

КРИМІНАЛЬНИЙ ПРОЦЕС ТА КРИМІНАЛІСТИКА; СУДОВА ЕКСПЕРТИЗА; ОПЕРАТИВНО-РОЗШУКОВА ДІЯЛЬНІСТЬ

УДК 343.9:343.95

DOI <https://doi.org/10.32782/TNU-2707-0581/2024.6/18>

Добрянська Н.В.

Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського

ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ БАЗ ДАНИХ ПІД ЧАС РОЗСЛІДУВАННЯ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ

У статті досліджується актуальність використання інформаційних баз даних у процесі проведення досудового розслідування ухилення від сплати податків. Розглянуто сучасні виклики, з якими стикаються правоохоронні органи під час досудового розслідування економічних злочинів, зокрема масштабність і складність фінансових операцій, які часто здійснюються через транскордонні транзакції. Визначено роль автоматизованих систем аналізу даних у виявленні ознак злочинної діяльності, а також можливості інтеграції різних інформаційних джерел, таких як податкові реєстри, банківські дані, митні декларації та реєстри нерухомого майна.

Особливу увагу приділено правовим аспектам доступу до таких даних, дотриманню принципів законності під час їх використання у кримінальному провадженні, зокрема, досудовому розслідуванню ухилення від сплати податків. Проаналізовано основні функціональні можливості програмного забезпечення, аналітичних платформ для побудови ризик-орієнтованих моделей оцінки ймовірності податкових правопорушень.

У статті також висвітлено практичний досвід співпраці правоохоронних органів із податковими інспекціями, митними службами та фінансовими установами, що дозволяє пришвидшити процес розслідування. Наведено приклади успішного застосування інформаційних систем для розкриття злочинів, зокрема автоматизованого порівняння звітності платників податків і перевірки транзакцій на відповідність законодавству.

Автор розробляє рекомендації щодо вдосконалення національного законодавства з метою створення умов для більш ефективного використання інформаційних баз даних у боротьбі з податковими правопорушеннями. На підставі проведеного науково-правового аналізу автор пропонує шляхи інтеграції нових технологій у слідчий процес, а також зазначає необхідність навчання слідчих щодо використання сучасних цифрових інструментів.

Ключові слова: досудове розслідування, слідчі дії, ухилення від сплати податків, інформаційні бази даних.

Постановка проблеми. У сучасних умовах економічного розвитку ухилення від сплати податків є однією з найпоширеніших форм економічної злочинності, що завдає значної шкоди державному бюджету та підриває принципи справедливості у податковій системі. Розвиток інформаційних технологій надає як нові можливості для злочинної діяльності, так і ефективні інструменти для боротьби з нею. Інформаційні бази даних стають ключовим елементом у процесі виявлення схем ухилення від сплати податків, забезпечуючи правоохоронним органам доступ до великих обсягів даних і можливість їх аналітичного опрацювання, що зумовлює актуальність цього дослідження,

присвяченого використанню інформаційних баз даних у процесі проведення досудового розслідування ухилення від сплати податків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремі аспекти використання інформаційних баз даних у процесі досудового розслідування ухилення від сплати податків досліджували такі науковці, як В. С. Бондар, О. В. Григоращенко, М. В. Капустіна, Ю. В. Касперович, В. Ю. Шепітько та ін. Разом з тим, недостатньо дослідженими у науці кримінального процесуального права залишаються такі питання, як використання інструментів штучного інтелекту та автоматизованого аналізу даних для побудови профілів

платників податків з високим ризиком ухилення; воль міжнародного обміну інформацією через автоматизовані бази даних у розслідуванні транскордонних податкових злочинів; практичний вплив інтеграції різних баз даних (податкових, банківських, митних) на швидкість і результативність досудового розслідування тощо.

Постановка завдання. Метою цієї статті є аналіз використання інформаційних баз даних у процесі досудового розслідування податкових злочинів, розробка практичних рекомендацій щодо їх інтеграції у слідчий процес та вдосконалення методів роботи з інформацією для підвищення ефективності розкриття схем ухилення від сплати податків. Для реалізації цієї мети поставлені та виконані такі завдання: визначено основні типи інформаційних баз даних, що використовуються у досудовому розслідуванні; проведено оцінку функціональних можливостей сучасних інформаційних систем у виявленні злочинних схем, пов'язаних з ухиленням від сплати податків; проаналізовано правові аспекти доступу до інформаційних баз даних у процесі досудового розслідування; розроблено рекомендації щодо вдосконалення національного законодавства з метою оптимізації доступу до інформації та її використання в рамках кримінальних проваджень.

Виклад основного матеріалу. Відповідальність за кримінальне правопорушення щодо умисного ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, особами, які зобов'язані їх сплачувати, передбачена ст. 212 Кримінального кодексу України (далі – КК України) [1].

Зважаючи на сучасні умови розвитку суспільно-економічних відносин, об'єктивна сторона ухилення від сплати податків може набувати різних форм та здійснюватися з використанням різних схем. Від їх складності може залежати спосіб виявлення та розкриття відповідного злочину, фактично, збір доказової бази.

У науковій літературі зазначається, що серед найпоширеніших схем вчинення цього злочину є: зарплата в «конвертах», діяльність «скруток» і конвертаційних центрів, офшори, нелегальний обіг підакцизних товарів, збитки державних підприємств [2, с. 1].

Окрім того, схеми ухилення від сплати податків у різних галузях економіки мають певні особливості. Наприклад, до схем ухилення від сплати податків у сфері будівництва деякі вчені відносять: проведення безтоварних операцій, мінімізацію податкових зобов'язань шляхом завищення

цін на товари та послуги, отримання доходів від продажу нерухомості як власності фізичної особи, використання нелегальної праці, фальсифікація фінансових документів, укладання фіктивних угод та/або заниження їх вартості, діяльність фіктивних компаній-постачальників, зловживання податковими пільгами та інші [3, с. 431].

Отже, можна дійти висновку, що складність кримінального правопорушення щодо ухилення від сплати податків, виражається, насамперед, у різності дій або бездіяльності, що складають об'єктивну сторону цього злочину. Відтак, для виявлення та проведення досудового розслідування цього виду злочину використовуються інформаційні бази даних та інші джерела отримання доказової інформації.

О. В. Григоращенко, розкриваючи деякі питання досудового розслідування ухилення від сплати податків, зауважує, що з огляду на те, що ст. 212 КК України відносяться до сфери кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності, а саме такі правопорушення безпосередньо пов'язані з економічною сферою держави, які характеризуються складністю, латентністю, різноманітними формами прояву, без залучення фахівців на етапі досудового та судового розгляду кримінального провадження, які володіють спеціальними знаннями у сфері економічних правовідносин, вкрай неможливо [4, с. 57]. При цьому, однією зі сфер, в якій слід залучати спеціалістів під час досудового розслідування ухилення від сплати податків, є сфера використання інформаційних технологій, включаючи інформаційні бази даних.

Важливо зазначити, що легітимність використання інформаційних баз даних у процесі досудового розслідування ухилення від сплати податків залежить від дотримання процедури та вимог до слідчої дії, що визначені ст. 223 та іншими нормами Кримінального процесуального кодексу України (далі – КПК України) [5].

Загалом, у науковій літературі виділяють такі етапи роботи з інформаційними технологіями під час проведення досудового розслідування: 1) збір інформації; 2) обробка первинної інформації й отримання підсумкової інформації; 3) передача інформації користувачу. При цьому, первинною вважається інформація щодо криміналістично-значущих ознак, а вже підсумкова інформація стосується слідчої (кримінальної) ситуації. Тобто відомості, надані користувачем, фактично є підґрунтям для формування слідчої ситуації, за яким слідує третій етап роботи – передавання інформації користувачу [6, с. 692].

Так, етап збору інформації є критично важливим для створення повної картини фінансової діяльності суб'єкта. Для оптимізації процесу збору інформації можна запропонувати: інтеграцію баз даних: автоматичний доступ до державних реєстрів (податкові реєстри, реєстр юридичних осіб, реєстр нерухомості тощо) для швидкого отримання повних даних; використання технологій «big data»: аналіз великих обсягів даних для виявлення нетипових транзакцій, розбіжностей у звітності та можливих схем ухилення; запровадження аналітичних алгоритмів: автоматичне виявлення ознак ухилення від сплати податків, наприклад, через виявлення значних розбіжностей у податкових деклараціях.

На етапі обробки первинної інформації та отримання підсумкової інформації, яка має криміналістичне значення, слід врахувати такі аспекти: стандартизація даних: первинна інформація має бути уніфікованою, щоб полегшити її аналіз. Наприклад, всі фінансові операції мають бути класифіковані за єдиною системою; автоматизований аналіз: використання аналітичного ПЗ (наприклад, спеціалізованих програм для перевірки руху коштів) для виявлення підозрілих фінансових операцій або зв'язків між контрагентами; формування звітів: підсумкова інформація може бути представлена у вигляді зручних звітів, які відображають ключові ризики або типові схеми ухилення.

Водночас, у процесі досудового розслідування ухилення від сплати податків первинною є інформація з декларацій та звітів суб'єкта; рух коштів по банківських рахунках; контрагентські відносини (ланцюги поставок, платежів) тощо.

Підсумкова інформація може формуватися у вигляді виявлених схем ухилення (наприклад, фіктивні угоди, використання підставних компаній); потенційної суми завданих збитків бюджету; ознак кримінальної діяльності, які можуть бути представлені у вигляді доказів.

На етапі передачі інформації користувачу відбувається передача отриманої інформації слідчому або іншому користувачу для подальшого прийняття рішень. Важливими при цьому є: візуалізація даних: представлення інформації у вигляді схем, графіків або інфографіки для спрощення розуміння складних фінансових операцій; захист інформації: забезпечення конфіденційності переданих даних, особливо тих, що стосуються банківської таємниці чи персональних даних; прогнозування: використання отриманих даних для моделювання подальших слідчих дій, зокрема формування гіпотез щодо слідчої ситуації.

Досліджуючи питання використання інформаційних баз даних у процесі досудового розслідування ухилення від сплати податків, необхідно звернути увагу на те, що з метою більш ефективного збору інформації про податкові злочини, зокрема, й ухилення від сплати податків, правоохоронні органи здійснюють формування власних інформаційних баз даних, які взаємодіють між собою.

Як зазначає з цього приводу В. Ю. Шепітько та ін., формування таких бази даних має здійснюватися з урахуванням рекомендацій щодо найбільш ефективних процедур визначення і розрахунків географічно орієнтованих відомостей про вчинені злочини, тобто такі інформаційні бази можуть включати відомості про: місце вчинення злочину (приміщення, відкрита місцевість) і райони проживання злочинця; час учинення злочину (дні тижня) і відстань, яку проїжджає злочинець до місця вчинення кримінального акту; вік злочинця; особу жертви злочину та її взаємовідносини зі злочинцем [7, с. 166].

Крім того, для виявлення податкових злочинів може використовуватися інформація, яка міститься в таких джерелах: 1) автоматизованих інформаційних систем; 2) довідкова та консультативна інформація, отримана від співробітників експертно-криміналістичних та інших судово-експертних установ, осіб, які володіють спеціальними знаннями; 3) інформація про трафік та контент, що міститься у відкритих базах даних та ресурсах; 4) інформація, що міститься в мережі Інтернет, окрім «видимої», включає також «невидиму» частину, важливо звернути увагу на те, що, у разі необхідності збирання інформації в «невидимому» сегменті мережі, необхідно використовувати спеціалізоване програмне забезпечення; 5) інформація, розповсюджена різними медіа; 6) інформація, отримана від представників громадськості, правозахисних організацій тощо; 7) відомості, надані органами влади та управління; 8) інформація, отримана від осіб та організацій, які здійснюють приватну охоронну та детективну діяльність [8, с. 229].

Таким чином, можна підсумувати, що аналітичні платформи є інструментами для збирання, обробки та аналізу даних, які дозволяють будувати ризик-орієнтовані моделі виявлення ухилення від сплати податків та забезпечують: 1) аналіз у реальному часі: платформи можуть обробляти дані, аналізуючи транзакції для швидкого виявлення ризикових операцій; 2) інтеграцію джерел даних: модульність платформ дає змогу

об'єднувати інформацію з різних джерел, наприклад, із реєстрів майна, банківських транзакцій, контрактів; 3) машинне навчання: використання моделей штучного інтелекту для самонавчання і вдосконалення точності прогнозування; 4) візуалізацію: створення дашбордів та графіків, що допомагають податковим інспекторам приймати обґрунтовані рішення.

Найбільш популярними платформами є: SAS, Tableau, Microsoft Power BI, Apache Hadoop, KNIME. Їх інтеграція з податковими системами дозволяє автоматизувати процеси оцінки ризиків, генерувати аналітичні звіти й знижувати вплив людського фактора. Ризик-орієнтовані моделі враховують індивідуальні особливості діяльності платника податків, комбінуючи великий масив інформації для оцінки ймовірності податкового порушення. Завдяки використанню Big Data та Data Mining ці моделі дозволяють: прогнозувати ризики: ідентифікувати платників із високою ймовірністю ухилення від оподаткування; автоматизувати аудит, тобто зосереджувати увагу на суб'єктах із найбільшим рівнем ризику; ефективно розподіляти ресурси: скорочувати час та витрати на перевірки, орієнтуючись лише на потенційно проблемних платників.

Таким чином, використання Big Data, Data Mining і сучасних аналітичних платформ трансформуює традиційний підхід до розслідування податкових порушень, роблячи його швидшим, точнішим і ефективнішим.

Водночас, для вдосконалення процесу використання інформаційних баз даних під час досудового розслідування ухилення від сплати податків можна запропонувати: 1) інтеграцію штучного інтелекту: алгоритми машинного навчання можуть бути використані для аналізу первинних даних, прогнозування ризиків та автоматизації рутинних процесів; 2) використання блокчейн-технологій: для забезпечення прозорості фінансових операцій та унеможливлення їх фальсифікації; 3) міжвідомчу співпрацю: створення єдиної платформи для обміну інформацією між податковими органами, банками та слідчими структурами; 4) юридичну гармонізацію: удосконалення законодавчої бази для забезпечення легітимності доступу до конфіденційних даних; 5) оптимізацію доступу до інформації та її використання в кримінальних провадженнях є важливою складовою для забезпечення ефективного правосуддя.

При цьому для вдосконалення національного законодавства України з цієї метою необхідно: 1) розширення доступу до електронних доказів

шляхом встановлення чітких правил щодо збору, зберігання та використання електронних доказів у кримінальних провадженнях; запровадження спеціалізованих підрозділів для роботи з цифровими доказами в межах органів досудового розслідування; урегулювання питання міжнародної співпраці для отримання електронних даних від компаній, які працюють за кордоном, через механізми, такі як Міжнародна правова допомога; 2) захист персональних даних у межах кримінального провадження шляхом гармонізації положення КПК України із Законом України «Про захист персональних даних»; визначення чітких меж використання конфіденційної інформації, отриманої під час слідчих дій, для уникнення порушень прав людини; 3) спростити процедури доступу до інформації для слідчих органів за допомогою спрощення процедури отримання дозволу на доступ до інформації, яка не потребує розголошення таємниці (наприклад, відкритих даних, реєстрів); автоматизації обміну даними між державними реєстрами через єдину цифрову платформу; 4) покращити механізми розсекречення інформації: удосконалити процедури розсекречення матеріалів, які необхідні для кримінальних проваджень, з урахуванням принципів необхідності та пропорційності; запровадити спеціалізовані органи або комісії, які будуть швидко приймати рішення щодо доступу до таємної інформації; 5) законодавче врегулювання роботи з журналістськими джерелами: встановити чіткі правила доступу до інформації, отриманої журналістами, для уникнення порушень свободи слова, при цьому враховуючи суспільну важливість інформації для розслідування.

Ці рекомендації спрямовані на підвищення ефективності кримінального судочинства та забезпечення балансу між потребами правосуддя й правами громадян.

Висновки. Таким чином, сучасні інформаційні технології надають правоохоронним органам потужний інструментарій для виявлення, аналізу та документування фактів податкових кримінальних правопорушень. Зокрема, інформаційні бази даних дозволяють оперативно отримувати дані про фінансові операції, аналізувати зв'язки між суб'єктами господарювання та виявляти приховані схеми уникнення оподаткування.

Ефективність розслідування значною мірою залежить від доступу до актуальної інформації та здатності інтегрувати різноманітні джерела даних. Використання спеціалізованих баз даних, таких як державні реєстри, митні бази чи банківські сис-

теми обліку, забезпечує прозорість процесів і підвищує рівень довіри суспільства до податкових органів. Застосування інформаційних технологій сприяє не лише ефективнішому розслідуванню, але й запобіганню податковим правопорушенням. Удосконалення правового регулювання доступу до інформаційних баз даних та розвиток техніч-

ного забезпечення слідчих органів є важливим кроком до зміцнення економічної безпеки країни.

Таким чином, інтеграція інформаційних систем у практику розслідування податкових злочинів є необхідною умовою для підвищення якості слідчих дій та забезпечення справедливого застосування законодавства.

Список літератури:

1. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> (дата звернення – 27.12.2024).
2. Касперович Ю. В. Розвиток цифрових інструментів податкового адміністрування та контролю. Національний інститут стратегічних досліджень. 2021. URL : https://niss.gov.ua/sites/default/files/2021-11/tsyfrovii-instrumenty_24112021.pdf (дата звернення – 28.12.2024).
3. Григоращенко О. В. Аналіз схем щодо ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у сфері будівництва та невжиття заходів посадовими особами ДПС України. Право і суспільство. 2024. № 2. С. 426-432.
4. Григоращенко О. В. Актуальні питання щодо необхідності залучення фахівців на досудовому розслідуванні у кримінальних провадженнях про ухилення від сплати податків. Південноукраїнський правничий часопис. 2023. № 1. С. 54-58.
5. Кримінальний процесуальний кодекс України від 13.04.2012 № 4651-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text> (дата звернення – 27.12.2024).
6. Капустіна М. В. Автоматизовані засоби криміналістичного забезпечення. Юридичний науковий електронний журнал. 2021. № 11. С. 691-693.
7. Шепітько В. Ю., Журавель В. А., Авдєєва Г. К., Стороженко С. В. Автоматизовані інформаційні системи як засіб удосконалення розслідування вбивств. Вісник Національної академії правових наук України. 2017. № 1 (88). С. 161-172.
8. Бондар В. С., Рибалкін А. О. Інформаційне забезпечення досудового розслідування колабораційної діяльності. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2023. Вип. 79. Ч. 2. С. 225-231.

Dobrianska N.V. USE OF DATABASES DURING INVESTIGATIONS OF TAX EVASION

The article examines the relevance of using information databases in the process of conducting a pre-trial investigation of tax evasion. It examines the current challenges faced by law enforcement agencies during the pre-trial investigation of economic crimes, in particular the scale and complexity of financial operations, which are often carried out through cross-border transactions. The role of automated data analysis systems in identifying signs of criminal activity is determined, as well as the possibility of integrating various information sources, such as tax registers, bank data, customs declarations and real estate registers.

Particular attention is paid to the legal aspects of access to such data, compliance with the principles of legality during their use in criminal proceedings, in particular, in the pre-trial investigation of tax evasion. The main functional capabilities of software and analytical platforms for building risk-oriented models for assessing the probability of tax offenses are analyzed.

The article also highlights the practical experience of law enforcement agencies in cooperation with tax inspectorates, customs services and financial institutions, which allows to speed up the investigation process. Examples of successful use of information systems for solving crimes are given, in particular, automated comparison of taxpayers' reports and verification of transactions for compliance with the law.

The author develops recommendations for improving national legislation in order to create conditions for more effective use of information databases in the fight against tax offenses. Based on the conducted scientific and legal analysis, the author suggests ways to integrate new technologies into the investigative process, and also notes the need to train investigators in the use of modern digital tools.

Key words: pre-trial investigation, investigative actions, tax evasion, information databases.