

В. В. Шляхта, менеджер Львівського регіонального управління Департаменту корпоративної безпеки АТ «Укрзалізниця»
Україна, м. Львів

ОСОБЛИВОСТІ РОЗСЛІДУВАННЯ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ (ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ)

Постановка проблеми. Розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) пов'язано з установленням самої події та факту несплати названих платежів, а також обов'язкових ознак цього складу, про який йдеться у ст. 212 КК України. Важливою в цій нормі є вказівка на те, що суб'єктом аналізованого кримінального правопорушення в сфері господарської діяльності є службова особа підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особа, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-яка інша особа, яка зобов'язана їх сплачувати. Мінімальний розмір ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) є достатньо високим порогом для кримінальної відповідальності (це значний розмір фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів): у 2024 р. – 3 000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або 4 542 000 грн. При цьому розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) пов'язується з установленням факту нездійснення обов'язку по сплаті відповідного виду. Ускладнює розслідування не лише необхідність встановлення бездіяльності (ухилення) спеціального суб'єкта, а й потреба використання правил та процедур, закріплених в Податковому кодексі України¹, а так само використання спеціальних знань, пов'язаних із вирахуванням заборгованості та розміру фінансові санкції / пені.

Податковим кодексом України встановлено загальнодержавні та місцеві податки та збори (ст. 8). До загальнодержавних податків віднесено: податок на прибуток підприємств, податок на до-

ходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито (ст. 9), до місцевих податків – податок на майно та єдиний податок, а до місцевих зборів – збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір (ст. 10). Також тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України, був встановлений військовий збір. Тому розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) пов'язується саме з інтерпретацією податкового законодавства та відповідних загальнодержавних та місцевих податків і зборів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій пов'язується із наданням наукових рекомендацій та спробами побудови криміналістичних методик розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) й інших податкових кримінальних правопорушень. Так, дослідженням перелічених проблем займалися Г. А. Матусовський², О. П. Мілевський³, Н. А. Потомська⁴, Л. М. Лонецький⁵, О. Шкута⁶ та ін. Разом із цим окремі проблеми розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) зали-

² Матусовський Г. А. *Економічні правопорушення : криміналістичний аналіз* (Консум, 1999)

³ Мілевський О. П. *Початковий етап досудового провадження у кримінальних справах про ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)* (автореф дис. канд юрид наук, Київ, 2010)

⁴ Потомська Н. А. *Особливості збирання і дослідження документів у справах про ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)* (автореф дис канд юрид наук, Київ, 2010)

⁵ Лонецький Л. М. *Використання результатів оперативно-розшукової діяльності під час сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)* (дис доктора філософії, Львів, 2020)

⁶ Шкута О. *Методика розслідування кримінальних правопорушень у сфері оподаткування* (2021) 4 Підприємництво, господарство і право 262–6

¹ Податковий кодекс України: Закон України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

шилися не дослідженими. Особливо це стосується використання спеціальних знань, міжнародних стандартів розслідування та взаємозв'язків з учиненням інших кримінальних правопорушень.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до підслідності, яка встановлена КПК України¹, детективи Бюро економічної безпеки України здійснюють досудове розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). За ст. 2 Закону України «Про Бюро економічної безпеки України» від 28.01.2021 р. № 1150-IX детектив Бюро економічної безпеки України (далі – БЕБ України) – це службова особа БЕБ України, уповноважена в межах компетенції, визначеної Законом України «Про оперативно-розшукову діяльність» та КПК України, здійснювати оперативно-розшукову діяльність і досудове розслідування кримінальних правопорушень, віднесених законом до підслідності БЕБ України².

Відповідно до звіту про діяльність БЕБ України за 2023 р. аналітики БЕБ України виявили ризику ухилення від сплати податків в особливо великих розмірах: 1) у сфері організації та проведення азартних ігор казино в мережі Інтернет з боку групи компаній, які ухилилися від сплати податків, на загальну суму понад 520 млн грн; 2) у сфері будівництва підприємствами, які отримали бюджетні кошти на загальну суму понад 290 млн грн; 3) у грошово-кредитній та інвестиційній сфері на суму понад 920 млн грн; 4) у сфері продажу амуніції – 30 млн грн³.

Офіс Генерального прокурора зафіксував значну кількість розпочатих кримінальних проваджень за ст. 212 КК України: в 2023 р. – 914, з яких повідомлень про підозру – 50, обвинувальних актів – 10; у січні-вересні 2024 р. – 706, з яких повідомлень про підозру – 57, обвинувальних актів – 10⁴. У період із 2019 по жовтень 2024 рр. в Єдиному реєстрі судових рішень за ст. 212 КК України значиться 16 обвинувальних та 13 виправдуваль-

них вироків⁵. Така суттєва різниця між кількістю розпочатих кримінальних проваджень та висока кількість (81,25%) виправдувальних вироків вказують на наявні проблеми розслідування цієї категорії кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності.

Особливістю норми, що передбачає кримінальну відповідальність за ст. 212 України, є те, що ч. 4 вказує на можливість звільнення від кримінальної відповідальності за умови фактичної сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) та відшкодування шкоди, завданої державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня)⁶.

Здійснення розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) пов'язується із побудовою та використанням окремої криміналістичної методики (як системи наукових положень і рекомендацій щодо організації та здійснення розслідування й запобігання окремим видам злочинів⁷). У криміналістичній літературі відзначається зростання інтересу до проблем розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) та побудови відповідної методики. Разом із цим окремі проблеми її побудови залишаються поза увагою в криміналістичній літературі.

Побудова окремої криміналістичної методики щодо ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) вимагає використання системи таких елементів: 1) криміналістична характеристика злочину; 2) обставини, що підлягають з'ясуванню у кримінальному провадженні; 3) особливості виявлення ознак злочину; 4) дії на етапі відкриття кримінального провадження; 5) тактика слідчих (розшукових) та негласних слідчих (розшукових) дій; 6) профілактичні дії слідчого⁸.

Останнім часом розслідування злочинів супроводжується застосуванням стандартів, які мають міжнародний / іноземний характер. Водночас відсутньою є відповідь на запитання щодо необхідності та можливості їх застосування в українських реаліях. Під час розслідування кримінальних правопорушень прийнятим є використання методик

¹ Кримінальний процесуальний кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text>

² Про Бюро економічної безпеки України: Закон України «від 28.01.2021 № 1150-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text>

³ 'Звіт про діяльність Бюро економічної безпеки України за 2023 рік' (БЕБ України) <URL: <https://esbu.gov.ua/storage/app/sites/32/2023%20Звіт%20про%20діяльність%20БЕБ%20за%202023%20рік.pdf>>

⁴ 'Статистика' (Офіс Генерального прокурора) < <https://gp.gov.ua/ua/posts/pro-zareyestrovani-kriminalni-pravoporushennya-ta-rezultati-yih-dosudovogoro-zrozduduvannya-2>>

⁵ Єдиний державний реєстр судових рішень <<https://reyestr.court.gov.ua/Page/2>>

⁶ Кримінальний кодекс України: Закон України . URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text>

⁷ Шепітько В Ю (ред) *Криміналістика: підручник*: у 2 т. Т. 2. (Право, 2019) 3

⁸ – 5.

розслідування, що містять науково-практичні рекомендації за певною структурою. Тому попередньо можна зробити висновок, що використання стандартів розслідування є зайвим. Однак дослідження стандартів розслідування різних категорій кримінальних проваджень вказує на їх специфічність, що пов'язується з установленням виключно мінімальних вимог до розслідувачів (слідчих, прокурорів, інших представників органів розслідування, науковців, громадських активістів чи журналістів) та здійснюваного ними розслідування. Такі стандарти часто формуються незалежними неурядовими організаціями та надаються широкому колу зацікавлених суб'єктів (див. вище). Розробка таких стандартів часто здійснюється із залученням наукових правових шкіл.

Тому міжнародні стандарти розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)^{1 2} здатні відігравати важливу роль не лише в розслідуванні, а й в побудові методики розслідування такого кримінального правопорушення. Враховуючи створення нового органу розслідування – Бюро економічної безпеки України і здійснення функцій досудового розслідування новою процесуальною фігурою – детективом, використання міжнародних стандартів розслідування аналізованої категорії кримінальних проваджень вже зараз є важливим для підвищення ефективності їх діяльності.

Відповідно до цих стандартів розслідування ухилення від сплати податків пов'язують із податковими злочинами (*tax crimes / taxing crime*), білокомірцевою злочинністю (*white-collar crime*), податковим шахрайством (*tax fraud*), корупційними злочинами, відмиванням брудних коштів. Стала модель розслідування податкових злочинів (2017, 2020), запропонована Організацією економічного співробітництва та розвитку (OECD, Paris), визначила 10 принципів, які є необхідними для такого розслідування: 1) впевнитися, що податкові правопорушення криміналізовані; 2) розробити ефективну стратегію боротьби з податковими злочинами; 3) мати адекватні повноваження

з розслідування; 4) мати ефективні повноваження із заморожування, арешту та конфіскації активів; 5) ввести організаційну структуру з певними зобов'язаннями; 6) забезпечити адекватні ресурси для розслідування податкових злочинів; 7) зробити податкові злочини предикатним злочином при відмиванні коштів; 8) мати ефективну основу для внутрішнього міжвідомчого співробітництва; 9) забезпечити наявність механізмів міжнародного співробітництва; 10) захист прав підозрюваних³.

Бюлетень відмивання коштів серйозних податкових злочинів (2020), сформований Робочою групою інформаційного обміну разом з Егмонт групою, надає ключові уроки, кращі практики та репрезентативні кейси для посилення боротьби із відмиванням коштів та серйозними податковими злочинами як на національному, так і міжнародному рівнях. До набору необхідних інструментів віднесено три блоки: 1) *сприяти ефективній співпраці Фінансової групи розвідки (Financial Intelligence Unit, FIU) та податковими органами на національному рівні*: 1.1) поліпшити відносини між податковими органами та FIU на національному рівні; 1.2) надати доступ до інформації (включаючи податкову декларацію, нерухоме майно тощо); 1.3) покращити розуміння та використання податкової інформації; 1.4) навчити податкові органи та офіцерів FIU краще виявляти відмивання коштів та ділитися якісною інформацією; 1.5) прийняти стратегію підвищення якості обміну інформацією; 2) *встановити національні стратегії для посилення боротьби з відмиванням коштів серйозних податкових злочинів*: 2.1) законодавча основа; 2.2) надання FIU доступу до нових даних; 2.3) співпраця між багатьма громадськими організаціями; 2.4) взаємодія FIU з приватним сектором для підвищення якості і кількості звітування, що є ключовим для цілей аналізу; 2.5) використання новітніх технологій та програмних продуктів для більш ефективного та результативного аналізу даних для підвищення можливостей FIU; 3) *міжнародне співробітництво між FIU має важливе значення для боротьби з відмиванням коштів серйозних податкових злочинів*: 3.1) можливість доступу до даних, пов'язаних з податками від імені іншого FIU, навіть за відсутності раніше поданої звітності, і передачі

¹ *Fighting Tax Crime: the Ten Global Principles* (OECD, 2017) 3; *Tax Crime Investigation Maturity Model*. (OECD, 2020)

² *Money Laundering of Serious Tax Crimes. Enhancing Financial Intelligence Units' Detection Capacities and Fostering Information Exchange. Public Bulletin* (July 2020) <https://egmontgroup.org/wp-content/uploads/2021/09/2020_Public_Bulletin_Money_Laundering_of_Serious_Tax_Crimes.pdf>

³ *Fighting Tax Crime: the Ten Global Principles* (OECD, 2017) 3; *Tax Crime Investigation Maturity Model*. (OECD, 2020)

проаналізованої інформації FIU має вирішальне значення; 3.2) FIU заохочується проведення багатостороннього обміну інформацією; 3.3) FIU можуть розробити механізми обміну власним досвідом як на національному, так і на міжнародному рівні; 3.4) FIU повинні розглянути можливість спонтанного поширення необхідної для розслідування інформації іноземним колегам; 3.5) покращення діагональної співпраці у міжнародних справах, пов'язаних з відмиванням коштів, може дозволити компетентним органам більш ефективно підтримувати існуючі справи¹.

Висновки. Розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) здійснюється БЕБ України. При цьому використання розроблених криміналістичних методик і міжнародних / іноземних стандартів є нагальною потребою практики, що підтверджується статистичними даними Офісу Генерального прокурора та відповідних державних реєстрів. Результатом застосування криміналістичних методик та міжнародних / іноземних стандартів може стати покращення взаємодії між органами розслідування та оперативними органами в Україні й поза її межами (включаючи міжнародне співробітництво). Це є важливим у ситуації, коли ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) стає передумовою для вчинення інших податкових кримінальних правопорушень, відмивання брудних коштів, господарських і корупційних кримінальних правопорушень.

Специфічний характер ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) полягає у вчиненні цього кримінального правопорушення з іншими господарськими (економічними) та корупційними кримінальними правопорушеннями. Це означає необхідність здійснення розслідування слідчими групами у тісній співпраці з іноземними / міжнародними колегами. Це, в свою чергу, вимагає чіткого розподілу їх функцій, злагодженості в проведенні слідчих дій в Україні та поза її межами, необхідності зберігання інформації в таємниці, на що і звертається увага в міжнародних стандартах розслідування податкових кримінальних правопорушень.

Специфічний характер ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) полягає у вчиненні цього кримінального правопорушення з іншими господарськими (економічними) та корупційними кримінальними правопорушеннями. Це означає необхідність здійснення розслідування слідчими групами у тісній співпраці з іноземними / міжнародними колегами. Це, в свою чергу, вимагає чіткого розподілу їх функцій, злагодженості в проведенні слідчих дій в Україні та поза її межами, необхідності зберігання інформації в таємниці, на що і звертається увага в міжнародних стандартах розслідування податкових кримінальних правопорушень.

¹ *Money Laundering of Serious Tax Crimes. Enhancing Financial Intelligence Units' Detection Capacities and Fostering Information Exchange. Public Bulletin (July 2020)* <https://egmontgroup.org/wp-content/uploads/2021/09/2020_Public_Bulletin_Money_Laundering_of_Serious_Tax_Crimes.pdf> 6–7

REFERENCES

List of legal documents

Legislation

1. Kryminalnyi kodeks Ukrayiny: Zakon Ukrayiny. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> (in Ukrainian).
2. Kryminalnyi protsesualnyi kodeks Ukrayiny: Zakon Ukrayiny. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text> (in Ukrainian).
3. Podatkovi kodeks Ukrayiny. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (in Ukrainian).
4. Pro Biuro ekonomichnoyi bezpeky Ukrayiny: Zakon Ukrayiny «vid 28.01.2021 № 1150-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text> (in Ukrainian)

Bibliography

Authored books

1. Lonevskiy L. *Vykorystannia rezultativ operatyvno-rozshukovoi diyalnosti pid chas splaty podatkov, zboriv (obov'yazkovykh platezhiv)* [Usage of results of operative intelligence activities during taxes, fees payments (obligated payments)]. Dysertatsiya na zdobuttia naukovoogo stupenia doktora filosofii [PhD thesis]. Lviv, 2020.
2. Matusovskii G. A. *Ekonomicheskie prestupleniya : kriminalisticheskiy analiz* [] (Konsum, 1999)
3. Milevskiy O. *Pochatkovyi etap dosudovoho provadzhennia u kryminalnykh spravakh pro ukhylennia vid splat podatkov, zboriv (obov'yazkovykh platezhiv)* [Initial stage of pretrial investigation in criminal cases on taxes, fees (obligated payments) avoiding]. Avtoreferat dysertatsii na zdobuttia naukovoogo stupenia kandydata yurydychnykh nauk [Summary of PhD thesis]. Kyiv, 2010.
4. Potomska N. *Osoblyvosti zbyrannia i doslidzhennia dokumentiv u spravakh pro ukhylennia vid splaty podatkov, zboriv (obov'yazkovykh platezhiv)* [Characteristics of collection and analysis of taxes, fees (obligated payments) avoiding]. Avtoreferat dysertatsii na zdobuttia naukovoogo stupenia kandydata yurydychnykh nauk [Summary of PhD thesis]. Kyiv, 2010.

Edited books

5. Shepitko V Yu (red) *Kryminalistyka: pidruchnyk: u 2 t. T. 2.* [Forensic science: textbook: in 2 volumes, Vol. 2.] (Pravo, 2019)

Non-authored books

6. *Fighting Tax Crime: the Ten Global Principles* (OECD, 2017) 3; *Tax Crime Investigation Maturity Model.* (OECD, 2020)
7. *Money Laundering of Serious Tax Crimes. Enhancing Financial Intelligence Units' Detection Capacities and Fostering Information Exchange. Public Bulletin* (July 2020) <https://egmontgroup.org/wp-content/uploads/2021/09/2020_Public_Bulletin_Money_Laundering_of_Serious_Tax_Crimes.pdf>

Journal articles

8. Shkuta O. 'Metodyka rozsliduvannya kryminalnykh pravoporushen u sferi opodatkovannya' [Methods of the investigation of criminal offences in the tax payment sphere]. (2021)4 *Pidpryyemnytstvo, hospodarstvo i pravo* 262–266

Thethis

9. Lonevskiy L. M. 'Vykorystannia rezultativ operativno-rozshukovoi diialnosti pid chas splaty podatkov, khboriv' [Using the results of operational and investigative activities when paying taxes, duties (mandatory payments)] (obov'iazkovykh platezhiv) (dys doktora filosofii, Lviv, 2020)

Thethis abstract

10. Milevskiy O. P. 'Pochatkovyi etap dosudovoho provadzhennia u kryminalnykh spravakh pro ukhlyennia vid splaty podatkov, zboriv' [Initial stage of pre-trial proceedings in criminal cases of evasion of taxes, fees (mandatory payments)] (obov'iazkovykh platezhiv) (avtoref dys. kand yuryd nauk, Kyiv, 2010)
11. Potomska N. A. 'Osoblyvosti zbyrannia i doslidzhennia dokumentiv u spravakh pro ukhlyennia vid splaty podatkov, zboriv' [Features of collecting and examining documents in cases of evasion of taxes, fees (mandatory payments)] (obov'iazkovykh platezhiv) (avtoref dys kand yuryd nauk, Kyiv, 2010)

Analytical documents

12. 'Statistics. Ofis Heneralnogo prokurora' (Ofis Heneralnogo prokurora') <<https://gp.gov.ua/ua/posts/pro-zareyestrovani-kriminalni-pravoporushennya-ta-rezultati-yih-dosudovogo-rozsliduvannya-2>> (in Ukrainian).
13. 'Yedyni derzhavnyi reestr sudovykh rishen' <<https://reyestr.court.gov.ua/Page/2>> (in Ukrainian).
14. 'Zvit pro diyalnist Biuro ekonomichnoyi bezpeky Ukrainy za 2023 rik' (BEB Ukrainy) <<https://esbu.gov.ua/storage/app/sites/32/2023/%20Zvit%20pro%20diialnist%20BEB%20za%202023%20rik.pdf>> (in Ukrainian),

Шляхта В. В.**Особливості розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)**

Особливостями розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) є те, що Бюро економічної безпеки України має встановити саму подію та факт несплати податків, зборів (обов'язкових платежів), а так само виявити при цьому обов'язкові ознаки, притаманні складу кримінального правопорушення (ст. 212 КК України). Суб'єктом цього кримінального правопорушення є службова особа підприємства, установи, організації незалежно від форми власності або особа, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-яка інша особа, яка зобов'язана їх сплачувати. Ускладнює розслідування необхідність встановлення бездіяльності (ухилення) спеціального суб'єкта та потреба використання правил та процедур закріплених в Податковому кодексі України. На практиці виникає потреба у належному використанні спеціальних знань, пов'язаних із вирахуванням заборгованості та розміру фінансові санкції / пені.

Використання розроблених криміналістичних методик та міжнародних / іноземних стандартів є ще однією важливою потребою практики, що підтверджується статистичними даними. Результатом застосування криміналістичних методик та міжнародних / іноземних стандартів може стати покращення взаємодії між органами розслідування та оперативними органами в Україні та поза її межами (включаючи міжнародне співробітництво). Специфічний характер ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) полягає у вчиненні цього кримінального правопорушення поряд з іншими господарськими (економічними) та корупційними кримінальними правопорушеннями. Це означає необхідність здійснення розслідування слідчими групами у тісній співпраці з іноземними / міжнародними колегами. Тому ефективно розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що здійснюється слідчими групами, вимагає чіткого розподілу функцій слідчих,

злагодженості в проведенні слідчих дій в Україні та поза її межами, необхідності зберігання інформації в таємниці.

Ключові слова: ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), податкові злочини, розслідування злочинів, методика розслідування злочинів, криміналістичні знання.

Shliakhta V.

Characteristics of the investigation of taxes, fees (obligatory payments) avoidance

The peculiarities of the investigation of avoiding of taxes, fees payments (obligatory payments) is that the Bureau of Economic Security of Ukraine must establish the event itself and the fact of non-payment of taxes, fees (mandatory payments) and at the same time identify mandatory features inherent in the composition of a criminal offense (Article 212 of the Criminal Code of Ukraine). The person, who can commit this criminal offense, is an official of an enterprise, institution, organization, regardless of the form of ownership, or a person engaged in entrepreneurial activity without creating a legal entity, or any other person who is obliged to pay them. The investigation is complicated by the need to establish the inactivity (evasion) of a special entity and the need to use the rules and procedures established in the Tax Code of Ukraine. In practice, there is a need for the proper use of special knowledge related to the deduction of debt and the amount of financial sanctions / fines.

The use of developing criminalistic methods and international / foreign standards is another important need of practice, which is confirmed by statistical data. The result of the application of criminalistic methods and international / foreign standards can be improved cooperation between investigative bodies and operative bodies in Ukraine and beyond its borders (including international cooperation). The specific nature of tax evasion, fees (obligatory payments) consists in committing this criminal offense along with other economic and corruption criminal offenses. This means the need to carry out the investigation by investigative teams in close cooperation with foreign / international colleagues. Therefore, the effective investigation of evasion of taxes and fees (obligatory payments), carried out by investigative teams, requires a clear division of functions of investigators, coherence in the conduct of investigative actions in Ukraine and abroad, the need to keep information confidential.

Key words: *tax evasion, fees (obligatory payments), tax crimes, crime investigation, methods of crime investigation, criminalistic knowledge.*

Стаття надійшла до редакції: 11.11.2024 р.

Прийнята до друку: 20.11.2024 р.