

органів, які можна назвати одними із найважливіших у системі органів, зобов'язаних забезпечувати охорону прав і свобод людини, її гідності, залишається неврегульованим на законодавчому рівні. М.М. Михеєнко справедливо вважав таке ставлення до слідчого та слідства ненормальним [6, с.177]. Сьогодні цю точку зору підтримують як науковці, так і практики.

Сьогодні слідчий під час кримінально-процесуальної діяльності одночасно виконує три основні функції кримінального процесу: обвинувачення, захисту й вирішення справи. З огляду на історію, таке становище в кримінальному судочинстві було притаманним інквізиційному кримінальному процесові, який не знав розподілу функцій між його учасниками: усі функції поклалися на суд.

На жаль, дана проблема є актуальною і сьогодні. За процесуальними інтересами слідчих в прийнятті процесуальних рішень сьогодні виступають так звані відомчі інтереси, джерелом яких нерідко виступають навіть підзаконні акти (накази, інструкції, вказівки та ін.). Відомчий інтерес слідчих зумовлений також практичною діяльністю правоохоронних органів, оскільки саме через практику здійснюється реалізація закладених у законі та підзаконних актах установок. Будучи водночас і посадовою особою, слідчий змушений визначати свою поведінку, з одного боку, залежно від того, наскільки вона буде сприяти виконанню його процесуальних завдань, а з іншого - з урахуванням конкретних посадових обов'язків та відомчих інтересів. Призначення органу визначається насамперед видами дорученої йому державою діяльності, котрі необхідні для виконання покладених на нього завдань.

У зв'язку з цим вважаємо більш прийнятним і таким, що відповідає вимогам принципу змагальності поряд із фігурою слідчого введення посади слідчого судді для організації судового контролю за провадженням досудового слідства. На нашу думку, це ще більше підкреслить автономність функцій розслідування й підсилить дії змагальних витоків у досудовому провадженні шляхом поділу окремих видів кримінально-процесуальної діяльності, а також стане додатковою гарантією забезпечення прав особи.

#### Література:

1. Зеленецький В. С. Теория и практика обоснования решений в уголовном процессе Украины / В. С. Зеленецький, Н. В. Глинская. – Харьков : Страйд, 2006. – 336 с.
2. Лупинская П. А. Решения в уголовном судопроизводстве : теория, законодательство и практика / Лупинская П. А. – М. : Юристъ, 2006. – 174 с.
3. Дубинский А. Я. Исполнение процессуальных решений следователя : правовые и организационные проблемы / Дубинский А. Я. – К. : Наукова думка, 1984. – 184 с.
4. Маляренко В. Т. Перебудова кримінального процесу України в контексті європейських стандартів : монографія / Маляренко В. Т. – К. : Юрінком Інтер, 2005. – 512 с.
5. Марущак Н.В. Забезпечення права особи на повагу до її гідності на стадії досудового розслідування у кримінальному процесі України: дис... канд. юрид. наук: 12.00.09 «Кримінальний процес та криміналістика; судова експертиза; оперативно-розшукова діяльність» / Марущак Наталія Володимирівна. - Київ, 2010. – 251 с.
6. Михеєнко М. М. Проблеми розвитку кримінального процесу в Україні // Вибрані твори. – К. : Юрінком Інтер, 1999. – 240 с.

**Марущак О. А.**

*Чернігівський державний технологічний університет*

#### ЩОДО ПИТАННЯ РОЗСЛІДУВАННЯ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ

Податкова система – це важлива ознака сучасної держави, так як держава є організацією, що потребує значних грошових витрат, і частина проблем держави, пов'язаних із формуванням державної казни - державного бюджету, завжди вирішується за допомогою податків. Конституція України 1996 року зобов'язує кожного сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, передбачених законом (ст. 67).[1]

Ефективна реалізація податкових правових норм – одна з важливих умов стабільного та послідовного розвитку сучасного українського суспільства, його економічна і соціальна основи. Особливого значення вона набуває у кризовий період, який переживає Україна сьогодні. З одного боку, негайної модернізації потребують суспільні та економічні інститути, саме існування яких безпосередньо залежить від налагодженого механізму оподаткування, з іншого – держава має відповідати перед людиною за свою діяльність, зміст якої визначають права і свободи людини та їх гарантії. Адже утвердження і забезпечення прав і свобод людини є головним обов'язком української держави. І тут важливим є збереження балансу інтересів особи і держави, так як захисту в даній сфері потребують як особа, так і держава.

Система оподаткування сучасної України почала формуватися з моменту проголошення її незалежності. Була створена система спеціальних органів: центральний орган виконавчої влади – Державна податкова адміністрація України, діючі у її складі спеціалізовані державні податкові інспекції та спеціальні підрозділи по боротьбі з податковими правопорушеннями – податкова міліція. Але найголовніше – докорінно змінилося законодавство, а саме: прийняті Кримінальний кодекс України 2001 року та Податковий кодекс 2011 року.

Незважаючи на ці кроки, регулювання кримінально-правових відносин у сфері оподаткування не можна назвати задовільним. Це пояснюється як об'єктивними, так і суб'єктивними чинниками. До перших слід віднести недосконалість існуючого порядку притягнення до кримінальної відповідальності суб'єктів податкової діяльності, нечіткість кримінального законодавства в даній сфері (невизначеність суб'єкту злочину, суб'єктивної та об'єктивної сторін). Суб'єктивними чинниками, на нашу думку, є відсутність належної інформаційної політики держави у сфері популяризації законотворчої поведінки, уникнення спеціальних органів роз'яснювальної роботи, низький рівень правової культури платників податків і, в свою чергу, високий рівень правового нігілізму, відчуття безкарності, неповаги до закону і до держави. Все це сприяло поширенню таких негативних явищ, як створення тіньових схем

приховування прибутків, а відтак, і ухилення від сплати податків та поява податкового тиску.

Ухилення від сплати податків – особливе кримінальне правопорушення, а тому існує ряд проблем, пов'язаних із його розслідуванням. Вони пов'язані з особливістю виявлення ухилення від сплати податків, кваліфікації даного кримінального правопорушення, характеристики суб'єкта, який ухиляється від сплати податків, і вирішуються на стадії досудового слідства органами податкової міліції.

Розслідування ухилення від сплати податків можна назвати специфічним. Це пояснюється своєрідністю криміналістичної характеристики, причому одні елементи криміналістичної характеристики і навіть окремі сторони одного і того ж елемента можуть одночасно сприяти розслідуванню чи негативно впливати на його хід.

Окремою проблемою розслідування є спосіб вчинення даного злочину. Способів ухилення від сплати податків дуже багато. Постанова пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. №15 «Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів та інших платежів» визначає ряд способів, а саме: неподання документів, пов'язаних з обчисленням та сплатою до бюджетів та державних цільових фондів (податкових декларацій, розрахунків тощо); приховування та заниження об'єктів оподаткування (тобто умисне неправильне обчислення бази оподаткування); заниження сум податків, зборів, інших обов'язкових платежів; приховування факту втрати підстав для одержання пільг з оподаткування; подання неправдивих відомостей, що засвідчують право платника податків на податковий кредит та інші.[2] Але даний перелік не є вичерпним, і при розслідуванні ухилення від сплати податків виявляються інші способи, а це в свою чергу створює проблеми як у питанні кваліфікації цього злочину, так і при його розслідуванні.[3, 28]

Різноманіття способів ухилення від сплати податків, поєднане із застосуванням різноманітних прийомів і засобів маскуванню вчинених злочинів, обумовлює той факт, що вкрай ускладнить виявлення ознак цього злочину в ході проведення звичайних оперативно-розшукових і перевірочних заходів, адже зовні ознаки злочину не проявляються.

Виявити такий злочин можна тільки спеціальними методами дослідження - ревізією, перевіркою чи експертизою.

Специфіка є і в характеристиці дій, які утворюють спосіб податкового злочину. Ці дії спрямовані на вчинення такого злочину, як заподіяння державі збитків у вигляді упущеної вигоди, тобто особа не вилучає майно і не передає його потерпілому (а саме бюджету). У цьому полягає принципова відмінність податкових злочинів від інших корисливих злочинів. У процесі розслідування цих злочинів слідству і суду доводиться доводити, чому якась частина майна платника податків не надійшла до державної скарбниці, тобто ставиться завдання кримінально-правовими засобами довести заподіяння шкоди у вигляді упущеної вигоди. Поки що не склалося чіткої, обґрунтованої та зрозумілої системи процесуального доказування заподіяння майнового збитку подібним чином.

Крім того, у силу чинного податкового законодавства об'єктивно виявити даний злочин можна тільки через якийсь час після його скоєння. Іноді з моменту внесення спотворень у бухгалтерські документи до подачі декларації проходить календарний рік. Протягом цього терміну документи можуть бути знищені, свідки багато що забудуть та інше.

Організація розслідування ухилення від сплати податків - це дуже складний процес, що потребує великої і кваліфікованої підготовчої роботи, яка пов'язана зі збором, накопиченням та систематизацією інформації особливого гатунку, залученням спеціалістів до оцінки отриманої інформації, проведенням окремих слідчих дій та використанням спеціальних знань.

Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків має визначальне значення для формування стабільності в суспільстві, авторитету влади і впевненості населення у своїй захищеності від злочинних посягань. Водночас, вона є найбільш ефективним способом стягнення з боржників обов'язкових платежів до державного бюджету. Проте, за особливих умов розслідування не завжди такий спосіб можна ефективно використовувати.

#### Література:

1. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28.06.1996 р. // Відомості Верховної Ради України. - 1996.- №30. - Ст. 141.
2. <http://www.scourt.gov.ua>
3. Чиж М. Виявлення та розслідування злочинів у сфері оподаткування / М. Чиж // Вісник прокуратури. - №9. - 2007. - С.27-31.

К.ю. н., доцент Миронова О.О.

#### ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРАВА НА СВОБОДУ ВІРОСПОВІДАННЯ ТА ВИХІДНІ ВИМОГИ ЩОДО ОБМЕЖЕННЯ ЙОГО ЗДІЙСНЕННЯ

Діюче законодавство закріплює основні положення свободи віросповідання і вихідні вимоги щодо обмеження її здійснення, зобов'язання Української держави гарантувати цю свободу, в тому числі до його реалізації, змісту принципів взаємозв'язків держави і об'єднань віруючих.

Характеризуючи сучасний період конституційно-правового регулювання взаємозв'язків Української держави і об'єднань віруючих, зазначимо неоднорідність за змістом суспільних відносин, які охоплюються його предметом, і відповідних нормативних приписів

Неоднорідність відносин, які складають предмет конституційно-правового регулювання відносин Української держави і релігійних організацій, та невичерпність формальної регламентації процесів реалізації такими групами прав у сфері свободи віросповідання обумовлюють відмінність підходів цього правового регулювання, з однієї сторони, до прав об'єднань віруючих і, з іншої, до засад компетенції органів державної влади, їх посадових осіб у зазначених взаємозв'язках. Так, закони не повинні визначати виключний обсяг прав об'єднань віруючих, а вже закріплені законодавством права цих груп не слід тлумачити як їх вичерпний перелік. Отже, в конституційно-правовому регулюванні прав