аспект становлення і розвитку законодавства у сфері правового регулювання податкової безпеки в Україні. *European political and law discourse*. Praha. 2019. Volume 6 Issue 6. P. 59–65.
14. 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.