

***Моргун Надія Сергіївна,***

професор кафедри економічної безпеки та фінансових розслідувань Національної академії внутрішніх справ, кандидат юридичних наук, доцент;

***Марчевський Сергій Валерійович,***

доцент кафедри економічної безпеки та фінансових розслідувань Національної академії внутрішніх справ, кандидат юридичних наук

## **ЗНАЧЕННЯ ДОКУМЕНТІВ ЯК ДЖЕРЕЛ ДОКАЗІВ ПІД ЧАС РОЗСЛІДУВАННЯ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ (ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ)**

Ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) є тим злочином, який негативно впливає як на процес формування державного та місцевих бюджетів України, так і загалом на добробут населення. В сучасних умовах, на час воєнного стану, цей злочин привертає особливу увагу, адже ненадходження коштів до державного та місцевих бюджетів призводить до зменшення доходів, що негативно відображається на всіх сферах суспільного життя країни. Ефективне розслідування цього злочину залежить від багатьох факторів, у тому числі і сукупності належних та допустимих доказів, які містяться у джерелі доказів.

Відповідно до ч. 2 ст. 84 Кримінального процесуального кодексу України від 13 квітня 2012 року (КПК України) процесуальними джерелами доказів є: показання, речові докази, документи, висновки експертів [1]. Водночас, під час розслідування вказаного злочину, що передбачений ст. 212 Кримінального кодексу України від 5 квітня 2001 року (КК України), принциповим слід виділити таке джерело доказів як документи.

Згідно з ч. 1 ст. 99 КПК України, документ – це спеціально створений з метою збереження інформації матеріальний об'єкт, який містить зафіксовані за допомогою письмових знаків, звуку, зображення тощо відомості, які можуть бути використані як доказ факту чи обставин, що встановлюються під час кримінального провадження. При цьому, законодавець в диспозицію поняття «документ» включає і електронний документ [1]. Аналіз ст. 98 КПК України показує, що документ може бути як самостійним джерелом доказів, так і речовим доказом.

У випадках, коли документи були знаряддям учинення кримінального правопорушення, були об'єктом кримінально-протиправних дій або зберегли на собі сліди кримінального правопорушення, вони є речовими доказами. Документи слід відмежовувати від документів-речових доказів. Останні мають доказове значення не завдяки своєму змісту, а завдяки своєму існуванню (підроблені документи), місцю знаходження (паспорт

потерпілого в житті обвинуваченого), фізичним ознакам (сліди крові на документі) [2, с. 275].

Загалом, проаналізувавши 28 судових вироків за 2019–2023 рр. [3], представилось можливим визначити, що в цьому виді злочину важливе місце посідають документи як самостійні джерела доказів. Процесуалісти виокремлюють наступні ознаки таких документів: 1) вони можуть виходити від юридичних осіб, окремих посадових осіб чи громадян; 2) документи набувають значення джерел доказів за умови, коли вони одержані з дотриманням процесуальної форми, встановленої законом; 3) виступають джерелами доказів, якщо відомості про факти, викладені в них, мають значення для встановлення обставин, що підлягають доказуванню; 4) для викладення у документах відомостей про обставини і факти можуть бути використані різні способи передачі інформації та різні матеріальні об'єкти, придатні для нього; 5) у письмових документах відомості про ті чи інші обставини виражені у вигляді описання цих обставин і фактів особами, від яких документ виходить [4, с. 248]. Згідно з ч. 2 ст. 99 КПК України, до документів, за умови наявності в них відомостей, передбачених частиною першою цієї статті, можуть належати: 1) матеріали фотозйомки, звукозапису, відеозапису та інші носії інформації (у тому числі комп'ютерні дані); 2) матеріали, отримані внаслідок здійснення під час кримінального провадження заходів, передбачених чинними міжнародними договорами, згоду на обов'язковість яких надано Верховною Радою України; 3) складені в порядку, передбаченому цим Кодексом, протоколи процесуальних дій та додатки до них, а також носії інформації, на яких за допомогою технічних засобів зафіксовано процесуальні дії; 4) висновки ревізій та акти перевірок[1].

Наприклад, розглянемо вирок Деснянського районного суду м. Чернігова (провадження № 1-кп/750/36/19) від 09.12.2019 р. Обвинувачення представляло собою те, що особа (далі – обвинувачений), будучи директором ТОВ «ЛП ПЕК», отримала від осіб первинні бухгалтерські документи, в яких зафіксовані дані про нібито придбання службовими особами ТОВ «ЛП ПЕК» певного товару у ПСП «Огультчанське», ФГ «Крокос» та ТОВ «Ла-Пас», які мають ознаки фіктивності, після чого відобразив ці дані у податкових накладних [5].

Під час судового розгляду судом було допитано шість свідків, показання яких полягали в тому, що вони не володіли інформацією з приводу того, що вони були директорами вищезазначених суб'єктів господарювання. Бухгалтер ТОВ «ЛП ПЕК» зауважила, що працювала тільки з документами і не бачила товару, який надходив до підприємства. Після чого ствердила, що спеціальних приміщень чи техніки у підприємства не було ні у власності, ні в оренді [5].

Зі сторони обвинувачення суду було також надано ряд письмових доказів. Найбільш показовими серед них були: договори, які вказували на купівлю ТОВ «ЛП ПЕК» у згаданих суб'єктах господарювання товару із підписами директорів цих підприємств;

податкові і видаткові накладні, що підписані директорами підприємств, а також товарно-транспортні накладні; акти звірення взаємних рахунків вказаних суб'єктів господарювання, де у підприємствах, які продавали товар, були заборгованості; висновки судово-почеркознавчих експертиз, якими встановлено, що підписи, які ставилися представниками ПСП «Огульчанське», ФГ «Крокос» та ТОВ «Ла-Пас» у договорах поставки, специфікаціях, рахунках на оплату, податкових, видаткових та товарно-транспортних накладних до цих договорів, виконані іншими особами з наслідуванням дійсних підписів представників вказаних підприємств; акти про результати документальної позапланової невіізної перевірки ТОВ «ЛП ПЕК», якими встановлено: заниження сум податку на додану вартість, завищення значення від'ємного значення на певну суму ПДВ. Загалом перевіркою не підтверджено реальність здійснення господарських відносин ТОВ «ЛП ПЕК» із згаданими суб'єктами господарювання, про що свідчать: висновок судово-економічної експертизи, що підтверджує заниження ТОВ «ЛП ПЕК» податку на додану вартість, яка підлягає нарахуванню та сплаті в бюджет; протоколи огляду нежитлових приміщень підприємств; протокол обшуку кабінету бухгалтера ТОВ «ЛП ПЕК», у ході огляду якого було вилучено вищезгадані документи [5]. Дослідивши вказані докази, суд виніс обвинувальний вирок за ч. 3 ст. 212, ч. 1 ст. 366 КК України.

Тому, зважаючи на специфіку вчинення злочину, передбаченого ст. 212 КК України та його склад, вагоме значення як доказової інформації має саме документальне підтвердження фактів ухилення від сплати податків суб'єктами господарювання (документи), адже, наприклад, показання свідків у судовому провадженні, зазвичай, не можуть відобразити всю суть правопорушення – в першу чергу, це полягає в тому, що такі злочини з огляду на судові рішення тривало розслідуються і свідки не пам'ятають деяких фактів. Тому, як вбачається зі змісту досліджених судових рішень, показання свідків, зазвичай, відіграють опосередковану роль, тобто підтверджують факти, які встановлені актами перевірок чи іншими письмовими доказами.

#### ***Список використаних джерел***

1. Кримінальний процесуальний кодекс України : Закон України від 13 квіт. 2012 р. № 4651-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17>.

2. Кримінальний процесуальний кодекс України: Науково-практичний коментар / Відп. ред.: С.В. Ківалов, С.М. Міщенко, В.Ю. Захарченко. Харків: Одиссей, 2013. 1104 с.

3. Вироки з 01.01.2019 по 29.11.2023 за статтею 212 Кримінального кодексу України. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Page/1>.

4. Грошевий Ю. М. Докази і доказування у кримінальному процесі : наук.-практ. посіб. Київ : К.Н.Т.; Фурса С. Я., 2006. 272 с.

5. Вирок Деснянського районного суду міста Чернігів від 09 грудня 2019 р., судова справа № 750/910/18. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/86197379>.