

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ ВНУТРІШНІХ СПРАВ**

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

ХИЖНИЙ БОГДАН ВІТАЛІЙОВИЧ

УДК 343.123.1:343.982.4

**ДИСЕРТАЦІЯ
РОЗСЛІДУВАННЯ ПІДРОБЛЕННЯ ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ ПОДАЮТЬСЯ
ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ
ТА ФІЗИЧНИХ ОСІБ-ПІДПРИЄМЦІВ**

08 – Право

081 – Право

Подається на здобуття наукового ступеня доктора філософії

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело _____ **Хижний Б.В.**

Науковий керівник: **Сухомлин Юлія Володимирівна,**
кандидат юридичних наук, доцент

Київ – 2026

АНОТАЦІЯ

Хижний Б.В. Розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців – *Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.*

Дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 – Право. – Національна академія внутрішніх справ, Київ, 2026.

У дисертації розроблено теоретичні положення та практичні рекомендації розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, в умовах сучасного стану кримінального процесуального законодавства та правозастосовної практики.

Аргументовано, що під час формування методики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців встановлюються різні специфічні закономірності, що визначають особливості виявлення, збирання, фіксації, дослідження та оцінки доказів; організацію й планування розслідування; тактику проведення слідчих (розшукових) дій та заходів забезпечення кримінального провадження. Визначено, що розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців – це система наукових відомостей предмет якої обумовлений криміналістичною характеристикою про внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця, завідомо неправдивих відомостей, а також умисне подання для проведення такої реєстрації документів, які містять завідомо неправдиві відомості й розроблення на її основі праксеологічних рекомендацій розслідування, зміст якого визначають пошуково-пізнавальні процеси з урахуванням тактичних завдань, а спрямованість і послідовність проведення процесуальних дій залежить від ситуацій на початку розслідування.

Криміналістична характеристика підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – це основний структурний елемент інформаційно-пізнавальної моделі криміналістичної методики, який містить найбільш важливі ознаки кримінального правопорушення передбаченого ст. 205-1 Кримінального кодексу України, зокрема щодо предмету протиправного посягання; способів вчинення; слідової картини; особи- правопорушника.

Встановлено, що основними елементами криміналістичної характеристики підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців є: 1) предмет протиправного посягання; 2) способи вчинення; 3) слідова картина; 4) відомості про особу правопорушника. З'ясовано, що предметом протиправного посягання можуть бути документи, які подаються для державної реєстрації та пов'язані із цим інші документи.

Виокремлено способи вчинення протиправних дій, передбачених ст. 205-1 Кримінального кодексу України: а) внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи - підприємця, завідомо неправдивих відомостей; б) умисне подання для проведення реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця документів, які містять завідомо неправдиві відомості; в) складання документів державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця; г) видача неправдивих документів, що посвідчують державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи – підприємця.

Встановлено типовий перелік об'єктів, які зберігають інформацію про подію кримінального правопорушення: 1) документи на створення суб'єкта підприємницької діяльності (реєстраційні); 2) предмети (печатки, штампи, зразки бланків тощо); 3) електронні носії інформації (системні блоки комп'ютерів, жорсткі та гнучкі магнітні диски, лазерні диски тощо); 4) пам'ять людей (ідеальні сліди).

Виявлено проблемні аспекти, які об'єктивно ускладнюють процес розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців до яких віднесено: недосконалість чинного кримінального законодавства; неналежний рівень взаємодії правоохоронних органів та обміну інформацією; корупційні вияви та протидія зацікавлених осіб; потреба одночасного проведення комплексу процесуальних дій.

Виходячи із предмету доказування, елементи якого визначено в ч. 1 ст. 91 Кримінального процесуального кодексу України, сформовано обставини, які підлягають встановленню у вказаній категорії кримінальних правопорушень: 1) назва суб'єкта господарювання; посадові особи, засновники суб'єктів підприємницької діяльності; адреса реєстрації; наявність пояснення посадових осіб, засновників; реєстраційну дію, яка була проведена шляхом підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців та інші наявні факти; 2) визначення характеру й розміру шкоди, завданої кримінальним правопорушенням; 3) виявлення та закріплення слідів кримінального правопорушення (дослідження різних категорій документів); 4) встановлення зв'язків з іншими правопорушеннями (всіма епізодами протиправної діяльності, ознаками споріднених і супутніх кримінальних правопорушень).

Виокремлено слідчі ситуації на початковому етапі розслідування, зокрема відомості про кримінальне правопорушення внесені до Єдиного реєстру досудових розслідувань: а) за результатами розгляду заяви, повідомлення про вчинене кримінальне правопорушення; самостійного виявлення детективом з будь-якого джерела обставин, що можуть свідчити про вчинення дій передбачених ст. 205-1 Кримінального кодексу України; б) з урахуванням та на підставі матеріалів оперативно-розшукової діяльності щодо іншого кримінального правопорушення (ухилення від сплати податків); в) на підставі матеріалів, зібраних за результатами проведення спеціальних перевірок,

контрольно-ревізійних заходів; г) під час розслідування інших кримінально протиправних діянь.

Окреслено організацію взаємодії детективів з іншими суб'єктами протидії підробленню документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців (оперативно-розшукові, експертні та інформаційно-аналітичні підрозділи, контрольно-ревізійні управління (відділи), Державна податкова служба України, Державна служба фінансового моніторингу України, Міністерство юстиції України).

Звернута увага на те, що основними процесуальними діями щодо одержання доказів є проведення обшуку, огляду, тимчасового доступу до речей і документів (глава 15 Кримінального процесуального кодексу України), здійснення витребування та отримання від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, службових та фізичних осіб речей, документів, відомостей, висновків експертів, висновків ревізій та актів перевірок (ч. 2 ст. 93 Кримінального процесуального кодексу України), допиту, одночасного допиту двох чи більше допитаних осіб, призначення судових експертиз.

Специфіка проведення допиту у кримінальних провадженнях, пов'язаних із підробленням документів, що подаються для державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, зумовлена належним рівнем спеціальної (зокрема податкової) обізнаності організаторів фіктивних суб'єктів господарювання. Це, своєю чергою, обумовлює необхідність застосування значної кількості цілеспрямованих запитань, спрямованих на встановлення особливостей реалізації схем ухилення від оподаткування, з'ясування змісту та структури документів податкового і бухгалтерського обліку, а також тлумачення фінансових показників, рахунків і цифрових записів.

За результатами аналізу матеріалів кримінальних проваджень встановлено, що однією з ключових форм використання спеціальних знань у провадженнях щодо підроблення документів, поданих для державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, є залучення експерта та

призначення відповідної експертизи. Особливе місце у розслідуванні таких кримінальних правопорушень належить економічним експертизам (податкова, бухгалтерська, фінансово-господарська); почеркознавчій (рукописні тексти й підписи, вилучені під час обшуку чи огляду) та технічній експертизі документів (установчих, реєстраційних та інших документів, зокрема щодо способів внесення змін у документ, змісту видаленого тексту, способів виготовлення відбитків печаток і штампів на документах тощо); експертизи комп'ютерної техніки та програмних продуктів (встановлення слідів кримінального правопорушення, або іншої значущої для кримінального процесу інформації).

Ключові слова: підроблення, документ, державна реєстрація, суб'єкт підприємницької діяльності, реєстрація, податки, службова особа, криміналістична характеристика, кримінальне провадження, розслідування, слідча ситуація, слідчі (розшукові) дії, підробка документів, дослідження документів, збирання доказів, докази, заходи забезпечення кримінального провадження, домашній арешт, спеціальні знання, судова експертиза.

ANNOTATION

Khyzhnyi B.V. Investigation of Forgery of Documents Submitted for the State Registration of a Legal Entity and Individual Entrepreneurs – Qualifying Scientific Work as a Manuscript.

Dissertation for the Degree of Doctor of Philosophy in Specialty 081 – Law. – National Academy of Internal Affairs, Kyiv, 2026.

The dissertation developed theoretical provisions and practical recommendations for the investigation of forgery of documents submitted for state registration of legal entities and individual entrepreneurs, in the conditions of the current state of criminal procedural legislation and law enforcement practice.

Argued that during the formation of the methodology for investigating the forgery of documents submitted for state registration of a legal entity and natural persons – entrepreneurs, various specific regularities are established that determine the peculiarities of detection, collection, recording, research and evaluation of evidence;

organization and planning of the investigation; tactics of conducting investigative (search) actions and measures to ensure criminal proceedings. It was determined that the investigation of forgery of documents submitted for state registration of a legal entity and natural persons – entrepreneurs – this is a system of scientific information, the subject of which is determined by the forensic characteristics of entering into documents submitted in accordance with the law for state registration of a legal entity or natural person – entrepreneurs, knowingly false information, as well as intentional submission for such registration of documents which contain knowingly false information and the development of praxeological recommendations of the investigation based on it, the content of which is determined by search and cognitive processes taking into account tactical tasks, and the direction and sequence of procedural actions depends on the situations at the beginning of the investigation.

Forensic characteristics of forgery of documents submitted for state registration of a legal entity and individuals – is the main structural element of the information and cognitive model of forensic methodology, which contains the most important signs of the criminal offense provided for in Art. 205-1 of the Criminal Code of Ukraine, in particular regarding the subject of illegal encroachment; methods of commission; trace picture; offender's identity.

It was established that the main elements of the forensic characteristics of forgery of documents submitted for state registration of a legal entity and natural persons – entrepreneurs are: 1) the subject of an illegal encroachment; 2) way of commission; 3) trace picture; 4) information about the offender's identity. It was found that the subject of illegal encroachment may be documents submitted for State registration and related other documents.

The way of committing illegal actions provided for are highlighted art. 205-1 of the Criminal Code of Ukraine: (a) entering into documents that, in accordance with the law, are submitted for state registration of a legal entity or natural person - entrepreneur, knowingly false information; (b) intentional submission for registration of a legal entity or natural person – of an entrepreneur of documents that contain knowingly false information; (c) drawing up documents of state registration of a legal

entity or natural person – of an entrepreneur; (d) issuance of false documents, that certify the state registration of a legal entity or an individual – of an entrepreneur.

A typical list of objects that store information about the event of a criminal offense has been established: 1) documents for the creation of a business entity (registration); 2) objects (seals, stamps, sample forms, etc.); 3) electronic media (computer system units, hard and flexible magnetic disks, laser disks, etc.); 4) people's memory (perfect traces).

Problematic aspects have been identified that objectively complicate the process of investigating the forgery of documents submitted for state registration of a legal entity and individual entrepreneurs, which include: imperfection of current criminal legislation; inadequate level of interaction between law enforcement agencies and information exchange; corruption manifestations and opposition of interested persons; the need to simultaneously carry out a set of procedural actions.

Based on the subject of proof, the elements of which are defined in Part 1 of Art. 91 of the Criminal Procedure Code of Ukraine, the circumstances to be established in the specified category of criminal offenses have been formed: 1) name of the business entity; officials, founders of business entities; address of registration; availability of explanation of officials, founders; registration action, which was carried out by forging documents submitted for state registration of a legal entity and natural persons – entrepreneurs and other available facts; 2) determination of the nature and amount of damage caused by a criminal offense; 3) identifying and consolidating traces of a criminal offence (examining different categories of documents); 4) establishing links with other offences (all episodes of illegal activity, indications of related and related criminal offences).

Investigative situations at the initial stage of the investigation are singled out, in particular, information about a criminal offense was entered into the Unified Register of Pretrial Investigations: (a) based on the results of consideration of the application, notification of the committed criminal offense; independent detection by a detective from any source of circumstances that may indicate the commission of actions provided for in Art. 205-1 of the Criminal Code of Ukraine; (b) taking into account

and on the basis of materials of operational and investigative activities regarding another criminal offense (tax evasion); (c) on the basis of materials collected as a result of special inspections, control and audit measures; (d) during the investigation of other criminally illegal acts.

The organization of interaction of detectives with other subjects of combating forgery of documents submitted for state registration of a legal entity and natural persons – entrepreneurs (operational-search, expert and information-analytical units, control and audit departments (departments), State Tax Service of Ukraine, State Financial Monitoring Service of Ukraine, Ministry of Justice of Ukraine) is outlined.

Attention is drawn to the fact that the main procedural actions regarding the receipt of evidence are the search, inspection, temporary access to things and documents (Chapter 15 of the Criminal Procedure Code of Ukraine), the requisitioning and receipt from state authorities, local self-government bodies, enterprises, institutions and organizations, officials and individuals of things, documents, information, expert opinions, audit conclusions and inspection reports (Part 2 of Art. 93 of the Criminal Procedure Code of Ukraine), interrogation, simultaneous interrogation of two or more interrogated persons, appointment of forensic examinations.

The specificity of conducting interrogation in criminal proceedings related to the forgery of documents submitted for state registration of legal entities and natural persons – entrepreneurs is due to the appropriate level of special (in particular, tax) awareness of the organizers of fictitious business entities. This, in turn, makes it necessary to apply a significant number of targeted questions aimed at establishing the specifics of the implementation of tax evasion schemes, clarifying the content and structure of tax and accounting documents, as well as interpreting financial indicators, accounts and digital records.

Based on the results of the analysis of the materials of criminal proceedings, it was established that one of the key forms of using special knowledge in proceedings regarding the forgery of documents submitted for state registration of legal entities and natural persons – entrepreneurs is the involvement of an expert and the appointment

of an appropriate examination. A special place in the investigation of such criminal offenses belongs to economic examinations (tax, accounting, financial and economic); handwriting (handwritten texts and signatures seized during a search or inspection) and technical examination of documents (founding, registration and other documents, in particular regarding methods of making changes to the document, content of the deleted text, methods of making impressions of seals and stamps on documents, etc.); examinations of computer equipment and software products (establishing traces of a criminal offense or other information significant for the criminal process).

Keywords: forgery, document, state registration, business entity, registration, taxes, official, forensic characteristics, criminal proceedings, investigation, investigative situation, investigative (search) actions, forgery of documents, research of documents, collection of evidence, evidence, measures to ensure criminal proceedings, house arrest, special knowledge, forensic examination.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Хижний Б. В. Використання спеціальних знань під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Аналітично-порівняльне правознавство*. № 2/2024. С. 187–192. URL: <https://app-journal.in.ua/wp-content/uploads/2024/04/123.pdf>

2. Хижний Б. В. Судові експертизи під час розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Правові новели*. Вип. 22. 2024. С. 162–169. DOI: <https://doi.org/10.32782/ln.2024.22.22>

3. Хижний Б. В. Тактика проведення огляду документів під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 4. С. 180–191. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2024-4/155>

4. Хижний Б. В. Типові слідчі ситуації, що виникають під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*. Серія ПРАВО. Вип. 82: ч. 3. 2024. С. 143–148. DOI: <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.82.3.23>

5. Сухомлин Ю. В., Хижний Б. В. Тактика проведення допиту під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Право.UA*. № 1. 2026. С. 266–273. DOI: <https://doi.org/10.71404/LAW.UA.2026.1.35>

які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

6. Хижний Б. В. Щодо необхідності дослідження проблематики підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Кримінальне судочинство:*

права людини під час дії надзвичайного або воєнного стану : матер. Міжн. наук.-практ. конф. (Київ, 18 листоп. 2022 р.). м. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2022. С. 181–185.

7. Хижний Б. В. Значення національного агентства України з питань виявлення, розшуку та управління активами, одержаними від корупційних та інших злочинів при розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Кримінальне судочинство: сучасний стан та перспективи розвитку* : матер. Міжвід. наук.-практ. конф. (м. Київ, 28 квіт. 2023 р.). м. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2022. С. 105–108.

8. Хижний Б. В. Залучення спеціаліста до проведення слідчих (розшукових) дій під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Актуальні питання та перспективи розшукової роботи в діяльності підрозділів кримінальної поліції* : матер. Міжвід. наук.-практ. круглого столу (м. Київ, 28 берез. 2024 р.). м. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2024. С. 351–354.

9. Хижний Б. В. Предмет злочинного посягання, як елемент криміналістичної характеристики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Кримінальне судочинство: сучасний стан та перспективи розвитку присвяченій пам'яті професора Ю.І. Азарова.* : матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (Київ, 02 трав. 2024 р.). м. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2024. С. 275–278.

10. Хижний Б. В. Особа правопорушника, як елемент криміналістичної характеристики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Криминологія і війна: екзистенційні виклики для України* : матеріали міжвід. наук.-практ. круглого столу (Київ, 06 листоп. 2025 р.). м. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2025. С. 261–265.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ	15
ВСТУП.....	16
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДРОБЛЕННЯ ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ ПОДАЮТЬСЯ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ ТА ФІЗИЧНИХ ОСІБ – ПІДПРИЄМЦІВ.....	27
1.1. Особливості формування методики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців	27
1.2. Криміналістична характеристика підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців	48
1.2.1. Предмет протиправного посягання	53
1.2.2. Способи вчинення злочину	58
1.2.3. Типова слідова картина	74
1.2.4. Особа правопорушника	82
Висновки до розділу 1	91
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ПОЧАТКОВОГО ЕТАПУ РОЗСЛІДУВАННЯ ПІДРОБЛЕННЯ ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ ПОДАЮТЬСЯ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ ТА ФІЗИЧНИХ ОСІБ – ПІДПРИЄМЦІВ.....	94
2.1. Обставини, що підлягають встановленню в кримінальних провадженнях щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців.....	94
2.2. Типові слідчі ситуації початкового етапу розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців.....	115

2.3. Взаємодія детективів Бюро економічної безпеки з іншими суб'єктами у кримінальних провадженнях щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців	131
Висновки до розділу 2	155
РОЗДІЛ 3. ТАКТИКА ПРОВЕДЕННЯ ОКРЕМИХ СЛІДЧИХ (РОЗШУКОВИХ) ДІЙ ТА ЗАХОДІВ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КРИМІНАЛЬНОГО ПРОВАДЖЕННЯ ПІД ЧАС РОЗСЛІДУВАННЯ ПІДРОБЛЕННЯ ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ ПОДАЮТЬСЯ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ ТА ФІЗИЧНИХ ОСІБ – ПІДПРИЄМЦІВ.....	161
3.1. Тактика проведення обшуку та огляду	161
3.2. Особливості витребування та тимчасового доступу до речей і документів	175
3.3. Тактика проведення допиту	205
3.4. Використання спеціальних знань	215
Висновки до розділу 3	232
ВИСНОВКИ	236
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	243

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

БЕБ	Бюро економічної безпеки
ВВП	валовий внутрішній продукт
ГК	Господарський кодекс
ДАСУ	Державна аудиторська служба України
Держфінмоніторингу	Державна служба фінансового моніторингу України
ДПС	Державна податкова служба
ЄДР	Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців і громадських формувань.
ЄРДР	Єдиний реєстр досудових розслідувань
ЗЗКП	заходи забезпечення кримінального провадження
КК	Кримінальний кодекс
КПК	Кримінальний процесуальний кодекс
МВС	Міністерство внутрішніх справ
ПДВ	податок на додану вартість
ПК	Податковий кодекс
СПД	суб'єкт підприємницької діяльності
СРД	слідчі (розшукові) дії
ФСПД	фіктивний суб'єкт підприємницької діяльності
ЦК	Цивільний кодекс

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. Однією з ключових проблем сучасної економіки є поширення складних схем із використанням фіктивних суб'єктів господарювання, що застосовуються з метою прикриття незаконної фінансово-господарської діяльності. Такі явища негативно впливають на прозорість економічних процесів, ускладнюють державний контроль у сфері оподаткування та створюють передумови для легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом. У сучасних умовах особливої ваги набуває необхідність удосконалення механізмів протидії таким правопорушенням, що потребує ґрунтовного наукового осмислення їх природи, способів вчинення та ефективних засобів виявлення і розслідування.

Це все сприяє підвищенню загрози економічній безпеці держави, посиленню вже існуючої соціально-економічної кризи та в подальшому призведе до низького рівня доходів України та суттєвого відставання від світових лідерів за рівнем ВВП. Найбільше це стосується поширенню фіктивної підприємницької діяльності, яка, в кримінальному аспекті, виражається в підробленні документів для проведення державної реєстрації та в результаті якої як держава в цілому так і інші суб'єкти економічних відносин зазнають значної економічної шкоди.

У вересні 2019 року набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Кримінального кодексу України та Кримінального процесуального кодексу України щодо зменшення тиску на бізнес», яким ст. 205 КК України «Фіктивне підприємництво» було виключено, що зменшило можливості здійснення тиску на добросовісних платників податків. Однак дані зміни в законодавстві не були «зеленим світлом» для тіньового бізнесу, як могло б здатися спочатку, адже суб'єктами даного злочину були виключно юридичні особи, тоді як фізичні особи-підприємці вчиняли аналогічні протиправні діяння, аде до кримінальної відповідальності не притягувалися. Отже, зручною заміною стало визначення «фіктивне» підприємництво виявилася ст. 205-1 КК України.

Нова кваліфікація змінила суспільну небезпечність кримінального правопорушення і тепер предметом вчинення даного кримінального правопорушення стали підроблені документи, які подаються для державної реєстрації. Крім цього, одночасно і розширила коло осіб, які можуть притягуватися до відповідальності за вчинення такого кримінального правопорушення. Такими особами можуть стати не тільки засновники юридичних осіб, але й фізичні особи-підприємці. Відповідно зазнали змін і способи вчинення такого кримінального правопорушення.

Вищезазначене безпосередньо впливає і на процес досудового підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. Так, відповідно до статистичної інформації Офісу Генерального прокурора до Єдиного реєстру досудових розслідувань було внесено відомості щодо вчинення кримінальних правопорушень передбачених ст. 205-1 КК України, у 2019 році – 478, у 2020 році – 635, у 2021 році – 407, у 2022 році – 88, у 2023 році – 245, у 2024 році – 70, у 2025 році – 55 фактів підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців.

Попри високо стабільну кількість вчинених кримінальних правопорушень вказаної категорії, загальний відсоток направлення кримінальних проваджень до суду із обвинувальним актом в середньому становить 33 %. Так у 2019 році направлено до суду із обвинувальним актом – 181 кримінальне провадження (38 %); у 2020 році – 233 (37 %), у 2021 році з 122 (30 %), у 2022 році – 20 (23 %), у 2023 році – 40 (16 %), у 2024 році – 24 (34 %), у 2025 році – 31 (56 %). Такі показники пояснюються тим, що вчинення кримінальних правопорушень передбачених ст. 205-1 КК України відрізняється: способами приховання під виглядом офіційних фінансових операцій; можливістю збереження «таємниці» протягом певного періоду; обмеженим колом учасників протиправної, що в свою чергу обумовлюється значною часткою латентності у цій сфері (55–70 % кримінальних правопорушень залишаються невиявленими).

Тому, в таких умовах недооцінюється складність розслідування в умовах очевидності, що зумовило нагальну потребу в детальному дослідженні

кримінальних правопорушень, щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, й розробці науково-практичних рекомендацій направлених на їх розслідування.

Розроблення методик розслідування окремих видів кримінальних правопорушень були присвячені праці Ю. П. Аленіна, А. О. Антощука, В. П. Бахіна, Г. П. Власової, І. В. Гори, В. О. Гусєвої, В. А. Журавля, А. В. Іщенка, Н. І. Клименко, В. А. Колесника, В. О. Коновалової, В. С. Кузьмічова, В. Г. Лукашевича, Є. Д. Лук'янчикова, М. А. Погорецького, М. В. Салтевського, О. А. Самойленко, М. Я. Сегая, Д. Б. Сергєєвої, Р. Л. Степанюка, О. В. Таран, В. В. Тіщенко, Л. Д. Удалової, О. Ю. Хахуцьк, П. В. Цимбала, К. О. Чаплинського, Ю. М. Черноус, В. Ю. Шепітька, В. В. Юсупова та ін.

Аспектам розслідування ухилення від сплати податків, фіктивного підприємництва присвячено дослідження таких науковців: Л. І. Аркуші, А. С. Беніцького, В. В. Білоуса, А. Ф. Волобуєва, О. В. Воробей, В. А. Журавля, І. В. Клинчука, О. Є. Користіна, О. В. Курмана, В. В. Лисенка, В. А. Некрасова, Т. В. Охрімчук, О. О. Сухачова, С. О. Торопчина, В. О. Фінагєєва, О. В. Халіна, О. О. Чаричанського, С. С. Чернявського, Л. М. Чуніхіної та ін.

Вказані науковці зробили вагомий внесок в теорію та практику розслідування кримінальних правопорушень загалом та у сфері господарської діяльності, зокрема, що слугувало підґрунтям для подальшого нашого дослідження. Проте, окремих криміналістичних рекомендацій щодо розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців розроблено не було, що й зумовлює необхідність додаткового, поглибленого й комплексного дослідження вказаної проблематики.

Вказані вище обставини зумовлюють актуальність обраної теми дослідження, її теоретичну та практичну значущість.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертаційне дослідження виконано відповідно до Дисертацію виконано відповідно до Стратегії національної безпеки України (Указ Президента України від 14 вересня 2020 року № 392/2020), Стратегії економічної безпеки України на період до 2025 року (Указ Президента України від 11 серпня 2021 року № 347/2021), Комплексного стратегічного плану реформування органів правопорядку як частини сектору безпеки і оборони України на 2023 – 2027 роки (Указ Президента України від 11 травня 2023 року № 273/2023), а також позицій Кіотської декларації щодо розширення можливостей попередження злочинів, кримінального правосуддя та верховенства права (Чотирнадцятий Конгрес ООН із запобігання злочинності та кримінального судочинства, Кіото, Японія, 2021 р.). Робота відповідає Тематиці наукових досліджень і науково-технічних (експериментальних) розробок на 2020–2024 роки (наказ МВС України від 11 червня 2020 року № 454), Основним напрямом наукових досліджень Національної академії внутрішніх справ на 2021–2024 роки (рішення Вченої ради від 21 грудня 2020 року, протокол № 23).

Тему дисертації затверджено на засіданні Вченої ради Національної академії внутрішніх справ від 29 листопада 2022 р. (протокол № 15) та включено до Переліку тем дисертаційних досліджень Національної академії правових наук України (№ 1256, 2022 р.).

Мета і завдання дослідження. *Метою* дослідження є розроблення криміналістичних положень та практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців.

Для досягнення зазначеної мети було поставлено такі *завдання*:

– з'ясувати особливості формування криміналістичних рекомендацій з розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців;

– надати криміналістичну характеристику підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних

осіб – підприємців, а також виявити кореляційні зв'язки й залежності між її елементами;

– деталізувати обставини, що підлягають встановленню в кримінальному провадженні вказаної категорії;

– конкретизувати типові слідчі ситуації початкового етапу розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, і дії слідчого щодо їх вирішення;

– розкрити напрями взаємодії детективів Бюро економічної безпеки з іншими суб'єктами у кримінальних провадженнях щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців;

– розглянути особливості процесуального та тактико-криміналістичного забезпечення проведення обшуку та огляду;

– висвітлити особливості витребування та тимчасового доступу до речей і документів;

– сформулювати тактико-криміналістичні основи проведення допиту;

– виокремити засади використання спеціальних знань у кримінальних провадженнях цієї категорії.

Об'єкт дослідження – правовідносини, що виникають у сфері діяльності органів досудового розслідування під час розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності.

Предмет дослідження – розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців.

Методи дослідження. Під час дослідження застосовувалися як *загальнонаукові методи*: спостереження, опису, порівняння, класифікації з метою встановлення закономірностей, що характеризують досліджуваний вид протиправної діяльності та особливості досудового розслідування подібних проваджень, так і *спеціальні методи*, зокрема, *історико-правовий* – під час вивчення наукових робіт, поглядів учених на окремі проблемні питання

предмета дослідження, а також висвітлення генези ключових етапів розвитку розслідування вказаної категорії кримінальних правопорушень (підрозділ 1.1); *системно-структурний* – для формування структури криміналістичної характеристики кримінальних правопорушень щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців (підрозділ 1.2); *системний* – з метою визначення типових слідчих ситуацій початкового етапу розслідування та дій слідчого щодо їх вирішення (підрозділ 2.2, розділ 3); *статистичний* – під час опрацювання показників, які характеризують результати розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців (розділи 1–3); *соціологічний*, зокрема спостереження, інтерв'ювання та анкетування, використовувався для систематизації результатів опитування працівників правоохоронних органів, а також опрацювання матеріалів кримінальних проваджень, слідчої та судової практики (розділи 1–3). Застосування цих та інших методів пізнання відбувалося у їх комплексному поєднанні, що сприяло всебічному дослідженню проблеми, формуванню аргументованих теоретичних узагальнень і виробленню практично орієнтованих рекомендацій.

Емпіричну основу дослідження сформовано на підставі аналізу 178 кримінальних проваджень, розглянутих судами у 2019–2025 роках у різних регіонах України, а також узагальнених результатів анкетування 143 детективів Бюро економічної безпеки України та 75 прокурорів, зокрема у: Київській, Житомирській, Хмельницькій, Львівській, Одеській, Харківській областях і містах Києві; статистичні й аналітичні дані Офісу Генерального прокурора України, МВС України, Бюро економічної безпеки, Державної судової адміністрації України; матеріали Державної фіскальної служби України, Міністерства фінансів України, Державної служби фінансового моніторингу України (Держфінмоніторингу), Агентства з розшуку та менеджменту активів (АРМА), а також багаторічний досвіду роботи автора в правоохоронній сфері.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що дисертація є одним із перших в Україні комплексних досліджень теоретичних і практичних засад розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, в умовах сучасного стану кримінального процесуального законодавства та правозастосовної практики. У роботі обґрунтовано низку нових концептуальних положень, висновків і рекомендацій, зокрема:

вперше:

– на підставі узагальнення практики діяльності правоохоронних органів розроблені основи розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, що включає у себе криміналістичну характеристику кримінального правопорушення, передбаченого ст. 205-1 КК України, а також практичні рекомендації щодо організації початкового етапу розслідування, тактики проведення окремих слідчих (розшукових) дій, основних заходів забезпечення кримінального провадження, а також використання спеціальних знань, як засобу оптимізації діяльності правоохоронних органів України;

– систематизовано типові слідчі ситуації, які формуються залежно від:
1) встановленої вихідної інформації і внесення відомостей до ЄРДР;
2) інформаційних джерел; 3) ставлення до вини; 4) співпраці підозрюваного зі слідством; 5) ролі особи в механізмі протиправної діяльності, а також запропоновані напрями розслідування й алгоритми проведення процесуальних дій, характерних для кожного етапу в різних слідчих ситуаціях;

– запропоновано внесення змін щодо вирішення проблемних аспектів відсутності процесуальних повноважень органів досудового розслідування на призначення ревізій і перевірок у кримінальному провадженні шляхом:
1) доповнення ч. 2 ст. 40 КПК України п. 4 наступного змісту: «4) звертатися за погодженням із прокурором до слідчого судді з клопотаннями про проведення ревізій та перевірок»; 2) змін у ч. 2, п. 6, ст. 36 КПК України: «б) погоджувати або відмовляти в погодженні клопотань слідчого до слідчого судді про

проведення ревізій та перевірок, чи самостійно подавати слідчому судді такі клопотання»;

удосконалено:

– зміст, структурні елементи криміналістичної характеристики підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців та зв'язки між ними, які включають у себе: предмет протиправного посягання; способи вчинення; слідова картина; відомості про особу правопорушника і слугують основою всебічного, повного та об'єктивного розв'язання тактичних завдань розслідування;

– процесуальні підходи та криміналістичне забезпечення проведення огляду та обшуку, як основних слідчих (розшукових) дій під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, за допомогою яких отримуються доказова інформація щодо досудового розслідування вказаних кримінальних правопорушень;

– процедуру та перелік об'єктів, які перевіряються при витребуванні речей і документів, що є способом отримання доказів або перевірки вже отриманих доказів у кримінальних провадженнях щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, зокрема: банківські установи, у яких відкрито рахунки юридичних і фізичних осіб, яких залучали до легалізаційних схем і через які проходили відмиті податки; державні органи, які здійснювали реєстрацію СПД, видавали відповідні ліцензії, дозволи, у тому числі на участь у приватизаційних аукціонах, тендерах; фіскальні (податкові) органи відповідного регіону (з метою вилучення звітних документів та документів на отримання певних пільг, відшкодувань);

– криміналістичні рекомендації щодо використання під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, спеціальних знань у різних формах (участь спеціаліста у проведенні слідчих (розшукових) діяч, отримання письмового пояснення спеціаліста, відібрання зразків для порівняльного

дослідження, консультативна допомога спеціалістів, проведення ревізій та перевірок, судові експертизи), що виступає важливими і необхідними способами пошуку, виявлення, фіксації та вилучення об'єктів відповідних судово-експертних досліджень;

дістало подальшого розвитку:

– характеристика способів вчинення дій передбачених ст. 205-1 КК України: внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця, завідомо неправдивих відомостей; умисне подання для проведення реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця документів, які містять завідомо неправдиві відомості; складання документів державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця; видача неправдивих документів, що посвідчують державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи – підприємця;

– перелік обставин, які необхідно встановити на початковому етапі розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців і характеризують: 1) суб'єкта господарювання; посадових осіб, засновників (адреси реєстрації; наявність пояснення посадових осіб, засновників; реєстраційні дії, які була проведена шляхом підроблення документів; зміст фактичних дій, виконуваних особою; зв'язки дій службової особи з використанням службового становища; причинний зв'язок між діями та шкідливими наслідками; епізодичність, систематичність кримінальних правопорушень; зв'язок з ухиленням від сплати податків; характеристики особи підозрюваного (-их) тощо; 2) розмір шкоди, завданої кримінальним правопорушенням; 3) виявлення та закріплення слідів кримінального правопорушення (матеріальних, ідеальних, цифрових); 4) встановлення зв'язків з іншими правопорушеннями (всіма епізодами протиправної діяльності, ознаками споріднених і супутніх кримінальних правопорушень);

– напрями взаємодії детективів Бюро економічної безпеки за процесуальними і непроцесуальними формами з: оперативно-розшуковими,

експертними, інформаційно-аналітичними підрозділами, контрольно-ревізійними управліннями (відділами), Державною податковою службою України, Державною службою фінансового моніторингу України, Міністерством юстиції України та іншими суб'єктами під час виявлення та розслідування фактів підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців;

– тактичні прийоми проведення допиту з урахуванням високого рівня спеціальної податкової та фінансово-бухгалтерської підготовки допитуваних організаторів фіктивних СПД. Особлива увага приділяється значному обсягу постановочних питань, які спрямовані на з'ясування окремих технологічних схем ухилення від сплати податків, розшифровку документів бухгалтерського та податкового обліку, банківських рахунків і цифрових записів.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що сформульовані й обґрунтовані в дисертації теоретичні положення, висновки та рекомендації впроваджено й надалі може бути використано у:

– *практичній діяльності* органів досудового розслідування – у процесі розроблення та вдосконалення відомчих нормативно-правових актів, методичних розробок з питань розслідування кримінальних правопорушень щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, а також під час проведення занять у системі службової підготовки слідчих підрозділів (акт ГСУ НП України від 03.05.2024 року № 63797-2024);

– *освітньому процесі* – для підготовки лекцій, посібників, методичних рекомендацій, тестових завдань і дидактичних матеріалів з криміналістики, кримінального права, кримінального процесуального права, оперативно-розшукової діяльності, а також при проведенні різних видів занять із відповідних дисциплін у процесі підготовки бакалаврів та магістрів за спеціальністю 081 «Право» та в системі підвищення кваліфікації працівників системи МВС України (акт Національної академії внутрішніх справ від 17 квітня 2024 року № 51-нд);

– науково-дослідній роботі – для подальшого дослідження проблем та розроблення криміналістичних положень і рекомендацій з питань розслідування кримінальних правопорушень щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців (акт Національної академії внутрішніх справ від 17 квітня 2024 року № 50-оп).

Апробація результатів дисертації. Основні положення, висновки та пропозиції, сформульовані в дослідженні, оприлюднено у виступах автора на міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях та засіданнях круглих столів, зокрема: «Кримінальне судочинство: права людини під час дії надзвичайного або воєнного стану» (м. Київ, 18 листопада 2022 року); «Кримінальне судочинство: сучасний стан та перспективи розвитку» (м. Київ, 28 квітня 2023 року); «Актуальні питання та перспективи розшукової роботи в діяльності підрозділів кримінальної поліції» (м. Київ, 28 березня 2024 року); «Кримінальне судочинство: сучасний стан та перспективи розвитку присвяченій пам'яті професора Ю.І. Азарова» (м. Київ, 02 травня 2024 року); Криминологія і війна: екзистенційні виклики для України (м. Київ, 06 листопада 2025 року).

Структура та обсяг дисертації. Робота складається з анотації, переліку умовних позначень, вступу, трьох розділів, що містять дев'ять підрозділів, висновків, списку використаних джерел (208 найменувань на 22 сторінках) та п'яти додатків на 18 сторінках. Загальний обсяг дисертації становить 282 сторінки, з яких обсяг основного тексту – 227 сторінок.

РОЗДІЛ 1.
ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДРОБЛЕННЯ
ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ ПОДАЮТЬСЯ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ
РЕЄСТРАЦІЇ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ ТА ФІЗИЧНИХ ОСІБ –
ПІДПРИЄМЦІВ

1.1. Особливості формування методики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців

Стан національної економіки України сьогодні характеризується високою вразливістю та періодичними кризовими коливаннями, що стимулює розвиток тіньових схем у бізнес-середовищі. Особливо небезпечним є поширення фіктивних підприємств, які використовуються для незаконного виведення фінансових ресурсів, перерозподілу прибутків на користь окремих осіб та трансферу капіталу за межі країни. Така ситуація посилює загрози економічній безпеці держави, поглиблює соціально-економічну кризу та ускладнює перспективи економічного зростання України.

Нестабільність макроекономічної ситуації в Україні, періодичні кризові стани в економіці сприяють формуванню та розвитку в національній економіці міцного тіньового сектору. Глобального масштабу наразі набула його фіктивна складова, яка полягає у виведенні суттєвих фінансових коштів з легального економічного сектору шляхом криміналізації суспільства, перерозподілу мільярдних прибутків на користь окремих СПД й відтоку капіталу за кордон. Це все сприяє підвищенню загрози економічній безпеці держави, посиленню вже існуючої соціально-економічної кризи та в подальшому призведе до низького рівня доходів України та суттєвого відставання від світових лідерів за рівнем ВВП [63, с.165].

Найбільше це стосується поширенню фіктивної підприємницької діяльності, яка, в кримінальному аспекті, виражається в підробленні документів для проведення державної реєстрації та в результаті якої як держава в цілому так і інші суб'єкти економічних відносин зазнають значної економічної шкоди.

Суспільство, яке розвивається на основі ринкової економіки повинно усвідомлювати, що ринкові відносини поряд з багатьма позитивними рисами мають і негативну сторону – вони сильно детермінують злочинність. Державі слід це враховувати і бути готовою відповідним чином реагувати на те, що економічна свобода неодмінно буде використовуватися ділками з кримінальною спрямованістю. Це потребує в свою чергу переосмислення багатьох теоретичних положень юридичних наук. Явища, які позначаються поняттями «ринок» і «економічна злочинність», тісно між собою пов'язані і впливають одне на одне. Тому підприємництво заслуговує уваги і як об'єкт дослідження наук кримінально-правового циклу [186, с. 46].

Одним з найважливіших принципів ринкових перетворень є свобода економічного суб'єкта і всіляке заохочення підприємництва. Відповідно до Закону України «Про підприємництво» це – самостійна ініціатива, систематична, на власний ризик діяльність по виробництву продукції, виконанню робіт, наданню послуг та заняття торгівлею з метою одержання прибутку [132].

Уяву про місце підприємництва в економіці та його роль можна одержати з аналізу функцій підприємця. По-перше, підприємець бере на себе ініціативу об'єднання матеріальних ресурсів і праці найманих працівників в єдиний процес виробництва товарів та надання послуг. Прагнучи одержати прибуток, він є ініціатором організації того чи іншого виду виробництва і одночасно посередником, який з'єднує всі ресурси для його здійснення. Таким чином, підприємець – це рушійна сила всякого виробництва. По-друге, підприємець є особою, яка бере на себе відповідальність за прийняття рішень в процесі виробництва. Найчастіше ці рішення творчі, нешаблонні. По-третє, підприємець приймає рішення найчастіше в умовах невизначеності, відсутності повної

інформації про стан справ на ринку. Ніхто не може гарантувати йому прибуток в справі, якою він займається, тобто, його старання можуть привести до успіху - прибутку, а можуть і до збитків або навіть до банкрутства. Отже, підприємець - це особа, яка постійно ризикує своїм часом, працею, діловою репутацією і вкладеними коштами. По-четверте, підприємець, який прагне уникнути збитків і банкрутства, одержати прибуток, найбільше зацікавлений в тому, щоб продуктивно використовувати техніку, технологію, організацію виробництва, кваліфіковані кадри найманих працівників і виробляти товари і надавати послуги, конкурентоспроможні на ринку. Саме підприємець за своєю природою може і повинен бути новатором виробництва [57; с. 90-94; 34, с. 15–16].

Виходячи з функцій підприємця в організації виробництва, можна зробити висновок, що підприємці – це люди, які володіють такими рисами: а) ініціативність, постійний пошук нових можливостей, новаторських і нетрадиційних ідей; б) готовність піти на ризик; в) гнучкість та прагнення до постійного оновлення бізнесу; г) цілеспрямованість та наполегливість.

Підприємець забирає на себе вирішення найскладніших економічних завдань, які в командно-адміністративній економіці намагалася вирішувати держава за допомогою свого бюрократичного апарату. І як показує міжнародний досвід, підприємці справляються з цим значно краще, забезпечуючи динамічне і ефективне функціонування економіки. Але відбувається це тільки тоді і там, де держава уникає методів адміністративного впливу на підприємців, а будує свої відносини з ними, використовуючи обмірковану і виважену податкову та фінансово-кредитну політику (встановлення розумних ставок податків і відсотків на державні кредити, цільових дотацій, валютних курсів, розмірів економічних санкцій тощо) [43, с. 56].

У ст. 67 Конституції України визначено, що «кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом» [74]. Відповідно до Концепції забезпечення національної безпеки у фінансовій сфері (2012 р.) однією з основних загроз у податковій сфері є виведення фінансового капіталу з України та приховування суб'єктами господарювання значних сум

доходів від оподаткування. Для запобігання відпливу капіталів за кордон і зменшення суми недоодержаних державою доходів у вигляді податків та зборів державна політика у податковій сфері повинна бути спрямована на: проведення аналізу економічної співпраці українських резидентів із СПД, які зареєстровані в офшорних зонах, та удосконалення нормативно-правової бази у податковій сфері; проведення інвентаризації міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування, що не відповідають сучасним стандартам Організації економічного співробітництва та розвитку, і внесення змін до положень таких договорів у частині розширення вимог щодо обміну інформацією [75; 186, с. 48].

Однак, глобалізаційні процеси в сучасному світі зумовили і глобалізацію податкової злочинності, яка набула нових ознак, стала більш організованою та витонченою [18, с. 24]. Ухилення від сплати податків вирізняються масовим та високоінтелектуальним характером, високим ступенем латентності, різноманітними способами ухилення від сплати податків, швидкою адаптацією правопорушників до нових форм і методів господарської діяльності, і за своєю сутністю та наслідками становлять особливу небезпеку для бюджету України та громадян в цілому, що, в свою чергу, істотно впливає не лише на фінансову, а й на національну безпеку нашої держави. Суспільна небезпека ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) пояснюється, в першу чергу, найважливішим соціальним і економічним їх значенням [21, с. 127]. За даними Інституту соціально-економічної трансформації через ухилення від сплати податків держава недоотримує щороку 100 мільярдів гривень [196].

З метою зниження обсягів сплати податків використовуються в Україні два шляхи:

(1) «уникнення від сплати податків» через зниження обсягу сплачуваних податків (без порушення законодавства) або шляхом легалізованих дій (використання прогалін, суперечностей у законодавстві);

(2) ухилення від сплати податків з порушенням законодавства (податкове шахрайство), одним із видів якого є фіктивне підприємництво.

Незважаючи на те, що найважливішою основою розвитку економіки є розвиток та вдосконалення підприємництва як особливого виду господарської діяльності. Українська спільнота все більше усвідомлює, що підприємництво є одним з найважливіших чинників розвитку національної економіки. Більше того, підприємництво є передумовою інноваційного типу економічного зростання, який базується на підприємницькій ініціативі в сфері науковотехнічної та організаційно-економічної діяльності [112, с. 432]. Однак, такі ініціативи нажаль супроводжуються кримінальними проти правовими діями, спрямованими на використання підприємницької діяльності у злочинних цілях.

Походження слова «фіктивний» від комбінування слів латинської мови – «fictio» (нереальне, хибне, вигадка) та французької мови – «fiktif» (не існуючий, вигаданий) [22, с. 1357] одразу нас наштовхує на розуміння, що за цим визначенням приховується щось вигадане, навмисно створене положення, яке насправді не відповідає дійсності та, як правило, використовується з протиправною метою. Відповідно до загальноновизнаних визначень поняття «фіктивне підприємництво» передбачає певну діяльність як окремої фізичної особи підприємця та і СПД – юридичної особи, спрямовану на імітування виконання своїх обов'язків, або сприяння в цьому іншим суб'єктам. Однак, на практиці кримінальна відповідальність за фіктивне підприємництво стала одним з основних інструментів тиску на бізнес.

Невід'ємною складовою фіктивного підприємництва є фіктивний СПД – юридична особа. Фіктивним СПД, на думку В. В. Лисенка, можна визнавати суб'єктів підприємництва, які створені з використанням неправдивої інформації про його засновників, адміністрацію, місцезнаходження (за підробленими, викраденими документами, на тяжкохворих людей, на осіб без визначеного місця проживання, на громадян за відповідну плату тощо) з метою використання їх як засобу вчинення або прикриття протиправних (злочинних) дій [88, с. 14]. Спроби визначити у вітчизняній юридичній літературі поняття «фіктивне підприємство» в основному зводилися до перерахування окремих ознак, що

свідчать про «фіктивність» суб'єкта підприємництва. Існуючі точки зору можна умовно поділити на дві групи. Прибічники першої помилково припускають віднесення до числа фіктивних підприємств і тих СПД, що не зареєстровані у встановленому законодавством порядку. Внаслідок цього вони необґрунтовано розширюють коло фіктивних суб'єктів підприємництва, відносячи до їх числа і підприємства, які взагалі не проходять державну реєстрацію, не існують у дійсності та функціонують на підставі підроблених документів – так звані неіснуючі підприємства [139, с. 101].

Як зазначає А. Ф. Волобуєв, у сфері фіктивного підприємництва усі компоненти легального бізнесу діють, оскільки тіньовий сектор економіки не може розвиватися без урахування законів і тенденцій ризику офіційного сектора економіки. Але ступінь його для незаконного підприємництва визначається також й сукупністю факторів, які притаманні лише „тіньовій» економіці. До таких факторів можна віднести: 1) особливі правила розрахунків у неврахованих грошових коштах; 2) неврахування обставин, які у сфері легального бізнесу вважаються форс-мажорними (наприклад, стихійне лихо, пожежа у приміщенні, в якому зберігається документація тощо); 3) необхідність врахування тенденцій при перерозподілі сфер впливу різноманітних злочинних угруповань [33, с. 58].

У вересні 2019 р. набрав чинності Закон України «Про внесення змін до КК України та КПК України щодо зменшення тиску на бізнес» [120], яким ст. 205 КК України «Фіктивне підприємництво» було виключено, що зменшило можливості здійснення тиску на добросовісних платників податків. Однак дані зміни в законодавстві не були «зеленим світлом» для тіньового бізнесу, як могло б здатися спочатку, адже суб'єктами даного злочину були виключно юридичні особи, тоді як фізичні особи-підприємці вчиняли аналогічні протиправні діяння, але до кримінальної відповідальності не притягувалися. Отже, зручною заміною стало визначення «фіктивне» підприємництво виявилася ст. 205-1 КК України.

Відповідно до ст. 205-1 КК України кримінально-караними діяннями є внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця,

завідомо неправдивих відомостей, а також умисне подання для проведення такої реєстрації документів, які містять завідомо неправдиві відомості; такі ж дії, вчинені повторно або за попередньою змовою групою осіб, або службовою особою з використанням свого службового становища [82].

Дієвим механізмом у провадженнях щодо ухилення від оподаткування в діяльності детективів органів БЕБ України є виявлення суб'єктів господарювання, що займаються фіктивною діяльністю та ціллю яких є надання підприємствам реального сектору економіки змоги формування витрат, що в подальшому зменшує сплату податку на прибуток, а також безпідставного формування податку на додану вартість.

Фактично виключивши з КК України ст. 205 легалізовано діяльність суб'єктів господарювання діяльність яких відповідно до ст. 55-1 (Фіктивна діяльність суб'єкта господарювання) ГК України [45], мають наступні ознаки:

- зареєстровано (перереєстровано) на недійсні (втрачені, загублені) та підроблені документи;
- незареєстровано у державних органах, якщо обов'язок реєстрації передбачено законодавством;
- зареєстровано (перереєстровано) у органах державної реєстрації фізичними особами з подальшою передачею (оформленням) у володіння чи управління підставним (неіснуючим), померлим, безвісти зниклим особам або таким особам, що не мали наміру провадити фінансово-господарську діяльність або реалізовувати повноваження;
- зареєстровано (перереєстровано) та запроваджено фінансово-господарську діяльність без відома та згоди його засновників та призначених у законному порядку керівників [87, с. 129].

Доказами фіктивності конкретного підприємства можуть визнаватися, зокрема: реєстрація підприємства на підставну особу, за підробленими, втраченими, позиченими або викраденими документами, документами померлих осіб, за вигаданою юридичною адресою; внесення в установчі документи неправдивих даних про засновників і керівників підприємства або

про інші обставини; залучення до протиправної діяльності у формі призначення на посаду керівника реально існуючого громадянина із специфічним соціальним статусом (малозабезпечені, психічно хворі тощо); відсутність ознак діяльності фірми, зазначеної в установчих документах; короткий термін існування підприємства (як правило, не перевищує одного податкового періоду, що зводить нанівець можливість контролю за його діяльністю); відсутність руху коштів підприємства на його банківських рахунках або, навпаки, занадто великий обсяг фінансових операцій на банківських рахунках підприємства, яке нещодавно зареєструвалось [11, с. 12].

Діяльність фіктивних підприємств є одним із елементів механізму легалізації злочинних доходів. Вони спрямовують рух товарно-грошових потоків з легальної до тіньової економіки та у зворотному напрямку, залежно від поточних потреб їх власників [16, с. 39]. Тут фактично варто також говорити й про так звані «конвертаційні центри» та фіктивні фірми, що діють під оболонкою легальних підприємницьких структур є найпоширенішими інструментами для відмивання «брудних» грошей. *Незаконна конвертація безготівкових коштів* – це протиправне перетворення безготівкових грошових засобів у готівку, яке здійснюють організовані злочинні групи з метою ухилення від податкових зобов'язань або легалізації доходів, здобутих злочинним шляхом, через створення фіктивних компаній та використання легальних фінансово-господарських інструментів ринкової економіки. По суті «конвертаційні центри» є ланкою етапу легалізації, їхні учасники переводять безготівкові кошти в готівку, а також на поточні рахунки підприємств із ознаками фіктивності, маскуючи при цьому свою протиправну діяльність легальним бізнесом. Підприємства-клієнти «конвертаційних центрів» перераховують безготівкові кошти на рахунки СПД з ознаками «фіктивності», використовуючи систему «Клієнт-Банк» при керуванні рахунками, кошти досить оперативно можуть переводитись на рахунки фізичних осіб, у т. ч. за нібито поставлену продукцію (надані послуги, виконані роботи тощо). Для операцій з отримання готівки широко застосовуються пластикові платіжні

картки [39, с. 164; 140, с. 32].

Конвертацією «брудних» коштів у більшості випадків займаються легальні фірми, а не фіктивні підприємства; причинами таких дій є: високий рівень оподаткування фонду заробітної плати, який зумовлює економічну доцільність позакасових форм оплати праці (так звана тіньова частина зарплати – «чорна готівка»), прагнення ухилитись від сплати податку на додану вартість і податку на прибуток підприємств, бажання мати готівкові кошти для здійснення повсякденної фінансово-господарської діяльності [37, с. 98].

Суб'єкти господарювання та інші учасники відносин у сфері господарювання здійснюють свою діяльність у межах встановленого правового господарського порядку, додержуючись вимог законодавства [45]. Важливе місце в безпековому напрямі займають виклики, пов'язані із повномасштабним вторгненням РФ та окупацією частини території України. Руйнування економіки України є свідомою і цілеспрямованою дією Російської Федерації та одним з методів гібридної війни, оскільки зруйнована економіка продукує незадоволеність владою, трудову міграцію, соціальну напругу в суспільстві та підриває довіру до влади. При цьому широко використовуються економічні інструменти впливу, до яких, зокрема, відносяться санкції щодо українських товарів і послуг та використання впливу на інші держави з метою прийняття рішень, що суперечать основним національним економічним інтересам України [133, 141, с. 308-309].

Під створенням СПД – юридичної особи П. П. Андрушко пропонує розуміти державну реєстрацію такого суб'єкта. На нашу думку, таке визначення є неповним, оскільки державна реєстрація – лише заключна стадія у багатоетапному процесі створення юридичної особи [3, с. 18]. Потребує уточнення також позиції В. Р. Мойсика, згідно з якою створення СПД – це дії, спрямовані на їх заснування, в тому числі шляхом реєстрації, загальний порядок якої передбачено ст. 8 Закону України «Про підприємництво» [105, с. 33]. По-перше, державна реєстрація є головною і обов'язковою умовою виникнення СПД, а тому вжиття словосполучення «в тому числі» є неприпустимим, оскільки

інших варіантів не існує. По-друге, загальний порядок державної реєстрації на сьогодні передбачено ст. 58 ГК України [139, с. 104].

Реєстрацію СПД здійснюють відповідно до ГК України [45] та Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань» [121]. Державна реєстрація особи (осіб) як суб'єкта господарювання являє собою певний процес. Для зручності, в ході дослідження, ми його умовно розділили на кілька етапів: 1) підготовка та подання необхідних документів до органу державної реєстрації (передреєстраційна підготовка); 2) розгляд і перевірка документів, що надійшли до органу державної реєстрації (процедурний процес); 3) прийняття рішення та видача свідоцтва про державну реєстрацію суб'єкта господарювання (кінцевий результат). Відповідно до ст. 11 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань», відомості про державну реєстрацію, включені до реєстру, є відкритими для загального ознайомлення (крім реєстраційних номерів облікових карток платників податків та паспортних даних) [112, с. 108].

Діяльність незареєстрованого суб'єкта господарювання, що підлягає державній реєстрації, заборонена. Доходи, отримані таким суб'єктом, визнаються незаконними та підлягають вилученню в Державний бюджет України у встановленому законом порядку. Існування норми щодо односторонньої реституції утримує осіб від здійснення господарської діяльності без державної реєстрації.

Згідно зі ст. 247 ГК України, у разі здійснення суб'єктом господарювання діяльності, що суперечить закону або установчим документам, до нього може бути застосовано адміністративно-господарську санкцію у вигляді скасування державної реєстрації та ліквідації його. У разі ліквідації суб'єкта господарювання до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців вноситься відповідний запис [45]. Однак, суб'єкт господарювання має право оскаржити до суду рішення будь-якого органу державної влади або органу місцевого самоврядування щодо застосування до

нього адміністративно-господарських санкцій. Збитки, завдані суб'єкту господарювання у зв'язку з неправомірним застосуванням до нього адміністративно-господарських санкцій, підлягають відшкодуванню в порядку, встановленому законодавством [179, с. 221].

Кінцевою метою діяльності суб'єктів господарювання, які займаються фіктивною діяльністю (фіктивним підприємництвом), в розрізі оподаткування господарської діяльності, є надання змоги ухиленню підприємствам реального сектору економіки від сплати податків, зборів, обов'язкових платежів. Враховуючи ці зміни кваліфікація діянь осіб, які очолювали діяльність підприємств послугами яких користуються підприємства реального сектору економіки з метою ухилення від сплати податків відбувається за ст. 205-1 КК України [110, с. 976].

Кримінальні правопорушення, передбачені ст. 205-1 КК України, законодавцем класифіковані як нетяжкі злочини (ст. 12 КК України), не включають суспільно небезпечні наслідки, а тому кримінальне правопорушення вважається закінченим з моменту вчинення зазначеного у законі діяння. Такий підхід є виправданим, враховуючи високу небезпечність злочинів, передбачених ст. 205-1 КК України, як для економічної безпеки держави, так і для господарської діяльності суб'єктів господарювання реального сектору економіки [179, с. 222; 186, с. 76].

Так, диспозицією ст. 205-1 КК України не встановлюються ні перелік документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи-підприємця, ні відомості, які необхідно вносити до цих документів, лише зазначено, що такі документи подаються «відповідно до закону». Отже, передбачається, що існують нормативно-правові акти (закони), у яких сформульовано:

– перелік документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи-підприємця;

– відомості, які необхідно вносити до цих документів, тобто форма та зміст документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи-підприємця;

– порядок надання документів для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи-підприємця;

– порядок проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи-підприємця тощо.

Тому необхідно виявити ті функції, які виконують податки, збори (обов'язкові платежі) в нашому суспільстві, з'ясувавши тим самим їх соціально-економічне значення, позаяк у податках безпосередньо реалізується їхнє соціальне призначення як інструменту вартісного розподілу і перерозподілу доходів держави [87, с. 158]. Втеча від податкових платежів – «це штучне заниження податкових зобов'язань до такого рівня, за якого оподаткування досягає найменшої величини» [44, с. 21]. Такий процес відбувається без порушення закону і скерований на податкову оптимізацію, податкове планування, мінімізацію податків.

Виходячи з функцій податків стає очевидним, що суспільна небезпека підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, полягає в тому, що такі діяння є інструментом завдяки якому ставиться під загрозу саме існування легальної системи оподаткування, перешкоджається плановість надходження податків до бюджету, необхідних для здійснення повноважень держави, встановлюється нерівність між законними платниками і порушниками податкового законодавства; порушуються принципи соціальної справедливості, оскільки неплатники податків переносять додаткове податкове навантаження на тих, хто справно виконує свої податкові зобов'язання, і в кінцевому рахунку підривається нормальне функціонування економіки.

Фіктивність підприємництва визначається тим, що СПД (юридична особа) створюється особою для прикриття незаконної діяльності або здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона саме незаконним способом – підробкою

документів та не відповідає: а) меті підприємництва, зазначеній у ст. 42 ГК, – досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку; б) тій меті, яку особа офіційно декларує при вчиненні цих дій.

Низка вітчизняних вчених криміналістів одноставна була в тому, що розслідування – специфічна пізнавальна та організаційно-тактична діяльність, сутність якої обумовлена особливостями формування доказової інформації і встановленим законом порядком її одержання [142, с. 289; 68, с. 12; 7, с. 18]. Тому, варто підтримати С. С. Чернявського, що методика розслідування злочинів (або криміналістична методика), з одного боку, є діяльністю правоохоронних органів, з іншого – завершальним розділом науки криміналістики, що містить наукові положення та розроблені на їх основі практичні рекомендації для ефективного її здійснення. Джерелами формування та розвитку криміналістичної методики є положення криміналістики, кримінального та кримінально-процесуального права, а також слідча практика [202, с. 278].

Предметом пізнання в методиці розслідування є закономірності, що об'єднують певні види кримінальних правопорушень, які побудовані за кримінально-правовою ознакою (в основі – об'єкт протиправного посягання), або групи злочинів, виділені за іншими, криміналістично значущими ознаками (елементи механізму вчинення злочину або їх ознаки).

Загальновідомо, що кримінальний процес є формою реалізації норм кримінального матеріального права через правозастосування. Специфіку цього процесу визначає його ретроспективний характер, оскільки злочин як такий не може бути об'єктом безпосереднього чуттєвого сприйняття, а таким об'єктом є слідова картина. Тому розроблення теоретичних засад методики розслідування є необхідною основою вирішення цього важливого для практики завдання [202, с. 278].

Для ефективного розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності зазначає С. С. Трач, доцільно акумулювати систему поглядів, основних думок, наукових ідей щодо вирішення проблем

розслідування таких кримінальних правопорушень, аналіз яких дасть базу для розроблення комплексної методики розслідування кримінальних правопорушень зазначеного категорії [179, с. 49]. Результатами такої діяльності є розробка теоретичних положень, практичних рекомендацій спрямованих на удосконалення діяльності органів досудового розслідування.

Як зазначив А. Ф. Волобуєв, комплексні методики розслідування почали розроблятися в криміналістиці відносно недавно, коли правоохоронні органи зіткнулися з проблемою організованої злочинності, зокрема в економічній (підприємницькій) сфері. Практика показала, що, наприклад, заволодіння чужим майном (грошовими коштами) закономірно пов'язане з учиненням таких кримінальних правопорушень, як підробка документів, фіктивне підприємництво, спотворення комп'ютерної інформації, легалізація (відмивання) майна, здобутого злочинним шляхом, і деяких інших. У різному поєднанні ці кримінальні правопорушення утворювали такі злочинні технології збагачення, які використовувалися організованими групами осіб. Однією з таких технологій є *злочинне збагачення шляхом використання при укладенні господарських договорів реквізитів фіктивних підприємств і, відповідно, перекладання на них обов'язку сплати податків*. Ця злочинна технологія використовується недобросовісними підприємцями для ухилення від сплати податків (основний злочин), що попередньо вимагає створення фіктивних підприємств, виготовлення пакету фіктивних документів, печаток, підшукування співучасників [31, с. 54; 32, с. 87].

Метою розслідування, у тому числі будь-якої окремої методики, є формування системи доказів, що визначається предметом доказування. У цьому контексті криміналістичну методику не можна розглядати як «штучне» поєднання положень інших розділів криміналістики. Вона є якісно новим засобом практичного вирішення пошуково-пізнавальних завдань розслідування на основі осмислення та пристосування відповідних положень до конкретних особливостей виявлення, збирання, дослідження, оцінки та використання доказової інформації з урахуванням специфіки розслідування окремих видів

(груп) злочинів. Криміналістична методика є, по суті, сукупністю методів розслідування, кожен з яких має свою структуру, а саме повинен складатися з понятійного апарату, що виражає сутність методу і дає змогу відрізнити його від інших; спеціальних засобів (інструментів), що забезпечують виконання правил, які приписуються цим методом; технології методу, тобто системи операцій, належне виконання котрих гарантує успішне вирішення відповідних завдань; описання методу (правил), що дозволяє використовувати метод широкому колу користувачів [201, с. 180].

На думку В. П. Бахіна, криміналістична методика – це система певних елементів, взаємозв’язаних та взаємозалежних, що має внутрішню структуру. Елементами цієї структури, на думку вченого, є криміналістичні (методичні) рекомендації, тобто науково обґрунтовані й апробовані практикою поради щодо організації розслідування, обрання та застосування техніко-криміналістичних засобів і криміналістичних прийомів, що відображають типове при розслідуванні злочинів певного виду [8, с. 51]. Г. А. Матусовський запропонував розглядати категорію «методика розслідування злочинів» у двох аспектах: по-перше, як процес розслідування злочинів, тобто специфічну діяльність уповноважених законом осіб, що здійснюється шляхом застосування засобів криміналістичної техніки, прийомів слідчої тактики, методів розслідування певних видів злочинів; по-друге, як систему відповідних криміналістичних рекомендацій. «Саме у взаємозв’язку цих двох напрямів – практичного і теоретичного, – визначав він, – методика розслідування злочинів виявляє своє призначення [96, с. 95].

Висловлена позиція відразу ж знайшла опонентів. Зокрема, В. А. Журавель зазначає: «Що ж до теоретичного напрямку, то тут заперечень немає, оскільки «методика розслідування злочинів» традиційно розглядається як суто наукова категорія. Водночас бажання розглядати категорію «методика розслідування злочинів» як синонім категорій «процес розслідування» або «діяльність по розслідуванню» суперечить положенням семантики та етимології, де методика розглядається як сукупність методів, прийомів,

операцій пізнання дійсності. Іншими словами, «методика» – це сукупність порад щодо найбільш ефективних шляхів здійснення діяльності, але це не є сама діяльність» [53, с. 57].

Отже, поняття криміналістичної методики розглядають у кількох площинах: як систему наукових положень (загальне); як програму розслідування злочину певного виду чи групи (окреме); як процес застосування цієї програми до специфіки розслідування конкретного злочину (одиничне) [139, с. 6]. Іншими словами, криміналістична методика є і розділом науки, і системою знань про «технологію розслідування злочинів», і власне цією «технологією», своєрідним алгоритмом (програмою) розслідування окремих видів злочинів. Це різні вияви та, певною мірою, складові криміналістичної методики [174, с. 57].

Розслідування – це певні правила діяльності слідчого, належне виконання яких при дотриманні вимог закону сприяє вирішенню завдань кримінального судочинства з найменшими затратами сил, засобів і часу. Підвищуючи інтелектуальний потенціал слідчого, застосування методики сприяє правильному висуненню версій, аналізу та використанню доказової інформації, прийняттю тактичних рішень тощо. Розслідування потребує узгодженого застосування значної кількості методів практичної діяльності. Вони розробляються, як правило, у межах криміналістики з використанням досягнень інших наук. Водночас ці методи не завжди відповідають потребам практики, інколи вони мають цілком теоретичний характер, їх неможливо застосувати при вирішенні конкретних завдань.

Набуття чинності КПК України 2012 року [85] поставило перед кримінальною процесуальною доктриною нові завдання, що пов'язано з теоретичним та прикладним переосмисленням ідеології застосування нових концептуальних новел і процесуальних інститутів кримінального процесуального законодавства. У цьому напрямі діяльності положення КПК України змушують по-новому розглядати окремі питання, які б здавалось на сьогодні є достатньо дослідженими у процесуальній науці. Зазначене стосується й застосування міжнародних правових стандартів та урахування практики

Європейського суду з прав людини у кримінальному процесі України, а також правозастосовної діяльності правоохоронних органів і суду [181, с. 6–7].

Тому, й не дивно, що розслідування такої технології ухилення від сплати податків, нажаль в умовах діяльності новоствореного БЕБ України викликає труднощі, позаяк кожен член організованої групи вчиняє окреме кримінальне правопорушення. Тому вчинений організованою групою комплекс дій містить систему окремих діянь підпорядкованого кримінального правопорушення, але не має вигляду закінченого. При розслідуванні організованої злочинної діяльності важливо довести наявність необхідного зв'язку між окремими діяннями-ланками, що, як показує слідчо-судова практика, досить непросто. За оцінками окремих практичних працівників правоохоронних органів, добре підготовлені багатоепізодні економічні злочини мають мало перспектив доведення їх до стадії судового розгляду [93, с. 79; 55, с. 76].

Складнощі в кримінальному провадженні, спричинені специфічним технологічним механізмом економічних злочинів, посилюються недостатністю криміналістичних розробок і заснованих на них практичних рекомендацій методичного характеру. Тому існує нагальна потреба не тільки у «видових» методиках розслідування кримінальних правопорушень, але й у комплексних методиках розслідування кримінальних правопорушень, що вичиняються в різних сферах господарської діяльності, у яких би були враховані зв'язки між окремими видами злочинів, що формують певну злочинну технологію. Ця думка базується на таких положеннях: 1) між кримінальними правопорушеннями, які утворюють певну технологію протиправної діяльності, існують закономірні зв'язки; 2) предмет доказування в таких кримінальних провадженнях є складним, його зміст зумовлений наявністю кількох взаємно пов'язаних злочинів; 3) слідчі ситуації початкового етапу розслідування зумовлюються наявними відомостями про особливості основного злочину та характер його зв'язку з підпорядкованими злочинами; 4) одні й ті самі джерела доказів (свідчення, документи) є спільними для комплексу злочинів; 5) одні й ті самі

слідчі дії є спільними для розслідування кількох злочинів, що становлять злочинну технологію.

Таким чином, вчення про технології протиправної діяльності виступають теоретичним підґрунтям для розроблення криміналістичних методик різного рівня – методик розслідування кримінальних правопорушень окремих видів й комплексних методик розслідування.

У криміналістиці широко використовується поняття технологій протиправної діяльності («злочинна технологія», «злочинна схема»), яке поєднує в собі певний комплекс кримінальних правопорушень (основні та підпорядковані). Спільним для цих категорій є те, що ними позначаються окремі аспекти одного й того ж об'єкта криміналістики, яким є кримінальна протиправна діяльність. Вчення про технології злочинної діяльності мають суттєвий вплив на побудову криміналістичної методики двох рівнів – методик розслідування кримінальних правопорушень окремих видів і комплексних методик розслідування у сфері господарської діяльності, оподаткування [174, с. 39]. Відтак, першим елементом таких методик виступає криміналістична характеристика [32, с. 54]. Не виключенням стала й методика розслідування як підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців.

На думку О. Н. Колесніченка, структура методики розслідування окремих видів злочинів має включати: криміналістичну характеристику; обставини, що підлягають встановленню; особливості порушення кримінальної справи; початкові слідчі дії й оперативно-розшукові заходи; типові слідчі ситуації, побудову версій і планування розслідування; тактику проведення окремих слідчих дій; профілактичні дії слідчого [68, с. 13].

Співставлення різних позицій щодо структури криміналістичної методики, зокрема щодо розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності та податкових кримінальних правопорушень, виявляють низку обставин.

Зокрема, у комплексних криміналістичних методиках розслідування

кримінальних правопорушень саме у сфері господарської діяльності виокремлюються такі структурні елементи:

1) криміналістична характеристика кримінального правопорушення (відомості про предмет протиправного посягання; способи підготовки, вчинення, приховування; обстановку та слідову картину вчинення; особу злочинця);

2) типові слідчі ситуації та версії початкового й наступного етапів розслідування, алгоритми їх розв'язання, планування розслідування;

3) особливості організації й тактики проведення комплексу процесуальних дій;

4) використання спеціальних знань під час призначення та проведення окремих видів судових експертиз [175, с. 113].

Варто погодитися з В. В. Тіщенком та В. П. Бахіним щодо неможливості визначення єдиної структури методики розслідування злочинів та стосовно того, що через криміналістичну методику реалізується криміналістична техніка та криміналістична тактика [79, с. 235; 174, с. 39]. Загальні положення методики включають дані вивчення закономірностей організації та проведення розслідування, понятійний апарат цього розділу науки, завдання й принципи, проблеми розвитку, питання класифікації злочинів, характеристику структури тощо; забезпечують системність окремих методик, їх наукову обґрунтованість та взаємозв'язок. Окремі методики сформовані на основі загальних положень та з урахуванням потреб детективної, слідчої практики.

Кожна окрема методика як певна програма розслідування має будуватись з урахуванням таких методологічних засад:

по-перше, предмет методики розслідування кримінальних правопорушень обумовлений особливостями криміналістичної характеристики (елементом, що більшою мірою визначає спрямування окремих методик, є спосіб вчинення злочину: адже виявлення нових способів підготовки, вчинення та приховування злочинів визначає потреби практики в оновленні методичних рекомендацій, що б враховували специфіку сучасних технологій злочинної діяльності);

по-друге, зміст кожної методики визначають особливості пошуково-пізнавальних процесів, що мають свою специфіку на різних етапах розслідування і кожний з них характеризується кваліфікаційними, процесуальними, оперативно-розшуковими, організаційно-управлінськими, профілактичними завданнями;

по-третє, в основі кожної методики розслідування кримінальних правопорушень – алгоритми й програми проведення слідчих і процесуальних дій, оперативно-розшукових заходів та їх комплексів (тактичних операцій), спрямованість і послідовність яких залежать від ситуацій розслідування [139, с. 326].

Такі структурні елементи мають концептуальне значення для формування методики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців.

Підводячи підсумки підрозділу зауважимо, що криміналістична методика як система наукових положень і розроблених на їх основі рекомендацій щодо встановлення факту кримінального протиправного діяння й подальшого розслідування кримінальних правопорушень на основі криміналістично значущих ознак спрямована на допомогу органам досудового розслідування, а саме детективам БЕБ України. Під час формування елементів розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців встановлюються різні специфічні закономірності, що визначають особливості виявлення, збирання, фіксації, дослідження та оцінки доказів; організацію й планування розслідування; тактику проведення СРД та заходів забезпечення кримінального провадження.

У результаті проведеного дослідження встановлено, що доказування в кримінальних провадженнях щодо підроблення документів, які подаються для державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, характеризується підвищеною складністю та багаторівневістю. Це зумовлено поєднанням документальних, електронних і організаційно-процедурних

елементів, а також активним використанням цифрових технологій у сфері державної реєстрації [187, с. 57].

Специфічність технологічного механізму економічних кримінальних правопорушень зумовлюють складнощі в кримінальному провадженні. Однак, в умовах недостатності криміналістичних розробок і заснованих на них практичних рекомендацій методичного характеру, діяльність слідчого щодо виконання завдань кримінального провадження передбачених ст. 2 КПК України мінімізована, у зв'язку з чим існує нагальна потреба у «видовій» методиці розслідування кримінальних правопорушень передбачених ст. 205-1 КК України, яка б врахувала злочинні технології щодо ухилення від сплати податків шляхом підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців.

Криміналістична методика розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців – це система наукових відомостей предмет якої обумовлений криміналістичною характеристикою про внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця, завідомо неправдивих відомостей, а також умисне подання для проведення такої реєстрації документів, які містять завідомо неправдиві відомості й розроблення на її основі праксеологічних рекомендацій розслідування, зміст якого визначають пошуково-пізнавальні процеси з урахуванням тактичних завдань, а спрямованість і послідовність проведення процесуальних дій залежить від ситуацій на початку розслідування.

1.2. Криміналістична характеристика підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців

Стан й умови протидії організованої та економічної злочинності, пов'язані з ними якісні зміни криміногенної ситуації у країні визначили для криміналістики низку нових завдань. Найбільш суттєво вони торкаються криміналістичної методики [9, с. 10].

І це не випадково, оскільки основним структурним елементом інформаційно-пізнавальної моделі криміналістичної методики, серцевиною її ретроспективного рівня є криміналістична характеристика кримінального правопорушення; саме цей розділ криміналістики найбільш обумовлений потребами судово-слідчої практики щодо пошуку та вдосконалення наукових засобів і методів розкриття та розслідування злочинів. Задоволення цих потреб і є головною метою криміналістики загалом, зумовлює тенденції внутрішнього розвитку цієї науки, визначає місце й роль у ній окремих теорій, зокрема криміналістичної класифікації, криміналістичного прогнозування, криміналістичної характеристики кримінальних правопорушень та ін.

Водночас певне «відставання» науково-методичних рекомендацій від нагальних потреб практики пояснюють відсутністю належних теоретичних досліджень саме в галузі криміналістичної методики. Криміналістичний аналіз кримінальне правопорушення, який раніше здійснювали з метою розроблення прикладних рекомендацій щодо розслідування, фактично перетворився на безсистемне зведення кримінально-правових, кримінологічних і кримінальних процесуальних аспектів характеристики окремих діянь [7, с. 8].

Наявність диспропорцій між запитами практики й науковими розробками неодноразово підтверджували вчені-криміналісти. Так, С. С. Чернявський зазначає, що у ситуації, яка склалася, частково «винні» й самі практичні працівники. На думку вченого, перешкодою на шляху впровадження криміналістичних рекомендацій у слідчу практику є консервативні стереотипи,

що склалися в царині правоохоронної діяльності. «Практика стихійно протидіє нововведенням, – констатував він, – намагаючись зберегти звичний статус-кво, звичний спосіб дій. Цьому сприяють і сформовані стереотипи мислення слідчих та оперативних працівників. Небажання і деякою мірою побоювання нового, незвичного прикриваються іронічним ставленням до рекомендованих новинок. Корені цього негативного ставлення різноманітні. Це може бути результатом професійної деформації, втрати інтересу до своєї професії. Дається у знаки й конформізм молодих слідчих, які потрапили під вплив «заражених» цією байдужістю старших колег» [199, с. 517; 198, с. 140].

Незважаючи на те, що традиційна структура криміналістичної методики є апробованою в науці, її не можна визнати оптимальною, оскільки в ній далеко не завжди відбувається зв'язок між структурними елементами. Скажімо, відомості щодо криміналістичної характеристики кримінальних правопорушень не враховують при висвітленні питань з організації розслідування, насамперед при визначенні типових версій, або, навпаки, якщо типові версії й називають, то без посилань на відповідні дані, що відображені у криміналістичній характеристиці.

Отже, удосконалення криміналістичної методики як системи знань й окремого розділу криміналістики має відбуватись через узагальнення та філософське осмислення накопиченого емпіричного матеріалу, пізнання наукових фактів, що належать як до протиправної діяльності, так і до сфери протидії злочинності. У зв'язку з цим, набувають особливого значення питання щодо удосконалення існуючих й формування нових методик розслідування окремих видів (груп) кримінальних правопорушень; застосування деяких теоретичних концепцій як підґрунтя для формування та вдосконалення методик розслідування (передусім, концепції криміналістичної характеристики злочинів); уніфікації поглядів вчених на структуру криміналістичної методики, характеристику її елементів; викладення цих положень у найбільш доступній для сприйняття й використання формі. Аналізуючи питання методики виключно важливе значення для розслідування мають знання про: способи підготовки,

вчинення, приховування кримінального правопорушення; умови, у яких вони вчиняються,; особливості обстановки та особи злочинця; зв'язок окремого кримінального правопорушення з іншими кримінальними протиправними діяннями, що не тягнуть кримінального покарання тощо.

Характеристика – один із прийомів ознайомлення з предметом, суть якого полягає у виявленні відмінних його якостей і властивостей, що мають певне значення [23, с. 1195]. Характеристику як логічний прийом застосовують у різних сферах життя, у різних науках. Широкого поширення вона дістала і в криміналістиці. Хоча більшість базових підручників поняття та зміст криміналістичної характеристики злочинів не розкривають. Здебільшого про ці питання автори навіть не згадують, що певним чином ускладнює теоретичне сприйняття цієї категорії більшістю молодих учених і практичних працівників.

Відомо, що термін «криміналістика характеристика злочинів» уперше потрапив до наукового обігу 1967 р. завдяки праці О. Н. Колесніченка, який надав поняття «загальній характеристиці злочину» як системи відомостей (інформації) про криміналістично значущі ознаки злочинного діяння, яка відображає закономірні зв'язки між ними і сприяє побудові й перевірці слідчих версій у розслідуванні конкретних злочинів [67, с. 234; 69, с. 35]. У такий спосіб поняття криміналістичної характеристики кримінальних правопорушень сформувалося в межах методики розслідування окремих видів і розглядалося як інформаційна модель.

Погляди на сутність, місце та значення криміналістичної характеристики у криміналістичній літературі висловлювались прямо протилежні: від відведення їй ролі загальної криміналістичної теорії, криміналістичного вчення і на цій підставі віднесення її до методологічних основ криміналістики – до повного заперечення необхідності й доцільності розгляду цієї категорії як «криміналістичного пережитку» [106, с. 182]. Як зазначає А. Ф. Волобуєв, тому криміналістичну характеристику почали використовувати як перший елемент кожної окремої методики розслідування, як її інформаційна основа. До того часу

– приблизно до 70-х років ХХ ст. – цю функцію виконував перелік обставин, що підлягали доказуванню у справах про злочини певного виду [32, с. 46].

Дискусії, що точилися навколо «криміналістичної характеристики», не втихають і дотепер. Так, сьогодні відсутня єдність щодо поняття, значення і місця вказаної категорії в системі криміналістики. Скажімо, В. А. Журавель такий структурний елемент охарактеризував як модель типових ознак певного виду (групи) злочинів; систему узагальнених даних (відомостей) про типові криміналістично значущі ознаки злочинів [52, с. 74]; А. Ф. Волобуєв як наукові положення окремої методики розслідування, що є системою відомостей про елементи механізму злочину; наукову категорію, у якій описані типові ознаки і властивості події злочину [32, с. 42]; В. Ю. Шепітько як відправний елемент у структурі окремих методик розслідування злочинів; ідеальну сукупність криміналістично значущих елементів та закономірностей вчинення конкретного злочину; систему відомостей про кримінально значущі ознаки злочинів певного виду, яка відображає закономірні зв'язки між ними і слугує для побудови та перевірки слідчих версій у розслідуванні злочинів [106, с. 182]; М. В. Салтевський як інформаційну модель, що являє собою якісно-кількісну систему опису типових ознак конкретного виду (групи) злочинів, а також видова модель, яка дозволяє прогнозувати, будувати найбільш обґрунтовані версії щодо обставин конкретної події (особи, способу вчинення злочину, засобів злочину та іншого)» [143, с. 151]; М. І. Скригонюк як комплексу наукових положень, рекомендацій, прийомів, методів, щодо ефективного розкриття і розслідування злочинів, на основі їх кримінально-правових ознак та процесуальних, організаційно-управлінських, психологічних особливостей [145, с. 76].

В контексті предмету дослідження, як зазначає В. В. Лисенко, це певною мірою прогноз визначення найбільш ефективних засобів виявлення (розкриття) та розслідування злочинів [86, с. 45].

Принципова новизна криміналістичної характеристики злочинів, на думку В. П. Бахіна, полягає в тому, що, по-перше, в систему даних про злочин включено лише суттєві ознаки (не будь-які, не однакові для всіх видів злочинів,

а лише ті, що в рамках певного виду чи групи здатні сприяти розкриттю та розслідуванню); по-друге, ці дані «спрацьовують» лише через виявлені їх закономірні зв'язки [7, с. 9]. Практично, це полягає в тому, що під час розслідування конкретного виду злочину, співставлення наявних даних із системою узагальнених відомостей про інші злочини цього виду дадуть змогу виявити спільні ознаки й на цій основі визначити – чим характеризуються невідомі обставини.

Однак, варто погодитися з С. С. Трачем, що криміналістична характеристика кримінальних правопорушень це: (а) сукупність даних (відомостей), інформація про кримінальні правопорушення, які характеризуються, і певні, пов'язані із ними явища, (б) сукупність (система) ознак властивостей, слідів, взаємозв'язків, (в) інформація, що має криміналістичне значення, (г) характеристика конкретного, реального кримінального правопорушення і наукова абстракція двох рівнів, яка виділяє типові ознаки певних категорій кримінальних правопорушень (видів і груп) і кримінальних правопорушень взагалі, (д) важливий елемент окремої методики [178, с. 55].

Грунтовне дослідження криміналістичної характеристики підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців – це інформаційно-пізнавальна модель, яка містить дані про криміналістично значущі елементи початкового та наступного етапів досудового розслідування з метою виконання завдань кримінального провадження передбачених ст. 2 КПК України [85]. Криміналістичні рекомендації є важливим інструментарієм суб'єктів сторони обвинувачення, що залученні до кримінального провадження – своєрідним алгоритмом дій у типових слідчих ситуаціях [80, с. 570].

Елементами криміналістичної характеристики підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців є:

- 1) предмет протиправного посягання;

- 2) способи вчинення;
- 3) слідова картина;
- 4) відомості про особу правопорушника.

На нашу думку, вказані чотири елементи найбільш точно розкривають зміст криміналістичної характеристики в процесі розробки методики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців.

1.2.1. Предмет протиправного посягання

Специфіка предмета кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності пов'язана зі способом та обстановкою їх вчинення, особою злочинця та іншими елементами механізму кримінального правопорушення, що відображається у криміналістичних характеристиках окремих їх видів (груп). Саме ці властивості предмета мають принципово важливе значення для окремих методик розслідування. Як зазначає А. Ф. Волобуєв, предмет злочинів у сфері економіки визначає не лише багаторазове зростання матеріальної шкоди від таких злочинів, а й обумовлює їх підвищену організованість, специфічні способи підготовки, вчинення і приховання, їх сліди, а також форми і засоби протидії правоохоронним органам. Ці чинники ускладнюють розслідування розкрадань, учинених з використанням фінансово-господарських механізмів, у порівнянні зі «звичайними» таємними чи відкритими формами заволодіння чужим майном [35, с. 40].

Сьогодні, законодавством встановлений порядок державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, порядок легітимного документообігу, наповнення бюджетів різного рівня, облік зареєстрованих осіб – підприємців та ін. Відповідно до Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» така реєстрація проводиться за

місцезнаходженням юридичної особи або за місцем проживання фізичної особи – підприємця [121].

Відповідно до змісту ст. 205-1 КК України та ст. 24 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» вбачається, що предметом протиправного посягання можуть бути такі документи:

1) заповнена реєстраційна картка на проведення державної реєстрації юридичної особи, до якої може бути подана як додаток заява щодо обрання юридичною особою Спрощеної системи оподаткування та/або реєстраційна заява про добровільну реєстрацію як платника податку на додану вартість за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику;

2) примірник оригіналу (ксерокопію, нотаріально засвідчену копію) рішення засновників або уповноваженого ними органу про створення юридичної особи у випадках, передбачених законом;

3) два примірники установчих документів (у разі подання електронних документів - один примірник);

4) документ, що засвідчує внесення реєстраційного збору за проведення державної реєстрації юридичної особи; у разі подання електронних документів для проведення державної реєстрації юридичної особи підтвердженням внесення плати за проведення державної реєстрації юридичної особи є примірник електронного розрахункового документа;

5) у випадках, що передбачені законом, крім документів, які передбачені ч. 1 ст. 24 цього Закону, додатково подається (надсилається) копія рішення до Антимонопольного комітету або Кабінету Міністрів України про надання дозволу на узгоджені дії або на концентрацію суб'єктів господарювання;

6) у разі державної реєстрації фермерського господарства крім документів додатково подається копія Державного акта на право приватної власності засновника на землю, або копія Державного акта на право постійного користування землею засновником, або копія договору про право користування

землею засновником, зокрема на умовах оренди;

7) у разі державної реєстрації юридичної особи, засновником (засновниками) якої є іноземна юридична особа, додатково подається документ про підтвердження реєстрації іноземної особи в країні її місцезнаходження, зокрема витяг із торговельного, банківського або судового реєстру;

8) якщо документи для проведення державної реєстрації юридичної особи подаються засновником останньої, додатково пред'являється його паспорт громадянина України або паспортний документ іноземця, якщо особою, уповноваженою засновником (засновниками) юридичної особи, - пред'являється її паспорт громадянина України або паспортний документ іноземця та надається документ, що засвідчує її повноваження, а в разі подання електронних документів документ, що засвідчує повноваження цієї особи, в електронній формі залучається до вищезгаданих документів [109, с. 786-787].

Наприклад, *ОСОБА_4 за грошову винагороду, маючи умисел, спрямований на внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, завідомо неправдивих відомостей, а також подання для проведення такої реєстрації документів, які містять завідомо неправдиві відомості, посягаючи на встановлений законодавством України порядок здійснення підприємницької діяльності та державної реєстрації СПД, за попередньою змовою з невстановленою слідством особою на ім'я ОСОБА_6, у вересні 2020 року здійснив внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи: ТОВ «Ника Агротрейд» (ТОВ «Ника Трейд») (код ЄДРПОУ 43818728) завідомо неправдивих відомостей, які у подальшому подав разом з невстановленою слідством особою на ім'я ОСОБА_6 державному реєстратору. Так, не маючи мети щодо реального здійснення фінансово-господарської діяльності, на початку вересня 2020 року ОСОБА_4, перебуваючи у місті Одеса, точну адресу слідством не встановлено, в денний час доби, з корисливих мотивів, з метою отримання грошової винагороди, вступив у змову із невстановленою особою на ім'я ОСОБА_6 та надав згоду останньому*

zareєструвати на своє ім'я ТОВ «Ника Агротрейд» (ТОВ «Ника Трейд») (код ЄДРПОУ 43818728). Під час даної зустрічі, вищевказані особи домовились про надання ОСОБА_4 необхідних для державної реєстрації юридичної особи документів, а саме: паспорту громадянина України ОСОБА_4 та реєстраційного номеру облікової картки платника податків (ідентифікаційного коду) останнього. Після цього, невстановлена досудовим слідством особа на ім'я ОСОБА_6, отримавши від ОСОБА_4 вказані документи, за невстановлених обставин, забезпечила виготовлення документів ТОВ «Ника Агротрейд» (ТОВ «Ника Трейд») (код ЄДРПОУ 43818728), які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичних осіб і які містили завідомо неправдиві відомості [152].

Також, 04 лютого 2019 року у денний час доби ОСОБА_3, перебуваючи у приміщенні, яке розташоване за адресою: м. Київ, вул. Васильківська, 2, де здійснювала діяльність приватний нотаріус Київського міського нотаріального округу ОСОБА_5, діючи умисно з корисливих мотивів за вказівкою невстановленої досудовим розслідуванням особи, внесла завідомо неправдиві відомості в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, а саме у акт приймання-передачі часток і одноосібного рішення учасника від 04.02.2019 в частині придбання нею частки в статутному капіталі ТОВ «Мікленд» (код ЄДРПОУ 41625148), зміни місця знаходження товариства, призначення її директором та проведення державної реєстрації змін [155].

Тут варто наголосити на ідентифікації осіб і перевірці дотримання дозвільних умов. Вирішення цих проблем повинно бути розподілено між органами нотаріату, державної реєстрації та власниками відповідних баз даних. Необхідно розробити механізми взаємодії Державної податкової служби, Бюро економічної безпеки, Мін'юсту та інших центральних органів виконавчої влади – власників спеціальних інформаційних систем чи документальних баз даних щодо запобігання таким кримінальним правопорушенням ще на стадії подання документів.

Зазначені пропозиції можуть бути вирішені тільки шляхом інформаційної інтеграції на державному рівні, тобто створення відомчих електронних баз даних, в тому числі і конфіденційних даних, їх взаємодія «on line», широке використання інших високих інформаційних технологій [20, с. 56].

Численні протести щодо реєстрації і обліку в податкових органах від підприємців пов'язані саме з такими явками, а не вимогами до довіреної особи подавати всі паспорти засновників та службових осіб. За кордоном в таких процедурах немає необхідності, оскільки відповіді на всі питання можна отримати з державних баз даних про фізичних осіб без їх участі. У зв'язку з наведеним необхідно посилити відповідальність нотаріусів, які зобов'язані при посвідченні підписів перевіряти приналежність паспортів особам, які засновують юридичні особи, крім того, відповідальність органів, які зобов'язані вилучати паспорти померлих осіб, а також осіб, які направляються в місця ув'язнення [19, с. 75].

Основними механізмами запобігання створенню підприємств на основі недостовірної інформації з метою ухилення від сплати податків слід вважати:

- проведення ретельної перевірки достовірності даних на дореєстраційному етапі, зокрема в нотаріальних установах, з одночасним запровадженням кримінальної відповідальності для нотаріусів;
- пріоритетне впровадження та використання автоматизованих державних баз даних, насамперед Єдиної державної автоматизованої паспортної системи, із забезпеченням до них оперативного доступу;
- протидію використанню завищених або «дутих» статутних капіталів суб'єктів господарювання шляхом запровадження інституту оцінювачів майна та майнових прав.

Відповідні заходи повинні реалізовуватися органами державної влади, наділеними чинним законодавством відповідними повноваженнями. Ефективність боротьби з фіктивним підприємництвом значною мірою залежить від злагодженої співпраці між цими органами.

Крім того, не передбачено ніякої відповідальності (кримінальної чи

адміністративної) за підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців:

керівників неприбуткових установ (організацій);

керівників легальних СПД (контрагентів), які умисно користуються послугами фіктивних фірм, що укладають фіктивні угоди;

фізичних осіб СПД з організаційно-правовою формою індивідуального підприємництва

1.2.2. Способи вчинення злочину

Кримінальний процесуальний аспект способу визначається завданнями щодо виявлення та розслідування кримінальних правопорушень, установлення обставин, що входять до предмета доказування (ст. 91 КПК України) [85]. Підставою для формування криміналістичного поняття способу є відповідні положення матеріального права, вчення про сліди та слідоутворення, а також узагальнення матеріалів слідчої та судової практики [70, с. 6].

У сучасній криміналістиці спосіб злочину розглядається як детермінована особистістю суб'єкта, предметом посягання (зокрема жертвою) і зовнішньою обстановкою система дій суб'єкта, спрямована на досягнення злочинної мети. А ось формування способу злочину відбувається переважно під впливом мети і мотиву злочину. Саме наявність у злочинця певних потреб визначає те, як ці потреби можуть бути задоволені. Треба зазначити, що таке розуміння способу злочину орієнтоване на вчинення умисних злочинів там, де існує вчинення суб'єктом певних дій. Способом же злочинів, що вчиняються шляхом бездіяльності, вважається невиконання (або неналежне виконання) певних дій, які особа була зобов'язана виконувати [32, с. 18].

Під способом вчинення злочину В. В. Лисенко діяння, що є сукупністю мотивованих, цілеспрямованих і необхідних дій, обумовлених обстановкою та засобами вчинення злочину та виконуваних винуватим для досягнення

поставлених завдань [92, с. 8]. У свою чергу, М. В. Салтевський під ним розуміє комплекс причинно і функціонально пов'язаних довільних (і частково мимовільних) цілеспрямованих дій злочинця [143, с. 421].

Перш ніж розглянути способи вчинення кримінального правопорушення передбаченого ст. 205-1 КК України, варто наголосити, що під створенням суб'єкта підприємницької діяльності слід розуміти вчинення дій, результатом яких стає юридичне заснування нової, раніше не існуючої організації, яка переслідує мету одержання прибутку. До таких дій належать, зокрема, розробка і прийняття установчих документів, проведення підписки на акції створюваного акціонерного товариства, подання установчих та інших необхідних документів державному реєстратору, власне державна реєстрація комерційної юридичної особи. Визначаючи момент закінчення правопорушення, слід виходити з того, що юридична особа вважається створеною з дня її державної реєстрації. Підставою для взяття юридичної особи на облік в органах статистики, державної податкової служби, Пенсійного фонду України, фондів соціального страхування є надходження до цих органів повідомлення державного реєстратора про проведення державної реєстрації юридичної особи та відомостей з відповідної реєстраційної картки. Свідоцтво про державну реєстрацію суб'єкта господарювання та копія документа, що підтверджує взяття на облік в органах державної податкової служби, є підставою для відкриття рахунків в установах банків. Отже, такі дії, як постановка на облік у податкових та інших фіскальних органах, відкриття банківських рахунків і отримання дозволу на виготовлення штампів і печаток, хоч і необхідні для повноцінного функціонування комерційної юридичної особи, знаходяться поза межами кримінально-правового поняття «створення юридичної особи - суб'єкта підприємницької діяльності» [107, с. 216].

До юридичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності належать, зокрема, підприємства, які створюються для здійснення підприємництва, та об'єднання таких підприємств (асоціації, корпорації, консорціуми тощо), господарські товариства (акціонерні, з обмеженою та додатковою

відповідальністю, повні, командитні), виробничі кооперативи, селянські (фермерські) господарства.

Утворення фіктивних некомерційних юридичних осіб (наприклад, підприємств, призначених для здійснення некомерційного господарювання), що має на меті прикриття протиправної діяльності, за наявності для цього підстав повинно розглядатись як готування до відповідного кримінального правопорушення (наприклад, до шахрайства при обтяжуючих обставинах, контрабанди).

Придбання суб'єкта підприємницької діяльності означає набуття права власності на майно юридичної особи як у цілому, так і в тій частині, яка дозволяє фактично керувати діяльністю даного підприємства, впливати на прийняття рішень його керівних органів (купівля контрольного пакета акцій акціонерного товариства, придбання майна підприємства, яке приватизується, передача власником права власності на майно приватного підприємства іншій особі, зміна складу учасників суб'єкта підприємництва, заснованого на колективній формі власності).

Не може визнаватись придбанням суб'єкта підприємницької діяльності одержання за плату чи з інших підстав у користування установчих документів юридичної особи, її печатки або штампу та здійснення господарської діяльності від імені такого суб'єкта [191, с. 276].

Стаття 205-1 КК України передбачає відповідальність за внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця, завідомо неправдивих відомостей, а також умисне подання для проведення такої реєстрації документів, які містять завідомо неправдиві відомості [82].

За ті самі дії, вчинені повторно або за попередньою змовою групою осіб, або службовою особою з використанням свого службового становища також передбачена юридична відповідальність, але вже більш суворою санкцією.

З метою доведення вини з боку підприємств реального сектору економіки щодо вчинення умисного ухилення від сплати податків та надання даним

діянням правильної кваліфікації необхідно, в тому числі, довести вину осіб, які створили/перереєстрували суб'єкт господарювання шляхом підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців.

Наприклад, з метою досягнення своєї незаконної мети, ОСОБА_4, разом з невстановленою досудовим розслідуванням особою на ім'я ОСОБА_6, 15 вересня 2020 р., у денний час доби (точний час не встановлено), прибув до приватного нотаріуса Одеського міського нотаріального округу ОСОБА_7, що у м. Одесі (точну адресу досудовим розслідуванням не встановлено) для підписання заздалегідь підготовлених невстановленою особою документів. Разом із цим, ОСОБА_4, на виконання злочинної змови із невстановленою особою на ім'я ОСОБА_6, достовірно усвідомлював, що вносить завідомо неправдиві відомості у документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації, проте, діючи з корисливих мотивів, що полягали в отриманні ним грошової винагороди за вчиненні дії, діючи умисно, з метою укриття відомостей щодо реального місцезнаходження ТОВ «Ника Агротрейд» (ТОВ «Ника Трейд») (код ЄДРПОУ 43818728) склав Рішення №1 єдиного засновника Товариства з обмеженою відповідальністю «Ника Агротрейд» (основний вид діяльності: діяльність посередників у торгівлі сільськогосподарською сировиною, живими тваринами, текстильною сировиною та напівфабрикатами), у якому в п. 2 розділі «Вирішив» вказав: «Визначити місцезнаходження Товариства з обмеженою відповідальністю «Ника Агротрейд» за адресою: 65125, м. Одеса, вул. Єврейська, буд. 24», що не відповідало дійсності та фактичної відсутності зазначеного підприємства за даною адресою [152].

Крім того, кваліфікуючи дії підозрюваних, необхідно враховувати, що злочини, передбачені ст. 205-1 КК України, мають формальний склад. Законодавцем не включені суспільно небезпечні наслідки до диспозиції ст. 205-1 КК України як обов'язкова ознака об'єктивної сторони, що дає підстави

вважати цю категорію злочинів закінченими з моменту вчинення будь-якої із зазначених дій:

– внесення до документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців завідомо неправдивих відомостей;

– подача для державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців документів, до яких внесені завідомо неправдиві відомості.

Але, у контексті зазначеного, доцільно пам'ятати про існування презумпції невинуватості та добровільну відмову при незакінченому кримінальному правопорушенні (ст. 17 КК України), детально з'ясовуючи ці питання під час допитів підозрюваних та інших учасників кримінального провадження. Дії підозрюваних необхідно кваліфікувати залежно від отриманих під час досудового розслідування фактичних даних, які містяться саме в матеріальних джерелах доказів, основними з яких є документи, подані для проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців.

Добровільна відмова при незакінченому кримінальному правопорушенні (злочині, кримінальному проступку) – припинення особою готування до кримінального правопорушення або припинення дій (бездіяльності), безпосередньо спрямованих на вчинення кримінального правопорушення, якщо особа усвідомлювала можливість доведення кримінального правопорушення до кінця (ч. 1 ст. 17 КК України) [82].

Таким чином, до способів вчинення злочинних дій передбачених ст. 205-1 КК України слід віднести:

1) внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця, завідомо неправдивих відомостей. Внесення до документів неправдивих відомостей означає практичне включення до тексту інформації, яка повністю або частково не відповідає дійсності. При цьому форма документа та всі його реквізити відповідають необхідним вимогам. Повна або часткова зміна змісту документа чи його реквізитів, проте не шляхом внесення до нього

неправдивих відомостей, а здійснення виправлень, підчисток, дописування чи інших подібних методів. Тобто, це є свого роду протилежною дією стосовно внесення до документа неправдивих відомостей, оскільки неправдиві відомості у цьому випадку до документа не вносяться, а виправляються або знищуються відомості, що вже є у документі та відповідають дійсності [81, с. 34]. Наприклад, ОСОБА_4, перебуваючи 05.06.2018, 21.06.2018 та 06.02.2019 у приміщенні приватного нотаріуса Харківського міського нотаріального округу Харківської області ОСОБА_6, розташованому за адресою: м. Харків, вул. Чернишевська, 45-а, тобто на території Київського району м. Харкова та 19.02.2019 перебуваючи у приміщенні приватного нотаріуса Харківського міського нотаріального округу ОСОБА_7, розташованого за адресою: м. Харків, вул. Отакара Яроша, 18, тобто на території Дзержинського району м. Харкова, діючи умисно та свідомо, за попередньою змовою групою осіб, усвідомлюючи протиправний характер своїх дій, а також той факт, що він не буде формувати статутний капітал товариств, здійснювати керівництво підприємствами, вести їх господарську діяльність та бути їх керівником, керуючись корисливим мотивом, засвідчив своїм підписом заздалегідь підготовлені невстановленими слідством особами проекти установчих та реєстраційних документів, які відповідно до закону необхідні для проведення державної реєстрації змін до відомостей про юридичну особу: ТОВ «Востокторгмаш» (код 41971336) діюча назва «Тайфунстор», ТОВ «Левнек Інвестментс» (код 42257812), ТОВ «Адмінікс» діюча назва «ІТГО Україна» та ТОВ «Компанія Інвест-Маркет» діюча назва «Агрокомпани плюс» (код 38811757), чим здійснив внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації (перереєстрації), завідомо неправдивих відомостей, які на підставі виписаної ОСОБА_4 довіреності, 06.06.2018, 21.06.2018, 07.02.2019 та 21.02.2019 подані до Департаменту реєстрації Харківської міської ради (м. Харків, майдан Конституції, 7), для проведення державної реєстрації змін до установчих документів юридичної особи: ТОВ «Востокторгмаш» діюча назва «Тайфунстор, ТОВ «Левнек

Інвестментс», ТОВ «Адмінікс» діюча назва «ІТГО Україна» та ТОВ «Компанія Інвест-Маркет» діюча назва «Агрокомпани плюс», на підставі яких 07.06.2018, 21.06.2018, 07.02.2019, 08.02.2019 та 21.02.2019 державним реєстратором здійснено державну реєстрацію змін до установчих документів юридичної особи ТОВ «Востокторгмаш» (діюча назва «Тайфунстор»), ТОВ «Левнек Інвестментс», ТОВ «Адмінікс» діюча назва «ІТГО Україна» та ТОВ «Компанія Інвест-Маркет» діюча назва «Агрокомпани плюс», щодо зміни найменування юридичної особи, зміни місцезнаходження юридичної особи, зміни керівника або відомостей про керівника юридичної особи, зміни складу засновників (учасників) юридичної особи, про що в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань 07.06.2018 внесено запис № 14801050001076099, 21.06.2018 внесено запис № 14801020000077258, 07.02.2019 внесено запис № 14801070002075646, 08.02.2019 внесено запис № 14801050003075646 [154];

2) умисне подання для проведення реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця документів, які містять завідомо неправдиві відомості. Наприклад, встановлено, що ОСОБА_4, на прохання невстановленої досудовим розслідуванням особи на ім'я ОСОБА_6, за винагороду в розмірі 3000 грн, погодилась зареєструватись як фізична-особа підприємець із зазначенням в реєстраційних документах адреси свого місця проживання, зазначити види діяльності згідно з КВЕД 46.90 (Неспеціалізована оптова торгівля), 46.31 (Оптова торгівля фруктами й овочами), 02.30 (Збирання дикорослих недеревних продуктів), а також відкрити розрахунковий рахунок фізичної особи-підприємця ОСОБА_4 та отримати електронний ключ до рахунку, який передати цій же особі на ім'я ОСОБА_6.

В подальшому, ОСОБА_4, достовірно знаючи, що здійснювати підприємницьку діяльність за вказаною адресою, в тому числі за обраними видами діяльності згідно КВЕД, не буде, реалізуючи злочинний умисел, направлений на внесення завідомо неправдивих відомостей у документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації фізичної

особи-підприємця, перебуваючи 30.05.2018 в приміщенні Управління державної реєстрації юридичного департаменту Львівської міської ради, що знаходиться за адресою: АДРЕСА_2, внесла неправдиві відомості в реєстраційні документи фізичної особи-підприємця ОСОБА_4 (код НОМЕР_1), а саме: в заяву про державну реєстрацію фізичної особи-підприємця від 30.05.2018 та в заяву про застосування спрощеної системи оподаткування від 30.05.2018, вказавши фактичне місце провадження господарської діяльності фізичної особи-підприємця: АДРЕСА_1, а також зазначила види діяльності згідно з КВЕД 46.90 (Неспеціалізована оптова торгівля), 46.31 (Оптова торгівля фруктами й овочами), 02.30 (Збирання дикорослих недеревних продуктів) та подала їх Державному реєстратору для державної реєстрації фізичної особи-підприємця. На підставі вказаних документів, 30.05.2018 Державним реєстратором проведено державну реєстрацію ФОП ОСОБА_4, про що в Єдиному державному реєстрі зроблено запис за № 24150000000089806.

Крім цього, ОСОБА_4 відкрила АТ АКБ «Львів» розрахунковий рахунок фізичної особи-підприємця ОСОБА_4 та отримала електронний ключ до рахунку, який передала невстановленій досудовим розслідуванням особі на ім'я ОСОБА_6. [151];

3) складання документів державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця – це повне виготовлення документа, який містить інформацію, що не відповідає дійсності. При цьому форма та реквізити документа відповідають необхідним вимогам. Наприклад, усвідомлюючи протиправний характер дій, запропонованих невстановленою особою, ОСОБА_3, перебуваючи у скрутному матеріальному становищі, діючи з корисливих мотивів та не маючи у дійсності наміру здійснювати господарську діяльність, погодився на таку незаконну пропозицію, вступивши таким чином у попередню змову із зазначеною особою і до початку злочину домовився про спільне його вчинення. Реалізуючи спільний з невстановленою особою злочинний умисел, направлений на внесення завідомо неправдивих відомостей у документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної

реєстрації юридичної особи, а також умисного подання для проведення такої реєстрації документів, які містять завідомо неправдиві відомості, ОСОБА_3 через декілька днів надав згаданій невстановленій особі копію власного паспорту громадянина України серії НОМЕР_1, виданого 20 березня 2012 року Дніпровським РУ ГУ МВС України в м. Києві та реєстраційного номеру облікової картки платника податків НОМЕР_2, необхідні для складання документів, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи. Отримавши дані документи, невстановлена особа, реалізуючи спільні з ОСОБА_3 злочинні наміри, у вересні 2019 року, у невстановленому місці та за невстановлених обставин забезпечила виготовлення у встановленій законом формі проектів документів, необхідних для проведення державної реєстрації ТОВ «Оріджин Білд», а саме установчих та реєстраційних документів щодо придбання ОСОБА_3 вказаного СПД, які містили завідомо неправдиві відомості про мету і предмет діяльності підприємства, його місцезнаходження, розмір майнового внеску до статутного капіталу тощо, а саме: акт приймання передачі частки в статутному капіталі ТОВ «Оріджин Білд», код ЄДРПОУ 42927984 від 09.09.2019 року; Статут ТОВ «Оріджин Білд», нова редакція, ідентифікаційний код юридичної особи 42927984, затверджений рішенням єдиного учасника ТОВ «Оріджин Білд» (рішення №09/09/19 від 09.09.2019), а також рішення №09/09/19 єдиного учасника ТОВ «Оріджин Білд» код ЄДРПОУ 42927984 від 09.09.2018 [156];

4) видача неправдивих документів, що посвідчують державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи – підприємця. Доказами фіктивності конкретного підприємства можуть визнаватися, зокрема: реєстрація підприємства на підставну особу, за підробленими, втраченими, позиченими або викраденими документами, померлих осіб, за вигаданою юридичною адресою; внесення в установчі документи неправдивих даних про засновників і керівників підприємства або про інші обставини; залучення до протиправної діяльності у формі призначення на посаду керівника реально існуючого громадянина із специфічним соціальним статусом (малозабезпечені, психічно хворі тощо);

відсутність ознак діяльності фірми, зазначеної в установчих документах; короткий термін існування підприємства (як правило, не перевищує одного податкового періоду, що зводить нанівець можливість контролю за його діяльністю; звідси і відповідна термінологія: фірми-одноденки, квартальні фірми, проліски тощо); відсутність руху коштів підприємства на його банківських рахунках або, навпаки, занадто великий обсяг фінансових операцій на банківських рахунках підприємства, яке нещодавно зареєструвалось

Загалом, варто зауважити, що законодавство України й не конкретизує способи ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) [94, с. 109], у зв'язку з чим не існує систематизованих способів за ст. 212 та 205-1 КК України. Однак, на думку В. В. Лисенка, спосіб вчинення кримінального протиправного діяння передбаченого ст. 212 КК України, визначається як сукупність дій платників податків, спрямованих на порушення вимог податкового законодавства з метою заниження об'єктів оподаткування та загалом податкових платежів до бюджетів і державних цільових фондів [91, с. 18] шляхом створення СПД, що може бути пов'язане із підробленням документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців.

Якщо звернути увагу на способи підробки документів, то варто зазначити, що жодна захисна ознака документа не може бути універсальною і гарантувати захист від декількох передбачуваних видів підробки, тому при виробництві використовують збалансований комплекс елементів захисту, щоб відтворення документа було принаймні економічно не вигідним. Як правило, для правопорушника є практично неможливим завдання точного відтворення усього захисного комплексу, тому на фальшивках такі захисні ознаки відтворюються лише частково. Інші або відсутні, або імітуються з використанням спрощених технологій. Справжніми документами є ті, що виготовлені уповноваженим підприємством-виробником, у відповідності зі встановленою формою, зміст яких відповідає дійсності [135, с. 31].

Способи підробки документів – це система дій, направлених на виготовлення нового документа або внесення змін у справжній, із застосуванням технічного обладнання, матеріалів, використанням умінь та навичок підроблювача. Підроблені документи поділяють на: 1) повністю підроблені, тобто повністю фальшиві документи; 2) частково підроблені – справжні документи, у які внесені будь-які зміни, що впливають на їх зміст.

Комплексне застосування спеціальних знань у криміналістичній ідентифікації особи та дослідженні документів створює передумови для підвищення ефективності та надійності судово-експертної діяльності, забезпечення правової безпеки громадян і державних інституцій та протидії сучасним загрозам у сфері кримінальної юстиції [5, с.737].

Аналізуючи експертну практику, можна зазначити, що основними способами повної підробки документів є: повна підробка за допомогою оригінальних способів (іноді їх називають «політичними підробками»); повна підробка з використанням допоміжних засобів; повна підробка за зовнішнім виглядом. Часткову підробку документів зазвичай здійснюють шляхом: зміни змісту документа за допомогою технічних (механічних) засобів, за допомогою хімічних речовин (травлення, змивання); заміни фрагментів документів (фотографій, окремих реквізитів, заміна аркушів) тощо [12, с. 10].

Повна підробка за допомогою оригінальних способів зустрічається не часто, так як потребує від підроблювача володіння спеціальними знаннями, затрат часу та коштів. З метою такої підробки правопорушник ретельно вивчає усі фізичні, хімічні і графічні ознаки справжнього документа. Частина таких документів виготовляється у політичних цілях, тобто відноситься до категорії державних фальсифікацій. При повній підробці з використанням допоміжних засобів підроблювач аналізує тільки зовнішні графічні ознаки справжнього документа і намагається їх відтворити за допомогою різних способів друку і допоміжних засобів, що не відповідають вимогам виробництва справжніх документів. Загальними ознаками, що вказують на повну підробку документа є: не витримуються розміри бланка паспорта у порівнянні з оригінальним, дійсним

зразком; недостатня чіткість дрібних деталей малюнків та тексту; зміна загальних розмірів відтиску печатної форми за рахунок недотримання масштабів; відсутність люмінесценції при дослідженні документа в ультрафіолетових та інфрачервоних променях [100, с. 12].

За способами виготовлення повна підробка документів може здійснюватися: ксерокопіюванням, електрографією, термокопіюванням, виготовленням документів з форм плаского офсетного друку, зроблених фотохімічним засобом, виготовлення документів, надрукованих з кліше, фотографічним способом [135, с. 32].

При підробці за зовнішнім виглядом шахрай відтворює графічний вигляд справжнього документа за допомогою копіювання застосовуючи різноманітні методи починаючи від примітивного малювання до використання сучасної кольорової копіювально-множилльної техніки. Найпоширенішим є використання кольорової офісної техніки. Правопорушники з метою приховання ознак підробки документів у багатьох випадках намагаються надати підробкам вигляд забруднення та зім'ятості нібито у результаті їх обігу, а для надання жорсткості паперу покривають полімерними або клейовими розчинами [114, с. 231].

Основними способами часткової підробки документів є:

Підчистка – зміна первісного змісту документа, при якому штрихи, знаки або слова видаляються механічними засобами (тертям гумкою або за допомогою голки, леза тощо).

Підчисткою видаляють окремі елементи цифр, букв, а також фрагменти тексту, відбитки печаток і штампів, підписи. Підчистка встановлюється на підставі аналізу сукупності ознак, пов'язаних з механічним впливом на папір, а також наявності залишків штрихів первісного тексту. До ознак підчистки належать: розволокнення; втрата глянцею; зменшення оптичної щільності паперу за рахунок видалення частини його поверхневого шару; пошкодження ліній захисної сітки; наявність часток барвника, що не належать штрихам тексту, який досліджується тощо.

У за допомогою різних техніко-криміналістичних методів. Так, розволокнення паперу встановлюють при косо спрямованому освітленні у процесі огляду неозброєним оком і мікроскопічним дослідженням документа. Потоншення паперу документа у місці підчистки виявляють у ході огляду документа на просвіт, для чого ділянку рівномірно освітлюють. Пошкодження ліній захисної сітки та наявність залишків штрихів первісного тексту виявляють і фіксують за допомогою мікроскопа типу МБС при 10-40 кратному збільшенні.

Травлення – один зі способів зміни змісту документа, при якому штрихи знебарвлюються під дією хімічних реактивів. При травленні речовина штрихів не видаляється з документа, а стає невидимою для неозброєного ока. За способом нанесення хімічного реактиву розрізняють такі види травлення: занурення документа у ванну з розчином; нанесення реактиву тампоном та послідовне нанесення хімічної речовини. До речовин, за допомогою яких відбувається травлення, відносять: кислоти (сірчану, соляну, лимонну тощо), луги (їдкий натр, їдкий калій), солі (марганцевокислий калій, хлорне вапно), перекис (водню) та ін. На сьогодні об'єкти дослідження у вигляді документів з витравленим текстом найчастіше зустрічаються в експертній практиці. Це, перш за все, пов'язано із появою нових хімічних речовин, що використовуються у даному процесі. Знебарвленню травлення піддаються чорнила для авторучок, фломастерів, канцелярські чорнила, паста для кулькових ручок, кольорова туш, фарба для копіювального паперу та друкарських стрічок, штемпельна фарба, олівцеві штрихи тощо.

Змивання – один зі способів зміни змісту документа, при якому речовина штрихів тексту видаляється з поверхні документу за допомогою: хімічних розчинників, до яких відносяться спирти, ацетон, дихлоретан, вода, диметилформамід тощо та препаратів комбінованої дії – миючі засоби (мило, шампуні, пральні порошки тощо) і більшість засобів для виведення чорнильних плям. При змиванні відбувається зниження концентрації барвникової речовини у штрихах змінюваних записів, що, у свою чергу, призводить до зменшення інтенсивності їх кольору. Ступінь змивання з поверхні штрихів визначається

природою даної речовини та розчинника на папері. Залежно від концентрації барвника штрихи стають слабовидимими, або невидимими неозброєним оком [170].

Бувають ситуації, у яких після травлення, документ якісно промивають розчинником (найчастіше водою). У результаті цього специфічні для травлення ознаки зникають, що спричиняє значні труднощі у встановленні факту зміни документа шляхом травлення. Визначення у ході техніко-криміналістичного дослідження документа, спосіб його зміни (шляхом травлення або змивання розчинами або речовиною комбінованої дії) дозволяє слідству висувати версії про те, чи є випадковими або навмисними зміни досліджуваних об'єктів.

Дописка – спосіб зміни первісного змісту документа, при якому нові записи або окремі штрихи (елементи літер, цифр та інших позначок) вносять у вільні місця документа (між рядками, словами та знаками). Часто дописці передуює видалення штрихів первісного тексту шляхом підчищення, травлення або змивання.

Виявлення дописок вимагає застосування цілого комплексу методів. Спочатку вивчають зміст документа шляхом візуального дослідження. Після цього досліджують мікроструктуру штрихів сумнівного і основного текстів за допомогою мікроскопа та порівнюють їх між собою. У процесі мікроскопічного дослідження вивчають умови виконання тексту та встановлюють розбіжності в кольорі, відтінку, інтенсивності фарбування речовинами штрихів.

Для диференціації штрихів іноді досить ефективним є дослідження документа у відбитих ІЧ-променях. Позитивний результат досягається в тих випадках, коли матеріал одних штрихів відбиває ІЧ-промені, а інший – прозорий для них. До першого відносяться: чорна туш, барвник графітних і графітно-копіювальних олівців, чорних копіювальних паперів, машинописних стрічок та інші матеріали, що містять сажу, графіт або окремі мінеральні добавки; до других – чорнило для авторучок, кольорова туш, кольоровий копіювальний папір, частина паст для кулькових ручок, чорнило для фломастерів тощо [170].

Серед способів підроблення пластикових документів (БПК) виділяють: 1) внесення змін у дійсну картку (на пластикову поверхню або на магнітний чи електронний носій) та 2) виготовлення завідомо неправдивої картки. Завдяки властивостям БПК спосіб підроблення цього виду документів має ярко виражену стадію підготовки, яка полягає в отриманні інформації щодо реквізитів картки [36, с. 49].

Відповідно до ст. 56 ГК України суб'єкт господарювання може бути утворений за рішенням власника (власників) майна або уповноваженого ним (ними) органу, а у випадках, спеціально передбачених законодавством, також за рішенням інших органів, організацій і громадян шляхом заснування нового, реорганізації (злиття, приєднання, виділення, поділу, перетворення) діючого (діючих) суб'єкта (суб'єктів) господарювання з додержанням вимог законодавства. Суб'єкти господарювання можуть утворюватися шляхом примусового поділу (виділення) діючого суб'єкта господарювання за розпорядженням антимонопольних органів відповідно до антимонопольно-конкурентного законодавства України [45]. Підприємство вважається створеним з моменту його державної реєстрації, а відтак, моментом закінчення кримінального правопорушення можна вважати момент здійснення державної реєстрації фіктивного підприємства. Для процесу розслідування названого кримінального правопорушення криміналістично значущою є низка не тільки дореєстраційних і реєстраційних, а й післяреєстраційних дій, а саме: взяття на облік у територіальних органах державної податкової служби, державних цільових фондів, одержання дозволів на виготовлення штампів і печаток, а також виготовлення і одержання останніх, відкриття банківських рахунків, одержання дозволів (узгоджень) на початок роботи, дозволів (ліцензій) і патентів на здійснення певних видів господарської діяльності [139, с. 105–106].

Підготовчий етап створення суб'єкта підприємницької діяльності (юридичної особи) передбачає прийняття рішення про її створення та вирішення низки організаційно-правових питань. До ключових процедур належать: 1) визначення мети створення підприємства та сфери його діяльності; 2) обрання

організаційно-правової форми юридичної особи; 3) вибір адміністративної одиниці для державної реєстрації з урахуванням мети створення, наявних ділових зв'язків, технічних ресурсів та нерухомого майна; 4) підшукування юридичної адреси та укладання відповідного договору (купівлі-продажу, міни, оренди або безоплатного користування), а також залучення осіб на роль засновників, які зареєстровані у відповідній адміністративній одиниці; 5) підбір осіб на посади засновників та керівників підприємства; 6) визначення порядку формування статутного фонду та підготовка установчих документів; 7) нотаріальне посвідчення підписів засновників та доручень на відкриття тимчасового рахунку для внесення грошових коштів; 8) внесення грошових коштів на тимчасовий рахунок та сплата державного збору за державну реєстрацію.

Здійснення кожної з наведених дій може супроводжуватися консультуванням фахівців у галузі права (юрисконсультів, адвокатів, нотаріусів), що сприяє забезпеченню законності та мінімізації ризиків криміналізації підприємницької діяльності через фіктивні структури.

Реєстраційний етап полягає у поданні повного пакета установчих документів до уповноважених державних органів з метою державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи-підприємця. На цьому етапі особлива увага приділяється відповідності поданих даних законодавчим вимогам, що дозволяє запобігти створенню суб'єктів господарювання на основі недостовірної інформації та мінімізувати ризики ухилення від сплати податків.

Після реєстраційний етап створення підприємства складається з системи дій щодо реєстрації підприємства в органах Державного комітету статистики України, виготовлення печатки і штампів, реєстрації в органах пенсійного фонду України, виконавчій дирекції Фонду соціального страхування по тимчасовій втраті працездатності, органах Фонду загальнообов'язкового соціального страхування на випадок безробіття, органах Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України, органах Державної податкової служби України, митної служби України,

відкриття банківського рахунку. Для того щоб підприємство могло розпочати свою діяльність, необхідно одержати дозволи (погодження) на початок роботи в територіальних органах державного пожежного нагляду, санітарно-епідеміологічного контролю та ін., необхідні для здійснення певних видів господарської діяльності [139, с. 435].

1.2.3. Типова слідова картина

Криміналістичний аналіз способу вчинення кримінального правопорушення полягає не лише в характеристиці дій, за допомогою яких забезпечується підготовка, вчинення та приховування протиправних дій, а й в описанні типових слідів (об'єктів), які зберігають інформацію про кримінальну протиправну подію, пов'язану з ухиленням від сплати податків. Більше того, як вірно зазначив М. В. Салтевський, сліди злочину – це результат відображення минулого, поданого в сьогоденні. Це ідеальні і матеріальні відображення, які є джерелами відомостей, інформації для пізнання події злочину [143, с. 86]. Безумовно, те, що матеріальні та ідеальні сліди є засобом відображення обставин події злочину і несуть криміналістично значущу інформацію про злочинця та його дії, жодних сумнівів не викликає. І це закономірно, оскільки в криміналістиці опис злочину здійснюється з урахуванням причинно-наслідкових, просторово-часових, інформаційних та інших зв'язків окремих актів діяльності [52, с. 167].

У криміналістиці під слідами злочину розуміється – будь-які зміни середовища, що виникли в результаті вчинення в такому середовищі кримінального правопорушення [78, с. 128]. На сьогоднішній день завдяки науковим працям вітчизняних вчених В. П. Бахіна [7], В. В. Бірюкова [14], В. О. Коновалова [62], М. В. Салтевського [143], В. Ю. Шепітько [106] та ін., розкрито зміст поняття слідів злочину, проведено їх класифікацію, вивчено механізм утворення слідів, особливості їх відображення та фіксації.

У свою чергу, Г. А. Матусовський зазначив, що вивчення наслідків податкових кримінальних правопорушень передбачає два основні напрями: встановлення характеру та розміру заподіяної шкоди; особливості процесу слідоутворення та слідів у їх широкому розумінні (у тому числі будь-які зміни в матеріальній обстановці та інформацію, що відобразилась у свідомості певних осіб) [96, с. 111–112].

Встановлено типовий перелік об'єктів, які зберігають інформацію про подію кримінального правопорушення у сфері господарської діяльності:

- 1) документи на створення СПД (реєстраційні);
- 2) предмети (печатки, штампи, зразки бланків тощо);
- 3) електронні носії інформації (системні блоки комп'ютерів, жорсткі та гнучкі магнітні диски, лазерні диски тощо);
- 4) пам'ять людей (ідеальні сліди).

Основними носіями доказової інформації є документи (у 100 % кримінальних проваджень).

Наприклад, *ОСОБА_4 перебуваючи у приміщенні Новоселівської сільської ради Березівського району Одеської області за адресою: Одеська область, Березівський район, село Новоселівка, вул. Нова, буд. 77-А, у невстановлений слідством точний час, умисно, на виконання злочинної змови із невстановленою особою на ім'я ОСОБА_6, достовірно знаючи, що ТОВ «Ника Агротрейд» (ТОВ «Ника Трейд») (код ЄДРПОУ 43818728) реєструється ним без мети здійснення підприємницької діяльності, а лише з метою отримання грошової винагороди, подав засвідчені власним підписом документи, а саме:*

заява щодо державної реєстрації юридичної особи (крім громадських формувань та органів влади) (форма 2) від 15.09.2020 р.;

рішення №1 єдиного засновника ТОВ «Ника Агротрейд» (ТОВ «Ника Трейд») (код ЄДРПОУ 43818728) від 14.09.2020 р. (нотаріально засвідчена копія);

статут (Модельний Статут Товариства, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України №367 від 27.03.2019 р.) ТОВ «Ника Агротрейд»;

нотаріально засвідчена копія документа, що посвідчує особу, яка є кінцевим бенефіціарним власником юридичної особи, що забезпечило створення (реєстрацію) на його ім'я СПД – юридичної особи, без справжнього наміру здійснювати господарську діяльність, яка передбачена статутом вказаного Товариства, внесення грошових коштів у статутний капітал, оренди та використання офісного приміщення зазначеного у реєстраційних документах, тощо.

З метою проведення реєстраційної дії: «Державна реєстрація новоутвореної шляхом заснування юридичної особи», ОСОБА_4 вніс на підставі Рішення № 1 від 14.09.2020 р. до «Заяви щодо державної реєстрації юридичної особи» (Форма 2) відомості щодо місце знаходження ТОВ «Ника Агротрейд» а саме, в графі «місцезнаходження юридичної особи» зазначив адресу м. Одеса, вул. Єврейська, буд. 24, та подав державному реєстратору ОСОБА_8. При реєстрації ТОВ «Ника Агротрейд» (ТОВ «Ника Трейд») (код ЄДРПОУ 43818728), та підписанні вказаних документів ОСОБА_4 на виконання злочинної змови із нестановленою особою на ім'я ОСОБА_6, достовірно усвідомлював факт відсутності у нього фінансових ресурсів, навичків і досвіду для здійснення господарської діяльності у цілому, при цьому розумів, що фактично виконувати обов'язки засновника та службової особи (директора) вказаного товариства наміру він не має та у подальшому їх не виконував, оскільки не бажав займатись підприємницькою діяльністю, а хотів лише отримати обумовлену з нестановленою досудовим розслідуванням особою на ім'я ОСОБА_6 грошову винагороду. ОСОБА_4 статутний капітал ТОВ «Ника Агротрейд» (ТОВ «Ника Трейд») (код ЄДРПОУ 43818728) не формував, реалізовувати права засновника та службової особи товариства не планував і не здійснював, будь-якою фінансово-господарською та поточною діяльністю ТОВ «Ника Агротрейд» (ТОВ «Ника Трейд») (код ЄДРПОУ 43818728) не займався і не мав наміру займатися, не мав наміру провадити таку фінансово-господарську діяльність або реалізовувати надані йому повноваження, нікому цього не доручав. Грошовими рахунками не мав наміру керувати і не керував, звітність не бажав

подавати і не подавав, але був обізнаний про злочинну мету створення ТОВ «Ника Агротрейд», яке у подальшому використовувалось у схемі, як підприємство, нібито з активною господарською діяльністю у сільськогосподарській галузі, для умисного ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що призводить до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах, а також безпосередньо сприяв втіленню цієї схеми.

Після підписання вищевказаних документів ОСОБА_4, останні подано державному реєстратору для проведення реєстраційних дій «Державна реєстрація юридичної особи» СПД юридичної особи ТОВ «Ника Агротрейд» (ТОВ «Ника Трейд») (код ЄДРПОУ 43818728), про що в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців 15 вересня 2020 р. зроблено відповідний запис №1005561020000075298 [152].

Серед документів, які містять сліди вчинення, можна виділити ті, що визначають організаційно-правову форму та статус СПД (статут, установчий договір, свідоцтво про державну реєстрацію СПД, довідки про включення до ЄДРПОУ, постановлення на облік в органах державної податкової служби та державних цільових фондах, ліцензії, патенти, дозволи (погодження) на початок роботи тощо) [136, с. 41–49].

Варто звернути увагу на наведений перелік у ст. 17 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців», а саме: заява про державну реєстрацію створення юридичної особи. У заяві про державну реєстрацію створення юридичної особи, утвореної в результаті поділу, виділу, додатково зазначаються відомості про відокремлені підрозділи в частині їх належності до юридичної особи - правонаступника. У заяві про державну реєстрацію створення юридичної особи приватного права може зазначатися, що вона діє на підставі модельного статуту, а також прохання заявника про реєстрацію юридичної особи платником податку на додану вартість та/або обрання спрощеної системи оподаткування, та/або включення до Реєстру неприбуткових установ та організацій. Якщо модельний статут є

багатоваріантним, у заяві про державну реєстрацію створення юридичної особи приватного права зазначається редакція модельного статуту, на підставі якого вона діє; примірник оригіналу (нотаріально засвідчену копію) рішення засновників, а у випадках, передбачених законом, – рішення відповідного державного органу, про створення юридичної особи; документ, що підтверджує створення громадського формування, відповідність статуту юридичної особи, на підставі якого діє громадське формування, - у разі державної реєстрації громадського формування, що є самостійним структурним підрозділом у складі іншої юридичної особи; відомості про керівні органи громадського формування (ім'я, дата народження керівника, членів інших керівних органів, реєстраційний номер облікової картки платника податків (за наявності), посада, контактний номер телефону та інші засоби зв'язку), відомості про особу (осіб), яка має право представляти громадське формування для здійснення реєстраційних дій (ім'я, дата народження, контактний номер телефону та інші засоби зв'язку); установчий документ юридичної особи - у разі створення юридичної особи на підставі власного установчого документа; документ про сплату адміністративного збору; документ, що підтверджує реєстрацію іноземної особи у країні її місцезнаходження (витяг із торговельного, банківського, судового реєстру тощо), - у разі створення юридичної особи, засновником (засновниками) якої є іноземна юридична особа; примірник оригіналу (нотаріально засвідчена копія) передавального акта – у разі створення юридичної особи в результаті перетворення або злиття; примірник оригіналу (нотаріально засвідчена копія) розподільчого балансу – у разі створення юридичної особи в результаті поділу або виділу; документи для державної реєстрації змін про юридичну особу, що містяться в Єдиному державному реєстрі, визначені частиною четвертою цієї статті, – у разі створення юридичної особи в результаті виділу; документи для державної реєстрації припинення юридичної особи в результаті злиття та поділу - у разі створення юридичної особи в результаті злиття та поділу; список учасників з'їзду, конференції, установчих або загальних зборів членів профспілки; документ, що містить інформацію про розмір обов'язкових

платежів та інших обов'язкових витрат, сплата яких є необхідною для започаткування діяльності товариства; структуру власності за формою та змістом, визначеними відповідно до законодавства; витяг, виписка чи інший документ з торговельного, банківського, судового реєстру тощо, що підтверджує реєстрацію юридичної особи – нерезидента в країні її місцезнаходження, – у разі, якщо засновником юридичної особи є юридична особа – нерезидент; копія документа, що посвідчує особу та підтверджує громадянство (підданство) особи, яка є кінцевим бенефіціарним власником юридичної особи (нотаріально засвідчена або засвідчена кваліфікованим електронним підписом особи, уповноваженої на подання документів для державної реєстрації створення юридичної особи, якщо такий документ оформлений без застосування засобів Єдиного державного демографічного реєстру) [121].

Наприклад, у лютому 2018 року (більш точний час досудовим розслідуванням не встановлено) ОСОБА_5, перебуваючи за місцем свого проживання, за адресою: АДРЕСА_1 отримав пропозицію від невстановленої досудовим розслідуванням особи на ім'я « ОСОБА_6 », щодо реєстрації на своє ім'я суб'єкта господарської діяльності за грошову винагороду в розмірі 500 грн., тобто внесення завідомо неправдивих відомостей в документи, що відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи. Усвідомлюючи протиправний характер таких дій, запропонованих йому невстановленою особою, ОСОБА_5 у зв'язку із скрутним матеріальним становищем, з метою отримання грошової винагороди та з корисливих спонукань, передав невстановленій особі на ім'я « ОСОБА_6 » документи, що посвідчують його особу, а саме: паспорт громадянина України серії НОМЕР_1 та довідку про присвоєння ідентифікаційного номеру № НОМЕР_2. На підставі наданих ОСОБА_5, документів, невстановленою досудовим розслідуванням особою та за невстановлених обставин виготовлено:

-протокол №07-02/18 загальних зборів учасників ТОВ «Глобал Тулз ЛТД» від 07 лютого 2018 року, який містив завідомо неправдиві відомості, щодо видів

та мети ведення господарської діяльності, складу учасників товариства, розміру статутного капіталу товариства, місця знаходження товариства, призначення на посаду директора ОСОБА_5 ;

-договір купівлі-продажу частки в статутному капіталі ТОВ «Глобал Тулз ЛТД» від 07 лютого 2018 року, який містив завідомо неправдиві відомості про місце знаходження юридичної особи, видів та мети ведення господарської діяльності, складу учасників товариства, відомостей щодо придбання ОСОБА_5 100% частки розміру статутного капіталу товариства;

- наказ №3/17 від 08 лютого 2018 року, який містив завідомо неправдиві відомості, щодо призначення директором ТОВ «Глобал Тулз ЛТД» ОСОБА_5.

Реалізуючи злочинний умисел, направлений на внесення завідомо неправдивих відомостей у документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, ОСОБА_5, попередньо отримавши відомості від невстановленої особи на ім'я « ОСОБА_6 « про подальші дії, 08.02.2018 прибув до приміщення офісу приватного нотаріуса Київського міського нотаріального округу ОСОБА_7, який знаходиться за адресою: м. Київ, вул. Щорса, 31 де засвідчив своїм підписом надані йому документи, а саме:

- протокол №07-02/18 загальних зборів учасників ТОВ «Глобал Тулз ЛТД» від 07 лютого 2018 року, який містив завідомо неправдиві відомості, щодо видів та мети ведення господарської діяльності, складу учасників товариства, розміру статутного капіталу товариства, місця знаходження товариства, призначення на посаду директора ОСОБА_5 ;

- договір купівлі-продажу частки в статутному ;капіталі ТОВ «Глобал Тулз ЛТД» від 07 лютого 2018 року, який містив завідомо неправдиві відомості про місце знаходження юридичної особи, видів та мети ведення господарської ;діяльності, складу учасників товариства, відомостей щодо придбання ОСОБА_5 100% частки розміру статутного капіталу товариства;

-наказ №3/17 від 08 лютого 2018 року, який містив завідомо неправдиві відомості щодо призначення директором ТОВ «Глобал Тулз ЛТД» ОСОБА_5 [158].

Загалом, державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємці врегулюють наступні нормативно-правові акти: *наказ Міністерства юстиції України від 18 листопада 2016 року №3268/5 «Про затвердження форм заяв у сфері державно реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань», зареєстрований у Міністерстві юстиції 18 листопада 2016 року за № 1500/29630; наказ Міністерства юстиції України від 09.02.2016 № 359/5 «Про затвердження Порядку державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань, що не мають статусу юридичної особи»; постанова Кабінету Міністрів України від 25.12.2015 № 1133 «Про надання послуг у сфері державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань у скорочені строки»; наказ Міністерства юстиції України від 23.03.2016 № 784/5 «Про затвердження Порядку функціонування порталу електронних сервісів юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань, що не мають статусу юридичної особи», Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 23 березня 2016 р. за № 427/28557.*

Згідно із ст. 84 КПК України, доказами в кримінальному провадженні є фактичні дані, отримані у передбаченому цим Кодексом порядку, на підставі яких слідчий, прокурор, слідчий суддя і суд встановлюють наявність чи відсутність фактів та обставин, що мають значення для кримінального провадження та підлягають доказуванню. Процесуальними джерелами доказів є показання, речові докази, документи, висновки експертів. У відповідності до ст. 98 КПК України, речовими доказами – є матеріальні об’єкти, які були знаряддям вчинення кримінального правопорушення, зберегли на собі його сліди або містять інші відомості, які можуть бути використані як доказ факту чи обставин, що встановлюються під час кримінального провадження, в тому числі предмети, що були об’єктом кримінально протиправних дій, гроші, цінності та інші речі,

набуті кримінально протиправним шляхом. В свою чергу, документи є речовими доказами, якщо вони містять ознаки, зазначені в частині першій статті 98 КПК України [85].

Аналіз юридичної літератури засвідчив, що до речових доказів у кримінальних провадженнях за ст. 205-1 КК України, відносяться: печатки, штампи, кліше підприємств, в тому числі фіктивних фірм; технічні пристрої, зокрема, комп'ютерна техніка, факси, принтери (сканери); зразки товарно-матеріальних цінностей, що оподатковується; інші предмети, серед них об'єкти нерухомого майна, автомобільна техніка, вразі, якщо вони придбавались за рахунок коштів одержаних злочинним шляхом (використовувались для «відмивання») [186, с. 76].

1.2.4. Особа правопорушника

З криміналістичної точки зору, без перебільшень, важливе інформаційне, орієнтовне та праксеологічне значення відіграє такий структурний елемент як особа злочинця. Під криміналістичним вивченням особи варто розуміти встановлення криміналістично значимої інформації про особу злочинця, жертву злочинного посягання й інших учасників процесу розслідування [174, с. 28].

Інформація про особу злочинця, як зазначає Г. Ю. Нікітіна-Дудікова, дозволяє визначити напрям і способи її пошуку, вибрати найоптимальніші методи розслідування кримінальних правопорушень, спрогнозувати поведінку особи в тій чи іншій ситуації, установити зв'язок між даними про особу злочинця, спосіб досягнення кримінального протиправного результату та обставини вчинення нею злочину, отримати дані про тих, хто найчастіше вчиняє протиправні діяння такого виду [111, с. 128]. На думку С. А. Шалгунової, особа злочинця – це сукупність істотних стійких соціальних властивостей і ознак, соціально значущих біопсихологічних особливостей індивіда, які об'єктивно реалізуються у конкретному злочині, надають вчиненому діянню характер

суспільної небезпечності, а винній в ньому особі – властивість суспільної небезпечності, у зв'язку з чим вона і притягається до кримінальної відповідальності, передбаченої кримінальним законом [204, с. 20].

Типовий злочинець по провадженнях зазначеної категорії є осудною особою, тому питання про осудність суб'єкта, тобто здатність усвідомлювати свої дії і керувати ними, майже не виникає. До загальних суб'єктів кримінального правопорушення законодавцем віднесені фізичні осудні особи, які вчинили кримінальне правопорушення у віці, з якого відповідно до чинного КК України може наставати кримінальна відповідальність (ч. 1 ст. 18 КК України). Кримінальні правопорушення передбачені ст. 205-1 КК України, можуть бути вчинені як загальним суб'єктом (ч. 1 ст. 205-1 КК України), так і службовою особою з використанням свого службового становища (ч. 2 ст. 205-1 КК України) [82]. *Засновники (власники, учасники) юридичної особи та фізичні особи-підприємці, на нашу думку, є спеціальними суб'єктами і можуть нести відповідальність за ст. 205-1 КК України.*

Наприклад, у грудні 2016 року, діючи як організатор вчинення злочину, умисно, усвідомлюючи протиправний характер своїх дій, здійснюючи в особі директора товариства з обмеженою відповідальністю «Приріст Плюс» (код за ЄДРПОУ: 33990773, юридична адреса: м. Луцьк, вул. Словацького, 30) господарську діяльність від імені вказаного товариства, яка полягала у оптовій торгівлі деревним вугіллям, з метою створення видимості оптової купівлі деревного вугілля, для подальшої його реалізації та отримання прибутку, запропонував ОСОБА_6 виконавцю вчинення злочину, за грошову винагороду, у невстановленій слідством сумі, в незаконний спосіб зареєструватись фізичною особою-підприємцем, на що останній погодився. При цьому, ОСОБА_6 не мав жодного наміру та можливості здійснювати підприємницьку діяльність від свого імені, оскільки не мав на це спеціальних знань чи навичок, а також необхідних для здійснення підприємницької діяльності капіталовкладень. Зокрема, ОСОБА_6, на прохання організатора вчинення злочину ОСОБА_4, підписав документи, які відповідно до ЗУ «Про державну реєстрацію

юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань» №755-IV від 15.05.2003 (із змінами) подаються державному реєстратору для проведення державної реєстрації фізичної особи підприємця, а саме заяву про державну реєстрацію фізичної особи-підприємцем від 15.12.2016, тим самим вніс у них завідомо неправдиві для себе та ОСОБА_4 відомості щодо реєстрації себе фізичною особою-підприємцем, оскільки наміру здійснювати підприємницької діяльності не мав. В подальшому, ОСОБА_6, виконуючи прохання організатора вчинення злочину ОСОБА_4 та маючи на меті отримання обіцяної грошової винагороди, 15.12.2016 в місті Луцьк, подав Державному реєстратору Виконавчого комітету Луцької міської ради заяву про державну реєстрацію фізичної особи-підприємця від 15.12.2016. На підставі поданої зазначеної вище заяви держаним реєстратором складено опис документів, що надаються фізичною особою державному реєстратору для проведення реєстраційної дії «Державна реєстрація фізичної особи-підприємця» від 15.12.2016 та зареєстровано фізичну особу-підприємця ОСОБА_6 у Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань за №21980000000029151, що підтверджується випискою з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань щодо фізичної особи-підприємця ОСОБА_6 від 16.12.2016. Як наслідок, організатор вчинення злочину ОСОБА_4 отримав можливість здійснювати від імені фізичної особи-підприємця ОСОБА_6 господарську діяльність, яка полягала у створенні видимості оптової реалізації деревного вугілля в адресу товариства «Приріст Плюс» [149].

Судова практика показує, що, кримінальні правопорушення, передбачені ст. 205-1 КК України, вчиняються «встановленими слідством особами», за попередньою змовою з «невстановленими особами». Щодо «встановлених осіб» основна частина (97 %) кримінальних проваджень направляється органами досудового розслідування до місцевих загальних судів для затвердження угоди, укладеної між прокурором та підозрюваним (обвинуваченим). При цьому, у

переважній більшості випадків, в угоді дії «встановленої особи», на нашу думку, некоректно кваліфікуються за ч. 1 ст. 205-1 КК України, у той час, коли ч. 2 ст. 205-1 КК України передбачає таку кваліфікуючу ознаку, як дії, вчинені «за попередньою змовою групою осіб».

Вважаємо, що юридично грамотно дії «встановленої особи» кваліфікувати за ч. 5 ст. 27 та ч. 2 ст. 205-1 КК України, як пособництво «невстановленій особі» у вчиненні кримінального правопорушення, передбаченого ч. 2 ст. 205-1 КК України, а дії «невстановленої особи», відповідно – за ч. 2 ст. 27 та ч. 2 ст. 205-1 КК України. Доцільно враховувати, що, «встановлена особа», за винагороду, надаючи копію свого паспорту громадянина України та копію свого ідентифікаційного коду (облікової картки платника податків), підписуючи реєстраційні документи юридичної особи та/чи інші документи, які подаються для державної реєстрації/перереєстрації юридичної особи та/чи фізичної особи підприємця, наразі є пособником «невстановленої особи», яка фактично і вчиняє кримінальне правопорушення, передбачений ч. 2 ст. 205-1 КК України. Саме «невстановлена особа» виготовляє документи, які, після підпису їх «встановленою особою», подаються державному реєстратору. Таким чином, суспільна небезпека «невстановлених осіб» є значно вищою, ніж «встановлених осіб». Як показує практика, «невстановлені особи», зареєструвавши юридичну особу та/чи фізичну особу підприємця на підставі підроблених документів, на цьому не зупиняються. Не маючи на меті здійснювати господарську діяльність, продовжуючи свою протиправну діяльність, використовуючи реквізити зареєстрованої на підставі підроблених документів юридичної особи та/чи фізичної особи, «невстановлені особи», за винагороду, сприяють ухиленню від сплати податків суб'єктами господарювання реального сектору економіки. «Невстановлені особи» надають суб'єктам господарювання реального сектору економіки документи бухгалтерського та податкового обліку, складені від імені зареєстрованих на підставі підроблених документів юридичних осіб та/чи фізичних осіб-підприємців, тобто, вчинивши злочин, передбачений ч. 2 ст. 205 КК України, «невстановлена особа», фактично стає пособником суб'єктів

ухилення від оподаткування. При виявленні подібних фактів, дії «невстановлених осіб», крім ч. 2 ст. 27 та ч. 2 ст. 205 КК України, також доцільно кваліфікувати за ч. 5 ст. 27 та відповідною частиною ст. 212 КК України, як пособництво в ухиленні від оподаткування.

Наприклад, *ОСОБА_3*, перебуваючи у жовтні 2018 року у денний час доби (більш точний час досудовим розслідуванням не встановлено) поблизу будинку за адресою: *АДРЕСА_2*, діючи з корисливих спонукань, усвідомлюючи протиправний характер запропонованих йому дій, за грошову винагороду погодився на пропозицію невідомої особи внести в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації фізичної особи - підприємця, завідомо неправдиві відомості.

Усвідомлюючи протиправний характер дій, запропонованих невідомою особою, *ОСОБА_3*, перебуваючи у скрутному матеріальному становищі, діючи з корисливих мотивів та не маючи у дійсності наміру здійснювати господарську діяльність, погодився на таку незаконну пропозицію [157].

Також, *ОСОБА_5*, заздалегідь усвідомлюючи про відсутність навиків і досвіду для виконання обов'язків службової особи та засновника підприємств, а також, не маючи наміру здійснювати таку діяльність, не формуючи статутний капітал, діючи з корисливих мотивів, що полягають в отриманні грошової винагороди, а також розуміючи, що засвідчуючи власним підписом реєстраційні документи ТОВ «Глобал Тулз ЛТД» він вносить неправдиві відомості в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, вчинив такі дії.

Підписавши документи, *ОСОБА_5*, одночасно взяв себе обов'язки передбачені ч. 6 ст. 128 ГК України, ст. 67 Конституції України, розділу третього Закону України від 16.07.1999 №996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ст. 16, 47, 168 Податкового кодексу України №2755-VI від 02.12.2010 (із змінами та доповненнями), в частині ведення фінансово-господарської діяльності, організаційно-розпорядчих та

адміністративно-господарських функцій по керівництву вказаним підприємством, розпорядження його майном та коштами, ведення бухгалтерського та податкового обліку, нарахування і своєчасності сплати до бюджету податків, зборів (обов'язкових платежів), усвідомлюючи при цьому покладену на нього відповідальність і настання суспільно-небезпечних наслідків, оскільки не мав наміру приймати жодної участі у подальшому веденні фінансово-господарської діяльності вказаного підприємства.

У подальшому, невстановленою досудовим розслідування особою подано підписані ОСОБА_5, вищевказані документи державному реєстратору, на підставі яких, 8 лютого 2018 року внесено запис до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців.

Отже, внаслідок своїх дій, які виразились у внесенні завідомо неправдивих відомостей у документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, ОСОБА_5, обвинувачується у вчиненні кримінального правопорушення, передбаченого ч. 1 ст. 205-1 КК України [158].

Суспільна небезпека особи правопорушника є її соціальною сутністю. Вона дає підставу відділити, насамперед, особу правопорушника від особистості законослухняних людей, по-друге, є підставою розрізнення типів особи правопорушника й конкретних злочинців. При цьому суспільна небезпека особи визначається не тільки характером вчиненого, але й місцем, яке займає злочинна поведінка та її мотивація у всій системі особистісних якостей і поведінки суб'єкта в цілому, співвідношенням між соціально значущими негативними і позитивними властивостями особистості. Основними мотивами осіб, які вчиняють кримінальні правопорушення у сфері господарської діяльності, як правило, є соціально-економічні, а саме: задоволення «відносних потреб», що виникають в умовах соціально-економічної диференціації населення і порівняння людьми свого становища з положенням навколишніх; досягнення свого ідеалу – якогось матеріального стандарту або соціального стандарту, на які орієнтована дана особа. Мотивом вчинення підроблення документів є корисливі прагнення отримати вигоду, збагатитися, тобто над

правопорушником переважає корисливо-приватновласницька мотивація [103, с.113]. Для будь-якого правопорушника характерне прагнення переконати іншого співучасника у правомірності ухилення від сплати податків таким способом.

Обставини, що характеризують особу (осіб), яка внесла завідомо неправдиві відомості до документів та/чи подала для реєстрації юридичної особи (фізичної особи-підприємця) документи, які містять завідомо неправдиві відомості (на кожного підозрюваного: повідомлення про підозру; копія паспорта; довідка про наявність/відсутність судимості; за наявності судимостей – копії вироків судів; характеристика (не менше однієї); відомості щодо обраної міри запобіжного заходу (якщо обиралася міра запобіжного заходу); довідки: про перебування на обліку та/чи лікування у наркологічному та/чи психоневрологічному диспансерах (лікарнях); у разі перебування на обліку, лікування чи неадекватного поведіння під час досудового розслідування – висновок судово-психіатричної експертизи (з метою унеможливлення притягнення неосудної особи до кримінальної відповідальності – судово-психіатрична експертиза проводиться до моменту повідомлення особі про підозру); довідки – про стан здоров'я, склад сім'ї тощо).

Більшість діянь кваліфіковані за ч. 1 ст. 205-1 КК України – 63 %, тоді як за ч. 2 ст. 205-1 КК України та сукупністю з іншими кримінальними правопорушеннями – 37 % (Додаток В). У той же час, фіктивні підприємства створюються переважно з метою власного збагачення через приховування податків, створення конвертаційних центрів тощо. Дані кримінальні правопорушення характеризуються прямим умислом на його вчинення, тобто особа усвідомлює протиправність й кримінальну караність своїх дій. Мотивом є корисливі прагнення отримати вигоду, тобто над злочинцем переважає корисливо-приватновласницька мотивація. Тому, варто погодитись з В. В. Білоус, що в основі незаконної діяльності фіктивних підприємств лежать корисливі мотиви, а методи їх діяльності засновані на використанні

недостовірних відомостей й незастосуванні насильства, що в цілому притаманно «білокомірцевому» типу злочинців [11, с. 4].

Наприклад, після нотаріального засвідчення реєстраційних документів ОСОБА_5, на підставі виписаної нею довіреності від 25.04.2019 року, передала невстановленій досудовим розслідуванням особі для подальшого подання їх державному реєстратору, та отримала грошову винагороду у розмірі 1000 (однієї тисячі) гривень. В подальшому, невстановленою досудовим розслідуванням особою підписані ОСОБА_5 вищевказані реєстраційні документи подано до департаменту реєстрації Харківської міської ради, про що 26.04.2019 року здійснено запис в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України. ОСОБА_5, формально будучи засновником та директором ТОВ «ТОРГСБУТ», не мала наміру здійснювати фінансово-господарську діяльність від імені вказаного товариства, а саме: укладати фінансово-господарські договори з підприємствами-контрагентами про купівлю-продаж товарно-матеріальних цінностей, виконання робіт, надання послуг, перераховувати/отримувати грошові кошти з використанням рахунків товариства за здійснення законної фінансово-господарської діяльності. Після державної реєстрації змін до установчих документів ТОВ «ТОРГСБУТ», відповідно до раніше досягнутих домовленостей із невстановленою досудовим слідством особою на ім'я «ОСОБА_6», самотійно підприємницьку діяльність не здійснювала, фінансово-господарських операцій від імені ТОВ «ТОРГСБУТ» не проводила, первинні документи не підписувала, податкову звітність до контролюючих органів не подавала, що надало змогу невстановленим слідством особам, використовуючи реквізити цього товариства, незаконно здійснювати формування валових витрат, податкового кредиту з податку на додану вартість та переведення безготівкових грошових коштів у готівку підприємствам реального сектору економіки, без фактичного здійснення господарських операцій з продажу (придбання) товарів, виконання робіт, надання послуг. Такі умисні дії ОСОБА_5 органом досудового розслідування кваліфіковані за ч. 1 ст. 205-1 КК України, як внесення в

документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, завідомо неправдивих відомостей [159].

Викликає занепокоєння груповий характер протиправної діяльності, пов'язаний з підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, який поступово набирає організованих форм, зокрема у 75 % кримінальних проваджень простежується груповий характер протиправної діяльності, із них за попередньою змовою групою осіб – 61 %; організованою групою – 10 %; групою осіб – 3 %; злочинною організацією – 1 %) (Додаток В). У 81 % до організованих груп належали керівники підприємств та організацій; головні бухгалтери, та їх заступники. Характеризуючи дані групи за територіальними зв'язками, то найбільше таких зв'язків у межах міста – 65 %, міжобласні зв'язки – 27 %, міжрегіональні зв'язки – 4 %, міжнародні зв'язки – 2 %. Також утворюються групи в основному на основі випадкових зв'язків у 50 % вчинених кримінальних правопорушень, епізодичних зв'язків – 29 %, старих зв'язків – 20 %. Щодо організаторів злочинних груп, що вчиняють фіктивне підприємництво, то це особи віком від 18 до 45 років (87 % – з них від 18 до 24 років – 45 % та від 25 до 45 років – 41 %) без постійного джерела доходу (70 %) та раніше засуджені (50 %) [104, с. 87]. У 81 % до організованих груп належали керівники підприємств та організацій; головні бухгалтери, та їх заступники.

На основі виокремлення способу вчинення кримінального правопорушення, таких осіб класифіковано на:

- 1) звичайних – під впливом різних податкових причин вирішили створити СПД – 15 %;
- 2) ситуативних – під дією конкретної несприятливої ситуації за мізерну винагороду дають згоду на реєстрацію чи перереєстрацію на своє ім'я СПД – 35 %;
- 3) цільових – з домінуючим мотивом звичної, стереотипної кримінальної поведінки, яка полягає у створенні за підробленими документами фіктивних СПД з метою ухилення від сплати податків – 40 %;

4) організованих – група працівників юридичних фірм чи приватні особи, основним видом діяльності яких є реєстрація «під ключ» СПД з метою ухилення від сплати податків – 10 %.

Отже, основними криміналістичними характеристиками осіб, які вчиняють протиправні дії передбачені ст. 205-1 КК України у переважній більшості є: чоловіки – 77 %, віком від 25 до 45 років – 81 %, одружені – 38 %, із базовою вищою освітою 100 %, із них вища – 29 %, українці – 86 %, безробітні – 81 %, працюючі – 19 % (підприємці – 43 %, службовці – 14 %. У 75 % кримінальних проваджень простежується груповий характер протиправної діяльності, із них за попередньою змовою – 61 %; організованою групою – 10 %; групою осіб – 3 %; злочинною організацією – 1 %). У 81 % до організованих груп належали керівники підприємств та організацій; головні бухгалтери, та їх заступники.

Висновки до розділу 1

1. Криміналістична методика як система наукових положень і розроблених на їх основі рекомендацій щодо встановлення факту кримінального протиправного діяння й подальшого розслідування кримінальних правопорушень на основі криміналістично значущих ознак спрямована на допомогу органам досудового розслідування, а саме детективам БЕБ України. Під час формування методики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців встановлюються різні специфічні закономірності, що визначають особливості виявлення, збирання, фіксації, дослідження та оцінки доказів; організацію й планування розслідування; тактику проведення СРД та заходів забезпечення кримінального провадження.

3. Криміналістична характеристика підроблення документів, що подаються для державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб –

підприємців, є спеціальною інформаційно-аналітичною моделлю, яка відображає криміналістично значущі елементи досудового розслідування на початкових і наступних стадіях. Вона формується з метою ефективного виконання завдань кримінального провадження, визначених статтею 2 КПК України.

4. Предметом протиправного посягання можуть бути такі документи: заповнена реєстраційна картка на проведення державної реєстрації юридичної особи, заява щодо обрання юридичною особою спрощеної системи оподаткування; реєстраційна заява про добровільну реєстрацію як платника податку на додану вартість (21 %); примірник оригіналу (ксерокопія, нотаріально засвідчена копія) рішення засновників або уповноваженого ними органу про створення юридичної особи у випадках, передбачених законом та установчі документи СПД (17 %); квитанція про внесення реєстраційного збору за проведення державної реєстрації юридичної особи, протокол створення юридичної особи (15 %); копія рішення до Антимонопольного комітету або Кабінету Міністрів України про надання дозволу на узгоджені дії або на концентрацію суб'єктів господарювання (12 %); копія Державного акта на право приватної власності засновника на землю, або постійного користування землею засновником, або копія договору про право користування землею засновником, зокрема на умовах оренди (10 %); витяг із торговельного, банківського або судового реєстру країни походження для підтвердження реєстрації іноземної особи; паспорт громадянина України або паспортний документ іноземця (26 %).

5. Способами вчинення злочинних дій передбачених ст. 205-1 КК України є:

а) внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи - підприємця, завідомо неправдивих відомостей; б) умисне подання для проведення реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця документів, які містять завідомо неправдиві відомості; в) складання документів державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця;

г) видача неправдивих документів, що посвідчують державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи – підприємця.

6. Встановлено типовий перелік об'єктів, які містять відомості про факт кримінального правопорушення: документи, що підтверджують створення суб'єкта підприємницької діяльності (реєстраційні документи); матеріальні предмети (печатки, штампи, зразки бланків тощо); електронні носії інформації (системні блоки комп'ютерів, жорсткі та гнучкі диски, лазерні носії тощо); пам'ять людей, що фіксує ідеальні сліди події.

7. Основними криміналістичними характеристиками осіб, які вчиняють протиправні дії передбачені ст. 205-1 КК України у переважній більшості є: чоловіки – 77 %, віком від 25 до 45 років – 81 %, одружені – 38 %, із базовою вищою освітою 100 %, із них вища – 29 %, українці – 86 %, безробітні – 81 %, працюючі – 19 % (підприємці – 43 %, службовці – 14 %. У 75 % кримінальних проваджень простежується груповий характер протиправної діяльності, із них за попередньою змовою – 61 %; організованою групою – 10 %; групою осіб – 3 %; злочинною організацією – 1 %). У 81 % до організованих груп належали керівники підприємств та організацій; головні бухгалтери, та їх заступники.

На основі виокремлення способу вчинення кримінального правопорушення, таких осіб класифіковано на: 1) звичайних – під впливом різних податкових причин вирішили створити СПД – 15 %; 2) ситуативних – під дією конкретної несприятливої ситуації за мізерну винагороду дають згоду на реєстрацію чи перереєстрацію на своє ім'я СПД – 35 %; 3) цільових – з домінуючим мотивом звичної, стереотипної кримінальної поведінки, яка полягає у створенні за підробленими документами фіктивних СПД з метою ухилення від сплати податків – 40 %; 4) організованих – група працівників юридичних фірм чи приватні особи, основним видом діяльності яких є реєстрація «під ключ» СПД з метою ухилення від сплати податків – 10 %.

РОЗДІЛ 2.

**ОРГАНІЗАЦІЯ ПОЧАТКОВОГО ЕТАПУ РОЗСЛІДУВАННЯ
ПІДРОБЛЕННЯ ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ ПОДАЮТЬСЯ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ
ДЕРЖАВНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ
ТА ФІЗИЧНИХ ОСІБ – ПІДПРИЄМЦІВ**

2.1. Обставини, що підлягають встановленню в кримінальних провадженнях щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців

Успішне розслідування кримінальних правопорушень у цілому залежить від того, наскільки оперативно та якісно проведені першочергові СРД, яка доказова база зібрана слідчими та оперативними підрозділами на початковому етапі досудового розслідування [17, с. 23].

Визначення й аналіз обставин, що підлягають встановленню стосовно певної категорії злочинів, має важливе криміналістичне значення. Як зазначає А. Ф. Волобуєв, перед тим як розглядати проблему засобів, прийомів і методів розслідування, слід визначити коло вирішуваних завдань й обставин, що підлягають встановленню [34, с. 18]. Коло обставин, що підлягають встановленню, ширше за типового предмет доказування, оскільки містить у собі будь-які відомості та інформаційні джерела, що впливають із кримінально-правової характеристики кримінального правопорушення.

У криміналістиці точилися дискусії з приводу того, чи варто розглядати обставини, що підлягають встановленню, як самостійний елемент окремої методики або відображати їх у складі криміналістичної характеристики кримінальних правопорушень. Скажімо, на думку С. С. Чернявського, правильно сформульована криміналістична характеристика кримінального

правопорушення має органічно включати в себе обставини, що підлягають встановленню, і тому немає потреби включати цей елемент до структури окремої методики [186, с. 34]. Тієї ж думки дотримуються і деякі інші автори [86, с. 78]. На наш погляд, з цим погодитись аж ніяк не можна, оскільки криміналістична характеристика кримінального правопорушення та обставини, що підлягають встановленню, є різноплановими поняттями, різними за своєю природою та функціональним призначенням.

Розглядаючи співвідношення понять «предмет доказування» й «обставини, що підлягають встановленню», слід зауважити на декількох важливих положеннях. По-перше, за етимологією, «обставина» буквально означає: «явище, подія чи факт, що пов'язані з чим-небудь, супроводжують що-небудь». Йдеться про дійсні події, явища або процеси, тобто про те, що фактично відбулось. Натомість предмет доказування у кримінальній справі чітко визначений кримінально-процесуальним законодавством, і є незмінною конструкцією (абстракцією), елементи якої, на думку законодавця, є достатніми для встановлення істини в будь-якій справі. По-друге, «обставини, що підлягають встановленню», є категорією криміналістичної методики, а перелік цих обставин наповнюється конкретним змістом і залежить від видової (групової) характеристики злочинів, а також конкретної ситуації розслідування. Цей перелік, поряд із прямими доказами, включає різноманітну криміналістично значущу інформацію (проміжні факти й обставини), що виходить за межі предмета доказування, проте має чітке пошуково-пізнавальне спрямування, визначають напрям та організацію розслідування [202, с. 67].

Як зазначає В. А. Журавель, під час переходу від вищого рівня узагальнення до більш конкретного предмет доказування набуває більшої кількості доказових фактів, деталізується, і, нарешті, перетворюється на якісно новий комплекс фактичних обставин [52, с. 28].

В окремих криміналістичних методиках, зазвичай, розробляють переліки обставин, встановлення яких необхідно для розслідування кримінальних правопорушень певного виду, які систематизують за різними підставами,

зокрема: за елементами складу кримінального правопорушення; за елементами предмета доказування тощо [80, с. 453]. Використовуючи ці рекомендації і ґрунтуючись на криміналістичній характеристиці кримінального правопорушення та висунутих версіях, слідчий намічає конкретний перелік фактичних даних, що підлягатиме з'ясуванню у провадженні.

Обставини, що підлягають встановленню, доцільно розглядати за рівнями. Перший рівень є узагальнювальною нормативною моделлю, структуру та зміст якої визначено КПК України та нормами загальної частини законодавства про кримінальну відповідальність. Коло обставин на цьому рівні не враховує ознак конкретного кримінального правопорушення. Другий – визначається на рівні окремих норм Особливої частини КК України та криміналістичних характеристик окремих видів (груп) кримінальних правопорушень та є основою для формування методик розслідування, тобто правильної організації розслідування кримінальних правопорушень певних категорій. Третій рівень поняття визначають шляхом конкретизації перших двох з урахуванням обставин вчинення конкретного кримінального правопорушення. Вимоги закону та положення криміналістичної методики стосовно обставин вчинення ухилення від сплати податків шляхом підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців застосовують на рівні конкретного кримінального провадження, унаслідок чого типове коло обставин набуває індивідуальних рис [165, с. 109; 55, с. 78].

Серед обставин, що підлягають встановленню у кримінальних провадженнях про дії передбачені ст. 205-1 КК України, на першому місці – спосіб вчинення кримінального правопорушення, який вважають своєрідним «ключем» до встановлення усіх елементів, що входять до предмета доказування. Аналіз практики розслідування розкрадань у різних сферах господарювання свідчить, що розслідування здійснюється успішно лише у випадках, коли відомий спосіб вчинення кримінального правопорушення, в інших випадках – розслідування ускладнено. Знання способів учинення визначає:

місцезнаходження, характер і локалізацію слідів, що мають доказове значення; прийоми та криміналістичні засоби, необхідні для їх встановлення, закріплення й використання; спрямування СРД; характер слідчих версій та організаційно-тактичних завдань тощо.

Як зазначають вчені-криміналісти, перелік обставин, що підлягають встановленню у справах про фінансові злочини, незалежно від їх видової специфіки, включає чотири групи фактичних даних. Перша охоплює обставини події злочину: предмет протиправного зазіхання, спосіб підготовки, вчинення та приховання злочину; знаряддя і засоби вчинення злочину; обстановку вчинення злочину (обставини місця та часу; технологічні умови проведення фінансових операцій та контролю за ними); характер і розмір заподіяної шкоди; наявність або відсутність в діянні ознак діяльності організованої групи; структура, склад та розподіл ролей в групі (якщо встановлено ознаки її діяльності, або підозрювані є її членами). Друга група об'єднує факти, що підтверджують винність особи у вчиненні злочину та мотиви вчинення злочину, зокрема що визначають ступінь і характер обтяжувальних і пом'якшувальних обставин. Третя група включає умови, що сприяли вчиненню злочину (недосконалість регулювання відповідних операцій, недоліки технології їх проведення тощо). Четверта група значною мірою має криміналістичний характер і має своєю метою виявлення даних, що дають змогу визначити джерела основної і додаткової інформації у справі [136, с. 104–105].

Обґрунтованою є позиція А. П. Запотоцького, який вважає, що отримання інформації про характер порушення дає змогу вирішити таке завдання – встановити особу порушника шляхом: дослідження правового статусу кола відповідних осіб, їх функціональних обов'язків, посадових інструкцій, відомчих наказів тощо; встановлення, що саме й в який спосіб вони вчинили в певний проміжок часу; зіставлення обов'язків і фактично реалізованих функцій та визначення ким і які обов'язки не виконано взагалі, виконано частково або не належним чином [56, с. 285].

Як наголошує В. В. Пясковський, «обставини, що підлягають встановленню» в криміналістиці повинні розглядатися як сукупність тих, з'ясування яких визначається нормами кримінального права, кримінального процесу і матеріалами конкретного кримінального провадження [137, с. 109]. На початковому етапі розслідуванні, зазначає С. О. Сорока, крім загального кола обставин, зазначених у законі, може виникнути необхідність і у дослідженні інших доказових фактів, які не входять до предмета доказування, але мають важливе значення для розгляду справи по суті [148, с. 289].

З метою підвищення ефективності початкового етапу розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців варто запропонувати алгоритми (програми), що містять комплекси СРД за схемою: елементи способу вчинення кримінального правопорушення; обставини, що підлягають встановленню; заходи щодо перевірки цих обставин.

Відповідно до ст. 219 КПК України, строк досудового розслідування обчислюється з моменту повідомлення особі про підозру до дня звернення до суду з обвинувальним актом, клопотанням про застосування примусових заходів медичного або виховного характеру, клопотанням про звільнення особи від кримінальної відповідальності, клопотанням про закриття кримінального провадження або до дня ухвалення рішення про закриття кримінального провадження [85].

Відповідно до п. 3 ч. 2 ст. 216 КПК України детективи органів БЕБ України здійснюють досудове розслідування кримінальних правопорушень, передбачених, у тому числі й ст. 205-1 КК України.

Відповідно до ч. 1 ст. 214 КПК України, детектив невідкладно, але не пізніше 24 годин після подання заяви, повідомлення про вчинене кримінальне правопорушення або після самостійного виявлення ним з будь-якого джерела обставин, що можуть свідчити про вчинення кримінального правопорушення, зобов'язаний внести відповідні відомості до ЄРДР, розпочати розслідування та через 24 години з моменту внесення таких відомостей надати заявнику витяг з

ЄРДР. Детектив, який здійснюватиме досудове розслідування, визначається керівником органу досудового розслідування [85].

Заявою чи повідомленням про кримінальні правопорушення вважаються усні чи письмові заяви чи повідомлення, у яких викладено обставини, що можуть свідчити про вчинення кримінального правопорушення, наведені заявником [58].

Заяви чи повідомлення про кримінальні правопорушення в БЕБ уповноважені приймати (далі - уповноважені особи):

1) працівники структурного підрозділу, на який покладено функції організаційно-розпорядчого забезпечення - відповідальні особи за реєстрацію заяв про кримінальні правопорушення у системі електронного документообігу, що надходять до БЕБ через спеціальну скриньку для кореспонденції, поштою або іншими видами зв'язку;

2) керівники (заступники керівників), старші детективи, детективи підрозділів детективів БЕБ при особистому зверненні заявника [58].

У разі самостійного виявлення детективом, службовою (посадовою) особою іншого підрозділу БЕБ обставин, що можуть свідчити про вчинення кримінального правопорушення, складається повідомлення (рапорт) про виявлене кримінальне правопорушення. Повідомлення (рапорт) про виявлене кримінальне правопорушення реєструється в структурному підрозділі, на який покладено функції організаційно-розпорядчого забезпечення, та невідкладно передається для розгляду керівнику відповідного підрозділу детективів, згідно з функціональними обов'язками. До повідомлення (рапорту) про виявлене кримінальне правопорушення можуть бути додані матеріали, що свідчать про вчинення кримінального правопорушення, які формуються у справу [58].

Таким чином, при відсутності заяви, повідомлення про вчинене кримінальне правопорушення детектив самостійно рапортом доповідає на ім'я керівника органу досудового розслідування про виявлення кримінального правопорушення за ст. 205-1 КК України. В рапорті детектив зобов'язаний

вказати обставин, що можуть свідчити про вчинення кримінального правопорушення серед яких повинно бути зазначена інформація про:

- назву суб'єкта господарювання;
- посадових осіб, засновників;
- адресу реєстрації;
- наявність пояснення посадових осіб, засновників;
- реєстраційну дію, яка була проведена шляхом підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців;
- інші наявні факти.

Керівник органу досудового розслідування при розгляді рапорту визначає, в порядку ч. 1 ст. 214 КПК України, детектива, який здійснюватиме досудове розслідування. Таке визначення приймається керівником органу досудового розслідування у формі доручення.

Досудове розслідування розпочинається з моменту внесення відомостей до ЄРДР. До ЄРДР вносять відомості про:

- 1) дату надходження заяви, повідомлення про кримінальне правопорушення або виявлення з іншого джерела обставин, що можуть свідчити про вчинення кримінального правопорушення;
- 2) прізвище, ім'я, по батькові (найменування) потерпілого або заявника;
- 3) інше джерело, з якого виявлено обставини, що можуть свідчити про вчинення кримінального правопорушення;
- 4) стислий виклад обставин, що можуть свідчити про вчинення кримінального правопорушення, повідомлених потерпілим, заявником чи виявлених з іншого джерела;
- 5) попередня правова кваліфікація кримінального правопорушення із зазначенням статті (частини статті) закону України про кримінальну відповідальність;

б) прізвище, ім'я, по батькові та посада службової особи, яка внесла відомості до реєстру, а також слідчого, прокурора, що вніс відомості до реєстру та/або розпочав досудове розслідування;

7) інші обставини, передбачені положенням про Єдиний реєстр досудових розслідувань [85].

У ЄРДР автоматично фіксується дата внесення інформації та присвоюється номер кримінального провадження. Слідчий, в порядку ч. 6 ст. 214 КПК України, невідкладно у письмовій формі повідомляє керівника органу прокуратури про початок досудового розслідування, підставу початку та інші відомості, передбачені ч. 5 ст. 214 КПК України.

Після внесення відомостей до ЄРДР за ст. 205-1 КК України керівником досудового розслідування в порядку п. 3 ч. 2 ст. 39 КПК України надаються вказівки детективу. Письмові вказівки надаються після вивчення (ознайомлення) з матеріалами досудового розслідування.

Розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців повинно становити чітко спланований процес, спрямований на встановлення істини за всіма епізодами створення (придбання) і використання підприємства, у тому числі й фіктивного. Планування є організуючою і направляючою основою в розслідуванні, засобом цілеспрямованого пошуку доказів. Для планування на початковому етапі розслідування фіктивного підприємництва характерною є інформаційна невизначеність [139, с. 97]. Фрагментарний і проблематичний характер початкової інформації про злочинну подію, особу правопорушника, форму вини та інші суттєві обставини заважає розробленню плану всього провадження. Недостатність початкових даних часто змушує слідчого задовольнятися на початку цього етапу лише типовими версіями. Тут характерним є визначення кола таких СРД, які здатні усунути інформаційну невизначеність, розширити доказову базу. План розслідування на початковому етапі має бути зорієнтований на перевірку достовірності, уточнення фактичних даних, які слугували основою для внесення відомостей до ЄРДР, збирання нових

фактичних даних і попередження можливих спроб зацікавлених осіб приховати сліди кримінального правопорушення передбаченого ст. 205-1 КК України.

З метою повного, всебічного та об'єктивного досудового розслідування, як того вимагає ст. 9 КПК України, детективу необхідно спершу скласти план розслідування кримінального провадження з урахуванням вказівок керівника органу досудового розслідування. Наприклад, у провадженні слідчого відділу слідчого управління Головного управління ДФС у м. Києві перебуває кримінальне провадження, внесене до Єдиного реєстру досудових розслідувань 23.03.2020 за № 32020100000000323, за ознаками вчинення кримінального правопорушення, передбаченого ч. 2 ст. 205-1 КК України. Досудовим розслідуванням встановлено, що ОСОБА_1, 26.01.1990 р.н., на території Печерського району, у м. Києві, за попередньою змовою з невідомими слідством особами, вніс у документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, завідомо неправдиві відомості, після чого умисно подав ці документи для проведення державної реєстрації ТОВ «Євроресурс» (код за ЄДРПОУ 36985214). На підставі викладеного вище, керуючись п. 3 ч. 2 ст. 39 КПК України, надаю наступні письмові вказівки:

- 1) скласти план досудового розслідування, зазначивши види слідчих (розшукових) та інших процесуальних дій та дати їх проведення;
- 2) скласти схему вчиненого кримінального правопорушення, відобразивши інформацію, наявну в матеріалах кримінального провадження;
- 3) провести допити осіб;
- 4) витребувати необхідні документи чи їх копії;
- 5) за наявності підстав, провести почеркознавчу експертизу [95].

Примірний план розслідування кримінального провадження, як правило складається з першочергових СРД, однак в будь-якому випадку повинен включати наступні процесуальні дії:

– огляд АІС «Податковий блок» з метою встановлення інформаційних даних створеного/перереєстрованого суб'єкта господарювання шляхом підроблення документів: керівники, засновники, працівники, адреси

місцезнаходження, наявність свідоцтв ПДВ, наявність банківських рахунків та ін.;

- здійснити тимчасовий доступ до документів щодо отримання свідоцтва ПДВ у відповідному органі ДПС, вилученні фінансової та податкової звітності, інформації про банківські рахунки та ін.;

- направити запит до відповідного органу ДПС з метою отримання інформації щодо складання податкової інформації відносно фіктивного підприємства;

- при відсутності складеної податкової інформації відносно фіктивного підприємства направити відповідний лист до ДПС з описом фіктивної підприємницької діяльності для ініціювання складання податкової інформації;

- вилучити інформацію про наявність договору оренди приміщення за яким знаходиться фіктивний СПД;

- здійснити тимчасовий доступ до документів з відділення Укрпошти, яке обслуговує адресу за якою знаходиться фіктивне підприємство;

- отримати інформацію про отримані/видані довіреності керівником, засновником фіктивного підприємства;

- витребувати у приватних нотаріусів інформацію про здійснення нотаріальних дій;

- здійснити тимчасовий доступ до реєстраційної справи фіктивного підприємства;

- встановити осіб, яких уповноважували для подачі документів для проведення реєстраційних дій фіктивного підприємства; Доручення оперативному підрозділу;

- здійснити тимчасовий доступ до документів щодо отримання електронного цифрового підпису;

- встановити осіб, яких уповноважували для подачі документів для отримання електронного цифрового підпису. Доручення оперативному підрозділу;

- здійснити тимчасовий доступ до документів щодо відкриття банківських рахунків;
- встановити осіб, які фігурують у банківських документах фіктивного підприємства, як особи, що мають підпис; довірені особи та ін.;
- провести огляд банківських документів, документів реєстраційної справи, документів отримання ЕЦП на предмет наявності інформації про номери мобільних телефонів;
- здійснити тимчасовий доступ до документів оператора мобільного зв'язку з метою встановлення місць з'єднань номерів мобільних телефонів;
- надати доручення оперативному підрозділу на здійснення огляду адреси реєстрації фіктивного підприємства;
- надати доручення оперативному підрозділу на здійснення допиту особи (з вказанням П.І.Б., адреси проживання/реєстрації), яка значиться керівником фіктивного підприємства;
- надати доручення оперативному підрозділу на здійснення допиту особи (з вказанням П.І.Б., адреси проживання/реєстрації), яка значиться засновником фіктивного підприємства;
- провести огляд «Єдиний державний реєстр судових рішень» (reyestr.court.gov.ua) з метою встановлення судових рішень пов'язаних з діяльністю фіктивного підприємства;
- отримати інформацію з баз даних Національної поліції України («Розшук», «Особа» та ін.);
- у разі необхідності отримати інформацію з баз даних «ПриватБанк», «Нова Пошта», тощо;
- отримати відомості щодо реєстрації осіб у відповідному місті (селі);
- отримати копію заяви за ф. 1 про отримання паспорта громадянина України осіб, які значаться керівниками та засновниками фіктивного підприємства, а також їх близьких родичів;
- отримати інформацію з Державної служби фінансового моніторингу про отримані повідомлення від банківських установ стосовно фінансових

операцій, що підлягають обов'язковому фінансовому моніторингу (щодо фіктивного підприємства, його посадових осіб);

- витребувати інформацію щодо перетину кордону службовими особами, засновниками фіктивного підприємства;
- витребувати інформацію щодо перетину лінії розмежування (АТО) службовими особами, засновниками фіктивного підприємства;
- у військкоматі за місцем реєстрації службових осіб, засновників фіктивного підприємства витребувати інформацію щодо постановки на облік, призову до лав Збройних Сил України;
- витребувати інформацію про отримані доходи службовими особами, засновниками фіктивного підприємства щодо отриманих доходів;
- витребувати інформацію за основним місцем роботи службових осіб, засновників фіктивного підприємства з метою з'ясування табелю робочого часу;
- витребувати інформацію з Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку щодо вчинення операцій фіктивного підприємства;
- витребувати інформацію з Агентства з розшуку та менеджменту активів щодо службових осіб, засновників фіктивного підприємства.

Розроблені алгоритми дій є орієнтовними для з'ясування обставин, що підлягають встановленню під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців й підлягають індивідуальному коригуванню з урахуванням обставин кримінального провадження та слідчої ситуації, яка склалася.

В процесі вивчення матеріалів і розслідування нерідко виникає необхідність в наочному схематичному відтворенні його структури. Для забезпечення чіткої організації розслідування важливе значення мають схеми (наприклад, зв'язків злочинців, відносин суб'єктів підприємництва між собою та з банківськими установами, виробничого процесу, документообігу, руху грошових коштів, матеріальних цінностей тощо). Вони допомагають зрозуміти структуру досліджуваних явищ, їх взаємозв'язок, полегшують складання процесуальних документів. Таким наочним засобом у першу чергу є схема

територіального розташування підприємств, пов'язаних злочинними зв'язками суб'єктів злочину. За допомогою схеми можуть бути зображені й потоки руху матеріальних цінностей і грошових коштів у взаєморозрахунках підприємств та їх послідовність, система документообігу та технологічний процес у цілому [139, с. 432].

Варто наголосити, що з 2013 р. в органах ДПС України усіх рівнів введено в експлуатацію систему «Податковий блок» (наказ ДПС України від 24.12.2012 № 1197). Реалізацією Проєкту модернізації закладено міцний технологічний фундамент для подальшої розбудови податкової служби, її перетворення у сервісну службу та переходу на якісно новий рівень взаємодії з платниками податків. Зокрема, створено інформаційну систему «Податковий блок», яка надала можливість значно розширити спектр послуг для платників податків, спростила систему адміністрування на всіх рівнях, звела до мінімуму необхідність у спілкуванні платників податків з працівниками органів ДПС України.

Системою «Податковий блок» передбачено впровадження чотирьох підсистем-сегментів операційної діяльності органів податкової служби:

- I) реєстрація платників податків;
- II) обробка податкової звітності та платежів;
- III) облік платежів;
- IV) податковий аудит.

Ці підсистеми шляхом використання сучасних інформаційних технологій запроваджують удосконалені процеси адміністрування податків.

Реєстрація платників податків. Підсистема, забезпечує спрощення процедури взяття на облік та реєстрації платників податків в органах ДПС шляхом електронного обміну інформацією з іншими органами державної виконавчої влади та отримання повних та точних даних щодо суб'єктів оподаткування (платників податків) та об'єктів оподаткування. Так, підсистема «Реєстрація платників податків» відображає принцип отримання Державною

податковою службою України реєстраційних даних суб'єктів господарювання та змін до них від Укрдержреєстру.

Обробка податкової звітності та платежів. У підсистемі «Обробка податкової звітності та платежів» відображається декларування доходів платників податків та відображається:

сформовані документи податкової звітності (автоматичне створення форми документів податкової звітності за даними баз даних ДПС; створення документів шляхом перенесення інформації; розрахунок показників за допомогою „податкового калькулятора»; автоматичне заповнення форми звітності наявними у базі ДПС даними та розрахунковими даними);

перегляд поданої та/або сформованої звітності.

Підсистема «Облік платежів» – це єдиний механізм для систематичного обліку та здійснення розрахункових операцій в особовому рахунку платника податків по всіх видах податків в такий спосіб, щоб дані обліку повністю інтегрувались з усіма даними інших вдосконалених процесів. В даній підсистемі наявна доступна та достовірна інформація про стан розрахунків платників податків з бюджетом для використання в інших підсистемах.

Підсистема «Податковий аудит» дозволяє стандартизувати процес відбору платників податків для проведення податкового аудиту та розширити зону податкового контролю за виконанням податкових зобов'язань платниками податків без додаткового втручання в їх діяльність.

За результатами опрацювання слідчим інформації наявної в інформаційній системі «Податковий блок» необхідно скласти протокол огляду з дотриманням вимог ст. 104 КПК України. У протоколі необхідно вказати відомості з інформаційної системи «Податковий блок», які є у відповідності ст. 84 КПК України, доказами в кримінальному провадженні, тобто фактичні дані, отримані у передбаченому КПК України способі, на підставі яких встановлюються наявність чи відсутність фактів та обставин, що мають значення для кримінального провадження та підлягають доказуванню.

Також варто звернути увагу, й на таку обставину як реєстрація платників ПДВ, що здійснюється на підставі розділу V ПК України та Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість [117].

Добровільна реєстрація. Платниками ПДВ на добровільній основі можуть зареєструватися юридичні особи та фізичні особи-підприємці, якщо обсяги операцій, що оподатковуються ПДВ, відсутні або є меншими мільйонної межі, на підставі поданої заяви (крім платників єдиного податку). Така реєстрація відбувається за заявою особи про реєстрацію ПДВ за умови, що обсяги операцій, що оподатковуються ПДВ, відсутні або є меншими мільйонної межі. У разі добровільної реєстрації осіб платниками ПДВ реєстраційна заява подається не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками ПДВ та матимуть право на податковий кредит і виписку податкових накладних.

Виняток: можуть бути платниками ПДВ платники, які обрали спрощену систему оподаткування:

- 3-ї групи які сплачують єдиний податок за ставкою, що передбачає сплату податку на додану вартість;
- 4-ї групи.

Подання заяви про реєстрацію особи як платника ПДВ. Заява подається за вибором платника податків в один з таких способів:

- у паперовому вигляді особисто фізичною особою або безпосередньо керівником або представником юридичної особи - платника (в обох випадках з документальним підтвердженням особи та повноважень) до контролюючого органу за місцезнаходженням (місцем проживання) особи;
- в електронному вигляді засобами електронного зв'язку з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством;
- у разі добровільної реєстрації як додаток до реєстраційної картки, що подається суб'єкту державної реєстрації для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця.

Форма заяви наведена у додатку 1 до Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість. У разі відсутності підстав у відмові у реєстрації особи як платника ПДВ контролюючий орган зобов'язаний протягом 3 робочих днів після надходження реєстраційної заяви внести до Реєстру платників ПДВ запис про реєстрацію такої особи як платника ПДВ.

Видача СПД свідоцтва платника ПДВ не передбачена у зв'язку зі скасуванням вказаного документа.

Пересвідчитись у реєстрації в якості платника ПДВ можна:

шляхом подання запиту про отримання витягу з реєстру платників ПДВ до контролюючого органу;

скориставшись сервісом «Електронний кабінет платника» на веб-порталі ДФС, режим «Інформація з реєстрів» → «Дані реєстру платників ПДВ».

Форма запиту про отримання витягу з реєстру платників податку наведена у додатку 11 до Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість [117].

Платники податків, які уклали з відповідним контролюючим органом договір про визнання електронних документів, можуть подати реєстраційну заяву або запит про отримання витягу з реєстру платників ПДВ засобами електронного зв'язку в електронній формі затвердженого формату з використанням спеціалізованого програмного забезпечення для формування та надання звітності в електронному вигляді або через приватну частину Електронного кабінету платника: заяви, запити для отримання інформації>запит про отримання витягу з реєстру платників податку на додану вартість.

Електронні формати документів (реєстраційної заяви та запиту про отримання витягу з реєстру платників ПДВ) для заповнення та подання платником в електронному вигляді розміщені на офіційному порталі ДПС за посиланням: Головна > Електронна звітність > Платникам податків про електронну звітність > Інформаційно-аналітичне забезпечення > Реєстр електронних форм податкових документів >перелік сервісних запитів.

У зв'язку з викладеним вище, детективу за погодженням з прокурором необхідно звернутись з клопотанням про тимчасовий доступ до документів до відповідного органу ДПС (за місцем обліку платниками податків – фіктивного підприємства) з метою вилучення:

- реєстраційної заяви підприємства;
- укладений підприємством з відповідним контролюючим органом договір про визнання електронних документів,

У документів щодо реєстрації в якості платника ПДВ можливо буде встановити:

- найменування або прізвище, ім'я та по батькові платника;
- місцезнаходження (місце проживання) платника (заповнюється при перереєстрації у зв'язку зі зміною місцезнаходження (місця проживання));
- причини реєстрації платником податку на додану вартість або критерії, за якими платник відповідає вимогам розділу V Податкового кодексу України;
- відомості про відповідальних осіб платника (керівник; головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку; особа, яка подає заяву (представник платника)).

Якщо найменування, місцезнаходження, причина реєстрації можуть бути встановлені з відкритих джерел інформації (різні ресурси Інтернет), то відомості про відповідальних осіб платника – фіктивного підприємства можуть бути встановлено лише отримавши інформацію про реєстрацію в якості платника ПДВ шляхом тимчасового доступу.

Державна фіскальна служба України у листі від 06.06.2016 р. № 12448/6/99-99-14-03-03-15 зазначила, що інформаційні бази даних, що використовуються контролюючими органами, є засобом для збереження та опрацювання податкової інформації, зібраної відповідно до статей 72 та 73 Податкового кодексу України.

Для посадових осіб контролюючих органів під час проведення перевірок підставами для висновків є:

- документи, визначені ПК України;

- податкова інформація;
- експертні висновки;
- судові рішення;
- інші матеріали, отримані в порядку та у спосіб, передбачені ПК України або іншими законами, контроль за дотриманням яких покладений на контролюючі органи.

У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.

Порядок оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків – юридичними особами та їх відокремленими підрозділами затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.08.2015 р. № 727. Зокрема, контролюючим та іншим державним органам забороняється використовувати акт перевірки як підставу для висновків стосовно взаємовідносин платника податків з його контрагентами, якщо за результатами складення акта перевірки податкове повідомлення-рішення не надіслано (не вручено) платнику податків або воно вважається відкликаним відповідно до ст. 60 ПК України.

У зв'язку з викладеним вище, слідчому за погодженням з прокурором необхідно звернутись з клопотанням про тимчасовий доступ до документів до слідчого судді з метою вилучення у відповідному органі ДПС (за місцем обліку платниками податків – фіктивного підприємства) з метою вилучення складеної податкової інформації зібраної відповідно до ст. 72, 73 ПК України.

У податковій інформації щодо фіктивного підприємства буде висвітлена інформація щодо, по-перше, загальної інформації про підприємство: назва, код ЄДРПОУ, відомості про керівників, засновників, головного бухгалтера, пов'язаних осіб, відомості про банківські рахунки.

Наприклад, *слідчим відділом слідчого управління Головного управління ДФС у м. Києві проводиться досудове розслідування кримінального провадження, внесеного до Єдиного реєстру досудових розслідувань 23.03.2020*

за № 32020100000000323, за ознаками вчинення кримінального правопорушення, передбаченого ч. 2 ст. 205-1 КК України.

Досудовим розслідуванням встановлено, що ОСОБА_1, 26.01.1990 р.н., на території Печерського району, у м. Києві, за попередньою змовою з невстановленими слідством особами, вніс у документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, завідомо неправдиві відомості, після чого умисно подав ці документи для проведення державної реєстрації ТОВ «Євроресурс» (код за ЄДРПОУ 36985214).

Будучи допитаним як свідок, ОСОБА_1 повідомив, що на прохання незнайомих осіб, за грошову винагороду, підписав документи для державної реєстрації ТОВ «Євроресурс». Статутний фонд товариства не формував, грошові кошти не вносив, договорів оренди приміщень, у яких знаходиться офіс товариства, не підписував, види діяльності, вказані в реєстраційних документах, не вносив, наміру здійснювати фінансово-господарську діяльність не мав. На запитання слідчого щодо укладання договорів з підприємствами-контрагентами, пов'язаних з придбанням ТОВ «Євроресурс» товарів (робіт, послуг), а також їх постачанням на адреси інших підприємств, повідомив, що ніяких договорів від імені ТОВ «Євроресурс» він не підписував, товари (роботи, послуги) не придбавав та не постачав. У період діяльності ТОВ «Євроресурс» (01.01.2019 - 31.12.2019) перебував на території Закарпатської області. Будь-яких довіреностей на проведення фінансово-господарської діяльності ТОВ «Євроресурс» не видавав.

У зв'язку з тим, що ТОВ «Євроресурс» зареєстроване на підставі підроблених документів, відповідно до положень статті 55-1 ГК України, діяльність ТОВ «Євроресурс» має ознаки фіктивності. Враховуючи викладене, всі правочини, вчинені від імені ТОВ «Євроресурс», фактично є нікчемними і можуть свідчити про вчинення фінансових операцій, направлених на легалізацію коштів здобутих злочинним шляхом.

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 11.12.2019 № 1165 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової

накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних», визначено механізм зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, організаційні та процедурні засади діяльності комісій з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі, права та обов'язки їх членів.

На підставі викладеного вище, керуючись ст. 2, 9, 40, 93 КПК України, прошу у межах компетенції:

1) провести моніторинг відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків ТОВ «Євроресурс» (код за ЄДРПО 36985214);

2) зупинити реєстрацію податкових накладних/розрахунків коригування ТОВ «Євроресурс»;

3) надати інформацію про наявність у ТОВ «Євроресурс» критеріїв ризиковості;

4) надати інформацію про надходження скарг від ТОВ «Євроресурс» щодо рішень про відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Реєстрі [95].

По-друге, що можна виділити як основна інформація необхідна для досудового розслідування, це інформація щодо підприємств з якими підприємств відносно якого здійснюється досудове розслідування за ст. 205-1 КК України мало взаємовідносини.

Інформація про взаємовідносини фіктивного підприємства з іншими суб'єктами господарювання викладена в податковій інформації буде свідчити, які підприємства сформували від нього податковий кредит з податку на додану вартість, тобто фактично є вигодонабувачами по даним операціям так як сформований податковий кредит з ПДВ від фіктивного підприємства дає змогу вигодонабувачу знизити сплату податку на прибуток.

Крім того, в податковій інформації відображені суб'єкти господарювання від яких фіктивне підприємство сформувало податковий кредит з ПДВ.

У податковій інформації викладений аналіз фінансово-господарських операцій фіктивного підприємства на основі податкових накладених в яких вказано назву товарів/робіт/послуг. Фактично контролюючий орган в податковій інформації робить висновок про те, що підприємство відносно якого складено податкову інформацію не могло фактично у відповідний період здійснювати постачання відповідних товарів/робіт/послуг в адресу підприємств – вигодонабувачів у зв'язку з відсутності у нього відповідних трудових ресурсів та відсутності у відповідний період придбання товарів/робіт/послуг, які начебто постачались в адресу підприємств – вигодонабувачів.

При відсутності складеної податкової інформації відносно фіктивного підприємства направити відповідний лист до ДПС з описом фіктивної підприємницької діяльності для ініціювання складання податкової інформації.

Таким чином, серед головних обставин, що підлягають встановленню та які досліджують під час розслідування аналізованих кримінальних правопорушень, можна виокремити такі, що характеризують:

- процес створення СПД, мета діяльності, керівництво, розподіл ролей, обов'язків та відповідальності;

- суб'єкт кримінального правопорушення, пов'язаного з ухиленням від сплати податків, зокрема: його вік, стать, рівень освіти, професійні та фахові компетенції, ділові та моральні якості, осудність, практичні навички, інтереси та схильності, соціальний статус, а також чи є він засновником або набувачем суб'єкта підприємництва. Додатково слід визначити наявність співучасників: їх біографічні дані, роль у вчиненні правопорушення, конкретні дії кожного, ознаки форми співучасті (кількість осіб, розподіл функцій і обов'язків, наявність плану, попередня змова чи організованість, мета діяльності тощо).

- участь службових осіб: службові обов'язки, повноваження, компетенція, підпорядкованість, звітність, особливості контролю, документообігу, порядок ведення реєстрації СПД, характер і розмір заподіяної шкоди;

– здійснення фінансових операцій банківськими й іншими фінансовими установами через СПД: дані клієнта, юридичної чи фізичної особи, з ким з працівників СПД спілкувалися банківські службовці, хто в банку супроводжував операції з грошовими коштами цього клієнта, які операції проводили за рахунком, їх обґрунтування, які документи оформляли, де вони знаходяться, чи допускалися порушення встановленого порядку банківських операцій тощо [168, с. 461].

Встановлення цих обставин сприяє вирішенню таких питань: чи вчинено кримінальне правопорушення, яке саме; чи є причинний зв'язок між діянням і негативними наслідками; чи є взаємозв'язок з іншими кримінальними правопорушеннями; який механізм злочинної дії щодо підготовки, вчинення та приховування кримінального правопорушення; у чому полягали дії суб'єкта правопорушення щодо організації створення СПД; коли і де його створено, який період злочинних дій; хто вчинив кримінальне правопорушення, чи є ця особа осудною; хто є учасниками злочинних схем, чи було здійснено розподіл ролей, у чому полягали дії кожного учасника злочинної групи; спеціальні ознаки злочинців, їхні соціально-психологічні особливості тощо [42, с. 234].

2.2. Типові слідчі ситуації початкового етапу розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців

Ситуаційний підхід у криміналістиці є одним із найбільш актуальних напрямків вирішення різноманітних завдань щодо вдосконалення та оптимізації методів, прийомів і засобів розкриття та розслідування окремих категорій кримінальних правопорушень. Значущість цього підходу зумовлена самою природою криміналістики і насамперед складністю об'єктів її пізнання, залежністю їх розвитку та функціонування від широкого кола внутрішніх і зовнішніх чинників. Основне значення ситуаційного підходу в науці полягає в

спробі теоретично сформулювати, емпірично перевірити і потім практично рекомендувати різні рішення стосовно кожної з типових ситуацій.

Найбільш вагомими аспектами будь-якої криміналістичної методики розслідування окремого виду чи групи кримінальних правопорушень є запропоновані алгоритми вирішення слідчими, прокурорами тактичних завдань початкового етапу розслідування в типових слідчих ситуаціях, а також специфіка проведення найбільш актуальних для відповідного виду або групи кримінальних правопорушень процесуальних дій і форм використання спеціальних знань [166, с. 263].

Перш ніж перейти до самих слідчих ситуацій, варто розглянути їх місце у структурі елементів методики розслідування. Як наголошує В. В. Тищенко, завданнями комплексної методики є визначення головних напрямів розслідування певного виду, групи кримінальних правопорушень, що стане основою розроблення алгоритму збирання доказів на рівні окремих видів протиправних діянь [172, с. 270]; А. Ф. Волобуєв зауважує, що механізм кримінального правопорушення опосередковано пов'язаний із поняттям слідчої ситуації, що виконує в криміналістиці важливу функцію ситуаційного підходу до розслідування й розподіляється на конкретну – це сукупність всіх умов, в яких здійснюється розслідування в певний його момент, і включає в себе компоненти інформаційного, процесуального, психологічного, тактичного та матеріально-технічного характеру та типову – це сукупність інформації (доказів та оперативно-розшукових відомостей), яка найбільш характерна для певного етапу розслідування у кримінальних справах окремих категорій [208, с. 178]; В. А. Журавель зазначає: «...ситуаційний підхід «пронизує» всю систему криміналістики і виступає на цій підставі панівною системоутворюючою концепцією» [52, с. 272].

Сферою наукової та практичної реалізації ситуаційного підходу виступає як наука криміналістика в цілому, так і її окремі галузі – криміналістична техніка, тактика та методика розслідування злочинів. Зазначене зумовлює можливість ієрархічної побудови ситуацій у криміналістиці, тобто їх розподіл за

таких рівнів: кримінальна ситуація – слідча ситуація – ситуація слідчої дії – ситуація тактичної комбінації) (іноді тактичного прийому) [24, с. 7].

На думку В. В. Тіщенко, слідчу ситуацію слід розуміти як комплекс фактичних даних, які встановлені в ході розслідування та взяті до уваги разом із джерелами їх отримання [174, с. 87]. З погляду О. Н. Колесніченка – це «певне положення в розслідуванні злочинів, що характеризується наявністю тих чи інших доказів та інформаційного матеріалу і, виникаючими у зв'язку з цим, конкретними завданнями щодо його збору і перевірки» [69, с. 64]; О. С. Задорожній характеризує як уявну динамічну модель, що відображає інформаційно-логічний, тактико-психологічний, тактико-керівний та організаційно-структурний стан, що склався у кримінальній справі, та характеризує сприятливий чи несприятливий перебіг процесу розслідування [55, с. 78]; В. К. Лисиченко – криміналістична категорія, розроблена на підставі вивчення слідчої практики, складовий елемент реальної обстановки, у якій триває розслідування конкретного злочину та виконує орієнтовно-методичну функцію [89, с. 24].

Різноманітні точки зору, що висловлені в теорії криміналістики відносно поняття слідчої ситуації, зумовили можливість розгляду даної категорії:

в широкому розумінні – сукупність усіх умов, що впливають на розслідування та визначають його особливості. Така сукупність якнайповніше характеризує і відображає все, що впливає і може впливати на розслідування злочину, а отже, дозволяє найбільш вичерпно визначити шляхи та засоби цілеспрямованої дії на слідчу ситуацію, що склалася;

у вузькому розумінні – містить у собі положення (обстановку), що характеризує своєрідність певного етапу розслідування та визначається наявністю чи відсутністю значущої для розслідування інформації.

На сьогодні в юридичній літературі запропоновані різні підходи щодо розподілу ситуацій. Так, Г. А. Матусовський пропонував поділяти ситуації на: 1) криміногенні (ситуації, в яких вчинюються злочини); 2) кримінальні (ситуації, що викликані вчиненням певних злочинів); 3) слідові; 4) ситуації

прояву ознак (слідів) злочину; 5) пошукові ситуації виявлення оперативно-розшуковими органами (слідів) злочину; 6) слідчі ситуації проведення початкових дій; 7) слідчі ситуації різних етапів і відрізків часу розслідування; 8) ситуації судового розгляду (судові ситуації); 9) після судові ситуації виконання судових рішень [97, с. 26].

В. О. Коновалова поділяє ситуації залежно від характеру наявної інформації про злочин на кримінальні (дослідчі) та слідчі [71, с. 65]. Однак, важливе методологічне значення має їх розподіл на типові (загальні) та конкретні (індивідуальні), які перебувають у діалектичному взаємозв'язку, оскільки відображають різні сутнісні сторони одного явища.

У різні часи в криміналістичній літературі були спроби розробити систему типових слідчих ситуацій стосовно розслідування окремих видів злочинів, у тому числі економічних. Різноманітні кримінальні правопорушення у сфері економіки, на думку деяких авторів, у загальному вигляді утворюють три типові слідчі ситуації початкового етапу розслідування. При цьому критерієм їх виділення є не лише обсяг та зміст вихідної інформації, а й поінформованість зацікавлених осіб про хід та результати слідства, а також можливості використання слідчим «фактору раптовості» [6, с. 12].

Проблемні ситуації розслідування податкових кримінальних правопорушень пов'язані, насамперед, із подоланням дефіциту вихідної інформації про подію кримінального правопорушення та особу злочинця; несуть основне інформаційне й організаційно-методичне навантаження при побудові методики їх розслідування. Належна їх оцінка дозволяє зорієнтуватися в наявних фактичних даних, висунути вірогідні версії, намітити комплекс слідчих й оперативно-розшукових заходів, визначити їх оптимальну сукупність і послідовність [50, с. 203]. Розроблення методичних рекомендацій у ситуаційному аспекті дозволяє зробити ці рекомендації більш конкретними, адже ситуативний підхід не лише впливає на обрання методики розслідування, а й надає можливість створити її алгоритмізовані ряди [63, с. 166].

Разом з тим у кожній конкретній ситуації присутній елемент типовості, що є ключем до її діагностування та дослідження. Зумовленість свідчить про те, що на процес формування ситуацій слідчих дій впливають різноманітні об'єктивні та суб'єктивні чинники. Серед об'єктивних чинників насамперед треба зазначити характер самої слідчої дії, її сутність, спрямованість, завдання, об'єм та характер доказової і тактичної інформації, що є у розпорядженні слідчого, наявність або відсутність достатнього часу для ретельної підготовки до проведення запланованої слідчої дії тощо. Суб'єктивні чинники пов'язані з рівнем професійної майстерності слідчого, його особистим досвідом, комунікативними властивостями, з одного боку, та лінією поведінки і позицією підозрюваного, обвинуваченого, потерпілого, свідків з іншого. У процесі формування концепції ситуації слідчої дії особливого значення набуває визначення її структури та змісту. При цьому треба виходити з того, що структура ситуації СРД – це багатофакторне утворення, яке складається з різноманітних компонентів, що впливають на проведення тієї чи іншої СРД [66, с. 210].

Таким чином, слідча ситуація – це складна динамічна система, що змінюється під впливом криміналістично значущих об'єктивних і суб'єктивних обставин, складається у будь-який момент розслідування та вирізняється істотними ознаками, впливає на хід досудового розслідування у кримінальному провадженні й на встановлення обставин, що підлягають доказуванню.

Узагальнення матеріалів кримінальних справ про розкрадання та інші пов'язані з ними злочини, які було вчинено з використанням атрибутів підприємства дозволило А. Ф. Волобуєву виділити такі типові слідчі ситуації початкового етапу розслідування виходячи з особи: 1) працівника комерційної структури (службової особи) на підставі матеріалів службового розслідування чи документальної ревізії, проведених спеціалістами даної комерційної структури; 2) керівника підприємницької структури на підставі матеріалів перевірки правоохоронними органами заяви керівника іншого підприємства про обманне заволодіння його майном; 3) керівників фінансової компанії на підставі

матеріалів перевірки правоохоронними органами заяв громадян про присвоєння внесених ними коштів; 4) матеріалів ревізії (перевірки) діяльності комерційної структури, проведеної за ініціативою контролюючих чи правоохоронних органів; 5) керівників підприємницької структури - клієнта комерційного банку на підставі матеріалів, поданих банком в правоохоронні органи [34, с. 108].

Аналіз практики розслідування ухилень від сплати податків дозволив О. С. Задорожньому визначити типові слідчі ситуації в залежності від того, який орган надає матеріали про порушення податкового законодавства до слідчих підрозділів: 1) дані про вчинений злочин отримані в результаті проведення документальної перевірки співробітниками податкової інспекції або відділів податкової міліції; 2) дані про вчинений злочин отримані в результаті здійснення оперативних заходів підрозділами податкової міліції; 3) інформація про вчинений злочин отримана в результаті спільних дій податкової міліції і податкової інспекції (співробітниками Пенсійного фонду України, контрольно-ревізійного управління); 4) інформація про вчинений злочин отримана при розслідуванні інших злочинів [54, с. 60].

З урахуванням зазначених положень розглянемо специфіку формування, зміст та види типових слідчих ситуацій розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. Інформаційними джерелами, що становлять основу типізації є інформація про:

(1) факт вчинення підроблення. У такій ситуації варто наголосити, що туут йдеться про наявність інформації, яку містять матеріали перевірки на стадії внесення відомостей до ЄРДР [113]: матеріали перевірки містять усі необхідні дані про обставини вчинення злочину і є достатніми для внесення відомостей до ЄРДР; вихідні дані недостатні для внесення відомостей до ЄРДР, оскільки дозволяють припускати як наявність, так і відсутність події, що потребує подальшого проведення цільових оперативно-розшукових заходів та перевірочних дій; з наявних даних убачаються ознаки об'єктивної сторони кримінального правопорушення, проте невідомі мотив, мета та суб'єкт

(наприклад, виявлення факту подання до податкових органів недостовірної інформації, що може свідчити про ухилення від сплати податків; виявлення ознак фіктивності в діяльності СПД); матеріали не містять достатніх даних для внесення відомостей до ЄРДР, і вони не можуть бути доповнені під час проведення додаткових перевірочних заходів або досудового слідства (наприклад, після знищення документів обліку діяльності СПД; відсутність можливості проведення документальних перевірок тощо); матеріали свідчать про відсутність складу кримінального правопорушення;

(2) спосіб ухилення від сплати податків, підроблення документів;

(3) осіб, які здійснюють підроблення документів з метою ухилення від сплати податків [87, с. 297–298].

Виходячи з вищевикладеного, на підставі вивчених матеріалів кримінальних проваджень виокремлено такі слідчі ситуації на початковому етапі розслідування, зокрема відомості про кримінальне правопорушення внесені до ЄРДР за результатами:

а) розгляду заяви, повідомлення про вчинене кримінальне правопорушення; самостійного виявлення детективом з будь-якого джерела обставин, що можуть свідчити про вчинення дій передбачених ст. 205-1 КК України (22 %);

б) з урахуванням та на підставі матеріалів оперативно-розшукової діяльності щодо іншого кримінального правопорушення (ухилення від сплати податків) (25 %);

в) на підставі матеріалів, зібраних за результатами проведення спеціальних перевірок, контрольно-ревізійних заходів (34 %);

г) під час розслідування інших кримінально протиправних діянь (19 %) (Додаток В).

Яку зауважує С. С. Трач, кожній із зазначених типових слідчих ситуацій початкового етапу розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності притаманна своя програма дій слідчого щодо виконання поставлених завдань. До їх основи типізації можуть бути покладені

наступні критерії: джерело інформації про кримінальне правопорушення; обсяг і зміст даних, що лежать в основі відкриття кримінального провадження; визнання злочинцем своєї вини та бажання співпрацювати з органами досудового розслідування; кількість можливих співучасників кримінального правопорушення. Початковий етап розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності має на меті вирішення таких завдань: встановлення особи злочинця та інших причетних до вчиненого кримінального правопорушення осіб; збирання доказової інформації; встановлення кола свідків [176, с. 299].

Як зазначає М. В. Беззубенко, уся пошукова діяльність на початковому етапі розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності заснована на сприйнятті слідчим картини події кримінального протиправного діяння [10, с. 112]. Тому, на підставі результатів вивчення слідчої практики визначено слідчі ситуації, що складаються залежно від:

1) інформаційних джерел:

а) встановлено факт і спосіб здійснення підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, проте не встановлено відомостей про осіб, які є безпосередніми організаторами цих операцій – 64 %.

Наприклад, *ОСОБА_3, перебуваючи у Дніпровському районі м. Києва, у вересні 2019 року, діючи умисно, за попередньою змовою групою осіб, вніс в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи завідомо неправдиві відомості, а також умисно подав для проведення такої реєстрації документи, які містять завідомо неправдиві відомості щодо ТОВ «Оріджин Білд» (код ЄДРПОУ 42927984), тобто вчинив кримінальний проступок (в редакції Закону України №2617-VIII від 22 листопада 2018 р.), передбачений ч. 2 ст. 205-1 КК України (в редакції Закону України №835-VIII від 26 листопада 2015 року). ОСОБА_3 у вересні 2019 року, більш точної дати досудовим розслідуванням не встановлено, в денний час доби, зустрівся із невстановленою особою, яка запропонувала йому за грошову*

винагороду внести в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, завідомо неправдиві відомості, а також умисно подати для проведення такої реєстрації документи, які містять завідомо неправдиві відомості та документально значитись засновником і директором СПД юридичної особи ТОВ «Оріджин Білд» (код ЄДРПОУ 42927984) [156].

Або, ОСОБА_5 у лютому 2020 року, точний день та час досудовим розслідуванням не встановлені, перебуваючи на території Печерського району у кафе «Пузата Хата» отримав пропозицію від невстановленої слідством особи чоловічої статі щодо внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, завідомо неправдивих відомостей, а саме: проведення реєстрації на його ім'я ТОВ «Будстовн», нова назва «Старт-Бізнеспром» (код 40155015).

На підставі цих документів невстановлена слідством особа чоловічої статі, у невстановленому досудовим розслідуванням місці виготовила заяву про державну реєстрацію змін до відомостей про юридичну особу, рішення учасника № 3 загальних зборів від 11.02.2020 ТОВ «Будстовн», нова назва «Старт-Бізнеспром», в яких ОСОБА_5 був зазначений як засновник та директор підприємства.

Реалізуючи свій злочинний умисел, ОСОБА_5 відповідно до попередньої домовленості із невстановленою слідством особою чоловічої статі, зустрівся у на початку лютого 2020 року у невстановлені дату та час на території Печерського району у кафе «Пузата Хата», де виконав свій підпис у графі «Підпис» у заяві про державну реєстрацію змін до відомостей про юридичну особу, у графі «Підпис учасника» у рішенні учасника № 3 загальних зборів від 11.02.2020 чим надав юридичну силу вищевказаним документам, які попередньо виготовлені невстановленою слідством особою, в які внесені неправдиві відомості [160].

б) встановлено факт і спосіб здійснення підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних

осіб – підприємців, а також осіб-організаторів схем ухилення від сплати податків – 14 %.

Наприклад, *ОСОБА_4* 05.11.2021 у приміщенні приватного нотаріуса Харківського міського нотаріального округу Харківської області *ОСОБА_6*, усвідомлюючи протиправний характер своїх дій та усвідомлюючи відсутність навиків і досвіду для виконання обов'язків керівника підприємства і зайняття підприємницькою діяльністю, не маючи наміру здійснювати господарську діяльність від імені ТОВ «СІАНА» та ТОВ «ВЄНЗА» та бути їх засновником і керівником, маючи умисел на внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичних осіб, завідомо неправдивих відомостей, та подальшому поданні для проведення такої реєстрації вказаних документів, з корисливих мотивів, діючи за попередньою змовою з встановленою особою на ім'я «Ксенія» (*ОСОБА_1*), засвідчила своїм підписом заздалегідь підготовлені проекти установчих та реєстраційних документів, які відповідно до закону необхідні для проведення державної реєстрації юридичних осіб ТОВ «СІАНА» та ТОВ «ВЄНЗА», чим здійснила внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації, завідомо неправдивих відомостей. Після чого у кінці листопада 2021 року *ОСОБА_4* разом із *ОСОБОЮ_1*, перебуваючи у приміщенні Департаменту реєстрації Харківської міської ради, передали зазначені реєстраційні документи ТОВ «СІАНА» та ТОВ «ВЄНЗА», які містять завідомо неправдиві відомості, державному реєстратору *ОСОБА_7* для проведення державної реєстрації суб'єктів господарювання, якою 22.11.2021 проведено державну реєстрацію юридичних осіб ТОВ «СІАНА» та ТОВ «ВЄНЗА» та внесені відповідні записи до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань.

Органом досудового розслідування діям *ОСОБА_1*, *ОСОБА_4* надано правову кваліфікацію за ч. 2 ст. 205-1 КК України, як внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, завідомо неправдивих відомостей, а також умисне подання

для проведення такої реєстрації документів, які містять завідомо неправдиві відомості, вчинене за попередньою змовою групою осіб [153].

Також, службові особи ТОВ «ЕТС» (код ЄДРПОУ 24308872) у період з 01.01.2016 по 31.03.2020 роки, в порушення п. 44.2 ст. 44, п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134, п. 180.1 ст. 180, ст. 185, п. 181.1 ст. 181, ст. 187, ст. 201 Податкового кодексу України із змінами та доповненнями, здійснюючи імпорт автомобільних запчастин, придбаних у Європейських виробників, у т.ч. через пов'язану компанію - нерезидента «Arax Speditions» (Німеччина), яка є власником ТОВ «ЕТС», здійснювали придбання аналогічних автомобільних запчастин тих саме виробників із використанням суб'єктів господарювання з ознаками сумнівності на яких не простежується товар за ланцюгом постачання, шляхом внесення до податкової звітності, первинних бухгалтерських документів завідомо неправдивих даних по взаємовідносинах з вищенаведеними контрагентами, щодо придбання ТМЦ (робіт, послуг) в наслідок чого умисно ухилились від сплати податків, що входять в систему оподаткування, введених в установленому законом порядку, що призвело до фактичного ненадходження до бюджету коштів в особливо великому розмірі на загальну суму понад 8 000 тис. грн. Крім іншого встановлено, що особи внесли завідомо неправдиві відомості в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та умисно подали їх до реєстраційної служби для проведення державної реєстрації юридичної особи ТОВ «ОПТИМА ПОСТАЧ» (код ЄДРПОУ 41305220) [150].

в) встановлено факт учинення підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, наявні відомості про осіб, які їх здійснили, але не встановлено механізм ухилення від сплати податків – 12 %.

Наприклад, ОСОБА_3, діючи умисно, за попередньою змовою з невстановленою досудовим розслідуванням особою, ігноруючи норми чинного законодавства, не маючи реальної мети на здійснення господарської діяльності, знаходження підприємства за юридичними адресами та не плануючи вести

бухгалтерський і податковий облік, вносити грошові кошти у статутний капітал, купувати та поставляти товари тощо, у 2020 році вніс у документи, які подаються відповідно до закону для проведення державної реєстрації юридичних осіб ТОВ «КОНСАЛТ ТРЕЙДІНГ» (код ЄДРПОУ 43607760) та ТОВ «ОПТО ТРЕЙДІНГ» (код ЄДРПОУ 55763792) завідомо неправдиві відомості, а також умисно 30.04.2020 і 25.11.2020 у денний час доби, більш точний час досудовим розслідуванням встановити не виявилось можливим, діючи з корисливих мотивів, з метою реалізації свого єдиного злочинного умислу з невстановленою особою, діючи за її вказівкою, знаходячись у приміщенні приватного нотаріуса Одеського міського нотаріального округу ОСОБА_6, розташованого за адресою: м. Одеса, вул. Тираспольська, 5, офіс 5 (Приморський район м. Одеси), достовірно розуміючи, що попередньо виготовлені невстановленою особою, у встановленій законом формі проекти реєстраційних та інших документів ТОВ «КОНСАЛТ ТРЕЙДІНГ» та ТОВ «ОПТО ТРЕЙДІНГ» містять завідомо неправдиві відомості, у присутності останньої особисто підписав та передав останній: заяву про державну реєстрацію створення юридичної особи ТОВ «ОПТО ТРЕЙДІНГ». Таким чином, ОСОБА_3 вчинив злочин, передбачений за ч. 2 ст. 205-1 КК України за кваліфікуючими ознаками: внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, завідомо неправдивих відомостей, а також умисне подання для проведення такої реєстрації документів, які містять завідомо неправдиві відомості, за попередньою змовою групою осіб. Факт Умисел на ухилення від сплати податків встановити не довелося можливим [161].

2) ставлення до вини: а) особа визнає свою вину в учиненні кримінального правопорушення; б) частково визнає; в) не визнає.

Наприклад, 29 грудня 2020 року між прокурором відділу нагляду за додержанням законів органами фіскальної служби Харківської обласної прокуратури ОСОБА_3, якому на підставі ст. 37 КПК України надані повноваження прокурора у кримінальному провадженні №32020220000000127,

внесеному в Єдиний реєстр досудових розслідувань 28.12.2020 року та ОСОБА_4 на підставі ст. 468,469,472 КПК України укладено угоду про визнання винуватості.

Згідно з даною угодою прокурор та обвинувачений ОСОБА_4 дійшли згоди щодо формулювання обвинувачення, всіх істотних для даного кримінального провадження обставин та правової кваліфікації дій обвинуваченого ОСОБА_4 за ч. 5 ст. 27, ч. 2 ст. 205-1 КК України, а саме: обвинувачений ОСОБА_4 під час досудового розслідування повністю та беззастережно визнав свою винуватість у вчиненні злочину, передбаченого ч. 5 ст. 27, ч. 2 ст. 205-1 КК України в обсязі та на обставинах, викладених у повідомленні про підозру від 17.12.2020 року і зобов'язується: беззастережно визнати свою винуватість в обсязі повідомленої підозри у судовому провадженні.

З урахуванням обставин кримінального провадження, повного визнання винуватості, активного сприяння у розкритті кримінального правопорушення, що виразилось у повідомленні нею про всі обставини кримінального правопорушення, а також викривальні показання про осіб, обставини та події мають значення для кримінального провадження та підлягають встановленню (доказуванню), щирого каяття, що виразилося у наданні правдивих свідчень стосовно себе, критичної оцінки своєї злочинної поведінки, та з урахуванням особистих даних останнього, обставин, що пом'якшують та відсутність обставин, що обтяжують його покарання та істотно знижують ступінь тяжкості вчиненого злочину, сторони погоджуються на призначення ОСОБА_4 покарання за ч. 5 ст. 27, ч. 2 ст. 205-1 КК України у виді обмеження волі на строк 3 роки з позбавленням права обіймати посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих та адміністративно-господарчих функцій на строк 3 роки та звільнення його від відбування основного покарання з випробуванням на підставі ст. 75 КК України. Обвинувачений ОСОБА_4 в судовому засіданні також просив вказану угоду з прокурором затвердити і призначити узгоджену в ній міру покарання, при цьому беззастережно визнав себе винним у вчиненні кримінального правопорушення, передбаченого ч. 5 ст.

27, ч. 2 ст. 205-1 КК України, в обсязі обвинувачення, дав згоду на застосування узгодженого виду та розміру покарання, а також інших заходів у разі затвердження угоди, заявивши, що здатний реально виконати взяті на себе відповідно до угоди зобов'язання [154].

3) співпраці підозрюваного зі слідством: співпрацює зі слідчим; співпрацює неповною мірою; надає неправдиву інформацію; відмовляється від співпраці; не всі бажають співпрацювати. Рівень прогнозованості поведінки і дій учасників слідчої дії також є тим чинником, що зумовлює виникнення ситуацій, оскільки ефективність їх провадження знаходиться у прямій залежності від рівня прогнозованості поведінки учасників кримінального процесу, форм контактного спілкування, напрямку та результату СРД;

4) ролі особи в механізмі протиправної діяльності: а) використано фіктивний суб'єкт підприємництва; б) використано підставну фізичну особу; в) задіяно осіб, які професійно займаються ухиленням від сплати податків.

Наприклад, ОСОБА_5, у липні 2018 року (більш точний час досудовим розслідуванням не встановлено) ОСОБА_5, перебуваючи за місцем свого проживання за адресою: АДРЕСА_1 отримав пропозицію від невстановленої досудовим розслідуванням особи на ім'я « ОСОБА_6 », щодо реєстрації на своє ім'я суб'єкта господарської діяльності за грошову винагороду в розмірі 300 грн., тобто внесення завідомо неправдивих відомостей в документи, що відповідно до закону подаються для проведення державної перереєстрації юридичної особи.

Усвідомлюючи протиправний характер таких дій, запропонованих йому не встановленою особою, ОСОБА_5 у зв'язку із скрутним матеріальним становищем, з метою отримання грошової винагороди та з корисливих спонукань, передав невстановленій особі на ім'я ОСОБА_6 «документи, що посвідчують його особу, а саме: паспорт громадянина України виданий 22.03.2018 року органом 8027 та довідку про присвоєння ідентифікаційного номеру.

На підставі наданих ОСОБА_5, документів, невстановленою досудовим розслідуванням особою та за невстановлених обставин виготовлено: акт приймання-передачі частки у статутному капіталі ТОВ «Стіфкет» (код ЄДРПОУ 42106902) від 06.07.2018 року, який містив завідомо неправдиві відомості про прийняття у власність ОСОБА_5 частки у статутному капіталі ТОВ «Стіфкет» у розмірі 100%; протокол №2 загальних зборів учасників ТОВ «Стіфкет» від 06.07.2018 року, який містив завідомо неправдиві відомості про призначення директором ТОВ «Стіфкет» ОСОБА_5, а також завідомо неправдиві відомості про збільшення статутного капіталу ТОВ «Стіфкет» до розміру 385 000 грн., що становить 100% статутного капіталу товариства, власником якого є ОСОБА_5 [160].

У свою чергу, В. Ю. Шепітько пропонує два види схем щодо фіктивного підприємництва, що можуть становити цінність під час планування розслідування фіктивного підприємництва:

1) схема зв'язків, що склалися на стадії створення або придбання суб'єкта підприємництва – юридичної особи. Цією схемою повинні бути охоплені формальні засновники і керівники одного або декількох фіктивних підприємств, а також будь-які інші особи, причетні до створення фіктивного підприємства (особи, що надали юридичну адресу; особи, що оформляли установчі документи; нотаріуси, що посвідчували установчі документи; службові особи органів державної реєстрації, що здійснювали реєстраційні процедури; службові особи територіальних органів державної податкової служби та державних цільових фондів, що здійснювали взяття на облік фіктивного підприємства; службові особи органів дозвільної системи та працівники штемпельно- граверних майстерень, що брали участь в оформленні дозволу на виготовлення печатки і штамп, а також виготовляли їх; працівники банківської установи, що відкривали і обслуговували рахунки підприємства тощо);

2) схема псевдогосподарських зв'язків фіктивного підприємства з контрагентами, що наочно демонструє коло осіб, зацікавлених у його створенні та функціонуванні з метою ухилення від сплати податків. У цій схемі повинен

міститись перелік контрагентів з позначенням службових осіб, відповідальних за вчинення правочинів від імені юридичних осіб, часу, місця і виду укладених угод, руху товарно-грошових потоків і документів, якими оформлено цей рух, банківських установ та їх службових осіб, що забезпечували здійснення фінансових операцій [139, с. 176].

Ситуації СРД як складні, системні, динамічні утворення зумовлені різноманітними чинниками, при дослідженні котрих слід враховувати як загальну їх природу, так і своєрідність кожного з них. Виходячи з цього, всі чинники за їх характером і специфікою прояву та впливу на ситуації слідчих дій доцільно поділяти на об'єктивні та суб'єктивні. Перші зумовлені насамперед метою, завданням, специфікою самої СРД, обсягом та характером інформації, що є у розпорядженні слідчого; другі, з одного боку – властивостями слідчого, рівнем його професійної підготовки, а з другого – поведінкою і позицією учасників кримінального процесу.

Для початкового етапу розслідування можна визначити перелік таких завдань: встановлення місця, часу та інших обставин вчинення кримінального правопорушення, його суті, а також виявлення, фіксація та вилучення його слідів, які з часом під впливом несприятливих умов можуть зникнути або бути знищеними; встановлення, розшук і затримання особи (або вибір запобіжного заходу), підозрюваної у вчиненні кримінального правопорушення; збирання доказів, достатніх для пред'явлення обвинувачення особі, хоча б за одним епізодом протиправної діяльності. Крім названих завдань, на даному етапі розслідування починається вирішення і таких проблем, як, наприклад, встановлення причин і умов, що сприяли кримінальному правопорушенню, забезпечення відшкодування заподіяних збитків та деяких інших. Але, враховуючи те, що їх остаточне вирішення може закінчуватися пізніше, вони мають розглядатися як завдання наступного етапу розслідування.

Таким чином, особливості вчинення дій спрямованих на ухилення від сплати податків визначають специфіку формування слідчих ситуацій початкового етапу розслідування підроблення документів, які подаються для проведення

державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. Це пов'язано зі способами, механізмом і технологіями вчинення вказаних кримінальних правопорушень, що зумовлено їх комплексним характером. Робота в типових слідчих ситуаціях початкового етапу розслідування спрямована на встановлення зв'язків між правопорушниками (організатор – виконавець; організатор – посередник – виконавець); збирання інформації, що характеризує особу підозрюваного; виявлення всіх епізодів протиправної діяльності кожного з підозрюваних; збирання доказової бази, достатньої для доведення вини правопорушника і визначення пріоритетних шляхів протидії вказаній категорії кримінальних правопорушень. Важливою умовою ефективної організації розслідування в кожній слідчій ситуації є використання фактору раптовості.

2.3. Взаємодія детективів Бюро економічної безпеки з іншими суб'єктами у кримінальних провадженнях щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців

Сучасний етап розвитку України характеризується необхідністю посилення правової гарантії захисту прав, свобод та інтересів громадян, а також підтримки інститутів громадянського суспільства. Це зумовлює постійне вдосконалення законодавчої бази у сфері правоохоронної діяльності, зокрема кримінального процесу та оперативно-розшукової діяльності. Актуальність дослідження полягає у потребі оцінки ефективності цих реформ, їх впливу на практичну діяльність правоохоронних органів та забезпечення балансу між дотриманням законності та оперативністю розслідування кримінальних правопорушень.

Взаємодія суб'єктів права утворює структуру правової системи, при цьому стабільність зв'язків забезпечується правовими засобами. В міру ускладнення правової системи в ході її розвитку виокремлюються певні частини, що

зумовлені об'єктивними закономірностями (властивостями) її внутрішньої будови і є об'єктивно необхідні для існування правової системи як єдиного цілого. Взаємозалежність, спосіб взаємодії, порядок розміщення яких визначає спрямованість правової системи на досягнення правопорядку.

Кардинальні зміни у суспільстві та державі, які відбулися після поновлення Україною своєї незалежності, потребують, у тому числі, синхронізації процесуальної та оперативної діяльності відповідних державних органів. З прийняттям у 2012 р. нині чинного КПК України процедура кримінального судочинства зазнала значних, часто концептуальних змін. Для процедурного розвитку та ефективного практичного впровадження в практичну діяльність приписів КПК України було прийнято низку відомчих нормативних актів. Проте, маємо констатувати, що за допомогою їх подолати наявні прогалини в правозастосуванні неможливо.

Вирішенню завдань виявлення та розслідування кримінальних правопорушень (зокрема на етапах встановлення та документування обставин підготовки до вчинення або вчинення злочину) значною мірою сприяє належно організована взаємодія слідчих та оперативних підрозділів між собою, а за необхідності – з іншими уповноваженими суб'єктами [169, с. 115].

Більшість питань, які виникають у процесі такої взаємодії, у законодавчих та відомчих (міжвідомчих) нормативно-правових актах, не врегульовано, на чому наголошують й учені [46, с. 101]. Зокрема, М. М. Михеєнко взаємодію характеризує як форму зв'язку елементів системи, за допомогою якої вони, взаємодоповнюючи один з одним, створюють умови для успішного функціонування загалом [102, с. 76]; О. О. Юхно розглядає взаємодію як один з видів взаємозв'язку. На її думку, це означає, що в процесі взаємодії спостерігається вплив перебігу, характеру й змісту дій однієї сторони на дії іншої [1, с. 15]; С. В. Тищенко – дії учасників кримінального провадження, які, реалізуючи свої повноваження стосовно один одного, сприяють виконанню загальних завдань. При цьому характер взаємодії може бути різним, залежно від того, керуються безпосередні учасники спільним інтересом чи відмінними.

Головне, щоб у кінцевому підсумку була досягнута мета, задля якої суб'єкти взаємодіють [173, с. 105]; В. Ю. Шепітько наголошує на обов'язковій участі правоохоронних і контролюючих органів у розслідуванні кримінальних правопорушень з виділенням для цього необхідних, специфічних для кожного органу джерел інформації, сил та засобів [207, с. 65].

Попри відсутність в КПК України визначення поняття «взаємодія», проведений аналіз законодавства та наукової літератури дозволив зробити висновок, що під взаємодією органів досудового розслідування з іншими підрозділами органів правопорядку при розслідуванні кримінальних правопорушень потрібно розуміти визначену законодавством узгоджену діяльність щодо здійснення оперативно-розшукових, СРД та інших процесуальних дій, для своєчасного виявлення і розслідування кримінальних правопорушень, а також з метою ефективного вирішення інших завдань кримінального судочинства [15, с. 65].

Таким чином, взаємодію в розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців слід визначити як узгоджену за метою, місцем і часом, урегульовану КПК України та відомчими (міжвідомчими) нормативно-правовими актами спільну діяльність детективів та інших суб'єктів, залучених до кримінального провадження, яка складається із взаємопов'язаних і взаємообумовлених процесуальних заходів з пошуку та фіксації фактичних даних про кримінальні правопорушення передбачені ст. 205-1 КК України й осіб, які їх учинили, та спрямована на забезпечення виконання завдань кримінального провадження силами й засобами, наявними в розпорядженні суб'єктів цієї взаємодії.

Взаємодія може бути епізодичною чи тривалою. Епізодична передбачає разові доручення. Якщо у кримінальному провадженні виникає необхідність у постійному спільному вирішенні комплексу взаємопов'язаних питань, відповідно до завдань кримінального провадження, взаємодія здійснюється

тривалий час і організовується, за можливості, із самого початку досудового розслідування.

Варто виокремити три основні напрями взаємодії детектива з іншими суб'єктами під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців:

взаємодія зі співробітниками оперативних підрозділів (внутрішня);

взаємодія з податковими органами (відомча), зокрема в частині міжнародного співробітництва (міжнародна);

взаємодія з контролюючими органами (міжвідомча).

Під час виявлення ухилення від сплати податків шляхом підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців взаємодія між детективами та співробітниками оперативних підрозділів найчастіше виявляється під час роботи в складі роботи:

слідчо-оперативної групи (100 %);

шляхом взаємного інформування (65 %);

виконання окремих завдань оперативним працівником за дорученням слідчого (100 %);

спільного планування діяльності та проведення процесуальних дій (74 %) (Додаток В). Аналіз кримінальних проваджень засвідчує, що детективи здебільшого використовують допомогу оперативних працівників під час проведення обшуків і допитів – 100 % випадків.

Керівники органів досудового розслідування найчастіше використовують тактичні прийоми контролю: перевірка планів проведених заходів (70 %); перевірка якості виконання запланованих заходів (76 %); заслуховування старших груп (98 %); заслуховування відповідальних за виконання окремих заходів (80 %); узагальнення результатів (100 %) (Додаток В). Як вірно зауважує С. С. Трач, необхідність взаємодії детективів та оперативних працівників може виникати також: при появі труднощів у відшукуванні достатньої кількості

доказів у ході досудового розслідування; коли у зв'язку з потребою виконання СРД необхідне здійснення функцій, що є специфічними та притаманними лише оперативним підрозділам; коли при досудовому розслідуванні кримінального правопорушення складається ситуація, у якій необхідно за короткий проміжок часу виконати значний обсяг СРД та інших заходів, і слідчий фізично не в змозі ефективно, вчасно та якісно виконати вказаний обсяг роботи; коли невідоме місце знаходження підозрюваного (обвинуваченого); коли невідоме місце знаходження викраденого майна, здобутого кримінально-протиправним шляхом, знарядь або предметів кримінального правопорушення, предметів, на яких є явні сліди кримінального правопорушення, майна, на яке необхідно накласти арешт з метою забезпечення можливої конфіскації або задоволення цивільного позову; коли не встановлено особу, яка вчинила кримінальне правопорушення; коли є потреба у перевірці підозрюваного на причетність до вчинення інших кримінальних правопорушень; при проведенні профілактичної роботи та заходів по усуненню причин та умов, що сприяли вчиненню кримінального правопорушення тощо [177, с. 76].

Відповідно до наказу «Про затвердження Порядку взаємодії; інформаційно-аналітичних підрозділів із підрозділами детективів Бюро економічної безпеки України» (2023 р.) детектив БЕБ тісно взаємодії з інформаційно-аналітичними підрозділами, у формах:

проведення координаційно-консультативних нарад;

надсилання аналітичних продуктів/інформаційних документів, які створили інформаційно-аналітичні підрозділи БЕБ, підрозділам детективів БЕБ за результатами розгляду актів перевірок (ревізій) органів державного фінансового контролю, контролюючих органів, узагальнених матеріалів та додаткових узагальнених матеріалів Державної служби фінансового моніторингу України;

ініціативне надсилання аналітичних продуктів/інформаційних документів, які створили інформаційно-аналітичні підрозділи БЕБ, підрозділам детективів БЕБ;;

надсилання аналітичних продуктів/інформаційних документів, які створили інформаційно-аналітичні підрозділи БЕБ, підрозділам детективів БЕБ на їхні запити;

надсилання підрозділам детективів БЕБ на їхні запити відомостей та/або документів, що містяться в автоматизованих інформаційних і довідкових системах, реєстрах і банках (базах) даних, держателем (адміністратором), користувачем яких є БЕБ або інші державні органи, органи місцевого самоврядування, міжвідомчих інформаційно-аналітичних системах, доступ до яких надано БЕБ;

залучення аналітиків до здійснення досудового розслідування спеціалістів у кримінальному провадженні;

здійснення спільної діяльності у форматі утворення робочих груп;

надання документів та звітності, якими володіють підрозділи детективів БЕБ, необхідних для виявлення та усунення причин і умов, що сприяють вчиненню кримінальних правопорушень, віднесених до підслідності БЕБ, підготовки рекомендацій для державних органів з метою підвищення ефективності прийняття ними управлінських рішень щодо регулювання відносин у сфері економіки, надання пропозицій щодо внесення змін до нормативно-правових актів з питань усунення передумов створення схем протиправної діяльності у сфері економіки, а також здійснення комплексу заходів з оцінювання ризиків у сфері економіки [126].

Висновки, що містяться в аналітичних продуктах, не можуть замінити висновків експертів як джерела доказів у розумінні ч. 2 ст. 84 КПК України. Інформаційно-аналітичні підрозділи БЕБ у межах своєї компетенції виявляють ризики вчинення кримінальних правопорушень у сфері економіки, беруть участь у здійсненні комплексу заходів з оцінювання ризиків у сфері економіки, надають пропозиції і щодо внесення змін до нормативно-правових актів з питань усунення передумов створення схем протиправної діяльності у цій сфері, складають аналітичні висновки та рекомендації для державних органів з метою підвищення ефективності прийняття ними управлінських рішень.

Акти, які надійшли до БЕБ (крім тих, які були підготовлені за ініціативою підрозділів детективів БЕБ, що передаються безпосередньо до таких підрозділів), працівники підрозділів БЕБ, до повноважень яких належить приймання та реєстрація вхідної/вихідної кореспонденції, передають керівнику інформаційно-аналітичного підрозділу БЕБ. За результатами аналізу Актів, аналітики створюють протягом 10 робочих днів від дня їх отримання з використанням інформаційних систем БЕБ та інших джерел інформації аналітичні продукти/інформаційні документи, які надсилаються за підписом керівника інформаційно-аналітичного підрозділу БЕБ разом із досліджуваними Актами та додатками до них (у разі наявності) підрозділу детективів БЕБ. При цьому інформаційний документ складається у випадку, коли за результатами інформаційно-пошукової роботи не встановлено додаткової інформації, крім викладеної в Акті або встановленої інформації недостатньо для створення аналітичного продукту, проте така інформація може мати значення в процесі реалізації повноважень підрозділів детективів БЕБ.

Детектив, якому керівник підрозділу детективів БЕБ доручив розгляд Акта розглядає надані матеріали і за результатами розгляду приймає рішення відповідно до законодавства, про що доповідає керівнику підрозділу детективів БЕБ. У разі прийняття рішення про початок досудового розслідування або долучення таких матеріалів до вже розпочатого кримінального провадження керівник підрозділу детективів БЕБ у строк, що не перевищує 3 робочих днів від дня прийняття відповідного рішення, але не пізніше ніж протягом 10 днів від дня надходження матеріалів, повідомляє в письмовій формі про таке рішення інформаційно-аналітичний підрозділ БЕБ [126].

Якщо за результатами розгляду Акта підрозділ детективів БЕБ приймає рішення про те, що підстав для внесення відомостей до ЄРДР немає, такий Акт, повертається інформаційно-аналітичному підрозділу БЕБ для подальшого його використання в разі потреби в інформаційно-аналітичній діяльності.

Підрозділ детективів БЕБ надсилає також повідомлення в письмовій формі про прийняте рішення уповноваженому державному органу, який надіслав Акт,

із зазначення у повідомленні інформації про: номер, дату та кваліфікацію кримінального правопорушення, внесеного до ЄРДР (у разі прийняття рішення про початок досудового розслідування), про кримінальне провадження, до якого долучену відповідні матеріали, або про факт невнесення таких відомостей до ЄРДР.

За результатами інформаційно-пошукової та інформаційно-аналітичної роботи, дослідження за допомогою автоматизованих інформаційних і довідкових систем, реєстрів, банків (баз) даних БЕБ, органів державної влади, органів місцевого самоврядування, даних, отриманих на підставі письмового запиту БЕБ, підготовленого відповідно до Закону України «Про Бюро економічної безпеки України», а також інформації з відкритих джерел із використанням методів OSINT [25, с. 13].

Якщо за результатами інформаційно-пошукової роботи, яку інформаційно-аналітичні підрозділи БЕБ здійснюють за власною ініціативою, встановлено відомості, яких недостатньо для створення аналітичного продукту, проте вони можуть мати значення в процесі реалізації повноважень підрозділів детективів БЕБ, складається інформаційний документ, який за підписом керівника інформаційно-аналітичного підрозділу БЕБ надсилається підрозділу детективів БЕБ.

У разі прийняття рішення про початок досудового розслідування або долучення аналітичного продукту/інформаційного документа до матеріалів вже розпочатого кримінального провадження керівник підрозділу детективів БЕБ у строк, що не перевищує 3 робочих днів від дня прийняття відповідного рішення, але не пізніше ніж протягом 10 днів від дня надходження матеріалів, повідомляє в письмовій формі про таке рішення інформаційно-аналітичний підрозділ БЕБ.

Якщо підрозділ детективів БЕБ приймає рішення про недоцільність використання аналітичного продукту у своїй діяльності, такий продукт повертається інформаційно-аналітичному підрозділу БЕБ з обґрунтуванням причин його повернення.

Якщо для створення аналітичного продукту необхідна інформація, збирання якої здійснюється відповідно до частини другої ст. 8 Закону України «Про Бюро економічної безпеки України» [118], у частині застосування поліцейських заходів, передбачених положеннями ст. 33 Закону України «Про Національну поліцію» [130], керівник інформаційно-аналітичного підрозділу БЕБ може звернутися до підрозділу детективів БЕБ із вмотивованим запитом щодо здійснення відповідних заходів та надання інформації за їх результатами.

У разі наявності обґрунтованих підстав вважати, що підрозділ детективів «БЕБ володіє матеріалами та/або відомостями (зокрема, тими, які містяться в матеріалах кримінальних проваджень), що мають значення для створення аналітичного продукту, керівник інформаційно-аналітичного підрозділу БЕБ може звернутися з письмовим запитом до підрозділу детективів БЕБ щодо надання дозволу на ознайомлення з такими матеріалами та/або відомостями з урахуванням норм кримінально-процесуального законодавства.

Керівник інформаційно-аналітичного підрозділу БЕБ може закріплювати аналітика (аналітиків) за кримінальним провадженням, досудове розслідування в якому здійснює підрозділ детективів БЕБ. Відповідне рішення приймається спільно з керівником підрозділу детективів БЕБ, з урахуванням особливостей (складності) досудового розслідування в конкретному кримінальному провадженні.

Координація дій аналітика (аналітиків) та детектива (слідчої групи) здійснюється шляхом проведенні координаційно-консультативних нарад. Координаційно-консультативні наради можуть проводитися за ініціативою керівників інформаційно-аналітичних підрозділів БЕБ, підрозділів детективів БЕБ, заступників Директора БЕБ згідно з розподілом функціональних обов'язків або Директора БЕБ.

Під час досудового розслідування детектив може залучити аналітика як спеціаліста в кримінальному провадженні, досудове розслідування в якому здійснює детектив, шляхом надсилання запиту інформаційно-аналітичному підрозділу БЕБ. Керівник інформаційно-аналітичного підрозділу БЕБ протягом

2 робочих днів від дня надходження запиту визначає аналітика (аналітиків), який (які) виконуватиме (виконуватимуть) функції спеціаліста в конкретному кримінальному провадженні, про що повідомляється детектив. Після визначення аналітика, який виконуватиме функції спеціаліста в конкретному кримінальному провадженні, детектив виносить постанову про залучення спеціаліста в кримінальному провадженні. Процесуальні права та обов'язки аналітика як спеціаліста « в кримінальному провадженні визначені в п. 1-4, 6-8 ч. 4-5 ст. 71 КПК України [85].

Відповідно до наказу Державної податкової служби України від «Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ» затверджено «Рекомендований порядок взаємодії підрозділів ДПС при комплексному відпрацюванні податкових ризиків з податку на додану вартість» (далі – Порядок № 543) [122].

Такий Порядок № 543 прийнято з метою забезпечення стабільного розвитку економіки, рівних та конкурентних умов ведення бізнесу, унеможливлення фіскального тиску та нівелювання податкових ризиків у діяльності сумлінних платників податків, вжиття профілактичних заходів щодо запобігання вчиненню правопорушень, належної координації роботи органів державної фіскальної служби з упередження необґрунтованого формування податкового кредиту у значних розмірах.

Нормативно-правовий акт містить три етапи комплексного відпрацювання податкових ризиків з ПДВ:

- рання податкова діагностика (до граничного терміну подання звітності з ПДВ);
- електронний контроль ризиків (після граничного терміну подання звітності з ПДВ);
- податковий контроль ризиків (після граничного терміну сплати грошових зобов'язань з ПДВ).

Перший етап комплексного відпрацювання податкових ризиків – рання податкова діагностика (щоденне виявлення, узагальнення та відпрацювання

податкової інформації щодо можливих податкових ризиків платника ПДВ за допомогою ЄРПН, інших ресурсів інформаційно-аналітичного забезпечення). Така діагностика має на меті виявлення фактів реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) платниками податків, які формують податковий кредит з ознаками ризику іншим платникам податків, а також маніпулювання показниками звітності в поданих деклараціях, уточнюючих розрахунках з ПДВ та розрахунках коригування за минулі періоди. Така діагностика здійснюється на підставі результатів зіставлення в автоматичному режимі даних ЄРПН, проведених операцій за попередні податкові періоди та податкових декларацій з ПДВ, що подаються платником податку до граничного терміну подання, та/або уточнюючих розрахунків податкових зобов'язань з ПДВ у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок, та/або розрахунків коригування [122].

За результатами автоматичного відбору суб'єктів господарювання з податковими ризиками – платників ПДВ та аналізу реєстрів первинних документів щоденно Департаментом розвитку ІТ формується електронний перелік платників податків, що здійснюють ризикові операції. Ці переліки за результатами зіставлення групуються в розрізі регіональних та територіальних органів ДПС, де обліковується платник, та відповідна інформація до 10 год. передається:

координаційно-моніторинговому департаменту, Департаменту оподаткування юридичних осіб, Департаменту доходів і зборів з фізичних осіб, Департаменту податкового та митного аудиту, Головному оперативному управлінню та Головному управлінню внутрішньої безпеки;

територіальним органам ДПС, на обліку в яких перебувають платники податків, щодо яких виявлено податкові ризики.

Для комплексного відпрацювання суб'єктів господарювання з податковими ризиками керівник територіального органу ДПС, на обліку в якому перебувають такі суб'єкти, за результатами щоденного моніторингу інформації, отриманої на виконання п. 2.1.1, визначає осіб, відповідальних за відпрацювання кожного

суб'єкта господарювання з податковими ризиками, організовує проведення необхідних заходів у порядку та терміни, визначені відповідними нормативними актами [122].

Оперативні підрозділи БЕБ здійснюють щоденне опрацювання інформації про виявлені податкові ризики та провадять роботу з відпрацювання таких суб'єктів господарювання для установлення місцезнаходження платників податку, опитування їх засновників та посадових осіб щодо причетності до створення та діяльності суб'єктів господарювання, отримання пояснень або інших підтвердних матеріалів у порядку та терміни, визначені відповідними нормативними актами.

Структурні підрозділи доходів і зборів з фізичних осіб територіальних органів ДПС з метою встановлення місця проживання фізичних осіб – підприємців керуються алгоритмом дій відповідно до наказу «Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ».

За наявності напрацьована оперативними підрозділами доказова база щодо протиправного створення та діяльності суб'єктів господарювання вноситься до реєстру «Суб'єкти фіктивного підприємництва» та передається до підрозділів податкового та митного аудиту, доходів і зборів з фізичних осіб, оподаткування юридичних осіб (щодо платників ПДВ, які декларують суми ПДВ до відшкодування).

Контроль за внесенням інформації до реєстру суб'єктів фіктивного підприємництва провадиться восьмого числа кожного місяця.

Керівник територіального органу ДПС у разі встановлення ознак фіктивності, передбачених ст. 55 ГК України, суб'єкта господарювання на наступний робочий день (від дня встановлення ознак фіктивності) приймає рішення щодо розірвання всіх чинних договорів про визнання електронних документів.

За поданими деклараціями минулих періодів та уточнюючими розрахунками територіальним органом ДПС аналізується:

маніпулювання показниками звітності шляхом некоректного заповнення звітності або внесення неправдивих даних, що призвело до безпідставного збільшення/зменшення обсягів податкових зобов'язань або збільшення обсягів податкового кредиту;

включення до податкової звітності звітного періоду податкових накладних з періодом виписки, відмінним від звітного періоду;

факт реєстрації платників ПДВ у періодах, за які проведено коригування;

правомірність подрібнення податкових накладних (п. 201.7 ст. 201 ПК України). Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на рахунок у банку/небанківському надавачу платіжних послуг як попередня оплата (аванс). У разі якщо частка товарів/послуг, послуг не містить відокремленої вартості, перелік (номенклатура) частково поставлених товарів/послуг зазначається в додатку до податкової накладної у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, та враховується при визначенні загальних податкових зобов'язань [116].

На кожному етапі відпрацювання за наявності підстав у територіальних органах ДПС підрозділами відповідно до їх функціональних повноважень вживаються заходи щодо відповідності виконання умов договору про подання звітності в електронному вигляді, наявності повідомлення держреєстратора про відсутність платника за місцезнаходженням, анулювання реєстрації платника ПДВ, передачі інформації до Інформаційно-довідкового департаменту ДПС про фактичну зміну реквізитів його клієнта (платника), зазначених у посиленому сертифікаті відкритого ключа ЕЦП для наступного скасування зазначеного сертифіката відповідно до вимог чинного законодавства та умов договору про надання послуг ЕЦП.

До настання граничного терміну подання звітності з ПДВ, а при одночасному поданні звітності та реєстрації податкових накладних в ЄРПН – упродовж 10 робочих днів територіальними органами ДПС мають бути

відпрацьовані виявлені податкові ризики, проведена робота із встановлення місцезнаходження платників податку, опитування їх засновників та посадових осіб щодо причетності до створення та діяльності суб'єктів господарювання, проведення конкретної ризикової операції [122].

Другий етап комплексного відпрацювання (після граничного терміну подання податкової звітності)

Електронний контроль ризиків - це автоматизоване виявлення податкових ризиків на підставі даних податкової звітності. Починаючи з наступного робочого дня після граничного терміну подання податкової звітності, щоденно до граничного терміну сплати на рівні ДПС України формуються переліки «Платники ПДВ, які різко підвищують економічну активність» та платників, у яких виявлено ознаки маніпулювання звітністю.

Відповідні переліки платників надаються:

відповідним територіальним органам ДПС, де обліковуються платники податків, для організації відпрацювання;

Координаційно-моніторинговому департаменту, Департаменту оподаткування юридичних осіб, Департаменту доходів і зборів з фізичних осіб, Департаменту податкового та митного аудиту, Головному оперативному управлінню та Головному управлінню внутрішньої безпеки;

Територіальними органами ДПС, на обліку в яких перебувають такі платники ПДВ, упродовж п'яти робочих днів проводиться аналіз рівня адекватності декларування податку такими платниками та встановлення причин підвищення економічної активності з метою визначення вигодоформуючих суб'єктів («податкових ям»).

У разі виявлення вигодоформуючих суб'єктів господарювання («податкових ям») відповідними підрозділами територіальних органів ДПС вживаються заходи згідно з пп. 2.1.2-2.1.5 п. 2.1 Порядку [122].

Третій етап комплексного відпрацювання – це податковий контроль ризиків (після граничного терміну сплати грошових податкових зобов'язань).

Протягом 5 робочих днів після граничного терміну сплати податкових зобов'язань Координаційно-моніторинговим департаментом та Департаментом розвитку ІТ ДПС відтворюються ймовірні схеми ухилення від оподаткування суб'єктами господарювання та доводяться до територіальних органів ДПС засобами телекомунікаційного зв'язку.

При відтворенні ймовірних схем ухилення від оподаткування враховуються показники уточнюючих розрахунків та поданої з порушенням граничних термінів звітності. Напрацьована доказова база щодо ознак фіктивності суб'єкта, підтвердження неможливості здійснення таким суб'єктом господарських операцій передається до відповідних підрозділів податкового та митного аудиту / доходів і зборів з фізичних осіб для оформлення матеріалів перевірок чи узагальненої податкової інформації при неможливості проведення перевірок, оподаткування юридичних осіб (щодо платників ПДВ, які декларують суми ПДВ до відшкодування).

Таким чином, комплексне відпрацювання податкових ризиків з ПДВ – це сукупність заходів, які здійснюються органами ДПС України самостійно або при взаємодії з іншими органами державної влади на центральному та територіальному рівнях та полягають в отриманні, аналізі та використанні (реалізації) податкової інформації з метою унеможливлення отримання платниками податків необґрунтованої податкової вигоди.

Матеріали, що свідчать про вчинене кримінальне правопорушення, передаються до слідчих підрозділів для прийняття рішення згідно зі ст. 214 КПК України [85].

На рівні територіального органу ДПС, на обліку в якому перебуває вигодонабувач, підрозділами податкового та митного аудиту / доходів і зборів з фізичних осіб:

Протягом трьох робочих днів:

1) опрацьовується доведена (або самостійно виявлена за наслідками вжитих заходів згідно з пп. 2.1.2-2.1.5 п. 2.1 Порядку) схема ухилення від оподаткування та за результатами аналізу податкової інформації з використанням відповідного

інформаційно-аналітичного забезпечення уточнюється ланцюг з ідентифікацією за найменуванням (характеристиками) товару (послуги) в ньому, визначаються обліково-реєстраційні дані вигодонабувача й інших суб'єктів господарювання з податковими ризиками - учасників ланцюга та з'ясовується податкова інформація щодо здійснених ними нереальних (з порушенням законодавства) господарських операцій з ідентифікованим товаром (послугою). Для забезпечення комплексного відпрацювання вигодонабувача визначається його участь в інших схемах ухилення від оподаткування та ланцюгах [122];

2) у разі недостатності цієї інформації для формування доказової бази по вигодонабувачу направляються територіальним органам ДПС, на обліку в яких перебувають відповідні суб'єкти господарювання з податковими ризиками - учасники ланцюга, запити, в яких зазначаються всі учасники ланцюга, перелік питань для відпрацювання та податкові ризики, зокрема обставини нереальних (з порушенням законодавства) господарських операцій, наприклад, у зв'язку з відсутністю факту (законного джерела) реального походження товару (активу) та неможливістю його руху за ланцюгом. Обов'язково направляються запити щодо необхідності відпрацювання контрагента вигодонабувача та суб'єкта господарювання з податковими ризиками, який здійснив первинну в ланцюгу нереальну поставку (продаж) ідентифікованого за найменуванням (характеристиками) товару (послуги) [122];

3) вручається вигодонабувачу запит про надання пояснень та їх документального підтвердження відповідно до чинного законодавства.

З урахуванням зібраної доказової бази забезпечується проведення позапланової перевірки вигодонабувача. Матеріали перевірки вигодонабувача повинні містити чіткий опис документально оформленої господарської операції, яку перевірено; висновки щодо порушення податкового законодавства повинні базуватися на з'ясованих фактах:

нереальності (проведення з порушенням законодавства) господарської операції, наприклад, у зв'язку з відсутністю факту (законного джерела) реального походження товару (активу) та неможливістю його руху за ланцюгом;

неможливістю надати послугу; відсутністю зв'язку операції з господарською діяльністю;

порушень законодавства при складанні первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності та інших документів, що перевірено [122].

На рівні територіального органу ДПС, на обліку в якому перебуває суб'єкт господарювання з податковими ризиками (вигодотранспортуючий суб'єкт) – учасник ланцюга (визначених нереальних (з порушенням законодавства) поставок ідентифікованого за найменуванням (характеристиками) товару (послуги)), підрозділом податкового та митного аудиту / доходів і зборів з фізичних осіб:

Протягом трьох робочих днів після одержання запиту згідно з п. 2.3 Порядку, за наслідками вжитих заходів:

1) з'ясовується податкова інформація щодо здійснених суб'єктом господарювання з податковими ризиками нереальних (з порушенням законодавства) господарських операцій з ідентифікованим за найменуванням (характеристиками) товаром чи послугою. Для забезпечення комплексного відпрацювання такого платника податків визначається його участь в інших схемах ухилення від оподаткування та ланцюгах;

2) з'ясовуються наявні обставини, що засвідчують неможливість проведення позапланової перевірки суб'єкта господарювання з податковими ризиками, зокрема стан платника податків, інформація, що акумульована згідно з п. 2.1 Порядку;

3) вживаються заходи для одержання додаткової інформації щодо діяльності суб'єкта господарювання з податковими ризиками: фінансової і статистичної звітності за попередні звітні періоди, а також даних державних органів, у тому числі тих, що видають дозволи, здійснюють ведення відповідних державних реєстрів, акумулюють статистичні дані тощо, інформації місцевих органів виконавчої влади, їх галузевих підрозділів (залежно від економічної сфери). З метою з'ясування обставин проведеної сертифікації діяльності такого

платника податків ініціюється одержання інформації від органу із сертифікації, який видавав йому відповідний сертифікат;

4) вручається суб'єкту господарювання з податковими ризиками запит про надання пояснень та їх документальних підтверджень щодо здійснених нереальних (з порушенням законодавства) господарських операцій.

Орієнтовно не пізніше наступного робочого дня після закінчення визначеного п. 78.1 ст. 78 ПК України строку надання платником податків інформації на запит територіального органу ДПС приймається рішення щодо початку позапланової перевірки суб'єкта господарювання з податковими ризиками або завершується узагальнення податкової інформації щодо нього у разі:

– неможливості проведення позапланової перевірки зі складанням відповідного акта, в якому фіксуються обставини неможливості проведення позапланової перевірки;

– прийняття рішення про недоцільність проведення позапланової перевірки певного суб'єкта, з обґрунтуванням у цьому узагальненні підстав для прийняття такого рішення. Зокрема, щодо вигодотранспортуючого суб'єкта – у разі, коли вже проведено позапланову перевірку наступного в ланцюгу вигодотранспортуючого суб'єкта; доведено факт порушення податкового законодавства при здійсненні нереальної (з порушенням законодавства) господарської операції.

Матеріали контрольних дій по суб'єкту господарювання з податковими ризиками повинні формуватися відповідно до положень п. 2.3 Порядку.

Забезпечується передача матеріалів контрольних дій за належністю до територіальних органів ДПС не пізніше наступного робочого дня після реєстрації акта перевірки (узагальнення податкової інформації), а у разі подання платником податків заперечень – не пізніше наступного робочого дня після реєстрації відповіді на них; щодо суб'єктів господарювання з податковими ризиками (крім безпосереднього контрагента вигодонабувача) – до територіальних органів ДПС, на обліку в яких перебуває наступний в ланцюгу

суб'єкт, а також контрагент вигодонабувача; щодо контрагента вигодонабувача – до територіального органу ДПС, на обліку в якому перебуває вигодонабувач.

При здійсненні контрольно-перевірочних заходів не допускається зволікання у проведенні контрольних дій та передачі оформлених за їх результатами матеріалів за належністю іншому територіальному органу ДПС, на обліку якого перебуває наступний у ланцюгу суб'єкт господарювання з податковими ризиками [144, с.12].

У запитах про надання пояснень та їх документальних підтверджень, які направляються суб'єктам господарювання з податковими ризиками, необхідно обов'язково зазначати:

підстави для їх надсилання із зазначенням фактів, що свідчать про порушення податкового законодавства при здійсненні нереальних (з порушенням законодавства) господарських операцій, наприклад, у зв'язку з: відсутністю факту (законного джерела) реального походження товару (активу) та неможливістю його руху за ланцюгом; неможливістю надати послугу; відсутністю зв'язку операції з господарською діяльністю;

перелік інформації, яка запитується, та перелік документів, які пропонується надати залежно від виду поставки, з'ясовувати: наявність договорів придбання/поставки; предмет, кількість і асортимент товару (зміст послуги); наявність документації про якість товару; строки і порядок поставки товару (послуги); умови транспортування товару (виконавців послуги, їх посади і кваліфікаційний рівень); стан взаєморозрахунків з попереднім/наступним суб'єктами господарювання ланцюга; наявність первинних документів (накладних, платіжних доручень тощо) та реєстрів бухгалтерського обліку, де зафіксовано відповідні операції [122].

Узагальнена податкова інформація, що складається за обставин, визначених п. 2.3 Порядку, оформляється у вигляді окремого документа і підписується працівником територіального органу ДПС, який її формував, та погоджується заступником керівника територіального органу ДПС, що відповідає за роботу підрозділу податкового та митного аудиту / доходів і зборів з фізичних осіб. У

тексті цього документа не допускається вживання словосполучень, що містять слово «перевірка», натомість вказується словосполучення «за даними податкової інформації». Посилання в узагальненій податковій інформації на первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку і фінансову звітність суб'єкта господарювання з податковими ризиками та висновки щодо цих документів здійснюються у разі їх одержання на відповідні запити [122].

В узагальненій податковій інформації послідовно зазначаються:

1) дата і обставини її складання (причина непроведення позапланової перевірки);

2) загальні дані (залежно від наявної інформації), що визначені Порядком оформлення результатів документальних перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства (2015 р.) [127];

3) описова частина, в якій фіксуються факти порушень податкового законодавства, сформовані відповідно до положень п. 2.3 Порядку. Обов'язково конкретизуються джерела податкової інформації (інформаційна система «Податковий блок», її підсистеми; ЄРПН тощо).

У разі встановлення за результатами відпрацювання ознак кримінального правопорушення передача матеріалів до слідчих підрозділів здійснюється з дотриманням вимог КПК України та пп. 2.5.1 п. 2.5 Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів Державної податкової служби України при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків (2020 р.) [101].

Так, детективу при наявності кримінального провадження за ст. 205-1 КК України в обов'язковому порядку необхідно направити до ДПС за місцем податкового обліку підприємства відносно якого здійснюється досудове розслідування лист для *комплексного відпрацювання податкових ризиків з ПДВ* підприємства відносно якого здійснюється досудового розслідування, з метою встановлення:

вигодонабувачів (платник ПДВ, який за рахунок відображення в даних податкової звітності недостовірних даних господарських операцій з

використанням вигодоформуючих («податкових ям») та вигодотранспортуючих суб'єктів (транзитерів), у тому числі за ланцюгом постачання товару, отримує необґрунтовану податкову вигоду);

вигодотранспортуючих суб'єктів (транзитерів) (платник ПДВ, що здійснює посередницьку функцію між вигодоформуючим суб'єктом («податковою ямою») та вигодонабувачем, у якого відповідно до даних податкової звітності сума задекларованих податкових зобов'язань дорівнює сумі податкового кредиту за всіма чи за окремими операціями або різниця між сумами податкових зобов'язань та податкового кредиту не перевищує 0,5 відсотка за умови відсутності реальної господарської або іншої економічної діяльності);

зустрічного транзиту (різновид вигодотранспортуючого суб'єкта господарювання (транзитера), який надає послуги з підміни позицій товарних груп (робіт, послуг), що реалізуються на адресу інших суб'єктів господарювання);

вигодоформуючих суб'єктів («податкова яма») (платник ПДВ, який не відображає або відображає і не сплачує податкові зобов'язання з ПДВ при відповідному декларуванні його контрагентом сум податкового кредиту без реальної господарської або іншої економічної діяльності за такими операціями та, як наслідок, формує податковий кредит з ознаками ризику);

податкового кредиту з ознаками ризику (сума податкового кредиту, сформованого від вигодоформуючих («податкових ям») та/або вигодотранспортуючих суб'єктів (транзитерів));

рівня ризику (характеристика платника податків на основі оцінки ймовірних втрат (недоотримання коштів) бюджету за даними інформаційно-аналітичного забезпечення);

податкової поведінки (загальна характеристика суб'єктів господарювання, що формується з урахуванням вимог ст. 72 ПК);

податкового ризику (ймовірність невиконання (неналежного виконання) платниками податків податкового обов'язку, підтверджена сукупністю наявної податкової інформації);

податкової вигоди (зменшення розміру податкових зобов'язань, визначених платником податку, зокрема, штучне формування податкового кредиту з ПДВ або витрат з податку на прибуток/податку на доходи фізичних осіб);

податкового ланцюга (послідовні й взаємопов'язані проведенням нереальних (з порушенням законодавства) поставок ідентифікованого за найменуванням (характеристиками) товару чи послуги операції між вигодоформуєчим суб'єктом («податковою ямою»), вигодотранспортуєчими суб'єктами (транзитерами) та вигодонабувачем);

схеми ухилення від оподаткування (сформований виходячи із спільного вигодоформуєчого суб'єкта («податкової ями») набір ланцюгів у табличному або графічному вигляді).

Основою взаємодії під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців є обов'язкова участь БЕБ і контролюючих органів з наданням необхідних, специфічних для кожного органу джерел інформації, сил та засобів. Така взаємодія не зводиться лише до обміну процесуальною, оперативно-розшуковою та іншою службовою інформацією, а передбачає її реалізацію шляхом проведення спільних процесуальних дій, збирання доказів, оцінки, аналізу й обговорення отриманих результатів, планування подальших заходів, спрямованих на притягнення винних осіб до відповідальності, збереження речових доказів, зокрема управління арештованим майном і відшкодування шкоди в кримінальному провадженні.

З метою надання правової оцінки операціям пов'язаних з ухиленням від сплати податків через СПД необхідно звертатись з відповідними запитати до суб'єктів фінансово-податкового моніторингу із зазначенням наступних даних: короткий опис фабули кримінального провадження; податкові операції, стосовно яких є підозра, що вони пов'язані з ухиленням від сплати податків; підстави мотивованої підозри стосовно того, що фінансова операція пов'язана з ухиленням від сплати податків; причинний зв'язок між фактами, які досліджуються в кримінальному провадженні та фінансово-податковою

операцією; встановлений розмір матеріальних збитків.

Однак, як зазначили 92 % опитаних детективів БЕБ у взаємодії щодо розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців з деякими контролюючими органами виникають об'єктивні труднощі, які пов'язані, передусім, зі значною завантаженістю органів фінансового контролю, головним завданням яких є здійснення поточного контролю, не пов'язаного з виявленням і розслідуванням кримінальних правопорушень.

Держфінмоніторинг, в межах специфіки своєї діяльності, як національний підрозділ фінансової розвідки, проводить аналітичні розслідування з метою формування підозр у вчиненні ряду предикатних злочинів, які мають наслідком легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом. Держфінмоніторингом на постійній основі приділяється увага аналізу підозрілих транзакцій щодо відмивання коштів, які мають ознаки податкових злочинів, як одного із різновиду предикатних злочинів. У зв'язку з цим, здійснено ряд широкомасштабних фінансових розслідувань, результатом яких стало направлення узагальнених матеріалів до правоохоронних органів.

Практика розслідувань показує, що «послуги» з ухилення від сплати податків та отримання готівки, які надаються транзитно-конвертаційними групами, користуються попитом серед українських платників податків. Ухилення від сплати податків здійснюється через так звані «скрутки», а для отримання готівки можуть бути задіяні підприємства оптово-роздрібною торгівлі, які в свою чергу «продають» необліковану готівку, проводячи операції «зустрічних потоків». Необхідно зазначити, що так званий «продаж» необлікованої готівки здійснюється поза банківською системою, що ускладнює її виявлення. За таких умов, ідентифікації подібних схем сприяють інші джерела інформації та співпраця із правоохоронними та розвідувальними органами. З початку 2020 р. Держфінмоніторингом до правоохоронних органів направлено 60 узагальнених матеріалів, пов'язаних із злочинами у податковій сфері з використанням механізмів «транзиту», «скруток» та «зустрічних потоків». Сума

коштів, пов'язаних з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, у цих матеріалах становить 29,9 млрд грн [2].

Зокрема, за результатами розслідувань діяльності широкомасштабних транзитно-конвертаційних груп (за участю близько 4 тисяч суб'єктів господарювання) протягом поточного року до правоохоронних органів було передано 31 узагальнений матеріал з підозрами у формуванні безпідставного податкового кредиту, використовуючи схеми «скруток», «зустрічних потоків», та подальшої легалізації злочинних коштів на загальну суму 13,6 млрд гривень. В ході відпрацювання зазначених узагальнених матеріалів заблоковано кошти в сумі 28,2 млн гривень. Окремо, за результатами аналізу підозрілих операцій з обготівковування коштів (в яких задіяно близько 4,5 тисяч підприємств), Держфінмоніторингом з початку 2023 р. до правоохоронних органів передано 28 узагальнених матеріалів з підозрою у легалізації коштів, одержаних злочинним шляхом, на загальну суму 13,5 млрд гривень. Також, у 2023 р. за результатами фінансових розслідувань було підготовлено та передано до правоохоронного органу узагальнений матеріал, пов'язаний з ухиленням від сплати податків через організацію «карусельної» схеми незаконного вивезення зерна та не повернення валютної виручки в Україну, на загальну суму 2,8 млрд гривень. Держфінмоніторинг і надалі в тісній співпраці з правоохоронними органами вживає заходів щодо виявлення схем податкового шахрайства та ухилення від сплати податків [2].

Таким чином, варто наголосити, що організація взаємодії детективів з іншими суб'єктами протидії підробленню документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців відбувається у формах: обміну оперативно значущою, криміналістичною та іншою інформацією про ухилення від сплати податків (29 % вивчених кримінальних проваджень); виконання запитів і доручень про правову допомогу (23 %); сприяння в проведенні СРД, НСРД та заходів забезпечення кримінального провадження (ЗЗКП) і поверненні податкових активів (21 %); спільне вивчення причин та інших проблем злочинності, а також

обмін досвідом роботи (16 %); підготовка кадрів, надання експертних послуг, постачання науково-технічних засобів, надання технічної допомоги (10 %). Однак, лише у деяких випадках створювали міжвідомчі спільні слідчі групи (11 %).

Висновки до розділу 2

1. Початковий етап розслідування передбачає активний пошук, фіксацію та забезпечення доказової бази. Основні труднощі цього етапу зумовлені обмеженістю обсягу та якості первинних матеріалів, а також недостатнім рівнем підготовки і професійної компетенції детективів. Опитані детективи підтвердили, що кримінальні провадження за ст. 205-1 КК України зазвичай направляють до суду (97 %), проте встановлення доказів основного кримінального правопорушення передбаченого ст. 205-1 КК України викликає певні труднощі (67 %). Об'єктивно ускладнюють процес розслідування: недосконалість чинного кримінального законодавства (54 % респондентів); недостатній рівень координації між правоохоронними органами та обміну інформацією (45 %); прояви корупції та протидію зацікавлених осіб (42 %); а також необхідність одночасного проведення комплексного комплексу процесуальних дій.

2. Встановленню підлягають такі обставини: 1) назва суб'єкта господарювання; посадові особи, засновники СПД; адреса реєстрації; наявність пояснення посадових осіб, засновників; реєстраційну дію, яка була проведена шляхом підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців та інші наявні факти; 2) визначення характеру й розміру шкоди, завданої кримінальним правопорушенням; 3) виявлення та закріплення слідів кримінального правопорушення (дослідження різних категорій документів); 4) встановлення зв'язків з іншими правопорушеннями (всіма епізодами протиправної діяльності, ознаками споріднених і супутніх кримінальних правопорушень).

3. Розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців повинно становити чітко спланований процес, спрямований на встановлення істини за всіма епізодами створення (придбання) і використання підприємства, у тому числі й фіктивного. План розслідування на початковому етапі має бути зорієнтований на перевірку достовірності, уточнення фактичних даних, які слугували основою для внесення відомостей до ЄРДР, збирання нових фактичних даних і попередження можливих спроб зацікавлених осіб приховати сліди кримінального правопорушення передбаченого ст. 205-1 КК України.

4. Розроблений алгоритм відпрацювання суб'єктів господарювання, які створені з метою прикриття незаконної діяльності:

провести огляд АІС «Податковий блок» з метою встановлення інформаційних даних СПД; банківських документів, документів реєстраційної справи, документів отримання ЕЦФ на предмет наявності інформації про номери мобільних телефонів; «Єдиний державний реєстр судових рішень» (reyestr.court.gov.ua) з метою встановлення судових рішень з ФСПД.

випребувати інформацію про наявність договору оренди приміщення за яких знаходиться ФСПД, у приватних нотаріусів інформацію про здійснення нотаріальних дій; реєстраційну справу ФСПД; щодо перетину кордону службовими особами, засновниками ФСПД; щодо перебування службових осіб, засновників ФСПД у ЗСУ, а також на обліку у військкоматі за місцем реєстрації службових осіб, засновників ФСПД щодо призову; про отримані доходи службовими особами, засновниками ФСПД щодо отриманих доходів; за основним місцем роботи службових осіб, засновників ФСПД з метою з'ясування таблицю робочого часу; з Агентства з розшуку та менеджменту активів щодо службових осіб, засновників ФСПД; з НКЦПФР щодо вчинення операцій ФСПД;

здійснити тимчасовий доступ до документів: щодо отримання свідоцтва ПДВ в ГУ ДПС міста/області; направити запит до ГУ ДПС міста/області з метою отримання інформації щодо складання податкової інформації відносно ФСПД;

при відсутності складеної податкової інформації відносно ФСПД направити відповідний лист до ГУ ДПС з описом фіктивної підприємницької діяльності для ініціювання складання податкової інформації; з відділення Укрпошти, яке обслуговує адресу за якою знаходиться ФСПД; щодо отримання електронного цифрового підпису; щодо відкриття банківських рахунків; оператора мобільного зв'язку з метою встановлення місць з'єднань номерів мобільних телефонів;

отримати інформацію: про отримані/видані довіреності керівником, засновником ФСПД; БД МВС України (Армор, тощо); БД «ПриватБанк», «Нова Пошта» та ін.; щодо реєстрації осіб у відповідному місті (селі); про отримання паспорта громадянина України осіб, які значаться керівниками та засновниками ФСПД, а також їх близьких родичів (ф.1); з Державної служби фінансового моніторингу про отримані повідомлення від банківських установ стосовно фінансових операцій, що підлягають обов'язковому фінансовому моніторингу (щодо ФСПД, його посадових осіб);

надати доручення оперативному підрозділу на здійснення огляду адреси реєстрації ФСПД; допиту особи (з вказанням П.І.Б., адреси проживання/реєстрації), яка значиться керівником/засновником ФСПД; *встановлення осіб*, яких уповноважували для подачі документів для проведення реєстраційних дій ФСПД, отримання електронного цифрового підпису, які фігурують у банківських документах ФСПД, як особи, що мають підпис та ін.

5. Слідча ситуація – це складна динамічна система, що змінюється під впливом криміналістично значущих об'єктивних і суб'єктивних обставин, складається у будь-який момент розслідування та вирізняється істотними ознаками, впливає на хід досудового розслідування у кримінальному провадженні й на встановлення обставин, що підлягають доказуванню.

На підставі вивчених матеріалів кримінальних проваджень виокремлено такі слідчі ситуації на початковому етапі розслідування, зокрема відомості про кримінальне правопорушення внесені до ЄРДР: а) за результатами розгляду заяви, повідомлення про вчинене кримінальне правопорушення; самостійного виявлення детективом з будь-якого джерела обставин, що можуть свідчити про

вчинення дій передбачених ст. 205-1 КК України (22 %); б) з урахуванням та на підставі матеріалів оперативно-розшукової діяльності щодо іншого кримінального правопорушення (ухилення від сплати податків) (25 %); в) на підставі матеріалів, зібраних за результатами проведення спеціальних перевірок, контрольно-ревізійних заходів (34 %); г) під час розслідування інших кримінально протиправних діянь (19 %).

Встановлено, що момент початку наступного етапу розслідування може диференціюватися, адже початковий етап може закінчитися як з накопиченням достатньої для повідомлення про підозру інформації, так і раніше – коли для цього виникнуть необхідні умови (затримання підозрюваного, виявлення значущих доказів тощо). Залежно від повноти наявних відомостей про особу правопорушника та займаної позиції підозрюваного виокремлено такі типові слідчі ситуації наступного етапу розслідування: не всіх співучасників встановлено; усіх співучасників встановлено, їм повідомлено про підозру; усіх співучасників встановлено, але не всім повідомлено про підозру; не всіх співучасників встановлено, повідомлено про підозру лише одному (виконавцеві чи посереднику). З огляду на позицію підозрюваного в кримінальному провадженні, виокремлено такі слідчі ситуації: співпрацює зі слідчим; співпрацює неповною мірою; надає неправдиву інформацію; відмовляється від співпраці; не всі бажають співпрацювати.

6. Взаємодію в розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців визначено як узгоджену за метою, місцем і часом, урегульовану КПК України та відомчими (міжвідомчими) нормативно-правовими актами спільну діяльність детективів та інших суб'єктів, залучених до кримінального провадження, яка складається із взаємопов'язаних і взаємообумовлених процесуальних заходів з пошуку та фіксації фактичних даних про кримінальні правопорушення передбачені ст. 205-1 КК України й осіб, які їх учинили, та спрямована на забезпечення виконання завдань кримінального провадження силами й засобами, наявними в розпорядженні суб'єктів цієї взаємодії.

7. Організація взаємодії детективів з іншими суб'єктами протидії підробленню документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців (оперативно-розшукові, експертні та інформаційно-аналітичні підрозділи, контрольно-ревізійні управління (відділи), Державна податкова служба України, Державна служба фінансового моніторингу України, Міністерство юстиції України) відбувається у формах: обміну оперативно значущою, криміналістичною та іншою інформацією про ухилення від сплати податків (29 % вивчених кримінальних проваджень); виконання запитів і доручень про правову допомогу (23 %); сприяння в проведенні СРД, НСРД та заходів забезпечення кримінального провадження (ЗЗКП) і поверненні податкових активів (21 %); спільне вивчення причин та інших проблем злочинності, а також обмін досвідом роботи (16 %); підготовка кадрів, надання експертних послуг, постачання науково-технічних засобів, надання технічної допомоги (10 %). Однак, лише у деяких випадках створювали міжвідомчі спільні слідчі групи (11 %).

8. З метою надання правової оцінки операціям пов'язаних з ухиленням від сплати податків через СПД необхідно звертатись з відповідними запитати до суб'єктів фінансово-податкового моніторингу із зазначенням наступних даних: короткий опис фабули кримінального провадження; податкові операції, стосовно яких є підозра, що вони пов'язані з ухиленням від сплати податків; підстави мотивованої підозри стосовно того, що фінансова операція пов'язана з ухиленням від сплати податків; причинний зв'язок між фактами, які досліджуються в кримінальному провадженні та фінансово-податковою операцією; встановлений розмір матеріальних збитків.

9. Обґрунтовано положення про те, що взаємодія правоохоронних органів на міжнародному рівні під час розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності передбачає надання та отримання міжнародної правової допомоги. Зміст запиту про таку допомогу передусім має стосуватися встановлення: офіційних назв комерційних структур (фірм, спільних підприємств тощо) та інших юридичних осіб – СПД, розташованих за кордоном;

дати їх реєстрації у відповідних державних органах, юридичної адреси, номерів телефонів та інших телекомунікаційних засобів; персональних даних керівників цих структур; основних напрямів їхньої діяльності; розмірів статутного капіталу; відомостей про припинення діяльності.

РОЗДІЛ 3.

ТАКТИКА ПРОВЕДЕННЯ ОКРЕМИХ СЛІДЧИХ (РОЗШУКОВИХ) ДІЙ ТА ЗАХОДІВ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КРИМІНАЛЬНОГО ПРОВАДЖЕННЯ ПІД ЧАС РОЗСЛІДУВАННЯ ПІДРОБЛЕННЯ ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ ПОДАЮТЬСЯ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ ТА ФІЗИЧНИХ ОСІБ – ПІДПРИЄМЦІВ

3.1. Тактика проведення обшуку та огляду

Ефективність розслідування кримінальних правопорушень залежить від дієвості пізнавально-практичних заходів, до числа яких відносяться СРД, правова регламентація яких визначена главою 20 КПК України. Проте не є обов'язковим, щоб у процесі розслідування за кожним кримінальним провадженням усі вони виконувалися. Після початку кримінального провадження здійснюють низку СРД, за допомогою яких збирають і перевіряють докази. Залежно від конкретних обставин, тобто від сформованої слідчої ситуації, особа, яка провадить розслідування, самостійно вирішує, які саме дії, коли і в якій послідовності слід проводити [164, с. 90].

СРД відповідно до ст. 223 КПК України – це встановлені законом найбільш суттєві правила проведення СРД, дотримання яких покликано забезпечити законність та обґрунтованість їх проведення, досягнення їх мети та вирішення завдань кримінального провадження [83, с. 368]. Не зважаючи на те, що законодавець у ч. 1 ст. 223 КПК України вказує, що СРД є діями, спрямованими на отримання (збирання) доказів або перевірку вже отриманих доказів у конкретному кримінальному провадженні, у науковій літературі немає єдності думок щодо сутнісного призначення СРД як засобів кримінального процесуального доказування у досудовому розслідуванні. Дослідниками в умовах дії чинного КПК України зазначається, що СРД є: основним способом збирання доказів [206, с. 204; 61, с. 139], основним засобом формування доказів

[90, с. 107], основним способом отримання доказів стороною обвинувачення під час досудового розслідування [47, с. 26], основним способом отримання доказів або перевірки вже отриманих доказів у кримінальному провадженні [115, с. 65] основним засобом доказування [205, с. 282], основним засобом всебічного, повного та неупередженого дослідження всіх обставин кримінального провадження, досягнення його завдань [60, с. 42] тощо. Виходячи із положень запропонованої нами концепції засобів кримінального процесуального доказування у досудовому розслідуванні, вважаємо, що СРД є способом отримання доказів або перевірки вже отриманих доказів, що обумовлено їх пізнавально-практичним і розумовим характером, на що, власне, частково звертає увагу й вітчизняний законодавець, формулюючи у ч. 1 ст. 223 КПК України визначення СРД [164, с. 90].

СРД проводяться лише після внесення відповідних відомостей до ЄРДР (ч. 2 ст. 214 КПК України) і лише в межах строків, передбачених ст. 219 КПК України, крім випадків їх ініціювання судом згідно ч. 3 ст. 333 КПК України. Будь-які СРД, проведені з порушенням цього правила, є недійсними, а встановлені внаслідок них докази – недопустимими [85].

Підставами для проведення СРД є наявність достатніх відомостей, що вказують на можливість досягнення її мети (ч. 2. ст. 223 КПК України). Обшук або огляд житла чи іншого володіння особи, обшук особи здійснюються з обов'язковою участю не менше двох понятих незалежно від застосування технічних засобів фіксування відповідної СРД. Понятими не можуть бути потерпілий, родичі підозрюваного, обвинуваченого і потерпілого, працівники правоохоронних органів, а також особи, зацікавлені в результатах кримінального провадження [182, с. 83]. При пред'явленні особи чи речі для впізнання, освідчування особи, законодавством також передбачено не менше двох понятих. Винятками є випадки застосування безперервного відеозапису ходу проведення відповідної СРД (ч. 7 ст. 223 КПК України). Перед проведенням СРД особам, які беруть у ній участь, відповідно до їх процесуального статусу, роз'яснюються права й обов'язки, передбачені КПК

України, процесуальний порядок проведення СРД, а також повідомляється про відповідальність, установлену законом.

Розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців передбачає проведення відповідних СРД чи тактичних операцій як засобів впливу на ситуації, що виникають, зокрема йдеться про такі як огляд, обшук, тимчасовий доступ до речей і документів, здійснення витребування та отримання від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, службових та фізичних осіб речей, документів, відомостей, висновків експертів, висновків ревізій та актів перевірок (ч. 2 ст. 93 КПК України), допиту, одночасного допиту двох чи більше допитаних осіб, ініціювання проведення ревізій, призначення судових експертиз. Причому *своєрідність тактики проведення зазначених СРД полягає в тому, що здебільшого процес розслідування відбувається паралельно з розслідуванням ухилення від сплати податків (ст. 212 КПК України). Це вимагає від слідчого застосування комплексного підходу як до організації розслідування загалом, так і тактики проведення окремих СРД зокрема.*

Обшук належать до першочергових СРД, оскільки своєчасне його проведення, а також якісна робота з документами є найважливішою особливістю розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності. Відповідно до ст. 234 КПК України, обшук проводиться з метою виявлення та фіксації відомостей про обставини вчинення кримінального правопорушення, відшукування знаряддя кримінального правопорушення або майна, яке було здобуте у результаті його вчинення, а також встановлення місцезнаходження розшукуваних осіб [85].

При розслідуванні даного виду кримінальних правопорушень важливою умовою для зібрання доказів є проведення обшуку з метою виявлення та фіксації відомостей, що можуть мати значення доказів в кримінальному провадженні. При розслідуванні необхідно визначитись на якому етапі буде доцільно проведення обшук (на початку досудового розслідування; при наявності

достатніх доказів для підозри особи; при встановленні обставин, які підлягають доказуванню під час досудового розслідування) [84, с. 765].

Головним завданням проведення обшуку як всіх етапах розслідування злочинів зазначеної категорії є виявлення та вилучення предметів і документів, які мають значення для кримінального провадження [146, с. 78]. Обшук необхідно проводити за місцем реєстрації СПД, проживання засновника, підозрюваних осіб, в офісі, складських, виробничих та інших приміщеннях підприємства.

Типовими помилками, яких припускалися детективи під час звернення до слідчих суддів з клопотаннями про проведення обшуку в кримінальних провадженнях були:

1) викладена в клопотанні правова кваліфікація кримінального правопорушення суперечила підставам для проведення обшуку, оскільки документи, які планували відшукати, не стосувалися кримінального правопорушення, у межах якого подавалося клопотання про проведення обшуку;

2) копії доданих до клопотання документів та інших матеріалів кримінального провадження, а також копія витягу з ЄРДР щодо кримінального провадження, у межах якого подавалося клопотання, належним чином не були засвідчені, а інколи були такими, що їх зміст взагалі неможливо встановити;

3) у клопотанні, у якому порушувалося питання про проведення обшуку не містилося конкретної вказівки на те, у якому саме приміщенні необхідно провести обшук;

4) у клопотанні не вказувалося індивідуальних або родових характеристик документів, які планували відшукати.

Головною метою проведення такої СРД має бути здобуття документального підтвердження кожної фінансової чи господарської операції, пов'язаної з ухилення від сплати податків буферним чи фіктивним підприємством, а також блокування грошових коштів як на поточних рахунках

цих підприємств, так і готівкових коштів, що мають бути знайдені та вилучені у приміщенні підприємства.

Ю. М. Чорноус не випадково зазначає, що сліди та ознаки економічних злочинів здебільшого відображаються в документах, насамперед у системі бухгалтерського обліку. Тому на початковому етапі розслідування, передусім у випадках, коли первинна інформація отримана негласним шляхом, важливо вжити всіх заходів для їх виявлення та вилучення – провести тимчасовий доступ до них або обшук [203, с. 173].

Вивчення практики показує, що обшук у таких кримінальних провадженнях є невідкладною СРД, оскільки проводиться, переважно, на початковому етапі розслідування з метою одержання документів (100 %) та інших предметів, що мають доказове значення.

Перед обранням організаційних і тактичних прийомів проведення обшуку слідчому потрібно вирішити низку завдань, а саме: визначити об'єкти, на яких слід проводити обшук (об'єкти обшуку); предмети та документи, які потрібно вилучати (об'єкти пошуку); послідовність і конкретні терміни проведення кожного обшуку. Відповідні завдання вирішуються на підставі аналізу матеріалів кримінального провадження [91, с. 124].

Обшук проводиться для виявлення речей і документів, визнання їх доказами, використання в процесі доказування, а також слугуватимуть в подальшому для розшуку майна підозрюваного з метою накладання арешту, проведення інших процесуальних дій. Сліди підроблення здебільшого відображаються в документах, насамперед щодо створення СПД; відкриття банківських рахунків, депозитів, кредитів; купівлі-продажу нерухомого майна (в тому числі шляхом видання/отримання довіреностей на його управління без можливості продажу); купівлі цінних паперів, часток статутних капіталів (резидентів, нерезидентів), а тому на початковому етапі розслідування, передусім у випадках, коли первинна інформація отримана оперативним шляхом, важливим є їх виявлення та вилучення. Не проведення обшуку може надати змогу особам, які вчинили підроблення приховати, змінити або їх

знищити.

Майже в кожному кримінальному провадженні цієї категорії злочинів вилучають електронні носії інформації [13, с. 87]. Вилучення таких доказів для виявлення інформації та запобігання її автоматичному знищенню необхідно здійснювати за обов'язкової участі спеціаліста. Так, інформація, що зберігається на жорсткому диску комп'ютера, може бути знищена автоматично під час розкриття кожуха комп'ютера, відкриття кімнати, у якій знаходиться комп'ютер, та за інших обставинах. Після вилучення комп'ютерної техніки, огляду інформації на електронних носіях доцільно доручити спеціалісту обстежити стан файлів або призначити судову комп'ютерно-технічну експертизу [40, с. 37; 179, с. 275; 98].

Особливість обшуку та вилучення засобів комп'ютерної техніки полягає у тому, що після прибуття на місце обшуку детектив має вжити всіх заходів, спрямованих на запобігання можливому пошкодженню і знищенню інформації, забезпечити контроль за безперебійним електропостачанням комп'ютерів та їх мереж, припинити доступ сторонніх осіб на об'єкт, де проводиться обшук.

Ситуації, що складаються при проведенні обшуків у кримінальних провадженнях щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, можна умовно поділити на дві групи:

1) безконфліктна ситуація (проведення обшуку в осіб, безпосередньо не причетних до вчинення кримінального правопорушення, але є засновниками підприємств);

2) конфліктна ситуація (проведення обшуку з метою вилучення предметів, документів в організаторів реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців) [76, с. 86–88].

У першому випадку досить часто детектив обмежується вилученням добровільно виданих предметів або документів, а сама СРД набуває характеру вилучення, коли особа, у якої він проводиться, добровільно видає те, що є предметом пошуку. Більш поширеною є друга ситуація. До того ж будь-який

обшук завжди має чітко виражений примусовий характер та пов'язаний із утручанням в особисте життя громадян, у сферу їх особистих інтересів.

О. С. Задорожний дослідив недоліки в організації діяльності податкової міліції щодо вилучення документів, які актуальні для діяльності детективів БЕБ: в окремих випадках виїмка замінюється витребуванням документів за запитами; виїмка проводиться в кабінеті слідчого під час допиту; виїмка всіх без винятку документів; не використовується допомога спеціалістів під час підготовки та проведення виїмки; виїмка не проводиться тривалий час після порушення кримінальної справи; проведення виїмки перекладається на орган дізнання тощо [55, с. 177].

Для того, щоб вилучення було найбільш ефективним, цілеспрямованим і не було пов'язане із суцільним вилученням усіх документів, що значно ускладнює подальше призначення та проведення судово-бухгалтерської експертизи, детективу необхідно вивчити документообіг підприємства, тобто визначитись стосовно характеру й місцезнаходження документів, які стосуються сумнівної фінансової операції. Так, під час підготовки до цих дій він може, заручившись допомогою фахівців, скласти схему руху фінансових документів, що відображають конкретну операцію або призначити документальну перевірку (ревізію) для перевірки правильності ведення бухгалтерського обліку вказаним суб'єктом господарської діяльності [78, с. 311].

Відсутність процесуальної можливості вилучення предметів і документів на початковому етапі кримінального провадження нерідко визначає «підміну» процесуальної форми проведення окремих процесуальних дій, що перешкоджає виконанню завдань кримінального судочинства. Вилучення предметів і документів лише під час огляду місця події є необхідним, але не достатнім засобом отримання доказів з матеріальних джерел. До того ж встановлення законодавцем терміну для звернення до суду з метою отримання дозволу на арешт тимчасово вилученого майна не пізніше наступного робочого дня після його вилучення (ч. 5 ст. 171 КПК) не сприятиме ефективному розслідуванню.

Також, виявленню та вилученню підлягають: документи, які відображають законодавчі, нормативно-розпорядчі положення, що регламентують діяльність організацій державної та недержавної форм власності; установчі документи (статут, установчий договір, реєстраційне свідоцтво, ліцензія на заняття певним видом діяльності); бухгалтерсько-облікові документи (первинні облікові документи, головна книга чи обліковий баланс, журнали, ордери, відомості, реєстр, інвентаризаційні описи); документи органів державного контролю, на які покладено обов'язок щодо забезпечення законності діяльності контролюючих організацій; грошові кошти та інше майно, здобуте злочинним шляхом; документи, що підтверджують право власності на майно; предмети й документи, які можуть містити сліди легалізації (відмивання) майна, одержаного внаслідок ухилення від сплати податків, або мають інше значення для провадження (наприклад, банківські пластикові картки, платіжні квитанції); комп'ютери, периферійні пристрої до них, електронні носії інформації [63, с. 166].

З метою виявлення та фіксації відомостей щодо обставин вчинення кримінального правопорушення детективи проводять огляд приміщення, речей, документів та комп'ютерних даних (ст. 237 КПК України) [85]. Результати анкетування слідчих засвідчили, що огляд документів, комп'ютерної техніки проводився у 92 % випадках. Однак вивчення кримінальних проваджень свідчить, що до цієї процесуальної дії слідчі ставляться формально, складаючи протокол огляду документів через деякий час після його фактичного проведення та з процесуальними порушеннями [180, с. 179].

Огляд документів – це слідча (розшукова) дія, яка проводиться з метою виявлення та фіксації відомостей щодо обставин вчинення кримінального правопорушення і полягає у вивченні й дослідженні документів для виявлення та фіксації ознак, що надають документам значення речових доказів [81, с. 23].

Завдання, що розв'язуються за допомогою слідчого огляду, можна умовно звести до трьох груп: визначення загальної характеристики документів та їх значення для розслідування; перевірка якісних характеристик документа, що

поєднує аналіз їх формальних ознак (реквізитів) та змісту; виявлення ознак, що індивідуалізують документ та дозволяють найповніше описати його.

Варто пам'ятати, що при заснуванні фіктивного підприємства документи використовуються для створення видимості утворення легальної комерційної організації, метою якої є здійснення абсолютно законної діяльності з виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг. Під час наступного функціонування фіктивного підприємства документи використовуються з метою переконання партнера у наявності реально не існуючого товару; створення у партнера впевненості у платоспроможності контрагента, існування намірів належного виконання договірних зобов'язань; здійснення господарських операцій та інших юридично значимих дій від імені підставних осіб; введення кредиторів, державних органів в оману стосовно прав на пільги або здійснення певних видів діяльності; проведення безтоварних операцій з метою незаконної конвертації та легалізації грошових коштів чи майна, отриманих злочинним шляхом; легалізації джерела надходження товарно-матеріальних цінностей; заниження або завищення економічно важливих показників у первинних бухгалтерських документах та звітно-фінансовій документації [50, с. 114].

У випадку, якщо на відповідному документі є сліди підчисток, травлення, дописок тощо, то він буде речовим доказом. Для того, щоб одержана інформація мала доказове значення, здобуті відомості повинні отримати встановлену законом процесуальну форму. Саме фіксація забезпечує єдність форми і змісту доказів, їх комунікативність. На перший план у процесуальному розумінні фіксації доказів виступає суворо регламентована процесуальна форма посвідчення й закріплення фактичних даних. Оскільки засвідчувальна сторона процесу доказування невіддільна від пізнавальної, фіксація доказової інформації повинна мати засоби, спрямовані на підтвердження правильності отриманих і зафіксованих у процесуальній формі даних. Такими засобами є посилання на джерела, з яких отримана доказова інформація, а також способи й умови її одержання, оскільки допустимість доказів залежить від допустимості їх джерел

і законності способів виявлення як одних, так і інших. Без зазначеного вище неможливо повно й об'єктивно оцінити результати фіксації, вирішити питання про повноту й адекватність відображення [185, с. 83].

Під час роботи з документами доцільно застосовувати методи техніко-криміналістичного, бухгалтерського, економічного й податкового аналізу. Їх комплексне поєднання є найефективнішим, оскільки дозволяє доповнювати результати досліджень, що обмежені окремими методами

Під час огляду документів доцільно проводити криміналістичний аналіз в такому порядку: оцінка документа (чи має документ усі необхідні реквізити й формальні ознаки, у тому числі й підробки); встановлення ознак повної або часткової підробки документа та з'ясування достовірності його реквізитів; мету створення СПД та фактичною його діяльністю. Така діяльність детектива залежить від факторів об'єктивного (інформативність, зв'язок з іншими доказами) та суб'єктивного характеру (рівень сприйняття детектива, оволодіння ним методикою розслідування, знання матеріалів провадження, залучення необхідних спеціалістів).

Участь спеціаліста під час огляду документів допомагає детективу більш швидко і точно розібратися в сутності і значенні для розслідуваного провадження документів, що оглядаються, виявити і правильно описати ті або інші ознаки, виявлені в них. У ході огляду детектив може консультуватися у спеціаліста щодо тих або інших спеціальних питань. Але ні питання, ні відповіді на них не повинні фіксуватися в протоколі огляду, хоча думка спеціаліста з цього приводу може посприяти слідчому при подальшому розслідуванні [81, с. 45].

Попередній огляд документів може здійснювати детектив. При огляді та попередньому дослідженні документів не слід застосовувати методи, засоби та прийоми, які призводять до змінення зовнішнього вигляду і стану документа. Згинати документи можна тільки по старим складкам, не можна підкреслювати або обводити окремі місця в тексті. На цьому етапі слідчим з'ясовуються такі питання:

- 1) визначення характеру і призначення документа;
- 2) аналіз зовнішнього вигляду і стану документа;
- 3) вивчення змісту документа;
- 4) аналіз реквізитів документа;
- 5) вивчення матеріалів документа;
- 6) виявлення ознак підроблення документа.

Під час слідчого огляду документів виявлення і вивчення особливостей і ознак проводиться шляхом спостереження, тобто зорового сприйняття. При звичайних умовах спостереження «неозброєним оком» неможливо розрізнити дрібні і найдрібніші деталі (наприклад, штрихи), знайти незначні розходження в кольорі штрихів та ін. Хоча у ряді випадків подібні ознаки свідчать про підроблення або інші важливі особливості документа. Для їхнього виявлення необхідно використовувати належні науково-технічні засоби і прийоми, розроблені криміналістикою [81, с. 46].

Далі документ досліджується на предмет можливості матеріальної підробки, зокрема:

вивчаються відбитки печаток і штампів на можливість їх підробки та відповідність органу видачі документа. Для цього документ вивчається під різними кутами до джерела освітлення, а також на просвіт, у термінових випадках використовуючи лупу та інші збільшувальні прилади УФЛ;

досліджуються фотографії (відповідність розміру та розташування), наявність та співпадіння на фотографії та бланку відтиску печатки (для окремих документів рельєфного відтиску печатки), ушкодження бланка навколо фотографії, цілісність захисної сітки;

вивчається персоналізована або інша інформація – підписи власника документа або уповноваженої особи, що видала документ; стрічки прошиття документа. Звернути увагу на акуратність проколів, їх однаковість і непошкодженість нитки; перфорування серійного номера документа. Отвори мають бути чіткими та співпадати при їх огляді напроти світла; зміни кольору під різними кутами зору зображень, нанесених спеціальною фарбою; за

можливості перевірити документ за допомогою ультрафіолетової лампи для виявлення окремих елементів захисту.

за наявності в пред'явника декількох документів – порівняти їх між собою з метою виявлення можливих суперечностей;

звернути увагу на почерк у різних частинах документа або підписи у різних документах від імені різних осіб [81, с. 45].

Результати огляду документів відображаються у протоколі. При описанні документа – речового доказу, у протоколі огляду повинні бути відображені ознаки: що індивідуалізують документ за формою та змістом; що характеризують матеріал документа; що вказують на зв'язок змісту, форми або матеріалу документа з обставинами провадження.

Наприклад, *старший слідчий слідчого відділу слідчого управління Головного управління ДФС у м. Києві Іванов І.І., розглянувши матеріали кримінального провадження, внесеного до Єдиного реєстру досудових розслідувань 23.03.2020 за № 32020100000000323, за ознаками вчинення кримінального правопорушення, передбаченого ч. 2 ст. 205-1 КК України, у приміщенні слідчого відділу слідчого управління Головного управління ДФС у м. Києві, розташованому за адресою: вул. Пушкінська, 24а, м. Київ, у відповідності до вимог ст. 2, 9, 40, 104–106, 223, 237 КПК України, провів огляд інформації, наявної в Єдиному державному реєстрі судових рішень щодо ТОВ «Євроресурс» (код за ЄДРПОУ 36985214).*

Оглядом встановлено, що у Єдиному державному реєстрі судових рішень наявні зазначені нижче рішення:

1) В ухвалі Печерського районного суду м. Києва від 21.10.2020 (справа № 757/7589/20-к) наявна інформація про кримінальне провадження № 12020100000000123, розпочате 05.01.2020 за фактом вчинення кримінального правопорушення, передбаченого ч. 3 ст. 191 КК України. Відповідно до фабули кримінального провадження, ТОВ «Євроресурс» (код за ЄДРПОУ 36985214), протягом 2019 року, приймало участь у проведенні будівельних робіт приміщень КП «Святошино», які є комунальною власністю

КМДА. Однак роботи фактично не виконані, що свідчить про заволодіння службовими особами ТОВ «Євроресурс», шляхом зловживання службовим становищем, майном та грошовими коштами КП «Святошино».

2) В ухвалі Шевченківського районного суду м. Києва від 13.10.2020 (справа № 761/26552/20) наявна інформація про цивільну справу при розгляді якої в судовому засіданні досліджувалися документи, які прийняття на роботу та виплати заробітної платні Особі І підприємством ТОВ «Євроресурс» (код за ЄДРПОУ 36985214).

3) В ухвалі Господарського суду м. Києва від 11.08.2020 (справа № 757/34557/20) наявна інформація щодо справи про банкрутство ТОВ «Петрольметал». У судовому засіданні досліджувалися документи, які стосуються визнання банкрутом ТОВ «Петрольметал» у зв'язку з неможливістю виконання зобов'язань перед кредиторами, в тому числі і перед ТОВ «Євроресурс» (код за ЄДРПОУ 36985214). Таким чином, у зазначеній судовій справі наявні документи, складені від імені ТОВ «Євроресурс» (код за ЄДРПОУ 36985214).

4) В ухвалі Окружного адміністративного суду м. Києва від 17.11.2020 (справа № 757/45559/20) наявна інформація щодо справи про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, прийнятих ГУ ДПС у м. Києві щодо ТОВ «Рікол ЛТД». ТОВ «Рікол ЛТД» в якості підтвердження реальності господарських операцій, які досліджувались під час перевірки, надано документи ТОВ «Нелес Союз», ТОВ «Атлон Трейд», ТОВ «Грейтен Груп», а також документи ТОВ «Євроресурс» (код за ЄДРПОУ 36985214).

Відповідно до описової частини вказаного рішення, Окружним адміністративним судом м. Києва встановлено, що господарські операції ТОВ «Рікол ЛТД» з ТОВ «Євроресурс» не були направлені на реальне здійснення господарської операції та факту отримання від контрагентів товарів [95].

У подальшому необхідно, вивчити зміст та скласти опис документів, які знаходяться у реєстраційній справі. Наприклад, у реєстраційній справі ТОВ «Євроресурс» знаходяться наступні документи:

заява щодо державної реєстрації створення юридичної особи (Ф. 1) – на 6-ти арк.;

протокол №1 установчих зборів засновників ТОВ «Євроресурс» – на 3-х арк.;

довіреність ТОВ «Євроресурс» на уповноваження В.Д. Сидоренка на представлення інтересів Довірителя (ТОВ «Євроресурс») у державного реєстратора та ін. осіб – на 1-му арк.;

квитанція №000356 від 20.03.2020 – на 1-му арк.;

статут ТОВ «Євроресурс» - на 21-му арк.;

наказ № 1 ТОВ «Євроресурс» щодо призначення директора підприємства – на 1-му арк.;

заява про державну реєстрацію змін до відомостей про юридичну особу, що містяться в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань – (Форма 9) – на 7-ми арк.

Вивченням змісту зазначених вище документів ТОВ «Євроресурс» встановлено, що ці документи містять підписи Петрова П.В., який значиться керівником даного підприємства. Також, у довіреності ТОВ «Євроресурс» на уповноваження Сидоренка Віктора Дмитровича на представлення інтересів Довірителя (ТОВ «Євроресурс») у державного реєстратора та ін. осіб зазначені паспортні дані Сидоренка В.Д. (паспорт АЕ 569632, виданий Дарницьким РУ ГУ МВС України в м. Києві 12.04.2003) та адреса реєстрації: вул. Івашкевича, 12, кв. 20, м. Вишгород, Київська обл. [95].

КПК України містить положення, які не дозволяють повною мірою здійснювати роботу з ефективного збирання доказів щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців й виконувати завдання кримінального провадження, передбачені ст. 2 КПК України. Передусім це стосується огляду

СПД, оскільки відповідно до положень КПК України він здійснюється згідно з правилами, передбаченими для обшуку житла чи іншого володіння особи, тобто лише на підставі ухвали слідчого судді (ч. 2 ст. 234 КПК України). Причому добровільна згоди особи, яка є власником майна, не звільняє детектива від зобов'язання звернення до слідчого судді з клопотанням про отримання ухвали.

У зв'язку з цим ч. 2 ст. 237 КПК України варто викласти в такій редакції:
«...2. Огляд, що проводиться в житлі чи іншому володінні особи, здійснюється за добровільною письмовою згодою хоча б однієї особи, яка ними володіє, або на підставі ухвали слідчого судді за клопотанням прокурора, слідчого чи дізнавача, погодженого прокурором, яке розглядається в порядку, передбаченому цим Кодексом, для розгляду клопотань про проведення обшуку в житлі чи іншому володінні особи.

Огляд комп'ютерних даних проводиться слідчим, прокурором шляхом відображення в протоколі огляду інформації, яку вони містять, у формі, придатній для сприйняття їх змісту (за допомогою електронних засобів, фотозйомки, відеозапису, зйомки та/або відеозапису екрана тощо або в паперовій формі)».

3.2. Особливості витребування та тимчасового доступу до речей і документів

У системі засобів кримінального процесуального доказування у досудовому розслідуванні важливе місце займають не лише СРД, а й інші способи отримання доказів або перевірки вже отриманих доказів, на підставі яких встановлюються або спростовуються обставини, що підлягають доказуванню у кримінальному провадженні, а також визначається послідовність застосування суб'єктами доказування інших засобів кримінального процесуального доказування. Загальний перелік таких засобів у досудовому розслідуванні закріплений у ст. 93 КПК України, специфіка застосування яких

обумовлена процесуальним статусом відповідного суб'єкта доказування у кримінальному провадженні та характером процесуальної дії [163, с. 58]. Так, відповідно до ч. 2 ст. 93 КПК України сторона обвинувачення здійснює збирання доказів шляхом витребування та отримання від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, службових та фізичних осіб речей, документів, відомостей, висновків експертів, висновків ревізій та актів перевірок, а також шляхом проведення інших процесуальних дій, передбачених КПК України [85].

У ч. 2–3 ст. 93 КПК України не зазначено вичерпного переліку способів отримання доказів або перевірки вже отриманих доказів для суб'єктів сторони обвинувачення, у тому числі й детективів.

Витребування речей і документів є одним із першочергових, що застосовується на початковому етапі досудового розслідування.

На думку С. О. Ковальчука, витребування може розглядатися в якості самостійного способу збирання доказів лише за умови виконання вимоги про надання предмета або документа. При цьому отримання витребуваних у порядку ч. 2 ст. 93 КПК України речей, документів і відомостей, як вказує вчений, не може розглядатися в якості самостійного способу збирання доказів, оскільки являє собою один із невід'ємних етапів їх витребування [65, с. 249]; О. В. Капліної, витребування – це звернення з вимогою про добровільне надання речей, документів, відомостей, які мають значення для кримінального провадження. Витребувати можливо, якщо достовірно відомо, що речі, документи, відомості знаходяться чи зберігаються в органах державної влади, місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах та організаціях, у службових або фізичних осіб [61, с. 139]; М. Є. Шумила, витребування – це пред'явлення письмової або усної вимоги сторонами обвинувачення чи захисту посадовим особам і громадянам про пред'явлення письмових документів або предметів; виконання вимог адресатами; прийняття сторонами обвинувачення і захисту об'єктів і фіксація цієї дії в кримінальному провадженні [84, с. 618]; В. І. Сліпченка – передбачене в ч. 2 та 3 ст. 93 КПК України право сторін на

витребування речей і документів виникає в них лише після подання адресату належним чином оформленого письмового запиту з мотивуванням необхідності його добровільного виконання [147, с. 285].

Варто підтримати О. С. Старенького і зазначити, що витребування речей і документів є способом отримання доказів або перевірки вже отриманих доказів у кримінальних провадженнях щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, що застосовується детективом шляхом направлення письмового запиту (звернення) у порядку, передбаченому КПК України, до державних органів, органів місцевого самоврядування із вимогою про надання документів або їх копій, завірених у встановленому порядку, чи інформації та отримання відповіді на нього [163, с. 57].

Першочергово варто (1) *витребувати документи про місцезнаходження та реєстрацію підприємства*. Адреса офісу – важливий атрибут підприємства. Адже саме сюди зазвичай надходить уся офіційна кореспонденція, приходять контролюючі органи з перевіркою, його вказують у договорах із контрагентом. У консультації розглянемо, де та як вона реєструється і що робити підприємству, якщо воно змінює свою адресу.

Законодавство України оперує таким поняттям, як місцезнаходження юридичної особи. Так, згідно зі ст. 93 ЦК це фактичне місце ведення діяльності або розміщення офісу, з якого здійснюється щоденне керування діяльністю юридичної особи (як правило, знаходиться керівництво), а також управління та облік [197].

Із цього визначення випливає, що за місцезнаходженням юридичної особи повинне знаходитися його керівництво і в цьому місці повинен вестися облік. Однак діяльність підприємства може здійснюватися не тільки за його місцезнаходженням, але й за іншими адресами, наприклад за місцезнаходженням його відокремлених підрозділів (філій, торговельних точок і т. д.).

Згідно з п. 10 ч. 2 ст. 9 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань» (2003 р.) місцезнаходження юридичної особи фіксується насамперед в ЄДР. Причому ще на етапі створення та держреєстрації юридичної особи [121].

Як відомо, при держреєстрації юридична особа подає суб'єкту держреєстрації пакет документів, передбачений ст. 17 Закону № 755. І серед цих документів – Заява про державну реєстрацію створення юридичної особи за Ф. 1, затвердженою наказом Міністерства юстиції України № 3268 від 18.11.2016 р. «Про затвердження форм заяв у сфері державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань». Саме в ньому вказується місцезнаходження юридичної особи. Після держреєстрації юридичної особи ці відомості потраплять до ЄДР.

Вимоги до змісту установчих документів юридичної особи викладено в ст. 88 ЦК. Так, відповідно до ч. 1 цієї статті в статуті товариства відображаються:

- найменування юридичної особи;
- органи управління товариством, їх компетенція;
- порядок прийняття рішень органами управління;
- порядок вступу в товариство та виходу з нього;
- інші відомості, якщо додаткові вимоги до змісту статуту встановлено ЦК

або іншим законом.

Отже, спеціальним законодавством можуть бути передбачені додаткові вимоги до змісту статутів певних організаційно-правових форм юридичних осіб. Наприклад, для акціонерних товариств вони встановлені ст. 13 Закону України «Про акціонерні товариства» від 17 вересня 2008 року № 514.

Раніше ч. 1 ст. 88 ЦК містила дану вимогу, але ще в 2005 році до цієї статті були внесені зміни, і тепер адреса підприємства не є обов'язковим реквізитом статуту підприємства. Це досить зручно, тому що підприємства нерідко змінюють своє місцезнаходження, і якщо відомості про нього є в статуті, тоді потрібно не тільки вносити зміни до ЄДР, але й викладати статут у новій редакції. На практиці зробити це буває складніше, ніж просто змінити відомості

в ЄДР. Тому підприємствам, місцезнаходження яких зафіксоване в статуті, але які не впевнені, що будуть довго знаходитися за вказаною адресою, доцільно змінити свій статут і не відображати в ньому такі відомості.

Згідно із законодавством у юридичної особи одне місцезнаходження. Однак підприємство може мати відокремлені структурні підрозділи, адреси яких відрізняються від основної адреси, наприклад філії та представництва, відомості про які теж треба вносити до ЄДР (ст. 95 ЦК).

При створенні відокремленого структурного підрозділу суб'єкту держреєстрації подається заява за формою 4, затвердженою Наказом № 3268/5.

Якщо підприємство змінює своє місцезнаходження, то йому необхідно виконати ряд дій. Їх послідовність залежить від того, є дані про місцезнаходження підприємства в його статуті чи ні.

Якщо даних про місцезнаходження в статуті немає, то у цьому випадку потрібно внести зміни до відомостей, наявних в ЄДР. Для цього суб'єкту держреєстрації (держреєстратору) подають (ст. 17 Закону № 755):

- заяву про реєстрацію змін до відомостей про юридичну особу, що містяться в ЄДР (форма 3, затверджена Наказом № 3268/5);
- документ, що підтверджує сплату адміністративного збору.

Розмір збору в даному випадку становить 0,3 прожиткового мінімуму для працездатних осіб (ст. 36 Закону № 755). У 2018 році це 530 грн.

Якщо дані про місцезнаходження є в Статуті, алгоритм дій такий:

Крок 1. Прийняття рішення вповноваженим органом управління юридичної особи про внесення змін до статуту підприємства, затвердження статуту в новій редакції та оформлення цього рішення належним чином. Наприклад, якщо це ТОВ, то рішення приймають загальні збори учасників, а оформляється воно протоколом зборів.

Крок 2. Подання документів для реєстрації змін в ЄДР і статуту в новій редакції. У даному випадку необхідно подати:

- заяву за Ф. 3;
- документ про сплату адміністративного збору;

- примірник оригіналу або нотаріально засвідчену копію рішення про зміни до ЄДР і затвердження статуту в новій редакції;
- установчий документ юридичної особи, викладений у новій редакції.

Зміна адреси впливає на багато аспектів діяльності юридичної особи, тому варто звернути увагу на такі моменти:

1. Повідомлення органу ДПС. За загальним правилом окремо інформувати податкову про зміну адреси не потрібно, адже зміни були внесені до ЄДР, доступ до якого є в органів ДПС. Зробити це зобов'язані тільки юридичної особи, які не включені до ЄДР. Вони повинні в 10-денний строк із моменту зміни адреси подати до органу ДПС за своїм новим місцезнаходженням заяву за формою № 1-ОПП із позначкою «Зміни» згідно з п. 9.2, 10.3 Порядку № 1588.

2. Перереєстрація платників ПДВ. Для них перереєстрація у зв'язку зі зміною місцезнаходження передбачена п. 183.15 ПК України і п. 4.1, 4.2 Положення № 1130. Їм потрібно подати органу ДПС протягом 10 робочих днів із моменту зміни адреси реєстраційну заяву за формою № 1-ПДВ, затвердженою Наказом № 1130, із позначкою «Перереєстрація».

3. Повідомлення органів ліцензування. Якщо в підприємства є ліцензії, воно зобов'язане інформувати орган ліцензування про всі зміни даних, зазначених при отриманні ліцензії, у тому числі і про зміну місцезнаходження ч. 2 ст. 15 Закону України «Про ліцензування видів господарської діяльності» (2015 р.) [129].

4. Повідомлення контрагентів та обслуговуючих банків. Переукладати раніше укладені договори не потрібно, а от письмово проінформувати контрагентів доведеться, щоб уникнути спірних питань і непорозумінь.

Як правило підприємство створене на підставі підроблених документів вказують в своїх установчих документах недостовірні відомості про місце свого знаходження. Підприємство вказує або неіснуючі адреси (офіси, приміщення) або адреси інших підприємств з метою створення законної видимості господарської діяльності.

Так, як однією із обов'язкових даних при заповненні Заяви (Ф. 2) щодо державної реєстрації юридичної особи (крім громадських формувань та органів влади) є вказання місцезнаходження підприємства то під час досудового розслідування необхідно встановити чи дійсно підприємство знаходиться за адресою свого місця розташування. Тому, слідчому в порядку ст. 93 КПК України потрібно звернутись із запитом до власника приміщення за яким зареєстровано підприємство з метою підтвердження або спростування чи дійсно підприємство знаходиться за відповідною адресою та чи оформляло воно належним чином відповідні документи щодо користування приміщенням (договір оренди, користування та ін.).

Одним із підтвердження факта користування приміщення де знаходиться підприємство є відповідні платежі в якості сплати за оренду приміщення.

Далі, (2) необхідно отримати (виребувати) інформацію про отримані/видані довіреності керівником, засновником фіктивного підприємства. Наказом Міністерства юстиції України від 29 травня 1999 р. № 29/5 затверджено «Положення про Єдиний реєстр довіреностей, посвідчених у нотаріальному порядку». Єдиний реєстр довіреностей – це комп'ютерна база даних, у якій здійснюється обов'язкова реєстрація посвідчених нотаріусами довіреностей на право користування та/або розпорядження майном, у тому числі транспортними засобами, а також реєстрація припинення їх дії.

Держатель Єдиного реєстру довіреностей – Міністерство юстиції України, що забезпечує його функціонування. Держатель установлює порядок внесення та надання відомостей з Єдиного реєстру довіреностей.

Адміністратор Єдиного реєстру довіреностей – державне підприємство «Інформаційний центр» Міністерства юстиції України, що має повний прямий доступ до комп'ютерної бази даних і відповідає за належне створення, матеріально-технічне та технологічне забезпечення Єдиного реєстру довіреностей, за збереження та захист даних та надання доступу реєстраторам і користувачам до Єдиного реєстру довіреностей.

Реєстратори Єдиного реєстру довіреностей – державні нотаріальні контори, та приватні нотаріуси, що уклали відповідні угоди з Адміністратором, мають повний прямий доступ до Єдиного реєстру довіреностей через комп'ютерну мережу, вносять записи до Єдиного реєстру довіреностей про посвідчені довіреності, про припинення дії довіреності та перевіряють дійсність довіреностей шляхом запитів до Єдиного реєстру довіреностей.

Користувачі Єдиного реєстру довіреностей – державні нотаріальні контори, приватні нотаріуси та інші установи і організації, що уклали відповідні угоди з Адміністратором, мають доступ до Єдиного реєстру довіреностей через комп'ютерну мережу, перевіряють дійсність довіреностей шляхом запитів до Єдиного реєстру довіреностей.

Установи та організації, яким може бути надано право користування Єдиним реєстром довіреностей (за умови, якщо перевірка дійсності довіреностей потрібна їм у зв'язку з виконанням покладених на них обов'язків і не порушує таємниці нотаріальних дій), визначаються Міністерством юстиції України.

Існують випадки коли особа на яку зареєстровано підприємство самостійно не здійснювала його реєстрацію, а уповноважувала відповідну особу (осіб) шляхом надання довіреності на реєстрацію (перереєстрацію) підприємства у державних органах.

Таким чином, детективу необхідно звернутись до Державного підприємства «Інформаційний центр» із відповідним запитом для отримання відомостей про видачу відповідними особами, які причетні до діяльності підприємства, що зареєстровано на підроблені документи, щодо отримання та видачу нотаріальних довіреностей.

Наприклад, детектив складає такого листа: *«...відповідно до Державного реєстру речових прав на нерухоме майно власником нерухомого майна - м. Київ, вул. Кудрявська, 13 є ТОВ «Проніс». На підставі викладеного вище, керуючись ст. ст. 2, 9, 40, 93 КПК України прошу надати наступну інформацію та копії документів: копію договору оренди приміщення (м. Київ, вул. Кудрявська, 13, оф.*

5) укладеного з ТОВ «Євроресурс»; наявну інформацію про працівників ТОВ «Євроресурс», які фактично здійснювали господарську діяльність в офісному приміщенні 5 за адресою: м. Київ, вул. Кудрявська, 13; інформацію про осіб, яким видавались пропуски для відвідування офісного приміщення 5 за адресою: м. Київ, вул. Кудрявська, 13» [95].

(3) вистребувати у приватних нотаріусів інформацію про здійснення нотаріальних дій. Після отримання інформації про видані/отримані довіреності, які видавались/отримувались особами, які причетні до реєстрації підприємства, що створені на підроблені документи слідчий буде мати інформацію про приватних нотаріусів, які посвідчували відповідні довіреності. Далі, необхідно вилучити відповідні копії довіреності у приватних нотаріусів. Як правило, особи, які реєструють підприємства на підроблені документи, реєструють декілька підприємств. Таким чином, по-перше можливо буде встановити всі підприємства до створення яких може бути причетна особа, а по – друге встановити осіб, яких вона уповноважувала на проведення державної реєстрації підприємства у державних органах. Окрім вказаного вище, можливо також отримати інформацію щодо осіб, яких надавалась довіреність на розпорядження банківськими рахунками (рухомим та нерухомим майном, ін.). Дана інформація може в подальшому стати важливою для розслідування кримінального провадження, а також для доказування обставин, які підлягають доказуванню під час досудового розслідування.

Відповідно до ч. 2-3 ст. 93 КПК України сторони кримінального провадження мають отримувати докази шляхом проведення інших процесуальних дій, до числа яких законодавець відніс тимчасовий доступ до речей і документів, закріпивши його правову регламентацію у главі 15 КПК України (ст. 159-166). Не дивлячись на те, що тимчасовий доступ до речей і документів є одним із дієвих засобів розслідування окремих видів кримінальних правопорушень (економічних, банківських, податкових, корупційних тощо), результати проведеного аналізу матеріалів практики дають підстави для висновку, що у діяльності детективів виникає низка проблемних питань,

пов'язаних із отриманням доказів або перевіркою вже отриманих доказів у кримінальному провадженні шляхом здійснення тимчасового доступу до речей і документів, що негативно позначається на ефективності функціонування всієї системи засобів кримінального процесуального доказування у досудовому розслідуванні.

Наприклад, *слідчий відділ слідчого управління Головного управління ДФС у м. Києві здійснює досудове розслідування у кримінальному провадженні № 32020100000000323 від 23.03.2020 за ознаками вчинення кримінального правопорушення, передбаченого ч.2 ст. 205-1 КК України. Досудовим розслідуванням встановлено, що Петров Павло Володимирович 26.01.1990 р.н. на території Печерського району м. Києва за попередньою змовою групою осіб (в даний час особи не встановлені) здійснили внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи - ТОВ «Євроресурс» (ЄДР 36985214), завідомо неправдивих відомостей, а також умисно подали їх для проведення такої реєстрації документи, які містять завідомо неправдиві відомості.*

В даний час виникла необхідність отримати інформацію та документи, які підтверджують отримання електронного цифрового підпису та посилених сертифікатів відкритих ключів службовими особами ТОВ «Євроресурс» в ТОВ «Центр сертифікації ключів «Україна» (ЄДР 36865753), які в свою чергу надають право подавати звітність в тому числі до контролюючих органів. Документи необхідно вилучити у ТОВ «Центр сертифікації ключів «Україна», оскільки вони необхідні для використання під час проведення ревізій, інвентаризацій, податкових та інших перевірок, експертного дослідження, а також для встановлення особи, яка підписувала дані документи у кримінальному провадженні.

У відповідності до п. 7 п. 4 «Рішення координаційної наради з проблем судової експертизи при Міністерстві юстиції України» від 02.03.2012 проведення експертизи по копіям документів, а саме її висновок, формулюється виключно у вірогідній формі з відповідним обґрунтуванням, зокрема фактом

відсутності оригіналу документа, тому у слідства виникає необхідність у безпосередньому вилученні саме оригіналів документів, а не їх копій.

Таким чином, у матеріалах кримінального провадження вбачається наявність достатніх підстав вважати, що вказані речі і документи мають суттєве значення для встановлення важливих обставин у досудовому розслідуванні, а також те, що існує реальна загроза зміни або знищення відповідних документів, які перебувають у володінні ТОВ «Центр сертифікації ключів «Україна», тому необхідно отримати тимчасовий доступ до вказаних документів з можливістю вилучення оригіналів, за адресою: м. Київ, вул. Кирилівська, буд. 102 та/або за іншим місцезнаходженням юридичної особи.

Підставою вважати реальною загрозою зміни або знищення документів є те, що документи до яких виникла необхідність у доступі та вилученні, на даний час перебувають в розпорядженні службових осіб ТОВ «Центр сертифікації ключів «Україна», які можуть знищити, змінити, приховати докази, що мають істотне значення для даного кримінального провадження [95].

Тимчасовий доступ до речей і документів забезпечує дієвість кримінального провадження, під якою слід розуміти можливість виконання завдань, заради яких воно здійснюється [108, с. 306]. При цьому, якщо проаналізувати положення глави 15 КПК України, то можна зробити висновок, що виїмка є лише однією з форм здійснення тимчасового доступу до речей і документів. Зокрема у ч. 1 ст. 159 КПК України вказується, що тимчасовий доступ до речей і документів полягає у наданні стороні кримінального провадження особою, у володінні якої знаходяться такі речі та документи, можливості ознайомитися з ними, зробити їх копії й вилучити їх (здійснити їх виїмку). Окрім того, законодавець у ч. 2 ст. 159 КПК України надає можливість здійснювати тимчасовий доступ до електронних інформаційних систем або їх частин, мобільних терміналів систем зв'язку шляхом зняття копії інформації, що міститься в таких електронних інформаційних системах або їх частинах, мобільних терміналах систем зв'язку, без їх вилучення [162, с. 62].

Для початку, (1) необхідно здійснити тимчасовий доступ до документів з відділення Укрпошти, яке обслуговує адресу за якою знаходиться фіктивне підприємство. Наказом ПАТ «Укрпошта» розроблений Порядок надання в користування абонементної скриньки. Порядок надання в користування абонементної скриньки визначає загальні вимоги, порядок та умови абонування абонементної скриньки. Порядок розроблено відповідно до Закону України «Про поштовий зв'язок», Правил надання послуг поштового зв'язку, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 05.03.2009 №270 (зі змінами).

Абонементна скринька надається у користування фізичній або юридичній особі, згідно із встановленими ПАТ «Укрпошта» тарифами за Заявою, що подається на ім'я начальника відділення поштового зв'язку. У Заяві зазначається: для юридичних осіб – дані свідоцтва про державну реєстрацію (повна та скорочена назва, серія, номер, дата реєстрації, найменування органу, який видав, місцезнаходження), номер телефону (телефаксу), банківські реквізити, а також строк надання абонементної скриньки у користування.

Будь – яке підприємство, що має на меті здійснювати законну господарську діяльність повинно мати поштову адресу з метою отримання кореспонденції як від контрагентів так і від держаних органів, які здійснюють контрольно – перевірочні функції щодо господарської діяльності.

Як правило підприємство знаходиться в нежитлових приміщеннях, які мають окремі офіси однак поштова адреса у них одна. У зв'язку з цим підприємства для своєчасного отримання вхідної кореспонденції, що надходять поштовим зв'язком укладають з відповідними відділеннями ПАТ «Укрпошта» договори про надання у користування абонементної скриньки.

Вилучивши відповідні копії документів щодо користування абонементної скриньки можливо встановити відповідні дані про підприємство, які воно подавало для користування скринькою, та в яких можливо встановити обставини, які підлягають доказуванню під час досудового розслідування кримінального провадження.

Серед таких даних можна виділити: номери телефонів (факсів); довірених осіб, яким надавалась довіреність для подання відповідних документів до відділення ПАТ «Укрпошта».

Із вказаних вище документів можливо встановити осіб причетних до реєстрації підприємства на підроблені документи.

(2) Здійснити тимчасовий доступ до реєстраційної справи фіктивного підприємства. Здійснення тимчасового доступу до документів – реєстраційної справи фіктивного підприємства (підприємства створеного на підроблені документи) можна віднести до першочергових заходів забезпечення кримінального провадження.

Детектив на початку досудового розслідування повинен звернутись з відповідним клопотанням погодженим з прокурор (процесуальний керівник у кримінальному провадженні) до слідчого судді для отримання ухвалу про дозвіл на тимчасовий доступ до оригіналів документів реєстраційної справи, що зберігається за місцем реєстрації підприємства.

Наказом Міністерства юстиції України від 18.11.2016 №3267/5 затверджено «Порядок формування та зберігання реєстраційних справ». Цей Порядок визначає загальні засади формування та зберігання реєстраційних справ у паперовій формі у сферах державної реєстрації речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень та державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань, що не мають статусу юридичної особи, права і обов'язки суб'єктів, що забезпечують зберігання реєстраційних справ, та інших суб'єктів, що є учасниками зазначеної процедури.

Реєстраційна справа формується у паперовій формі після відкриття розділу на об'єкт нерухомого майна у Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно та внесення до нього відповідних відомостей, внесення до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань (далі - Єдиний державний реєстр) запису про державну реєстрацію створення юридичної особи, громадського формування, що не має статусу юридичної особи, державну реєстрацію фізичної особи - підприємця і

державну реєстрацію включення відомостей про юридичну особу та фізичну особу - підприємця державним реєстратором прав на нерухоме майно, державним реєстратором, яким здійснено зазначені дії.

Відповідно до Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань» в Єдиному державному реєстрі містяться такі відомості про юридичну особу, крім державних органів і органів місцевого самоврядування як юридичних осіб. Вказані тут відомості (перелік наведений в ч. 2 ст. 9 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань» [121]) фактично і є неправдивими відомостями, які можуть бути внесені в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця.

Окрім отримання вказаної вище інформації, що міститься в реєстраційній справі підприємства, дані документи можливо в подальшому використати для проведення судово – почеркознавчої експертизи та судово – криміналістичної експертизи.

Однак, враховуючи те, що органи досудового слідства не мають можливості дослідити обставини кримінального провадження, як того вимагає ч. 2 ст. 9 КПК України, в інший спосіб, ніж отримати доступ до документів, які містять комерційну таємницю, що знаходяться в ДПС України, детектив у такому разі готує клопотання про тимчасовий доступ до речей і документів, які містять комерційну таємницю погоджене зі слідчим суддею. Наприклад, *«....Прошу.2. Надати старшому слідчому слідчого відділу слідчого управління Головного управління ДФС у м. Києві Іванову Івану Івановичу тимчасовий доступ та можливість вилучити (здійснити виїмку) копій документів ТОВ «Євроресурс», що містять комерційну таємницю, які знаходиться у Державній податковій службі України за адресою: пл. Львівська, 8, м. Київ, 04053 та/або іншим місцезнаходженням, а саме:*

- направлень на проведення перевірки ТОВ «Євроресурс» (код за ЄДРПОУ 36985214); Наказів про проведення перевірки ТОВ «Євроресурс»;
 - інформації та копій документів щодо складення податкових інформацій щодо ТОВ «Євроресурс» за період часу з 2019 по 2020 роки; Інформації та копій документів щодо складення податкових інформацій щодо контрагентів ТОВ «Євроресурс» за період часу з 2019 по 2020 роки, які використовувались при проведенні перевірок ТОВ «Євроресурс»;
 - актів перевірок та довідок, складених щодо ТОВ «Євроресурс» за період часу з 2019 по 2020 роки; Актів перевірок, складених щодо ТОВ «Євроресурс» за період часу з 2019 по 2020 роки, за результатами яких винесені податкові повідомлення-рішення;
 - інформації та підтверджуючих документів, отриманих від правоохоронних органів, для використання під час перевірки ТОВ «Євроресурс»;
 - інформації та копій документів, отриманих від ТОВ «Євроресурс» в період часу з 2019 по 2020 роки;
 - інформації про оскарження в судовому порядку податкових повідомлень-рішень, винесених ДПС в період часу з 2019 по 2020 роки;
 - податкових декларацій ТОВ «Євроресурс» з податку на додану вартість з додатками, у тому числі Додаток 5 за 2019-2020 роки;
 - податкових декларації ТОВ «Євроресурс» про прибуток за 2019-2020 роки;
 - реєстру виданих та отриманих ТОВ «Євроресурс» податкових накладних у електронному вигляді за 2019-2020 роки;
 - податкових накладних, виписаних на адресу ТОВ «Євроресурс» за 2019-2020 роки;
 - податкових накладних, виписаних ТОВ «Євроресурс» за 2019- 2020 роки;
 - карток СФП, складених щодо ТОВ «Євроресурс» [95].
- (3) Здійснити тимчасовий доступ до документів щодо отримання кваліфікованого електронного підпису.

Для того, щоб отримати електронний цифровий підпис, юридичній особі та фізичній особі-підприємцю необхідно звернутися до Акредитованого центру сертифікації ключів. При цьому ви маєте надати:

- заповнену та підписану заяву на реєстрацію для отримання посиленого сертифіката відкритого ключа встановленого зразка;
- заяву-приєднання до договору «Про надання послуг електронного цифрового підпису» у двох примірниках;
- оригінал статуту або його нотаріально засвідчену копію (для юридичних осіб);
- копію свідоцтва про державну реєстрацію, засвідчену підписом керівника та печаткою юридичної особи або виписку (витяг) з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців;
- документи, які підтверджують повноваження керівника заявника;
- копію паспорта керівника (копії 1-4, 11-12 сторінок), засвідчену підписом власника паспорта;
- копії паспортів підписувачів (копії 1-4, 11-12 сторінок), засвідчені підписами власників паспортів;
- довіреність встановленого зразка та паспорт довіреної особи (якщо заявник представлений довіреною особою).

Крім цього, зможуть знадобитись такі додаткові документи: копія свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість (у випадку, якщо особа є платником ПДВ); копія документа, який підтверджує присвоєння ідентифікаційного коду Державним комітетом фінансового моніторингу (якщо особа є суб'єктом первинного фінансового моніторингу).

Необхідно звернути увагу, копії та витяги, крім копій паспортів та нотаріально засвідчених копій, посвідчуються підписом підприємця та його печаткою. Якщо заявник подав не засвідчену копію документа, його копія може бути засвідчена підписом та печаткою посадової особи Центру.

Для фізичних осіб перелік необхідних документів такий: паспорт; заява-приєднання до договору «Про надання послуг електронного цифрового

підпису»; копія довідки про присвоєння ідентифікаційного коду; заявка на формування посиленого сертифіката ЕЦП. Акредитований центр забезпечує виконання вимог щодо надання послуг електронного цифрового підпису; надає допомогу підписувачам під час генерації особистих та відкритих ключів у разі отримання від них відповідного звернення та вживає заходів щодо забезпечення безпеки інформації під час генерації; використовує надійні засоби електронного цифрового підпису, програмно-технічний комплекс, засоби криптографічного захисту інформації відповідно до вимог Адміністрації Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації і Мін'юсту. Акредитований центр під час надання послуги сертифікації фізичним та юридичним особам зобов'язаний генерувати відкритий та особистий ключі підписувача, формувати сертифікат згідно із законом.

Під час формування сертифіката акредитований центр: присвоює унікальний реєстраційний номер сертифікату; перевіряє унікальність відкритого ключа підписувача в реєстрі чинних, блокованих та скасованих сертифікатів; включає дані про обмеження використання електронного цифрового підпису; включає електронну адресу електронного інформаційного ресурсу, де публікується список відкликаних сертифікатів акредитованого центру; на вимогу підписувача включає додаткові дані.

(4) Здійснити тимчасовий доступ до документів щодо відкриття банківських рахунків.

Суб'єкти господарювання мають право самостійно обирати банк для розрахунково-касового обслуговування і за усіма видами операцій можуть користуватись послугами одного або декількох комерційних банків.

Види рахунків, які підприємства можуть відкривати в банку залежать від правового статусу і характеру діяльності цього підприємства. Це можуть бути поточні, бюджетні, депозитні (вкладні), позичкові та деякі інші рахунки.

Поточні рахунки відкриваються підприємствам усіх видів та форм власності для зберігання грошових коштів та здійснення розрахунків за всіма

видами їх діяльності. Види діяльності, якими може займатись підприємство перелічені у його статуті або в документі, що його замінює.

Законодавством та інструкціями Національного банку України передбачено, що кожне підприємство має право відкрити по одному поточному рахунку в національній та іноземній валюті у двох установах банку. У разі відкриття двох поточних рахунків у національній валюті один з них виступає в якості основного, другий – додаткового. Відмінність цих рахунків полягає у тому, що коли на поточних рахунках не вистачає коштів для задоволення всіх претензій до підприємства, то заборгованість, що стягується у безспірному порядку, обліковується за основним поточним рахунком.

Умови відкриття рахунку та особливості його функціонування передбачаються в договорі, що укладається між банком і його клієнтом, і не повинні суперечити вимогам Інструкції про порядок відкриття та закриття рахунків користувачам надавачами платіжних послуг з обслуговування рахунків (2022 р., № 162);

Перед відкриттям рахунку банки зобов'язані на підставі офіційних документів або засвідчених в установленому законодавством України порядку їх копій ідентифікувати клієнтів – власників рахунків / представників власників рахунків / осіб, які відкривають рахунки на користь третіх осіб. Ідентифікація проводиться для запобігання легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом. Ідентифікація клієнта не є обов'язковою, якщо клієнт уже має рахунки в цьому банку і був раніше ідентифікований відповідно до вимог законодавства України.

Якщо суб'єкт господарювання не має в цьому банку рахунків, то відкриття йому поточного рахунку здійснюється в такому порядку:

Особа, яка від імені суб'єкта господарювання відкриває поточний рахунок, має:

пред'явити паспорт або інший документ, що посвідчує особу. Представники юридичних осіб мають також надати документи, що підтверджують їх повноваження. Фізичні особи – резиденти додатково

пред'являють документ, виданий відповідним органом державної податкової служби, що засвідчує їх реєстрацію в Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків;

подати документи (копії документів, засвідчені в установленому порядку), необхідні для відкриття рахунку (перелічені далі).

На підставі зазначених вище документів уповноважений працівник банку здійснює ідентифікацію клієнта та осіб, уповноважених розпоряджатися поточним рахунком.

Між банком і клієнтом укладається в письмовій формі договір банківського рахунку.

Для відкриття поточного рахунку *підприємство (юридична особа)* надає установі банку такі документи:

1. Заяву на відкриття поточного рахунку встановленого зразка. Заява підписується керівником та головним бухгалтером підприємства.

2. Копію належним чином зареєстрованого статуту (засновницького договору/ положення), засвідчену нотаріально.

3. Копію виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, що містить відомості про юридичну особу;

4. Копію документа, що підтверджує взяття підприємства на податковий облік.

5. Картку із зразками підписів осіб, яким відповідно до чинного законодавства чи установчих документів підприємства надано право розпорядження рахунком та підпису платіжних документів. У картку включається також зразок відбитку печатки, присвоєної підприємству.

Для відкриття поточного рахунку фізична особа – підприємець надає установі банку такі документи:

- заяву про відкриття поточного рахунку, що підписана фізичною особою – підприємцем або її представником;

- копію виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб і фізичних осіб – підприємців, що містить відомості про фізичну особу – підприємця;
- картку із зразками підписів.

Днем відкриття поточного рахунку клієнта вважається дата, що зазначена на заяві про відкриття цього рахунку в розділі «Відмітки банку».

За окремою угодою банк надає список тарифів комісійної винагороди за свої операції та послуги, у тому числі за розрахунково-касове обслуговування (плата за відкриття рахунку, за вилучення готівки, вихідні перекази, закриття рахунку та інші).

Документальне оформлення відкриття поточного рахунку господарським та довірчим товариствам, договірним об'єднанням, товарним біржам, сільськогосподарським та орендним підприємствам, товариствам споживчої кооперації, друкованим засобам масової інформації, політичним партіям, профспілковим, громадським та релігійним організаціям, а також відокремленим підрозділам підприємств мають деякі особливості.

Поточні рахунки, як і інші рахунки, мають мультивалютний характер. Тому якщо в статуті зазначено, що підприємство здійснює зовнішньоекономічну діяльність, то банк може відкрити йому поточний рахунок в іноземній валюті.

Поточні рахунки клієнтів банків закриваються:

- На підставі заяви клієнта.
- На підставі рішення відповідного органу, на який згідно із законом покладено функції щодо припинення юридичної особи або припинення підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця (за заявою ліквідатора, голови або члена ліквідаційної комісії, управителя майна тощо).
- У разі смерті власника рахунку – фізичної особи та фізичної особи-підприємця (за зверненням третьої особи, зокрема спадкоємця).
- На інших підставах, передбачених законодавством України або договором між банком і клієнтом.

Банк може відмовитися від договору банківського рахунку та закрити поточний рахунок клієнта, якщо операції за цим рахунком не здійснюються протягом трьох років підряд і на цьому рахунку немає залишку коштів.

Банк закриває поточний рахунок юридичної особи на підставі документа, виданого державним реєстратором в порядку, установленому законодавством України, який підтверджує державну реєстрацію припинення юридичної особи.

Бюджетні рахунки відкриваються підприємствам (їх відокремленим підрозділам), яким виділяються кошти за рахунок державного або місцевого бюджету для цільового їх використання. Ці рахунки відкриваються на підставі платіжного доручення фінансового органу, органу Державного казначейства, відповідного розпорядника бюджетних коштів.

Кредитні рахунки відкриваються на договірній основі як юридичним, так і фізичним особам в будь-якій установі банку, яка має право видавати кредити, з дотриманням чинного законодавства. Кредитні рахунки призначені для обліку кредитів, які надані шляхом оплати розрахункових документів чи перерахування на поточний рахунок позичальника відповідно до умов кредитної угоди.

Депозитні рахунки підприємствам відкриваються на підставі укладеного депозитного договору між власником рахунку та установою банку на визначений у договорі строк. Кошти на депозитні рахунки перераховуються з поточного рахунку і після закінчення строку зберігання повертаються на поточний рахунок. Відсотки за депозитними вкладками перераховуються в такому самому порядку або зараховуються на поповнення депозиту. Проведення розрахункових операцій та видача коштів готівкою з депозитного рахунку забороняється.

Детектив за погодженням з прокурором повинен отримати ухвалу слідчого судді про тимчасовий доступ до банківських документів підприємства відносно якого здійснюється досудове розслідування. Окрім вилучення документів на підставі яких відкривався рахунок підприємства необхідно також вилучити виписку по відкритим/закритим рахункам підприємства. Операції, що будуть відображені у виписці підприємства будуть свідчити, які саме

підприємства мали з ним взаємовідносини, що в подальшому надасть слідчому можливість:

- встановити мету створення підприємства на підроблені документи (обготівкування коштів, надання можливості формувати витрати підприємствам реального сектору економіки, створення умов для привласнення/заволодіння державними/бюджетними коштами та ін.);

- встановлення інших аналогічних підприємств задіяних у вчиненні злочину з метою ідентифікації в подальшому їх посадових осіб;

- встановлення фінансових операції в сфері зовнішньо – економічної діяльності (в даному випадку будуть наявні первинні документи – договори, акти та ін., що будуть свідчити про їх здійснення та/або намір).

Також, необхідно звернути увагу на те чи здійснювало підприємство придбання валюти, відкриття депозитів та проведення інших операцій послуги яких надає банківська установа. Так як підприємство створене на підроблені документи то подальша фінансово – господарська діяльність даного підприємства направлена не на законну підприємницьку діяльність, а на вчинення інших злочинів, як правило в сфері господарської діяльності.

Так, як і в інших випадках оригінали документів, які подавались до банківської установи можливо буде в подальшому використати для проведення судово – почеркознавчих та судово – криміналістичної експертиз. Окрім вказаних вище експертиз, в подальшому банківські документи (мають статус первинних документів) можуть відіграти важливу роль у проведенні експертиз (судово – економічна, кредитно – фінансова, інші), проведенні відповідних досліджень, ревізій, перевірок.

В картці із зразками підписів як правило вказується керівник підприємства. Також, в картці із зразками підписів, що подається до банківської установи може бути внесена особа, яка до цього часу не фігурувала у вилучених документах підприємства (реєстраційній справі, звітних документах та ін.). Якщо відомості про таку особу наявні в картці із зразками підписів то вона

підлягає встановленню для проведення із нею відповідних слідчих та процесуальних дій.

Необхідно також звернути увагу на дані, що вносяться в анкету (в різних банках даний документ може називатись по різному: анкета – опитувальник, опитувальник, ін.). В даному документі керівник підприємства вказує загальні дані про себе та підприємство. Дані вказані в анкеті щодо підприємства та його керівника як правило вже є відомими слідчому, однак необхідно звернути увагу на інформацію вказану як контактну в частині засобів зв'язку (телефон, факс, імейл та ін.). Вказані засоби зв'язку в подальшому можливо будуть корисні при встановленні та документуванні інших осіб, які причетні до створення підприємства на підробленні документи.

(5) здійснити тимчасовий доступ до інформація, яка знаходиться в операторів та провайдерів телекомунікацій, про зв'язок, абонента, надання телекомунікаційних послуг, у тому числі отримання послуг, їх тривалості, змісту, маршрутів передавання тощо.

Клопотання слідчого, прокурора, які стосуються розкриття інформації, яка містить охоронювану законом таємницю, а до неї, зокрема, відноситься інформація, що знаходиться в операторів та провайдерів телекомунікацій, про зв'язок, абонента, надання телекомунікаційних послуг, у тому числі отримання послуг, їх тривалості, змісту, маршрутів передавання тощо (ст. 159, 162 КПК України), виходячи з приписів ч. 3, 4 ст. 132 КПК України, мають містити належну аргументацію того, що існує обґрунтована підозра щодо вчинення кримінального правопорушення такого ступеня тяжкості, що може бути підставою для застосування заходів забезпечення кримінального провадження; що потреби досудового розслідування виправдовують такий ступінь втручання у права і свободи особи, про який ідеться в клопотанні слідчого, прокурора; що саме в такий спосіб може бути виконане завдання, для виконання якого слідчий, прокурор звертається із клопотанням.

Що стосується характеру інформації, зазначеній у ч. 1 ст. 159 КПК України, то це може бути:

1) інформація про ідентифікаційні ознаки кінцевого обладнання телекомунікацій (абонентський номер SIM-картки, IMEI, MAC-адреса, IP-адреса тощо), яке перебувало у зоні дії певних базових станцій у певний час;

2) інформація про прізвища, імена, по батькові та інші відомості про споживача телекомунікаційних послуг та абонентів зазначеного кінцевого обладнання телекомунікацій (за наявності таких відомостей);

3) інформація про типи з'єднань зазначеного кінцевого обладнання телекомунікацій (вхідні та вихідні з'єднання) за певний період часу включно із зазначенням дати і часу, тривалості таких з'єднань, маршрутів передавання даних (при цьому зазначений період часу може завершуватися після пред'явлення ухвали до виконання, тобто передбачати надання доступу - можливості постфактум ознайомитися та зробити копії - до інформації щодо з'єднань, які відбудуться у майбутньому);

4) зазначена в пунктах 1, 2, 3 інформація щодо кінцевого обладнання телекомунікацій, з якими з'єднувалося кінцеве обладнання телекомунікацій, що перебувало у зоні дії певних базових станцій у певний час, та щодо їх наступних з'єднань;

5) інша інформацію про телекомунікації.

У ст. 159, 162 КПК передбачено отримання інформації про зв'язок, що відбувся в минулому (постфактум), у тому числі про місцезнаходження радіоелектронного засобу у певний день та час, а визначена у ст. 268 КПК негласна слідча (розшукова) дія - установлення місцезнаходження радіоелектронного засобу - передбачає локалізацію (моніторинг) місцезнаходження радіоелектронного засобу в режимі реального часу (тобто дає змогу отримати інформацію про те, де перебуває відповідний засіб на момент спостереження за ним, визначити маршрут його перебування). Слід зауважити, що дозвіл на проведення таких дій надає слідчий суддя суду апеляційної інстанції [85].

Так, детектив отримавши інформацію, що знаходиться в операторів та провайдерів телекомунікацій буде мати змогу встановити де саме знаходився абонент, який використовував номери мобільного телефону, що могли бути вказані в банківських документах, реєстраційних документах, довіреностях та ін. документах підприємства щодо якого здійснюється досудове розслідування.

Крім того, в даних документах будуть вказані дати з'єднання відповідних абонентів, а також інформацію про інших абонентів з якими були з'єднання.

Вказані дані нададуть змогу повно, всебічно та об'єктивно дослідити всі обставини для доказування вчиненого кримінального правопорушення.

З метою ефективного проведення процесуальних дій, варто запропонувати надати детективу можливість тимчасового доступу до речей і документів та їх подальшого (за потреби) вилучення без ухвали слідчого судді, якщо ці речі або документи не містять охоронюваної законом таємниці (ст. 162 КПК України) або якщо ці предмети містять охоронювану законом таємницю, але особа, у володінні якої перебувають речі й документи, дає письмову згоду (сповіщає про готовність) забезпечити доступ до них уповноважених органів; надати детективу (за погодженням з прокурором) право здійснювати тимчасовий доступ інформації (п. 7, 8, 9 ч. 1 ст. 162 КПК України) у виняткових невідкладних випадках без ухвали слідчого судді з подальшим зверненням до суду. У зв'язку з цим ст. 161 КПК України необхідно доповнити ч. 2 такого змісту: *«2. У виняткових випадках, з метою виконання завдань кримінального провадження, збереженням доказів, тимчасовий доступ до визначеної в пунктах 7, 8 частини 1 статті 162 цього Кодексу інформації, яка міститься в речах і документах, може бути здійснений до постановлення ухвали слідчого судді за постановою детектива, слідчого, погодженою з прокурором, або постановою прокурора. У такому разі детектив/слідчий за погодженням з прокурором, або прокурор зобов'язані невідкладно, але не пізніше двадцяти чотирьох годин, після здійснення такого доступу, звернутися з відповідним клопотанням до слідчого судді. Слідчий суддя розглядає таке клопотання згідно з вимогами статті 163 цього Кодексу без виклику особи, у володінні якої вона*

знаходиться, перевіряючи, крім іншого, чи дійсно були наявні підстави для тимчасового доступу без ухвали слідчого судді. Якщо слідчий суддя відмовить у задоволенні клопотання, зібрані внаслідок такого доступу докази є недопустимими, а отримана інформація підлягає знищенню в порядку, передбаченому статтею 255 цього Кодексу».

Вагоме значення в розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців має призначення та проведення ревізій і перевірок, які спрямовані на вивчення й дослідження діяльності суб'єкта господарської діяльності та законності дій його посадових осіб.

Отримані висновки підтверджують чи спростовують можливі порушення вимог законодавства та можуть бути використані як докази відповідно до п. 4 ч. 2 ст. 99 КПК України. Однак відсутність процесуальних повноважень органів досудового розслідування на призначення ревізій і перевірок у кримінальному провадженні унеможлиблює проведення позапланової ревізії, чим ускладнило виконання стороною обвинувачення вимог ст. 2 КПК України.

Тут варто наголосити, що у КПК України прокурору і слідчому (детективу) під час досудового розслідування кримінального провадження надаються повноваження призначати ревізії та перевірки у порядку, визначеному законом (ст. 36, 40). У ст. 93 КПК України зазначається, що сторона обвинувачення, сторона захисту здійснює збирання доказів шляхом у тому числі витребування та отримання висновків ревізій та актів перевірок. До документів, які є процесуальними джерелами доказів у кримінальному провадженні, за ст. 99 КПК України можуть належати висновки ревізій та акти перевірок [85].

У 2014 році український законодавець вирішив обмежити повноваження прокурора і слідчого у призначенні ревізій та перевірок під час досудового розслідування. Законом України 1697-VII від 14.10.2014 р. було виключено із ст. 36 і 40 КПК України право прокурора і слідчого призначати ревізії і перевірки в порядку, передбаченому законом. Разом з тим за ПК України і за положеннями Закону України «Про основні засади здійснення державного

фінансового контролю в Україні» (назва Закону в редакції Закону № 5463-VI від 16.10.2012 р.) [131] за прокурором і слідчим у визначених обставинах такі повноваження залишалися.

Лише у кінці 2016 р. Законом України № 1797-VIII від 21.12.2016 р. до ст. 78 ПК України було внесено зміни, відповідно до яких – обставина проведення позапланової виїзної перевірки у кримінальному процесі зазнала суттєвих змін, а саме з неї було виключено постанову слідчого/детектива про призначення перевірки. У чинній редакції п. 11 п. 1 ст. 78 ПК України підставою проведення документальної позапланової перевірки в кримінальному процесі залишилось виключно судове рішення суду (слідчого судді) про призначення перевірки, винесену ними відповідно до закону [116; 138, с. 98].

Разом з тим за даними судової практики проблемою чинного КПК України залишається відсутність визначеної процедури розгляду слідчим суддею клопотань прокурора, слідчого щодо призначення позапланових ревізій, перевірок. Враховуючи той факт, що прокурори і слідчі законом були позбавлені повноважень у кримінальному провадженні призначати ревізії і перевірки – слідчою практикою у 2015-2020 рр. стало звернення з клопотанням до слідчого судді про призначення позапланової перевірки, або надання дозволу на проведення позапланової виїзної ревізії. Проте у частині випадків слідчі судді стали відмовляти у наданні відповідного дозволу через те, що «положення КПК України не відносять до компетенції слідчого судді вирішення питання щодо надання дозволу на проведення перевірки, ст. 132 КПК України не передбачає такого заходу кримінального провадження, не регламентує порядок розгляду таких клопотань, обсяг доказування при розгляді такого клопотання, критерії, за якими слідчий суддя повинен визначати достатність підстав для надання дозволу на проведення перевірки [184; 183].

Отже, неврегульованість кримінального процесуального законодавства за останні роки у цій частині становить перешкоди у реалізації завдань кримінального провадження під час досудового розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності.

У зв'язку з цим, запропоновано ч. 2 ст. 40 КПК України доповнити п. 4 такого змісту: *«4) звертатися за погодженням із прокурором до слідчого судді з клопотаннями про проведення ревізій та перевірок»*, а ч. 2 ст. 36 КПК України доповнити п. 6 у такій редакції: *«6) погоджувати або відмовляти в погодженні клопотань слідчого до слідчого судді про проведення ревізій та перевірок, чи самостійно подавати слідчому судді такі клопотання»*.

Питання ініціювання, призначення, проведення ревізії, а також оформлення і оскарження її результатів регулюються нормативно-правовими актами України, в першу чергу Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», Постановою Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 №550, спільним наказом Головного контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України №346/1025/685/53 від 19.10.2006 [128; 125; 138, с. 87].

Використання результатів ревізії у кримінальному провадженні регулюється в першу чергу п. 4 ч. 2 ст. 99 КПК України [85], згідно з яким висновки ревізії можуть належати до документів доказів в кримінальному провадженні.

Більш важливе має значення та ревізія, що призначається за ініціативою органів досудового розслідування, оскільки вона є методом формування (створення) і збору доказів у кримінальному провадженні. За допомогою такої ревізії не тільки підтверджуються факти ухилення від сплати податків, викриті попередньою ревізією або оперативним шляхом, але й можуть виявлятися нові факти підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, встановлюватися учасники злочинних дій. Зазначене обумовлюється насамперед тим, що детектив, за відповідними консультаціями (в разі необхідності) посадових осіб органу ДАСУ формує питання, які є предметом перевірки під час проведення ревізії, а також бере участь в погодженні програми такої ревізії.

У ході підготовки до ревізії посадовими особами органу ДАСУ складається програма ревізії, що містить назву об'єкта контролю, тему, період та питання, що підлягають ревізії. Програма затверджується керівником органу ДАСУ чи його заступником. Пунктом 31 Порядку інспектування визначено, що для проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу складається відповідно до компетенції органу державного фінансового контролю на підставі питань, що містяться у зверненні, постанові детектива, рішенні суду, програма ревізії, яка письмово погоджується з правоохоронним органом. Нові факти вчинення злочинів можуть встановлюватися, зокрема і під час планової виїзної ревізії питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю, оскільки відповідно до пункту 32 Порядку інспектування до програми крім зазначених у зверненні правоохоронного органу питань можуть включатися за ініціативою органу державного фінансового контролю інші питання відповідно до його компетенції [128].

Фіксація виявлених ревізією фактів порушення законодавства, розміру завданої такими порушеннями збитків (шкоди), винних у їх допущенні осіб міститься у висновках ревізії, які є частиною акту ревізії, який, у свою чергу, оформлюється за результатами проведеної органом ДАСУ ревізії. В свою чергу, зазначені дані, згідно приписів ст. 91 КПК України підлягають доказуванню у кримінальному провадженні [85].

Використовуючи результати ревізії в кримінальному провадженні, слід зважати на можливість одержання відповідної інформації на підставі бухгалтерського обліку. Ревізії доцільно призначати лише з урахуванням питань, на які може бути надано відповіді та які можуть бути використані як належні докази в кримінальному провадженні. Фактичними підставами ініціювання проведення ревізій є: наявність у матеріалах кримінального провадження окремих фактів ухилення від сплати податків, що підтверджують необхідність перевірки за первинними документами діяльності організації загалом (за умови, що за цей період планову ревізію не проводили); виявлення в процесі розслідування злочинних зв'язків підозрюваного з представниками

інших підприємств, організацій; повідомлення експерта-бухгалтера про неможливість надати експертний висновок щодо конкретних питань без попередньо проведеної ревізії. При вирішенні питання про ініціювання ревізії або призначення судово-економічної експертизи спеціаліст в галузі бухгалтерського обліку може надати слідчому консультацію щодо формулювання запитань ревізору чи експерту.

Як вже було вище зазначено – висновки ревізії належать до документів у кримінальному провадженні. Частиною другою статті 84 КПК України визначається що документи, як і висновки експертів, показання, речові докази є процесуальними джерелами доказів [85]. Значення висновків (акту) ревізії у кримінальному провадженні має таку саму процесуальну доказову силу, як, зокрема, і висновок відповідної судово-економічної експертизи. На практиці доказове значення висновків ревізії у кримінальному провадженні сторона обвинувачення, зазвичай, закріплює висновком судово-економічної експертизи (який у кримінальних провадженнях, що були внесені до ЄРДР після 15.12.2017 р. є обов'язковим, згідно зі змінами до ч. 2 ст. 242 КПК України), який має підтвердити об'єктивність і обґрунтованість результатів ревізії, показаннями свідків-ревізорів, які брали участь у проведенні такої ревізії. І хоча наступними змінами до ч. 2 ст. 242 КПК України, що були прийняті 04.10.2019 у кримінальному провадженні дозволяється не проводити обов'язкову експертизу з метою визначення розміру матеріальних збитків, якщо потерпілий може їх визначити та надав документ, що підтверджує розмір не сплачених податків [138, с. 52–53].

За результатами проведення судово-економічної експертизи визначають розмір статутного капіталу, його залишки, частки його учасників, розмір завданих збитків, баланс підприємства тощо [48, с. 47].

Іншими, за виключенням ревізії, формами використання спеціальних економічних (бухгалтерських) знань у кримінальному провадженні є: податкова перевірка (документальна, фактична, камеральна), висновок судово-економічної експертизи, участь спеціаліста-економіста (бухгалтера) в процесуальних діях.

3.3. Тактика проведення допиту

У відповідності до ст. 224 КПК України, допит проводиться за місцем проведення досудового розслідування або в іншому місці за погодженням із особою, яку мають намір допитати [85]. Процесуальний порядок організації та проведення допиту на стадії досудового розслідування закріплено у ст. ст. 65, 95–97, 133, 223–226, 232, 256 КПК України [85].

Допит є СРД під час якої отримується такий різновид доказів, як показання. Відповідно до ст. 95 КПК України, показання – це відомості, які надаються в усній або письмовій формі під час допиту підозрюваним, обвинуваченим, свідком щодо відомих їм обставин у кримінальному провадженні, що мають значення для цього кримінального провадження [85].

Загалом допит як СРД у кримінальних провадженнях про податкові злочини, зокрема пов'язані з ухиленням від сплати податків, значною мірою визначається таким: 1) механізм злочинної діяльності таких протиправних діянь здебільшого характеризується наявністю різних складів кримінальних правопорушень (ухилення від сплати податків, розкрадання, фіктивне підприємництво, службові зловживання, легалізація (відмивання) майна тощо). Це вимагає від слідчого комплексного підходу до організації допиту, формулювання постановочних питань з їх подальшим розв'язанням [64, с. 295].

По-друге, допитуваними, передусім, є особи, які мають спеціальну фінансово-економічну, юридичну, технічну освіту або професійну підготовку [186, с. 76; 200, с. 176]. Такі особи здебільшого мають досвід роботи в комерційних та фінансових органах, знають усі особливості й вади нормативного регулювання бухгалтерського обліку, податкової звітності, банківської справи, технологій здійснення певної фінансово-господарської діяльності, документообігу, порядку обліку й контролю. Допитувані відразу ж помічають непідготовленість слідчого, неконкретність і поверховий характер питань, що негативно позначається на ефективності допиту [64, с. 295].

По-третє, під час допитів детективу найчастіше доводиться сприймати специфічну термінологію (професійний сленг) й на жаль, не мають належного досвіду та рівня пізнань у цій галузі, що іноді позначається на якості допиту. Втрата «нитки бесіди» через часто вживані незнайомі терміни може призвести до того, що слідчий вчасно не зорієнтується в ситуації, не задасть уточнююче запитання, не зафіксує (пропустить, недооцінить) корисну інформацію, яку, можливо, не бажаючи того, розпочне надавати допитуваній [64, с. 295].

По-четверте, метою допитів на початковому етапі розслідування є з'ясування загальної схеми здійснення тієї або іншої операції, розшифровка численних документів податкового та бухгалтерського обліку, рахунків й окремих цифрових записів.

Етап підготовки допиту, на думку вчених, включає чотири взаємозалежні елементи, зокрема вивчення матеріалів кримінального провадження, постановка спеціальних питань, вивчення особи допитуваного та складання плану допиту [72, с. 38–50]. Така СРД як найбільш інформативна початкового етапу розслідування проводиться з метою отримання свідчень від підозрюваних, тобто осіб, які безпосередньо здійснили протиправні дії передбачені ст. 205-1 КК України, а також, у більшості випадках (75 %) фігурують такі категорії допитуваних: 1) засновники й керівники корпоративних підприємств; 2) головний бухгалтер; 3) представники органів державної реєстрації, державної податкової служби, державної статистики, державних цільових фондів та ін.; 4) працівники банківської установи, що відкривали й обслуговували рахунки підприємства, установи чи організації та надавали їм кредити; 5) особи, зазначені в документах, вилучених під час огляду чи обшуку, як партнери по бізнесу (договірні контрагенти); 7) інші особи, щодо яких наявна інформація про те, що вони володіють необхідними даними (колеги по роботі, секретарі, оператори, інший допоміжний персонал, родичі, друзі).

З метою якісного проведення досудового розслідування, а також всебічного, повного і неупередженого дослідження обставин кримінального провадження, допит доцільно проводити вже після отримання документів, що

хоча б частково свідчать про обставини вчинення кримінального правопорушення.

Проводячи допит під час досудового розслідування потрібно визначитись в якій черговості здійснювати виклик тих чи інших осіб, яким можуть бути відомі необхідні для досудового розслідування відомості.

Слідчим необхідно враховувати специфіку допитів у досліджуваній категорії кримінальних проваджень, яка полягає в тому, що:

по-перше: механізм протиправної діяльності кримінально протиправних діянь здебільшого характеризується ухиленням від сплати податків за допомогою створення СПД, а тому потребує комплексного підходу до організації допиту, формулювання постановочних питань з їх подальшим розв'язанням;

по-друге, допитуваними передусім є особи, які мають спеціальну фінансово-економічну, юридичну, технічну освіту або професійну підготовку, тобто переважно мають досвід роботи в комерційних і фінансових органах, знають особливості й недоліки нормативного регулювання бухгалтерського обліку, податкової звітності, банківської справи, технологій здійснення певної фінансово-господарської діяльності, документообігу, порядку обліку й контролю та відповідно відразу помічають невідповідність детектива, неконкретність і поверховий характер питань, що негативно позначається на ефективності допиту;

по-третє, під час допитів детективу найчастіше доводиться сприймати специфічну термінологію, за допомогою якої висловлюється більшість допитуваних (що власне й підтвердили опитані респонденти); по-четверте, метою допитів на початковому етапі розслідування є з'ясування загальної схеми ухилення від сплати податків, розшифровка численних документів податкового та бухгалтерського обліку, рахунків й окремих цифрових записів; по-п'яте, ускладнення допиту виникає при одночасному опитуванні двох і більше осіб, що вимагає від детектива високого рівня організаційної та методичної підготовки. Результати проведеного опитування свідчать, що близько 58 % детективів та

70 % оперативних працівників відчувають нестачу знань щодо особливостей податкового та бухгалтерського обліку, документообігу та чинної нормативної бази, що негативно впливає на якість і результативність слідчих (розшукових) дій.

Здійснивши на початку досудового розслідування допит свідка, який є службою особою підприємства щодо якого внесено відомості до ЄРДР у зв'язку з вчиненням ним кримінального правопорушення, та яка в подальшому може бути підозрюваним у даному кримінальному провадженні, то це, по – перше, в подальшому призведе до визнання даних показань недопустимими. По – друге, допитуваній особі можуть стати відомі факти – відомості досудового розслідування, які в подальшому нею можуть бути розголошені з метою створення перешкод у збиранні, перевірці та наданню оцінки доказам з метою встановлення обставин, що мають значення для кримінального провадження.

Також, до обставин, які можна віднести до недоцільності допиту службової особи підприємства щодо якого внесено відомості до ЄРДР є те, що в подальшому даною особою можуть бути вчинені дії направленні на знищення (пошкодження) речей і документів, які прямо або опосередковано підтверджують подію злочину, в тому числі час, місце та спосіб вчинення, а також осіб, яким відомі або можуть бути відомі обставини, що підлягають доказуванню.

На основі проведеного аналізу матеріалів кримінальних проваджень тактичні прийоми допиту свідків класифіковано таким чином:

1) особи, яким може бути відома інформація про умови й обставини тих подій, які вони спостерігали, або умови та обставини тих дій, у яких вони брали участь (спеціаліст, який здійснив підготовку проєктів установчих документів; нотаріус і технічні працівники нотаріальної контори; працівники органу державної реєстрації; працівники територіального органу державної податкової служби; банківські працівники, уповноважені на відкриття та обслуговування рахунків фізичних осіб тощо). Наприклад, *особа ОСОБА_3 була встановлена приватним нотаріусом Київського міського нотаріального округу ОСОБА_5,*

відповідно до вимог чинного законодавства, за паспортом громадянина України, після чого ОСОБА_3 отримав на підпис від невстановленої особи заздалегідь підготовлені за наведених обставин проекти документів щодо ТОВ «Оріджин Білд», необхідні для проведення державної реєстрації юридичної особи, а саме: акт приймання передачі частки в статутному капіталі ТОВ «Оріджин Білд», від 09 вересня 2019 року, відповідно до якого сторона 1 (ОСОБА_6) передала, а сторона 2 (ОСОБА_3) прийняла частку у статутному капіталі товариства у розмірі 10000 (десять) тисяч гривень, що складає 100% статутного капіталу товариства; рішення №09/09/19 єдиного учасника ТОВ «Оріджин Білд» від 09 вересня 2018 року, відповідно до якого єдиним учасником ТОВ «Оріджин Білд», а саме ОСОБА_3, змінено місцезнаходження товариства, затверджено статут товариства у новій редакції, звільнено ОСОБА_6 з посади директора товариства з 09 вересня 2019 року, призначено ОСОБА_3 на посаду директора товариства з 10 вересня 2019 року, уповноважено директора товариства на проведення державної реєстрації змін щодо товариства в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб підприємців та громадських формувань; Статут ТОВ «Оріджин Білд», нова редакція, ідентифікаційний код юридичної особи 42927984, затверджений рішенням єдиного учасника ТОВ «Оріджин Білд» (рішення №09/09/19 від 09 вересня 2019 року), відповідно до п. 3.1 статті 3 якого, метою діяльності товариства є одержання прибутку, задоволення суспільних потреб в його продукції (товарах), роботах, послугах та реалізація на підставі одержаного прибутку соціально економічних інтересів учасників товариства, які містили завідомо неправдиві відомості [156];

2) громадяни, службові особи, які зробили повідомлення і заяви, що стали приводом і містили підстави для початку кримінального провадження;

3) службові особи й інші працівники підприємств, установ, організацій;

4) родичі, близькі знайомі, співробітники підозрюваних.

Допит підозрюваного характеризується певними особливостями. Наприклад, Допитана в судовому засіданні обвинувачена ОСОБА_3 свою вину у

вчиненні інкримінованих їй дій за обставин, викладених в обвинувальному акті визнала в повному обсязі. Суду надала показання про те, що перебувала у скрутному матеріальному становищі, оскільки не працювала та була вагітною третьою дитиною, тому погодилася на пропозицію свого знайомого заробити грошей. На початку лютого 2019 року, перебуваючи у приватного нотаріуса, надавши своїй паспорт та ідентифікаційних код, підписала пакет документів, на підставі яких вона стала власником та директором юридичної особи, якої не пам'ятає. Наміру здійснювати фінансово-господарську діяльність підприємством вона не мала та достовірно розуміла, що вносить неправдиві відомості в офіційні документи. За такі свої дії отримала 350 грн. від знайомого. Шкодує про вчинене.

На підставі ч. 3 ст. 349 КПК України за згодою учасників судового провадження, дослідження доказів щодо тих обставин, які ніким не оспорується визнано судом недоцільним. При цьому судом встановлено, що обвинувачена ОСОБА_3 правильно розуміє зміст цих обставин, сумнівів у добровільності її позиції немає. Наслідки неможливості оскаржити ці обставини в апеляційному порядку ОСОБА_3 судом роз'яснені [155].

Однак, здебільшого допити підозрюваних проводяться за умов конфліктних ситуацій, коли допитуваний: не визнає своєї участі в ухиленні від сплати податків; не заперечує участі у вчиненні підроблення документів на створення СПД, залучення осіб для реєстрації, проте наполягає, що не усвідомлював протиправного характеру своїх дій; перекладає вину на інших осіб; відмовляється від спілкування з детективом або дає неправдиві (суперечливі) свідчення.

Як зазначає А. Ф. Волобуєв: «... найчастіше невизнання вини ні в одному із злочинів, що складають обвинувачення, поєднується з відмовою давати свідчення і брати участь в проведенні інших слідчих дій. Таку позицію обвинувачений нерідко займає не дивлячись на те, що на початковому етапі розслідування він давав показання і визнавав свою вину повністю або частково. Вже дані ним і зафіксовані показання обвинувачений заперечує, відмовляється

від них і пояснює їх походження як результат погроз, обману, шантажу та інших незаконних методів слідства, які нібито застосовували оперативні працівники і слідчий. Це знаходить відбиття у численних скаргах, заявах, клопотаннях самого обвинуваченого, його захисника та родичів, що подаються в прокуратуру, органи влади і нерідко проявляються у вигляді публікацій в засобах масової інформації. Таку позицію обвинувачений займає в результаті ретельного аналізу стану розслідування, наявності доказів у слідства та можливостей їх одержання, проведеного за участю кваліфікованого адвоката. Головна мета цього полягає в тому, щоб затягнути слідство наскільки можливо, виграти час для організації протидії з використанням різноманітних засобів і підвести слідство до кардинальної зміни юридичної формули обвинувачення в бік його пом'якшення або виключення кримінальної відповідальності взагалі» [34, с. 198].

Наприклад, під час проведення допиту підозрюваного у заснуванні фіктивного підприємства, з'ясуванню підлягають питання з таких обставин:

– яким способом створювалось (придбавалось) фіктивне підприємство, за допомогою службових осіб яких органів; яким чином здійснювалась діяльність правопорушників з готування до вчинення злочину, маскування протиправної діяльності; чи складались фальсифіковані документи для полегшення вчинення злочинних дій;

- особи, причетні до створення фіктивного підприємства;
- мета створення фіктивного підприємства;
- форма вини;
- зв'язок правопорушників з іншими особами;
- зв'язок фіктивного підприємництва з іншими злочинами;
- чи мало місце неодноразове і систематичне вчинення злочину;
- хто номінально і фактично виконував обов'язки засновників і керівників фіктивного підприємства;
- встановлення мотивів і характеру протиправної діяльності кожної з

таких осіб;

- рух грошових коштів і документів;
- чи були в наявності у підприємства товари, які постали предметами укладених угод;
- які працівники перебувають у штаті підприємства, які можуть надавати послуги або виконувати роботи, що постали предметом укладених угод;
- наявність, місце перебування і порядок використання фальсифікованих документів, печаток, штампів, факсиміле підписів;
- грошових коштів в національній та іноземній валюті [19, с. 75].

Наприклад, *ОСОБА_4*, за попередньою змовою з невстановленою особою на ім'я *ОСОБА_6*, діючи з корисливих мотивів, виконавши всі перелічені вище дії, запропоновані йому невстановленою досудовим слідством особою на ім'я *ОСОБА_6*, зареєструвавши ТОВ «Ника Агротрейд» (ТОВ «Ника Трейд») (код ЄДРПОУ 43818728), реалізував свій умисел направлений на внесення в документи, які подаються відповідно до закону для проведення державної реєстрації юридичної особи завідомо неправдивих відомостей, а також умисне подання для проведення такої реєстрації документів, які містять завідомо неправдиві відомості, що надало змогу в подальшому, невстановленим особам використовувати зазначене товариство для здійснення незаконної діяльності пов'язаної з ухиленням від сплати податків.

Допитаний у судовому засіданні обвинувачений винним себе у інкримінованому йому кримінальному правопорушенні визнав повністю, фактичні обставини вчиненого підтвердив у повному обсязі. 09 вересня 2021 року між прокурором та обвинуваченим за участю захисника, в порядку, передбаченому ст. 468, 469 та 472 КПК України, укладено угоду про визнання винуватості. Згідно з даною угодою прокурор та обвинувачений дійшли згоди щодо формулювання обвинувачення, всіх істотних для даного кримінального провадження обставин та правової кваліфікації дій обвинуваченого за ч. 2 ст. 205-1 КК України. Обвинувачений, в ході судового розгляду у повному обсязі

та беззастережно визнав свою вину у вчиненні кримінального правопорушення, передбаченого ч. 2 ст. 205-1 КК України. Також, сторонами угоди визначене узгоджене ними покарання, яке обвинувачений повинен понести за вчинене кримінальне правопорушення, а саме покарання у вигляді позбавлення волі на строк 3 (три) роки, із застосуванням ст. 75, 76 КК України [152].

Під час проведення розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців у 89 % випадках виникає потреба в проведенні одночасного допиту двох чи більше вже допитаних осіб між будь-якими особами, які раніше були допитані: свідками, підозрюваними засновниками й організаторами, експертами (за призначенням суду для з'ясування причин розбіжності в їхніх висновках, що стосуються одного й того самого предмета чи питання дослідження) [51, с. 112].

Наведено певні властивості поведінки працівників підприємницьких структур під час допиту, що можуть перешкоджати ефективному проведенню цієї СРД, зокрема: 1) штучність формально-логічної структури показань (показання надто «сухі», мають характер навмисне офіційної бесіди, не виходять за межі заздалегідь відомої слідчому інформації); 2) «відхід» від теми (допитуваний уникає дачі прямих відповідей на конкретні запитання слідчого або ухиляється від висвітлення конкретних фактів, посилаючись на свою необізнаність або безпам'ятність).

Типова тактика допиту під час розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності полягає в такому: 1) підготовка до допиту; 2) складання плану допиту з переліком питань, які слід з'ясувати; 3) підготовка всіх необхідних матеріалів кримінального провадження для пред'явлення допитуваному за потреби; 4) за наявності декількох підозрюваних починати допит слід із другорядних учасників кримінального правопорушення; 5) спочатку отримати показання щодо будь-яких доказів, а потім за необхідності пред'явити їх допитуваному як підтвердження сказаного ним; 6) пред'являти докази в порядку зростання, починаючи з менш значних до більш значних; 7) у разі вчинення кримінального правопорушення групою осіб виявити та

використовувати під час допиту обставини, що свідчать про зіткнення інтересів членів групи (наприклад, дані про присвоєння кимось більшої частини продукції тощо).

У процесі підготовки до допиту й під час його проведення важлива допомога спеціалістів у галузі податкової звітності й бухгалтерського обліку, у сфері банківської діяльності, комп'ютерної техніки та програмного забезпечення. Зокрема, спеціаліст у галузі податкового обліку може надати консультації з приводу:

- а) процедури ухилення від сплати податків шляхом заснування фіктивного СПД;
- б) документального фіксування й обліку фінансових операцій;
- в) податкової звітності;
- г) нормативних актів;
- д) формулювання запитань на допиті;
- е) підбору необхідних для пред'явлення документів тощо.

Детективу доведеться адекватно відобразити позиції та реальну поінформованість осіб, створити психологічні передумови для інформаційного спілкування [73]. Можуть виникнути такі ситуації:

- 1) допитувана особа володіє необхідною інформацією, але приховує її;
- 2) допитувана особа володіє необхідною інформацією, але навмисне її спотворює;
- 3) допитувана особа сумлінно передає певні відомості, але інформація не адекватна дійсності (унаслідок спотворень сприйняття та особистісної реконструкції матеріалу в пам'яті суб'єкта);
- 4) допитувана особа не володіє необхідною інформацією [73; 41, с. 160].

Таким чином, допит є найбільш інформативною СРД, яка висвітлює наявність (достатність чи не достатність) доказів у кримінальному провадженні на даному етапі. При розслідуванні кримінальних правопорушень, вчинених з використанням атрибутів підприємства, поведінка підозрюваного у ситуації невизнання вини може полягати у посиланні на ті чи інші фактори

підприємницької діяльності («форс мажорні» обставини, протиправну поведінку партнерів по бізнесу тощо). За допомогою допиту не лише отримують дані про подію кримінального правопорушення та пов'язані з ним обставини, а й встановлюють факти, раніше не відомі, які перевіряють та оцінюють, формулюють нові слідчі версії.

3.4. Використання спеціальних знань

Дослідження значного масиву матеріальних носіїв (передусім документів) під час розслідування суттєво ускладнює роботу детектива, оскільки потребує комплексного застосування криміналістичних засобів і спеціальних податкових та економічних методів роботи із залученням спеціалістів різного профілю, який зобов'язаний під час проведення СРД своїми знаннями та досвідом сприяти виявленню та фіксації слідів кримінального правопорушення, звертати увагу слідчого, прокурора, суду на обставини, пов'язані з виявленням і закріпленням слідів, та використовувати необхідні для цього науково-технічні засоби.

У 71 % проваджень допомога спеціаліста використовувалась у різних формах як процесуальних (участь суб'єктів спеціальних знань у СРД) так і непроцесуальних (отримання консультацій, роз'яснень, проведенні попереднього дослідження): фахівці залучалися до проведення СРД (14 %); давали поради та консультації (58 %); були поставлені питання як спеціалістам у суді відповідно до ст. 357, 358 КПК України (28 %).

Використання спеціальних знань під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців здійснюється у двох основних формах:

- 1) залучення до кримінального провадження спеціалістів (податківців, бухгалтерів, аудиторів, ревізорів та ін.) для отримання необхідних консультацій, зокрема щодо: технології ухилення від сплати податків, механізму реєстрації СПД, у тому числі й фіктивних, безготівкових електронних розрахунків і

здійснення платежів банківськими платіжними засобами; документообігу бухгалтерських операцій як у фінансово-кредитній сфері, так і щодо конкретного суб'єкта господарювання; технологій електрозв'язку, зокрема здійснення комп'ютерних операцій.

Фахівців залучених до кримінального провадження, з урахуванням класифікації здійсненої А. Ф. Волобуєв, варто розподілити на:

а) фахівців, процесуальний статус яких в кримінальному судочинстві законодавством не визначається (ревізори, бухгалтери, інспектори та інші, які проводили перевірки або дослідження і матеріали котрих слугували підставою для внесення відомостей до ЄРДР або надавали іншу непроцесуальну допомогу);

б) фахівців, які виступають в кримінальному процесі як свідки виявлення на основі своїх спеціальних знань юридично значущих обставин (ревізори, бухгалтери, інспектори та інші, які були допитані як свідки у суді);

в) фахівців, які залучаються до участі в проведенні СРД для надання допомоги детективу в порядку встановленому КПК («спеціаліст»);

г) фахівців, які залучаються до участі в кримінальному провадженні для дачі висновку з досліджуваних спеціальних питань («експерт») [34, с. 102].

Так, перевіряючи фінансово-господарську діяльність підприємства, ревізор може встановити особливості його реєстрації, фактичне місцезнаходження, майна, його кількість, загальну вартість, з'ясувати, фінансову складову в бухгалтерських документах, у яких із них сліди кримінального правопорушення замасковані, перелік документів, що підтверджують порушення законодавства. Оскільки економічні злочини вчиняють переважно групою, що перешкоджає своєчасному їх викриттю, спеціалізація ревізорів може полегшити встановлення таких фактів [38, с. 120].

Документальні перевірки СПД відповідно до обставин, передбачених постановою Кабінету Міністрів України «Про державну податкову службу в Україні» (2019 р.) спрямовані на проведення у визначеному законодавством порядку перевірку показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування та із своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та

сплатою всіх передбачених Податковим кодексом України податків, зборів, платежів, а також єдиного внеску, дотриманням вимог законодавства з інших питань, контроль за дотриманням якого покладено на ДПС. Також, у ході перевірки з'ясовуються факти, які свідчать про порушення податкового законодавства; суб'єкт не подав в установлений термін податкову декларацію або розрахунки, якщо їх подання передбачено законом; виявлено недостовірність даних, що містяться у документах обов'язкової звітності, якщо платник податків не надав пояснення та їх документальні підтвердження на письмовий запит контролюючого органу; суб'єктом подано у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства службовими особами контролюючого органу під час проведення планової чи позапланової виїзної перевірки; у разі виникнення потреби в перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини із суб'єктом, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на письмовий запит контролюючого органу; ініціюється БЕБ України в установленому порядку в рамках здійснення іншого кримінального провадження; суб'єктом подано декларацію з від'ємним значенням тощо.

2) призначення та проведення судових експертиз: економічної, почеркознавчої та технічної документів, комп'ютерної техніки та програмних продуктів та ін.

Актуальним для судової практики залишається дослідження показань експерта в суді. Обставини, які цікавлять сторони кримінального провадження та суд, з'ясовуються шляхом отримання компетентних пояснень з питань, що характеризують значення експертного висновку, його обґрунтованість, зв'язок з іншими доказами.

Відповідно до п. 25 ч. 1 ст. 3 КПК України експерт є учасником кримінального провадження [85]. Відповідно до ч. 1 ст. 69 КПК України, експертом у кримінальному провадженні є особа, яка володіє науковими, технічними або іншими спеціальними знаннями, має право відповідно до Закону України «Про судову експертизу» [134] на проведення експертизи і якій

доручено провести дослідження об'єктів, явищ і процесів, що містять відомості про обставини вчинення кримінального правопорушення, та дати висновок з питань, які виникають під час кримінального провадження і стосуються сфери її знань [85].

Права, обов'язки та відповідальність експерта визначена в ст. ст. 69, 70 КПК України. Відповідно до гл. 4 КПК України, висновки експертів є одним із процесуальних джерел доказів [85].

Призначення судових експертиз у кримінальних провадженнях щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців є одним з найважливіших засобів доказування та основним видом доказів. Ефективність проведення експертних досліджень безпосередньо пов'язана з узгодженістю дій детектива та експерта, що включає завчасне обговорення завдань, які виносяться на експертизу, спільне використання засобів для отримання та закріплення доказової інформації, застосування, за потребою, прийомів дезорієнтації протидіючих осіб тощо [4, с. 107].

Водночас, вивчення судово-слідчої практики дозволило до числа основних недоліків, пов'язаних з призначенням та проведенням судових експертиз по даній категорії кримінальних проваджень віднести:

нечітке уявлення предмета експертизи (52 %);

призначення експертиз не у всіх випадках, коли їх проведення необхідне (39 %);

постановка перед експертом обмеженого кола запитань, які не враховують складність слідчої ситуацій та призводить до збільшення термінів розслідування та призначення додаткових експертиз (27 %).

Тому, під час розслідування злочинів даної категорії за необхідності проводять експертизи, серед яких можна виділити такі криміналістичні експертизи як почеркознавча; технічна експертиза документів;

За результатами проведеного нами анкетування слідчих Національної поліції було з'ясовано, що під час розслідування злочинів, що розглядаються,

для з'ясування фактів внесення змін у документи, встановлення способу їх виготовлення та внесення змін, ідентифікації технічних засобів, матеріалів, які використовувалися для їх виготовлення, ідентифікації особи, яка виготовила або внесла зміни у документи тощо, виникає необхідність у призначенні таких видів судових експертиз: 1) судово-почеркознавча (86,2 % опитаних респондентів); 2) технічна експертиза документів (78,3 %); 3) комп'ютерно-технічна (26,7 %); 4) матеріалів, речовин і виробів (2,2 %) (див. Додаток А).

Відповідно до статей 7, 8 Закону України «Про судову експертизу» та з метою забезпечення єдиного підходу при проведенні судових експертиз і підвищення якості проведення судових експертиз, Міністерством юстиції України наказом від 08.10.1998 №53/5 затверджено Інструкцію про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень (далі – Інструкція) та Науково-методичні рекомендації з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень [123]. У 2005 році така Інструкція зазнала суттєвих змін, й затверджено Положенням про експертно-кваліфікаційні комісії та атестацію судових експертів, відповідно якому перелік основних видів судових експертиз та експертних спеціальностей, за якими присвоюється кваліфікація судового експерта фахівцям науково-дослідних установ судових експертиз Мін'юсту, відповідно до якого затверджено три основні види економічної експертизи: бухгалтерського та податкового обліку; фінансово-господарської діяльності; фінансово-кредитних операцій [124].

У редакції 2017 р., порівняно з редакцією 1998 р., науково-методичних рекомендацій збільшена роль матеріалів документальних (податкових) перевірок і ревізій під час проведення економічної експертизи. Так, у орієнтовному переліку питань експертизи документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності значиться, зокрема, питання: чи підтверджуються документально висновки перевірки (зазначаються реквізити акта перевірки) у частині, що стосується завищення обсягу і вартості виконаних робіт з урахуванням висновків інших видів експертиз; чи підтверджується документально встановлений за актом перевірки державної податкової інспекції

фінансовий результат за операціями з цінними паперами і корпоративними правами (назва підприємства) за період (вказується період) у розмірі (вказується сума). У орієнтовному переліку питань експертизи документів про економічну діяльність підприємств і організацій значаться, зокрема, питання: чи підтверджуються документально висновки акта перевірки щодо нецільового використання бюджетних коштів, отриманих підприємством (назва) за бюджетною програмою; чи підтверджуються документально висновки акта перевірки стосовно наявності у підприємства (організації) (назва) заборгованості з виплати заробітної плати. У орієнтовному переліку питань експертизи документів фінансово-кредитних операцій значяться, зокрема, питання: чи підтверджуються документально висновки акта перевірки щодо відповідності вимогам чинного законодавства документального оформлення операцій (назва банку) з надання кредитів, з повноти та нарахування і сплати відсотків за користування кредитами позичальником за кредитною угодою; чи підтверджується документально розмір збитків банку, визначений в акті перевірки (вказується суб'єкт контролю), в результаті необґрунтованої видачі, неповернення кредиту за угодою [138, с. 78].

Оскільки у науково-методичних рекомендаціях зазначається, що проведення ревізійних дій не належить до завдань економічної експертизи, доходимо висновку, про підсилення ролі актів документальних перевірок, ревізій під час проведення економічної експертизи.

Економічна експертиза. Предметом такої експертизи є фінансово-господарська діяльність відображена в документах бухгалтерського обліку та реєстрах, податковій звітності, банківських операціях, яка може свідчити про несплачені податки підприємством, або фіктивність його існування.

Науково-методичні рекомендації, які затверджені Наказом №86/5 від 09.08.2005 р. дозволяють слідчому у кримінальному провадженні використовувати економічну експертизу як з метою підтвердження висновків акту документальної (податкової) перевірки, ревізії, так і навпаки – з метою перевірки висновків ревізії, які викликають у слідчого сумнів, суперечать іншим

матеріалам кримінального провадження. З іншого боку перед призначенням економічної експертизи зазначені науково-методичні рекомендації у певних випадках фактично рекомендують слідчому спочатку отримати акт перевірки, ревізії об'єкту дослідження і в разі наявності у матеріалах висновків про порушення законодавства і встановлених за ними розмірів збитків (шкоди) вже потім вирішувати питання про призначення економічної експертизи, що у свою чергу позитивно впливає на раціональне використання організаційного ресурсу експертних установ [138, с. 87].

Таким чином зазначені науково-методичні рекомендації, на нашу думку, передбачають узгоджений порядок використання різних форм спеціальних економічних знань (документальна перевірка, ревізія фінансово-господарської діяльності, консультація спеціаліста) у кримінальному процесі до проведення економічної (бухгалтерської) експертизи.

Така послідовність процесуальних дій під час розслідування злочинів у відповідній сфері, коли ревізія або податкова перевірка передують проведенню судово-економічної експертизи, фактично закріпилась положеннями Закону України від 03.10.2017 р. № 2147-VIII [119], якими змінений в КПК України порядок призначення судових експертиз, зокрема і економічної. Так ст. 243 КПК України стало визначатися, що експерт залучається за наявності підстав для проведення експертизи за дорученням слідчого судді чи суду, наданим за клопотанням сторони кримінального провадження. Статтею 244 КПК України визначається порядок розгляду слідчим суддею клопотання сторони кримінального провадження про проведення експертизи. При цьому слідчий суддя в разі недодержання вимог ч. 2 ст. 244 КПК України має право повернути клопотання про проведення експертизи, або задовольнити клопотання і самостійно визначити експерта, якого необхідно залучити, або експертну установу, якій необхідно доручити проведення експертизи, про що постановляє ухвалу. При цьому згідно новелі п. 6 ч. 2 ст. 242 КПК України обов'язковою стає експертиза щодо визначення розміру матеріальних збитків, шкоди немайнового характеру заподіяної кримінальним правопорушенням, якщо потерпілий не

може їх визначити та не надав документ, що підтверджує розмір такої шкоди, розміру шкоди немайнового характеру, шкоди довкіллю. На практиці це призводить до обов'язковості призначення економічної експертизи з метою процесуальної фіксації (обов'язкового підтвердження) встановлених за результатами перевірки, ревізії сум збитків, шкоди, несплачених податків, зборів, тощо [119].

Завдання, що вирішуються під час проведення *судово-бухгалтерської* експертизи, можуть бути ідентифікаційними, діагностичними та профілактичними. Під час досудового слідства у справах про податкові злочини призначення і проведення судово-бухгалтерської експертизи має на меті:

усунення суперечностей між матеріалами документальної перевірки та матеріалами кримінального провадження;

підтвердження результатів проведеного документального дослідження (документальної перевірки, ревізії) діяльності суб'єкта підприємництва;

підтвердження результатів документальної перевірки щодо характеру та розміру матеріальної шкоди, завданої діями СПД;

встановлення фактів порушення податкового законодавства (правил здійснення підприємницької, зовнішньоекономічної та іншої діяльності);

встановлення стану бухгалтерського обліку та звітності на підприємстві, що перевіряється, і відповідності його чинному порядку;

встановлення осіб, відповідальних за повноту та правильність обчислення і сплати податків, якими допущені виявлені порушення.

Питання, що ставляться перед експертом-бухгалтером, визначаються обставинами вчинення злочину, характером зібраних під час проведення документальних перевірок доказів. Основним завданням цієї експертизи здебільшого є встановлення відповідності чинному законодавству відображених у податковому обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ, зокрема:

чи підтверджуються документально висновки податкових органів, відображені в акті документальної перевірки, щодо заниження суб'єктом за певний період зобов'язань з ПДВ на певну суму;

чи підтверджується документально сума податкового кредиту з ПДВ, пов'язана із закупівлею товарно-матеріальних цінностей певного найменування на певну суму протягом зазначеного періоду підзвітними особами;

чи підтверджуються документально висновки податкових органів щодо завищення СПД податкового кредиту в певній сумі за певний період;

чи підтверджується документально зазначене в акті податкової інспекції донарахування СПД до сплати з бюджету ПДВ на певну суму тощо.

Крім того, додатковими питаннями у випадку використання експортних схем із застосуванням штучного виробництва товарів є такі:

чи був, відповідно до даних бухгалтерського обліку, у постачальника товар у кількості, достатній для виконання умов контракту;

чи відображені в бухгалтерському обліку постачальника товару операції щодо постачання товару експортеру;

чи відображені в бухгалтерському обліку операції щодо придбання товару та експортування його за межі митної території України;

чи підтверджується документально зазначене в акті податкової перевірки донарахування підприємству до сплати до бюджету ПДВ в певній сумі тощо [49, с. 98].

Почеркознавча експертиза проводиться з метою встановлення хто саме здійснював підписання документів, тобто вніс у документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця, завідомо неправдивих відомостей.

При проведенні почеркознавчих досліджень вирішуються питання як ідентифікаційного, так і діагностичного характеру. До ідентифікаційних питань належить установлення конкретного виконавця рукопису. Для їх вирішення експертові потрібно надати зразки для порівняльного дослідження: вільні, експериментальні, умовно вільні. Якщо у вчиненні злочину брала участь

злочинна група, має сенс відібрати зразки почерку у всіх підозрюваних, обвинувачуваних та свідків [171, с. 186].

Важливу роль для експертного дослідження документів (судово-почеркознавчої та технічної експертизи документів) відіграють питання, які ставлять перед екпертом. І на практиці з цим виникають певні труднощі, оскільки іноді ініціатор проведення дослідження не вказують конкретне місце знаходження об'єкта дослідження у документі (сторінка, графа тощо), ставлять правові питання, відповідь на які експерт не надає (наприклад, чи підроблений документ?) тощо. Тому сформулюємо рекомендації щодо формулювання питань експерту, зокрема: 1) потрібно ставити чіткі питання; 2) у питанні слід вказувати індивідуалізуючі ознаки документа (назву, серію, номер тощо); 3) слід чітко вказувати, що саме підлягає експертному дослідженню (наприклад, підпис в графі «підпис» на сторінці 21 довідки №342 від 10.02.24 р.); 3) питання викладають у логічній послідовності (спочатку загальні – «Чи вносились зміни у Протокол створення юридичної особи № 2 від 21.02.24 р.?»), а потім окремі – «Якщо так, то який первинний зміст такого документа?», «Якщо так, то яким способом?» тощо); 4) не ставити питання, що стосуються права (наприклад, «Чи підроблений паспорт серії ВА № 324133 виданий на ім'я ...?»).

Беручи за основу Інструкцію 53/5 від 08.10.1998 р., сформуємо орієнтовний перелік питань експерту для проведення судово-почеркознавчої експертизи під час розслідування злочинів, що розглядаються, зокрема: 1) Чи виконано рукописний текст (рукописні записи) у документі (назва документа та його реквізити, графа, рядок) Івановим, разки якого надані на дослідження?; 2) Чи виконані рукописні тексти (рукописні записи) у документі (документах) (назва документа та його реквізити, графа, рядок) однією особою?; 3) Чи виконано підпис від імені особи (прізвище, ім'я, по батькові особи, від імені якої зазначено підпис) у документі (назва документа та його реквізити, графа, рядок) тією особою, від імені якої він зазначений, чи іншою особою?; 4) Чи виконано рукописний текст у документі (назва документа та його реквізити, графа, рядок) під впливом певних факторів (природних, штучних)?; 5) Чи виконані рукописні

тексти (рукописні записи) у документі (документах) (назва документа та його реквізити, графа, рядок) особою у стані сильного душевного хвилювання?;
б) Особою якої статі виконано рукописний текст? [123].

Для прикладу, вироком Сихівського районного суду м. Львова було засуджено ОСОБА_3 за ч. 1 ст. 205-1 КК України за те що він, будучи єдиним учасником Товариства з обмеженою відповідальністю «Житло Естейт» (ЄДРПОУ 38853289) 12 серпня 2019 року перебуваючи по місцю свого проживання, а саме за адресою АДРЕСА_2, умисно вніс завідомо неправдиві відомості в реєстраційні документи ТОВ «Житло Естейт» (ЄДРПОУ 38853289), яке зареєстроване за адресою м. Львів, вул. Грябянки, 18, а саме: в заяву щодо державної реєстрації юридичної особи від 12.08.2019, вказавши нову податкову адресу підприємства: АДРЕСА_3. Однак, згідно інформації державних органів, ТОВ «Житло Естейт» за вказаною адресою ніколи не знаходилось [29]. Джерелом доказів у даному кримінальному провадженні був висновок судово-почеркознавчої експертизи.

У такому випадку доцільно провести судово-почеркознавчу експертизу, завданням якої у даних провадженнях є: 1) ідентифікація виконавця рукописного тексту, літерних та цифрових записів і підпису; 2) встановлення виконання різних рукописів однією особою; 3) виключення особи виконавця на підставі встановлених стійких розбіжностей; 4) встановлення факту виконання рукописного тексту під впливом будь-яких чинників (наприклад, хронічні захворювання, вікові зміни, виконання рукописного тексту та цифрових записів у: незвичних умовах, незвичній позі, під дією алкогольного сп'яніння, наркотичних засобів тощо, встановленні навмисного викривлення письма); 5) визначення статі виконавця та належності його до певної групи за віком тощо) [123, 99, с. 19].

Серед перелічених завдань головним для розслідування є ідентифікація особи, яка виконала текст у фіктивному документі. Для прикладу, відповідно до Вироку Тернопільського міського районного суду Тернопільської області від 28.09.2023 року, одним із доказів вини ОСОБА_4 у вчиненні кримінального

правопорушення, передбаченого ч. 1 ст. 205-1 КК України був висновок експерта судово-почеркознавчої експертизи №СЕ-19/120-23/1500-ПЧ від 17.02.2023 р., згідно якого рукописний текст у рядку «Заявник» у описі документів, що подаються заявником для проведення державної реєстрації в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань «Державна реєстрація фізичної особи підприємцем» (реєстраційний номер справи 20019901507651) від 09.07.2021р., виконаний ОСОБА_4 [30].

Відповідно до Вироку Залізничного районного суду м. Львова від 05 квітня 2023 року, де одним із доказів вчинення ОСОБА_3 кримінального правопорушення, передбаченого ст. 205-1 (який так і свою вину не визнав) стали: 1) дані протоколу від 22.06.2020 року щодо отримання зразків почерку та підписів ОСОБА_3 для проведення почеркознавчої експертизи разом із відповідною постановою органу дізнання від 22.06.2020 року про відібрання зразків підпису та почерку останнього; 2) дані висновку судово-почеркознавчої експертизи № 6020 від 11.12.2020 р. Львівського НДІСЕ складеного за результатами проведення якої надано висновок про те, що саме ОСОБА_3 є виконавцем підпису в рішенні засновника №1 ТОВ «Копарт ЛТД» від 19.09.2018, заяві від 19.09.2018 про державну реєстрацію створення юридичної особи та статуті ТОВ «Копарт ЛТД» від 19.09.2018 [26].

Оскільки типовими об'єктами дослідження у провадженнях, що розглядаються є короткі за своїм змістом тексти, цифрові записи та прості за будовою та іншими ознаками підписи, а також коли тексти виконані від імені третіх осіб, то встановити виконавця тексту не представляється можливим у зв'язку з дуже малим обсягом графічного матеріалу (наприклад, коли у документ внесені цифрові записи або одне слово чи його частину) або ж просто немає кого відібрати порівняльні зразки. Тоді слід брати до уваги сукупність інших доказів таких як: показання свідків, вилучення пишучого приладдя у місці проживання підозрюваного тощо.

Для прикладу, у кримінальному провадженні №32020220000000087 щодо ОСОБА_5, засудженого за вчинення злочину за ч. 2 ст. 205-1 КК України, так і не вдалося встановити осіб, які допомогли підготувати йому проекти установчих та реєстраційних документів, що відповідно до закону необхідні для проведення державної реєстрації юридичної ТОВ «Леггорн Трейд» (код ЄДРПОУ 43461142), які були ним підписані у присутності приватного нотаріуса та внесені останнім до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань [27]. Джерелом доказів у даному кримінальному провадженні був висновок судово-почеркознавчої експертизи, яка встановила факт виконання заяви від імені ОСОБА_5, але встановити саму особу не вдалося.

Для ефективного проведення судово-почеркознавчої експертизи слід дотримуватися низки вимог, зокрема: 1) на дослідження надавати лише оригінали документів; 2) надавати експерту вільні (мають відповідати досліджуваному документу за часом виконання, видом документа та змістом), умовно-вільні та експериментальні зразки почерку, цифрових записів, підпису особи, яка підлягає ідентифікації; 3) повідомити експерта якщо є інформація про навички володіння письма обома руками особи, яка ймовірно виконала рукописний текст, цифрові записи чи підпис, або що вона перенесла інсульт чи іншу хворобу, яка могла вплинути на її писемно-рухові навички); 4) слід правильно ставити запитання (завдання) експерту тощо.

Технічна експертиза документів проводиться для з'ясування яким чином виготовлений документ, чи має він ознаки монтажу та ін. Дані обставини підлягають дослідженню якщо, наприклад, документ свідчить про те, що печатка підприємства відтиск якої знаходиться на ній роздрукована, а не виконана самостійно.

При розслідуванні злочинів зазначеної категорії найбільш розповсюдженими є такі види техніко-криміналістичного дослідження документів: дослідження бланків, підписів (у разі технічної підробки); дослідження відбитків печаток і штампів, факсимільних відображень підписів;

установлення й ідентифікація технічних пристроїв і приладів; установлення й ідентифікація матеріалів, які використовуються при виготовленні й підробленні документів; установлення відносної давнини виготовлення документа або виконання окремих реквізитів.

Одним із поширених способів підроблення документів, що подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців є внесення у них неправдивих відомостей за допомогою пишучого приладдя та підписання заздалегідь підготовлених третіми особами фіктивних документів. Прикладом такої кримінальної протиправної діяльності є вирок Печерського районного суду м. Києва від 06.03.2020 року, яким засуджено ОСОБА_6 за внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи, завідомо неправдивих відомостей, вчинених за попередньою змовою групою осіб (ч. 2 ст. 205-1 КК України). Так, ОСОБА_6, у вересні 2017 року надала ОСОБА_7 копії власного паспорту громадянина України та довідки про присвоєння ідентифікаційного коду, для виготовлення реєстраційних документів, які посвідчують придбання ТОВ «Порабич» (код ЄДРПОУ 41161852) без наміру здійснювати господарську діяльність, передбачену протоколом загальних зборів учасників вказаного товариства. Згодом, ОСОБА_6 відповідно до попередньої домовленості із невстановленою слідством особою, у вересні 2017 року, перебуваючи біля станції метро Печерська, у м. Києві, поставила свій підпис у графі «Покупець» у договорі купівлі-продажу часток у статутному капіталі ТОВ «Порабич» від 28.09.2017 року між ОСОБА_8 та ОСОБА_6, у графі «Покупець» договору купівлі-продажу часток у статутному капіталі ТОВ «Порабич» від 28.09.2017 року між ОСОБА_9, який діяв на підставі довіреності в інтересах ОСОБА_10, та ОСОБА_6, чим надала юридичну силу вищевказаним документам, які попередньо виготовлені невстановленою слідством особою [28].

За фактами підроблення документів, що подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців також призначається технічна експертиза документів, яка поділяється на два підвиди,

зокрема це: експертиза реквізитів документів і друкарських форм та експертиза матеріалів документів. Це пов'язано з тим, що такі злочини характеризуються кримінальними протиправними діями, які проявляються у внесенні до документів явно неправдивої інформації, або ж навмисному поданні для проведення таких реєстраційних дій документів, які явно містять неправдиві відомості.

Експертиза реквізитів документів проводиться якщо слід встановити сам факт та спосіб внесення змін у документи, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, а також встановити їх первинний зміст. Поряд з цим, може виникнути необхідність у: 1) встановленні виду та ідентифікації приладів письма за штрихами; 2) визначенні відносної давності виконання документа або його фрагментів, а також послідовності нанесення штрихів, що перетинаються (наприклад, що раніше нанесено в документі печатка чи підпис особи); 3) встановленні змісту документа, виготовленого шляхом монтажу із застосуванням копіювально-розмножувальної та комп'ютерної техніки; 4) встановленні цілого за частинами (якщо документ був розірваний на декілька частин); 5) встановленні змісту спаленого документа (окрім випадку, якщо він перебуває у стані спопеління); 6) ідентифікації особи, яка надрукувала машинописний текст, виготовила зображення відтиску печатки, який проставлений у сумнівному документі.

У разі, якщо під час розслідування злочинів, що розглядаються виникає необхідність у дослідженні друкарських форм, які використовувалися для виготовлення бланків відповідних документів, кліше печаток та штампів, то у нагоді стане проведення експертизи друкарських форм, зокрема для встановлення: 1) особливостей їх виготовлення і відображення у малюнку; 2) типу, системи, марки, моделі друкарської техніки та їх ідентифікація; 3) типу та ідентифікація комп'ютерної і копіювально-розмножувальної техніки; 4) способу нанесення відтисків печаток, штампів, факсиміле та їх ідентифікація; 5) відповідності часу нанесення відтисків печаток, штампів даті виготовлення документа [123].

Також може виникнути необхідність у проведенні іншого різновиду технічної експертизи документів – експертизи матеріалів документів, основними завданнями якої є: 1) встановлення роду, виду матеріалів, на яких і за допомогою яких було виготовлено документ (наприклад, ідентифікація принтерів, за допомогою яких були роздруковані фіктивні документи, папір на якому вони виготовлені, кліше, з якого матеріалу виготовлене кліше печатки тощо); 2) визначення абсолютного часу виконання штрихів рукописних записів у документах.

Вважаємо за доцільне виділити певні рекомендації до формулювання питань, які слід ставити експерту з технічної експертизи документів, зокрема такі: 1) у питанні слід вказувати індивідуалізуючі ознаки документа, який підлягає дослідженню (наприклад, паспорт серії АВ 235487, виданий на ім'я Сердюка Івана Петровича; заява про державну реєстрацію створення юридичної особи Сердюка Івана Петровича від 24.02.24 року; протокол створення юридичної особи від 12.12.23 року № 1 тощо); 2) якщо питання стосується ідентифікації підпису, то вказувати не лише назву документа, де знаходиться цей підпис, а і графу і сторінку; якщо підпис у документі один, то достатньо лише вказати індивідуалізуючі дані самого документа; 3) якщо питання стосується ідентифікації комп'ютерної техніки, за допомогою якої виконано документи, то вказують, марку, модель і номер такої техніки.

У випадку, коли наявний електронний оригінал документа (файл) можна провести комплексну комп'ютерно-технічну експертизу та технічну експертизу документів і вирішити низку ідентифікаційних питань. При цьому, слід пам'ятати, щоб запобігти втраті інформації на комп'ютерній техніці, її вилучення та огляд рекомендується проводитися за участю спеціаліста у галузі комп'ютерно-технічних досліджень про що ми зазначали вище.

Відповідно до згаданої вище Інструкції 53/5, експертиза комп'ютерної техніки і програмних продуктів, під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, може призначатися для вирішення таких завдань:

- 1) встановлення робочого стану комп'ютерно-технічних засобів;
- 2) встановлення обставин, пов'язаних з використанням комп'ютерно-технічних засобів, інформації та програмного забезпечення;
- 3) виявлення інформації та програмного забезпечення, що містяться на комп'ютерних носіях;
- 4) встановлення відповідності програмних продуктів певним версіям чи вимогам на його розробку [123].

Необхідність у проведенні експертизи матеріалів, речовин і виробів під час розслідування злочинів, що розглядаються, може виникнути якщо потрібно встановити: хімічний склад певного матеріалу чи речовин з яких були виготовлені документи [167, с. 549; 77, с. 164], їх фізичні властивості, призначення тощо, спільну родову (групову) належність матеріалів і речовин, їх походження з певного джерела [123]. Однак, на нашу думку, у такому виді дослідження не виникає необхідності, оскільки можна призначити технічну експертизу документів (експертизу матеріалів документів), одним із основних завдань якої є встановлення роду, виду матеріалів, на яких і за допомогою яких виконувався (виготовлявся) документ (папір, барвники, клейкі речовини тощо), та їх спільної (різної) родової (групової) належності [123].

Як видно з наведеного, що під час розслідування злочинів, що розглядаються, використання спеціальних знань у формі проведення судових експертиз вирішує ключові питання. На цих джерелах доказів ґрунтується доведення факту підробки документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. Однак, не менш важливою формою є і залучення спеціаліста до проведення слідчих (розшукових) дій. Це не лише під час огляду самих документів, але і під час вилучення копіювально-розмножувальної техніки. Лише у тісній взаємодії слідчого з експертами, спеціалістами різних галузей знань можна зібрати міцну доказову базу і довести розслідування до логічного завершення.

Важливим є те, що під час досудового розслідування необхідно ретельно підходити до призначення експертизи так як ненадання відповідних документів

експерту може спричинити надання висновку експерта з негативною відповіддю або висновку експерта про неможливість надання висновку.

Таким чином, важливою формою застосування спеціальних знань у кримінальних провадженнях, розпочатих за фактом кримінальних правопорушень підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців є залучення експерта та проведення експертизи. Особливе місце у розслідуванні таких кримінальних правопорушень належить:

економічній експертизі (податкова, бухгалтерська, фінансово-економічна);

почеркознавчій (рукописні тексти й підписи, вилучені під час обшуку чи огляду) та технічній експертизі документів (установчих, реєстраційних та інших документів, зокрема щодо способів внесення змін у документ, змісту видаленого тексту, способів виготовлення відбитків печаток і штампів на документах тощо);

експертизи комп'ютерної техніки та програмних продуктів (встановлення слідів кримінального правопорушення, або іншої значущої для кримінального процесу інформації);

експертиза матеріалів, речовин і виробів для встановлення хімічного складу певного матеріалу чи речовин з яких були виготовлені документи, їх фізичних властивостей, призначення їх походження з певного джерела.

Висновки до розділу 3

1. Основними процесуальними діями щодо одержання доказів є проведення обшуку, огляду, тимчасового доступу до речей і документів (глава 15 КПК України), здійснення витребування та отримання від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, службових та фізичних осіб речей, документів, відомостей, висновків експертів,

висновків ревізій та актів перевірок (ч. 2 ст. 93 КПК України), допиту, одночасного допиту двох чи більше допитаних осіб, призначення експертиз.

2. Найбільш поширеними помилками детективів під час подання клопотань до слідчих суддів про проведення обшуку у кримінальних провадженнях були: 1) правова кваліфікація кримінального правопорушення, зазначена у клопотанні, не відповідає підставам для обшуку, оскільки документи, які планували вилучати, не стосувалися кримінального правопорушення, в межах якого подавалося клопотання; 2) копії документів та інших матеріалів кримінального провадження, доданих до клопотання, а також копія витягу з ЄРДР не завжди були належно засвідчені, а іноді їхній зміст взагалі був неможливим для перевірки; 3) у клопотанні не було чітко зазначено конкретне приміщення, в якому слід проводити обшук; 4) відсутність опису індивідуальних або загальних характеристик документів, що планувалися до вилучення.

3. КПК України містить положення, які не дозволяють повною мірою здійснювати роботу з ефективного збирання доказів щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців й виконувати завдання кримінального провадження, передбачені ст. 2 КПК України. Передусім це стосується огляду СПД, оскільки відповідно до положень КПК України він здійснюється згідно з правилами, передбаченими для обшуку житла чи іншого володіння особи, тобто лише на підставі ухвали слідчого судді (ч. 2 ст. 234 КПК України). Причому добровільна згоди особи, яка є власником майна, не звільняє детектива від зобов'язання звернення до слідчого судді з клопотанням про отримання ухвали. У зв'язку з цим запропоновані зміни та доповнення до ч. 2 ст. 237 КПК України.

4. Витребування речей і документів є способом отримання доказів або перевірки вже отриманих доказів у кримінальних провадженнях щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, що застосовується детективом шляхом направлення письмового запиту (звернення) у порядку, передбаченому

КПК України, до державних органів, органів місцевого самоврядування із вимогою про надання документів або їх копій, завірених у встановленому порядку, чи інформації та отримання відповіді на нього.

5. Об'єктами тимчасового доступу до речей і документів, що має важливе значення для отримання інформації від матеріальних джерел (78 % – детективів) є: банківські установи, у яких відкрито рахунки юридичних і фізичних осіб, яких залучали до легалізаційних схем і через які проходили відмиті податки; державні органи, які здійснювали реєстрацію СПД, видавали відповідні ліцензії, дозволи, у тому числі на участь у приватизаційних аукціонах, тендерах; фіскальні (податкові) органи відповідного регіону (з метою вилучення звітних документів та документів на отримання певних пільг, відшкодувань).

6. З метою ефективного проведення процесуальних дій, варто запропонувати надати детективу можливість тимчасового доступу до речей і документів та їх подальшого (за потреби) вилучення без ухвали слідчого судді, якщо ці речі або документи не містять охоронюваної законом таємниці (ст. 162 КПК України) або якщо ці предмети містять охоронювану законом таємницю, але особа, у володінні якої перебувають речі й документи, дає письмову згоду (сповіщає про готовність) забезпечити доступ до них уповноважених органів; надати детективу (за погодженням з прокурором) право здійснювати тимчасовий доступ інформації (п. 7, 8, 9 ч. 1 ст. 162 КПК України) у виняткових невідкладних випадках без ухвали слідчого судді з подальшим зверненням до суду.

7. Особливість проведення допиту у кримінальних провадженнях про підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців визначається достатнім рівнем спеціальної податкової підготовки допитуваних організаторів фіктивних СПД.

8. Встановлено, що під час проведення розслідування у 89 % випадках виникає потреба в проведенні одночасного допиту двох чи більше вже допитаних осіб між будь-якими особами, які раніше були допитані: свідками, підозрюваними засновниками й організаторами, експертами (за призначенням

суду для з'ясування причин розбіжності в їхніх висновках, що стосуються одного й того самого предмета чи питання дослідження).

9. Дослідження значного масиву матеріальних носіїв (передусім документів) під час розслідування суттєво ускладнює роботу детектива, оскільки потребує комплексного застосування криміналістичних засобів і спеціальних податкових та економічних методів роботи із залученням спеціалістів різного профілю. У 71 % проваджень допомога спеціаліста використовувалась у різних формах: фахівці залучалися до проведення СРД (14 %); давали поради та консультації (58 %); були поставлені питання як спеціалістам у суді відповідно до ст. 357, 358 КПК України (28 %).

З аналізу кримінальних проваджень встановлено, що одним із ключових способів застосування спеціальних знань у провадженнях про підроблення документів для державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців є залучення експертів і проведення відповідних експертиз. Особливе значення у таких розслідуваннях мають економічні експертизи (податкові, бухгалтерські та фінансово-господарські), почеркознавчі експертизи (аналіз рукописних текстів та підписів, вилучених під час огляду або обшуку), технічні експертизи документів (установчих, реєстраційних та інших документів, зокрема щодо методів внесення змін, відновлення видаленого тексту, способів виготовлення печаток та штампів) та експертизи комп'ютерної техніки і програмного забезпечення (виявлення слідів злочинних дій або іншої інформації, значущої для кримінального провадження).

ВИСНОВКИ

У дисертації обґрунтовані наукові положення та узагальнені одержані результати, що в сукупності спрямовані на формування криміналістичної методики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, містять практичні рекомендації щодо збирання доказів у кримінальних провадженнях зазначеної категорії, зокрема:

1. Специфічність технологічного механізму економічних кримінальних правопорушень зумовлюють складнощі в кримінальному провадженні. Однак, в умовах недостатності криміналістичних розробок і заснованих на них практичних рекомендацій методичного характеру, діяльність слідчого щодо виконання завдань кримінального провадження передбачених ст. 2 КПК України мінімізована, у зв'язку з чим існує нагальна потреба у «видовій» методиці розслідування кримінальних правопорушень передбачених ст. 205-1 КК України, яка б врахувала злочинні технології щодо ухилення від сплати податків шляхом підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців.

Розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців – це система наукових відомостей предмет якої обумовлений криміналістичною характеристикою про внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця, завідомо неправдивих відомостей, а також умисне подання для проведення такої реєстрації документів, які містять завідомо неправдиві відомості й розроблення на її основі праксеологічних рекомендацій розслідування, зміст якого визначають пошуково-пізнавальні процеси з урахуванням тактичних завдань, а спрямованість і послідовність проведення процесуальних дій залежить від ситуацій на початку розслідування.

2. Одним із злочинних механізмів ухилення від сплати податків є створення СПД шляхом вчинення дій передбачених ст. 205-1 КК України. Підприємство вважається створеним з моменту його державної реєстрації, а відтак, моментом закінчення кримінального правопорушення можна вважати момент здійснення державної реєстрації підприємства, а тому для процесу розслідування криміналістично значущою є низка не тільки дореєстраційних і реєстраційних, а й післяреєстраційних дій.

Криміналістична характеристика підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – це основний структурний елемент інформаційно-пізнавальної моделі криміналістичної методики, який містить найбільш важливі ознаки кримінального правопорушення передбаченого ст. 205-1 КК України, зокрема щодо предмету протиправного посягання; способів вчинення; слідової картини; особи-правопорушника.

Такі структурні елементи криміналістичної характеристики містять перелік інформаційно-пізнавальних матеріалів (основних джерел), які включають відомості (фактичні дані) щодо юридичних осіб та/чи фізичних осіб-підприємців, зареєстрованих на підставі підроблених документів, і дають не тільки приводи, але й обґрунтовані підстави для початку кримінального провадження за ознаками кримінальних правопорушень, передбачених ст. 205-1 КК України (ст. 214 КПК України) та перелік матеріалів, достатніх для закінчення досудового розслідування у розумні строки.

3. Окреслено коло типових обставин, визначених у КПК України (ст. 91), і специфічних, необхідних у криміналістичному значенні для успіху розслідування. Серед головних обставин, що підлягають встановленню та які досліджують під час розслідування аналізованих кримінальних правопорушень, можна виокремити такі, що характеризують: 1) суб'єкта господарювання; посадових осіб, засновників (адреси реєстрації; наявність пояснення посадових осіб, засновників; реєстраційні дії, які була проведена шляхом підроблення документів; зміст фактичних дій, виконуваних особою; зв'язки дій службової

особи з використанням службового становища; причинний зв'язок між діями та шкідливими наслідками; епізодичність, систематичність кримінальних правопорушень; зв'язок з ухиленням від сплати податків; характеристики особи підозрюваного (-их) тощо; 2) розмір шкоди, завданої кримінальним правопорушенням; 3) виявлення та закріплення слідів кримінального правопорушення (дослідження різних категорій документів); 4) встановлення зв'язків з іншими правопорушеннями (всіма епізодами протиправної діяльності, ознаками споріднених і супутніх кримінальних правопорушень).

Розроблений примірний план розслідування кримінального провадження за ст. 205-1 КК України який включає першочергові процесуальні дії (наприклад, огляд АІС «Податковий блок»; направлення запиту до відповідного органу ДПС з метою отримання інформації щодо складання податкової інформації відносно фіктивного підприємства; при відсутності складеної податкової інформації відносно фіктивного підприємства направити відповідний лист до ДПС з описом фіктивної підприємницької діяльності для ініціювання складання податкової інформації; вилучити інформацію про наявність договору оренди приміщення за яким знаходиться фіктивний СПД; здійснити тимчасовий доступ до документів з відділення Укрпошти, яке обслуговує адресу за якою знаходиться фіктивне підприємство; отримати інформацію про отримані/видані довіреності керівником, засновником фіктивного підприємства та ін.).

4. Особливості вчинення дій спрямованих на ухилення від сплати податків визначають специфіку формування слідчих ситуацій початкового етапу розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. На підставі результатів вивчення слідчої практики визначено слідчі ситуації, що складаються залежно від: 1) інформаційних джерел: а) встановлено факт і спосіб здійснення підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, проте не встановлено відомостей про осіб, які є безпосередніми організаторами цих

операцій – 64 %; б) встановлено факт і спосіб здійснення підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, а також осіб-організаторів схем ухилення від сплати податків – 14 %; в) встановлено факт учинення підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців, наявні відомості про осіб, які їх здійснили, але не встановлено механізм ухилення від сплати податків – 12 %; 2) ставлення до вини: а) особа визнає свою вину в учиненні кримінального правопорушення; б) частково визнає; в) не визнає; 3) співпраці підозрюваного зі слідством: співпрацює зі слідчим; співпрацює неповною мірою; надає неправдиву інформацію; відмовляється від співпраці; не всі бажають співпрацювати; 4) ролі особи в механізмі протиправної діяльності: а) використано фіктивний суб'єкт підприємництва; б) використано підставну фізичну особу; в) задіяно осіб, які професійно займаються ухиленням від сплати податків.

5. У ході досудового розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців детектив взаємодіє з оперативно-розшуковим, експертними й інформаційно-аналітичними підрозділами (100 %), контрольно-ревізійними управліннями (відділами) (75 %), Державною податковою службою України, Державною службою фінансового моніторингу України, Міністерством юстиції України (90 %) за процесуальними і непроцесуальними формами. Обрання форми взаємодії зумовлене характером слідчої ситуації, безпосередньо залежить від детектива й реалізується за його ініціативою та під особистим процесуальним контролем.

Основними напрямками взаємодії з ДПС України та контрольно-ревізійними управліннями (відділами) є отримання інформації щодо комплексного відпрацювання податкових ризиків з ПДВ підприємства відносно якого здійснюється досудового розслідування, що дає змогу встановити наявність: вигодонабувачів, вигодотранспортуючих суб'єктів (транзитерів), зустрічний транзит, вигодоформуючих суб'єктів, податковий кредит з ознаками

ризик, рівень ризику, податкову поведінку, податковий ризик, податкову вигоду, ймовірну схему ухилення від оподаткування. Однак, взаємодія з такими органами зумовлена об'єктивними труднощами (наголосили 92 % опитаних детективів), які пов'язані, передусім, зі значною завантаженістю органів фінансово-податкового контролю, головним завданням яких є здійснення поточного контролю, не пов'язаного з виявленням і розслідуванням кримінальних правопорушень.

6. Для повного та всебічного дослідження матеріальних слідів кримінального правопорушення детективу потрібно сконцентрувати увагу на роботі з документами, що включає їх встановлення, вилучення, огляд, дослідження та подальше зберігання.

Обшук проводиться для виявлення речей і документів, визнання їх доказами, використання в процесі доказування, а також слугуватимуть в подальшому для розшуку майна підозрюваного з метою накладання арешту, проведення інших процесуальних дій. Сліди підроблення здебільшого відображаються в документах, насамперед щодо створення СПД; відкриття банківських рахунків, депозитів, кредитів; купівлі-продажу нерухомого майна (в тому числі шляхом видання/отримання довіреностей на його управління без можливості продажу); купівлі цінних паперів, часток статутних капіталів (резидентів, нерезидентів), а тому на початковому етапі розслідування, передусім у випадках, коли первинна інформація отримана оперативним шляхом, важливим є їх виявлення та вилучення. Не проведення обшуку може надати змогу особам, які вчинили підроблення приховати, змінити або їх знищити.

Під час огляду документів доцільно проводити криміналістичний аналіз в такому порядку: оцінка документа (чи має документ усі необхідні реквізити й формальні ознаки, у тому числі й підробки); встановлення ознак повної або часткової підробки документа та з'ясування достовірності його реквізитів; мету створення СПД та фактичною його діяльністю. Така діяльність детектива залежить від факторів об'єктивного (інформативність, зв'язок з іншими

доказами) та суб'єктивного характеру (рівень сприйняття детектива, оволодіння ним методикою розслідування, знання матеріалів провадження, залучення необхідних спеціалістів).

7. Тимчасовий доступ до речей і документів є способом отримання доказів або перевірки вже отриманих доказів, що має пізнавальний, посвідчувальний та примусовий характер, та який застосовується у порядку передбаченому КПК України, й полягає у наданні детективу дозволу на ознайомлення з речами і документами, зробити їх копії та вилучити їх.

Доведено, що вагоме значення в розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців має призначення та проведення ревізій і перевірок, які спрямовані на вивчення й дослідження діяльності суб'єкта господарської діяльності та законності дій його посадових осіб. Отримані висновки підтверджують чи спростовують можливі порушення вимог законодавства та можуть бути використані як докази відповідно до п. 4 ч. 2 ст. 99 КПК України. Однак відсутність процесуальних повноважень органів досудового розслідування на призначення ревізій і перевірок у кримінальному провадженні унеможлиблює проведення позапланової ревізії, чим ускладнило виконання стороною обвинувачення вимог ст. 2 КПК України. У зв'язку з цим, запропоновано ч. 2 ст. 40 КПК України доповнити п. 4 такого змісту: «4) звертатися за погодженням із прокурором до слідчого судді з клопотаннями про проведення ревізій та перевірок», а ч. 2 ст. 36 КПК України доповнити п. 6 у такій редакції: «б) погоджувати або відмовляти в погодженні клопотань слідчого до слідчого судді про проведення ревізій та перевірок, чи самостійно подавати слідчому судді такі клопотання».

8. Дослідження специфіки допитів у кримінальних провадженнях щодо ухилення від сплати податків через створення фіктивних підприємств показало, що ефективність цих слідчих (розшукових) дій безпосередньо залежить від комплексного підходу та професійної підготовки слідчого. Встановлено, що допитувані, як правило, володіють високим рівнем спеціальної фінансово-

економічної та юридичної підготовки, добре орієнтуються у податковому та бухгалтерському обліку, банківській справі, документообігу та технологіях фінансово-господарської діяльності.

На початковому етапі розслідування основними завданнями є виявлення загальної схеми ухилення від сплати податків, розшифровка первинних документів і цифрових записів, а також встановлення участі співучасників і їх ролей. Значна частина детективів і оперативних працівників (58, 70 %) відзначає дефіцит знань у сфері податкового та бухгалтерського обліку, що створює труднощі у формулюванні конкретних, предметних питань під час допитів.

9. Використання спеціальних знань під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців здійснюється у двох основних формах: 1) залучення до кримінального провадження спеціалістів (податківців, бухгалтерів, аудиторів, ревізорів та ін.) для отримання необхідних консультацій, зокрема щодо: технології ухилення від сплати податків, механізму реєстрації СПД, у тому числі й фіктивних, безготівкових електронних розрахунків і здійснення платежів банківськими платіжними засобами; документообігу бухгалтерських операцій як у фінансово-кредитній сфері, так і щодо конкретного суб'єкта господарювання; технологій електров'язку, зокрема здійснення комп'ютерних операцій; 2) призначення та проведення судових експертиз: економічної, почеркознавчої та технічної документів, комп'ютерної техніки та програмних продуктів та ін.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абламський С. Є., Юхно О. О., Лук'яненко Ю. В. Взаємодія слідчого з іншими органами і підрозділами при розкритті та розслідуванні кримінальних правопорушень: навч. посіб. / за заг. ред. О.О. Юхна. Харків, 2017. 152 с
2. Аналіз підозрілих транзакцій у податковій сфері. Цифри та останні тенденції. *Державна служба фінансового моніторингу України*. URL: <https://fiu.gov.ua/pages/dijalnist/funkcional/news/analiz-pidozrilix-tranzakcij-u-podatkovij-sferi-czifri-ta-ostanni-tendencziji.html>
3. Андрушко П. Фіктивне підприємництво: проблеми кваліфікації та вдосконалення відповідальності. *Підприємництво, господарство і право*. 1998. № 10. С. 16–22.
4. Антонюк Ю. В., Удовенко Ж. В. Поняття та суть взаємодії слідчого з працівниками експертної служби. *Теорія і практика судової експертизи: зб. матеріалів кругл. ст. Київ: Нац. акад. внутр. справ, 2016. С. 107–108.*
5. Антощук А.О., Красюк І.П. Використання спеціальних знань у криміналістичній ідентифікації особи та дослідженні документів. *Наукові перспективи*: 2025. № 8(62) 2025. С. 735–747. [https://doi.org/10.52058/2708-7530-2025-8\(62\)-735-747](https://doi.org/10.52058/2708-7530-2025-8(62)-735-747)
6. Багинський В. З. Основні питання розслідування розкрадань (ст. 84, 86-1 КК України), які відбуваються в умовах економічних перетворень : автореф. дис...канд. юрид. наук : 12.00.09. Харків, 1999. 20 с.
7. Бахин В. П. Криминалистическая методика: лекция. Киев, 1999. 27 с.
8. Бахин В. П. Криміналістика. Проблеми и думки (1962–2002). Київ: Охорона праці, 2002. С. 45–63.
9. Бахин В. П., І. В. Гора. «Контркриміналістика» або нові задачі криміналістики. *Актуальні проблеми держави та права*. 1998. Вип. 5. С. 9–17.
10. Беззубенко М. В. Основи методики розслідування ухилень від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та

страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09. Київ, 2021. 224 с.

11. Білоус В. В. Проблеми методики розслідування фіктивного підприємництва : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.09. Харків, 2004. 20 с.

12. Білоус І. В. Особливості техніко-криміналістичного дослідження підроблених документів, що посвідчують особу: автореф. дис. ...канд. юрид. наук: 12.00.09. Київ, 2016. 20 с.

13. Білоусов А. С. Криміналістичний аналіз об'єктів комп'ютерних злочинів : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.09. Запоріжжя, 2008. 245 с.

14. Бірюков В. В., Коваленко В. В. Криміналістичне дослідження документів: монографія. Луганськ, 1999. 164 с.

15. Бойко О. П., Кобзар О. Ф., Рогальська В. В., Черняк Н. П. Організація взаємодії підрозділів Національної поліції під час проведення досудового розслідування: навч. посіб. Дніпро: ДДУВС, 2017. 84 с.

16. Брисковська О.М. Основні ознаки фіктивних підприємств, що створені для легалізації злочинних доходів. *Актуальні проблеми досудового розслідування* : матеріали міжвідомчої наук.-практ. конф. (Київ, 5 липн. 2017 р.) : К. : Нац. Акад.. внутр.. справ, 2017. С. 39-43.

17. Бугайчук К. Л., Савченко О. О., Прибіткова Н. О. Особливості досудового розслідування незаконного виробництва, виготовлення, придбання, зберігання, перевезення, пересилання чи збуту наркотичних засобів, психотропних речовин або їх аналогів: метод реком. Харків, 2015. 99 с.

18. В'язовченко О. В. Міжнародне співробітництво під час розслідування ухилень від сплати податків транснаціонального характеру: дис... канд. юрид. наук : 12.00.09. Київ, 2018. 225 с.

19. Вазинський В. М. Кримінально-процесуальні проблеми розслідування фіктивного підприємництва: нормативно-правовий аспект. *Наше право*. 2008. № 1. С. 74–78.

20. Важинський В. М. Процес доказування при розслідуванні фіктивного підприємництва та пов'язаних з ним злочинів в Україні: дис...канд. юрид. наук: 12.00.09. Київ, 2009. 203 с.
21. Васильчишин О. Б. Фінансові злочини у фіскальній сфері як загроза економічній безпеці України. *Світ фінансів*. 2021. № 1(66). С. 124–137.
22. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. Київ; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005. 1728 с.
23. Великий тлумачний словник української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. Київ, Ірпінь : Перун, 2005. 1440 с.
24. Веліканов С. В. Класифікація слідчих ситуацій в криміналістичній методиці : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.09. Харків, 2002. 19 с.
25. Використання інструментів та методів OSINT для отримання пошукової інформації : практич. порадник. - 5-те вид., переробл. та доповн. / Д. С. Зоренко, Л. О. Кульчицька, Р. В. Лех, О. І. Червяков. Харків, 2024. 80 с.
26. Вирок Залізничного районного суду м. Львова від 05 квітня 2023 року . Справа № 462/3797/21. Номер с/п 1-кп/462/159/23. *Єдиний державний реєстр судових рішень* : [сайт]. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/110015197>
27. Вирок Київського районного суду м. Харкова від 22.02.2021 р. Справа № 953/1821/21. н/п 1-кп/953/470/21. *Єдиний державний реєстр судових рішень* : [сайт]. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/95046122>
28. Вирок Печерського районного суду м. Києва від 06.03.2020 року. Справа № 757/44574/19-к. н/п 1-кп-1561/20. *Єдиний державний реєстр судових рішень* : [сайт]. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/88072984>
29. Вирок Сихівського районного суду м. Львова від 31.08.2021 р. Справа № 464/1080/21. пр.№ 1-кп/464/431/21. *Єдиний державний реєстр судових рішень* : [сайт]. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/99266459>
30. Вирок Тернопільського міського районного суду Тернопільської області від 28.09.2023 року. Справа №607/6058/23. Номер с/п 1-кп/607/1371/2023. *Єдиний державний реєстр судових рішень* : [сайт]. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/113790028>

31. Волобуєв А. Ф. Комплексні методики розслідування економічних злочинів. *Вісник прокуратури*. 2003. № 6(24). С. 53-56.
32. Волобуєв А. Ф. Механізм злочину та його зв'язок з концептуальними положеннями криміналістики : монографія. Кривий Ріг : Р. А. Козлов, 2019. 122 с.
33. Волобуєв А. Ф. Наукові основи комплексної методики розслідування корисливих злочинів у сфері підприємництва: дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.09. Харків, 2001. 427 с.
34. Волобуєв А. Ф. Проблеми методики розслідування розкрадань майна в сфері підприємництва. Харків : Ун-т внутр. справ, 2000. 336 с
35. Волобуєв А. Ф. Предмет розкрадання майна у сфері підприємництва як елемент криміналістичної характеристики злочинів даного виду. *Вісник Одеського інституту внутрішніх справ*. 1998. Вип. 3. С. 39–43.
36. Воробей О. В. Кофанов А. В. Техніко-криміналістичне дослідження документів: навч. посіб. К. : Нац. акад. внутр. справ України, 2011. 312 с.
37. Воробей О. В. Розслідування кримінальних правопорушень, пов'язаних з діяльністю конвертаційних центрів: дис... канд. юрид. наук: 12.00.09. Київ, 2019. 249 с.
38. Воробей О. В. Використання спеціальних знань та призначення окремих видів судових експертиз у розслідуванні кримінальних правопорушень, пов'язаних з діяльністю конвертаційних центрів. *Криміналістичний вісник*. 2017. № 1. С. 154–160.
39. Воробей О. В. Конвертаційні центри у механізмі фінансового шахрайства. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2016. № 6 (15). С. 162–166
40. Воробей О. В. Об'єкти обшуку при розслідуванні кримінальних правопорушень, пов'язаних з діяльністю конвертаційних центрів. *Правові реформи в Україні: реалії сьогодення* : матеріали наук.-теорет. конф. (Київ, 25 квіт. 2019 р.). Київ : 2019. С. 35–37.

41. Воробей О. В. Особливості проведення допиту у кримінальних провадженнях щодо діяльності конвертаційних центрів. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2017. № 1. С. 159–162.

42. Воробей О. В. Особливості виявлення кримінальних правопорушень, пов'язаних з діяльністю «конвертаційних центрів». *KELM. Knowledge. Education. Low. Management. – Lodz (Poland)*. 2016. № 4 (16). С. 228–237.

43. Глібко С. В., Шовкопляс Г. М., Ониськів І. О. Актуальні питання правового регулювання ринків фінансових послуг в Україні : монографія. Харків : Право, 2016. 186 с.

44. Глущенко С. В., Казакова М. О. Мінімізаційні податкові схеми: зарубіжна та українська практика. *Магістеріум. Економічні студії*. 2014. Вип. 56. С. 21–25.

45. Господарський кодекс України: Закон України від 16 січ. 2003 р. № 436-IV. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15/print>

46. Грень Р. Р. Взаємодія оперативних підрозділів правоохоронних органів України у протидії злочинам у сфері обігу наркотичних засобів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія: Право. 2016. Вип. 38 (2). С. 99–102.

47. Гринюк В. О. Реалізація змагальності сторін щодо отримання доказів під час досудового розслідування. *Вісник кримінального судочинства*. 2015. № 2. С. 25–31.

48. Гусева В.О., Стеценко С. В. Використання спеціальних знань під час розслідування протиправного заволодіння майном підприємства, установи, організації. *Теорія та практика судової експертизи і криміналістики*. 2024. № 3 (36). С. 37–51. DOI: <https://doi.org/10.32353/khrife.3.2024.04>

49. Довбаш Р. С., Чернявський С. С. Протидія злочинам, пов'язаним з незаконним відшкодуванням податку на додану вартість. Київ: Хай-Тек Прес, 2009. 215 с.

50. Доказування при розслідуванні податкових злочинів : монографія / за заг. ред. С. М. Піскуна. Ірпінь : Акад. ДПС України, 2002. 179 с.
51. Жалдак І. А. Актуальні питання криміналістичного забезпечення проведення одночасного допиту. *Європейські перспективи*. 2013. № 3. С. 111–116
52. Журавель В. А. Загальна теорія криміналістики: генеза та сучасний стан : монографія. Харків : Право, 2021. 448 с.
53. Журавель В. А. Криміналістичні категорії: традиції та новації (деякі дискусійні питання). *Правничий часопис Донецького університету*. 2002. Вип. 2 (8). С. 52–59.
54. Задорожний О. С. Злочинна діяльність у сфері оподаткування. *Прокуратура, людина, держава*. 2005. № 4. С. 58–64.
55. Задорожний О. С. Криміналістична характеристика ухилень від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів та основні положення їх розслідування : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.09. Харків, 2005. 212 с
56. Запотоцький А. П. Теоретичні основи та практика розслідування злочинів у сфері будівництва: дис. ... доктора юрид. наук: 12.00.09. Київ, 2018. 510 с.
57. Зубок М. І., Рубцов В. С., Яременко С. М., Гусаров В. Г. Економічна безпека суб'єктів підприємництва : навч. посіб. Київ, 2012. 226 с.
58. Інструкція про порядок приймання, реєстрації та розгляду заяв і повідомлень про кримінальні правопорушення, віднесені законом до підслідності Бюро економічної безпеки України : наказ БЕБ України від 22.03.2022 р. № 58. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0472-22#Text>
59. Іщенко А. В. Методологічні проблеми криміналістичних наукових досліджень : монографія / за ред. І. П. Красюка. Київ, 2003. 359 с.

60. Капліна О. В. Проблеми вдосконалення нормативного регулювання проведення слідчих (розшукових) дій. *Вісник кримінального судочинства*. 2015. № 1. С. 40–49.

61. Капліна О. В. Кримінальне процесуальне доказування та його суб'єкти. *Право України*. 2014. № 10. С. 135–142.

62. Керівництво з розслідування злочинів: наук.-практ. посіб. / В. Ю. Шепітько, В. О. Коновалова, В. А. Журавель та ін. ; за ред. В. Ю. Шепітька. Харків : Одісей, 2010. 464 с.

63. Клименко О. В. Особливості формування методики розслідування легалізації (відмивання) майна, одержаного внаслідок ухилення ід сплати податків. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 2 (36). С. 165–168. DOI <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2022-2/36>

64. Клименко О. В. Тактика проведення допиту під час розслідування легалізації (відмивання) майна, одержаного внаслідок ухилення від сплати податків. *Київський часопис права*. 2021. № 4. С. 294–299. DOI: <https://doi.org/10.32782/klj/2021.4.45>

65. Ковальчук С. О. Вчення про речові докази у кримінальному процесі : теоретико-правові та практичні основи : монографія. Івано-Франківськ : Супрун В. П., 2017. 618 с.

66. Ковтуненко Л. П. Проблеми алгоритмізації діяльності слідчого в ситуаціях, що виникають у ході проведення окремої слідчої дії. *Проблеми боротьби зі злочинністю*. 2007. Вип. 14. С. 209-213.

67. Колесниченко А. Н. Научные и правовые основы методики расследования отдельных видов преступлений : дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.09. Харьков, 1967. 509 с.

68. Колесниченко А. Н. Общие положения методики расследования отдельных видов преступлений : лекции. Харьков: Юрид. ин-т, 1976. 28 с.

69. Колесниченко А. Н., Коновалова В. Е. Криминалистическая характеристика преступлений : учеб, пособ. Харьков : Юрид. ин-т, 1985. 93 с.

70. Колесниченко А. Н. Способ хищения (понятие и сущность). *Криминалистика и судебная экспертиза*. 1983. Вып. 27. С. 6–10.
71. Коновалова В. Е. Версия: концепция и функции в судопроизводстве. Харьков : Консум, 2000. 176 с.
72. Коновалова В. Е. Допрос: тактика и психология: учеб. пособ. Харьков: Консул, 1999. 157 с.
73. Конспект лекцій з дисципліни «Юридична психологія» / укл. С. Г. Головка. Київ, 2016. URL: <http://divovo.in.ua/konspekt-lekcij-z-disciplini-yuridichna-psihologiya.html?page=6>.
74. Конституція України: Закон від 28 черв. 1996 р. № 254к/96-ВР. *Верховна Рада України* URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
75. Концепція забезпечення національної безпеки у фінансовій сфері : розпорядження Кабінету Міністрів України від 15 серп. 2012 р. № 569-р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2012-%D1%80#Text>
76. Конюшенко Я. Ю. Проведення слідчих (розшукових) дій у кримінальному провадженні: проблеми теорії та практики : монографія. Харків : Факт, 2020. 476 с.
77. Копча Н. В. Використання спеціальних знань під час розслідування службового підроблення: теорія та практика : монографія / Н. В. Копча. Одеса : Видавництво «Юридика», 2023. 244 с.
78. Криміналістика : навч. посіб. / А. Ф. Волобуєв, О. О. Волобуєва, О. А. Самойленко та ін. ; за ред. А. Ф. Волобуєва. Київ : КНТ, 2011. 504 с.
79. Криміналістика: курс лекцій (ч. 1) / В. П. Бахін, І. В. Гора, П. В. Цимбал. Ірпінь : Акад. ДПС України, 2002. 356 с.
80. Криміналістика: підручник / В. В. Пясковський, Ю. М. Черноус, А. В. Самодін та ін.; за заг. ред. В. В. Пясковського. 2-ге вид., перероб. і допов. Харків: Право, 2020. 752 с.

81. Криміналістичне забезпечення розслідування кримінальних правопорушень щодо підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців : метод. рек. / Саковський А. А., Мирівська А. В., Нечеснюк М. В. та ін. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2023. 57 с.
82. Кримінальний кодекс України від 5 квіт. 2001 р. *Верховна Рада України*. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>
83. Кримінальний процес: підручник / Ю. М. Грошевий, В. Я. Тацій та ін.; за ред. В. Я. Тація, Ю. М. Грошевого, О. В. Капліної, О. Г. Шило. Харків: Право, 2013. 824 с.
84. Кримінальний процесуальний кодекс України. Науково-практичний коментар / за загал. ред. професорів В. Г. Гончаренка, В. Т. Нора, М. Є. Шумила. К. : Юстініан, 2012. 1224 с.
85. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон України від 13 квіт. 2012 р. *Верховна Рада України*. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4651-17>
86. Кузьмічов В. С., Прокопенко Г. І. Криміналістика : навч. посіб. К. : Юрінком Інтер, 2001. 368 с..
87. Лисенко В. В. Криміналістичне забезпечення діяльності податкової міліції: теорія та практика: монографія. Київ : Логос, 2004. 324 с.
88. Лисенко В. В., Задорожній О. С., Дзісяк О. П.. Ухилення від сплати податків: виявлення і розслідування : монографія. Київ : Істина, 2008. 216 с.
89. Лисиченко В. К., Батюк О. В. Взаимосвязь следственной ситуации с тактикой производства следственных действий. *Криминалистика и судебная экспертиза*. 1990. Вып. 40. С. 23–29.
90. Лук'янчиков Є. Д., Лук'янчиков Б. Є. Негласні слідчі (розшукові) дії – засоби процесуального доказування. *Право України*. 2014. № 10. С. 105–110.
91. Лысенко В. В. Расследование уклонений от уплаты налогов : пособие. Харьков : Консум, 1997. 192 с.

92. Лысенко В. В. Расследование вымогательств : учеб. пособие. Харьков : Ун-т внутр. дел, 1996. 78 с.
93. Марітчак Т. Помилки в кваліфікації господарських злочинів. *Підприємництво, господарство і право*. 2021. № 7. С. 77–81.
94. Марущак О. А. Спосіб вчинення і механізм слідоутворення як елементи криміналістичної характеристики ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). *National law journal: theory and practice*. 2015. №5-2 (15). С. 107–111
95. Матеріали кримінального провадження № 32020100000000323 від 23.03.2020 р. Слідче управління Головного управління Державної фіскальної служби у м. Києві.
96. Матусовский Г. А. Экономические преступления: криминалистический анализ. Харьков : Консум, 1999. 480 с
97. Матусовський Г. А. Ситуаційний підхід до розслідування злочинів. Криміналістична практика і методика розслідування злочинів. Харків : Право, 1998. 375 с.
98. Методика розслідування комп'ютерних злочинів. URL: <https://biglib.info/5834-metodika-rozsliduvannya-kompyuternih-zlochinv.html>
99. Методика судово-почеркознавчої експертизи (загальна частина) / ДНДЕКЦ МВС України; Уклад. К.М. Ковальов, З.С. Меленевська, Н.Г. Шпакович. К., 2008. 34 с.
100. Методика технічної експертизи документів (загальна частина) / Ковальов К. М., Давидова О. О., Коваленко В. В., Тимофеева Т. В. К.: ДНДЕКЦ МВС України, 2007. 34 с.
101. Методичні рекомендації щодо порядку взаємодії між підрозділами органів Державної податкової служби України при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків : наказ Державної податкової служби України від 04.09.2020 р. № 470. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0470912-20#Text>

102. Михеєнко М. М., Нор В. Т., Шибіко В. П. Кримінальний процес України: підручник. К., 1999. 536 с.
103. Мікіш А. С. Запобігання фіктивному підприємництву в Україні: дис. ... канд. юрид. наук. Київ: Нац. акад. внутр. справ, 2016. 300 с.
104. Мікіш А. С. Кримінологічна характеристика осіб, які вчиняють фіктивне підприємництво в Україні. *Підприємництво, господарство і право*. 2014. № 2. С. 86–89.
105. Мойсик В. Р., Андрушко П. П. Шахрайство з фінансовими ресурсами. *Вісник Верховного Суду України*. 2000. № 2. С. 32–37.
106. Настільна книга слідчого : наук.-практ. видання для слідчих і дізнавачів / М. І. Панов, В. Ю. Шепітько, В. О. Коновалова та ін. Київ : Ін Юре, 2003. 728 с.
107. Науково-практичний коментар Господарського кодексу України / кол. авт.: Г. Л. Знаменський, В. В. Хахулін, В. С. Щербина та ін. / за заг. ред. В. К. Мамутова. Київ : Юрінком Інтер, 2014. 688 с.
108. Науково-практичний коментар до кримінального процесуального кодексу України від 13 квітня 2012 року; за ред. О.М. Банчука, Р.О. Куйбіди, М.І. Хавронюка. Х.: Фактор, 2013. 1072 с..
109. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України / за заг. ред. О. М. Джужі, А. В. Савченка, В. В. Чернея. 2-ге вид., перероб. і допов. Київ: Юрінком Інтер, 2018. 1104 с.
110. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України / за ред. М. І. Мельника, М. І. Хавронюка. 11-те вид., переробл. та допов. Київ : ВД «Дакор», 2019. 1384 с.
111. Нікітіна-Дудікова Г.Ю. Особа злочинця як елемент криміналістичної характеристики у злочинах проти статевої свободи та статевої недоторканності дітей. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Сер.: Юриспруденція*. 2021. № 53. С. 128–131

112. Основи підприємництва: підручник / Біляк Т. О., Бірюченко С. Ю., Бужимська К. О. та ін.; під заг. ред. Н. В. Валінкевич. Житомир : ЖДТУ, 2019. 493 с.

113. Положення про Єдиний реєстр досудових розслідувань, порядок його формування та ведення: наказ Офісу Генерального прокурора України від 30 черв. 2020 р. № 298. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0298905-20#Text>

114. Патик Л. Л. Криміналістичне дослідження підробленого паспорта громадянина України: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09. Київ, 2010. 234 с.

115. Погорецький М. А. Нова концепція кримінального процесуального доказування. *Вісник кримінального судочинства України*. 2015. № 3. С. 63-79..

116. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. *Верховна Рада України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

117. Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість: наказ Міністерства фінансів України від 14.11.2014 р. № 1130. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-14#Text>

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

119. Про внесення змін до Господарського процесуального кодексу України, Цивільного процесуального кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України та інших законодавчих актів : Закон України від 03.10.2017 р. № 2147-VIII. *Верховна Рада України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2147-19>

120. Про внесення змін до Кримінального кодексу України та Кримінального процесуального кодексу України щодо зменшення тиску на бізнес : Закон від 18.09.2019 р. № 101-IX. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/101-20#Text>

121. Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців та громадських формувань: Закон України від 15 трав. 2003 р.

№ № 755-IV. *Верховна Рада України.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15#Text>

122. Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ : наказ Державної фіскальної служби України від 28.11.2015 р. № 543. *Верховна Рада України.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0543872-15#Text>

123. Про затвердження Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень: наказ Міністерства юстиції України від 08.10.1998 р. № 53/5. *Верховна Рада України.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98#Text>

124. Про затвердження Положення про експертно-кваліфікаційні комісії та атестацію судових експертів : наказ Міністерства юстиції України від 09.08.2005 р. № 86/5. *Верховна Рада України.* URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0882-05>

125. Про затвердження Порядку взаємодії органів державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, Служби безпеки України : наказ Головного контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України 19.10.2006 р. № 346/1025/685/53. *Верховна Рада України.* URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1166-06>

126. Про затвердження Порядку взаємодії, інформаційно-аналітичних підрозділів із підрозділами детективів Бюро економічної безпеки України : наказ Бюро економічної безпеки України від 23.01.2023 р. № 24. *Відомчий документ*

127. Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків : наказ Міністерства фінансів України від 20.08.2015 р. № 727. *Верховна Рада України.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1300-15#Text>

128. Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами :

Постанова Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 р. № 550. *Верховна Рада України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-%D0%BF>

129. Про ліцензування видів господарської діяльності : Закон від 02.03.2015 р. № 222-VIII. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19#Text>

130. Про Національну поліцію : Закон від 02.07.2015 р. № 580-VIII. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/580-19>

131. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII. *Верховна Рада України*. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/rada/show/2939-12>

132. Про підприємництво : Закон від 07.02.1991 р. № 698-XII. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/698-12#Text>

133. Про Стратегію економічної безпеки України на період до 2025 року: Указ Президента України від 11.08.2021 р. №347/2021. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/347/2021#Text>

134. Про судову експертизу: Закон України від 25.02.1994 р. № 4038-XII. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12#Text>

135. Про схвалення Методичних рекомендацій щодо організації корпоративного управління в банках України: рішення правління національного банку України від 03.12.2018 № 814-рш. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/vr814500-18#Text>

136. Протидія економічній злочинності / П. І. Орлов, А. Ф. Волобуєв, І. М. Осика, Р. Л. Степанюк та ін. Харків: Нац. ун-т внутр. справ, 2004. 568 с.

137. Пясковський В. В. Методика розслідування торгівлі людьми : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.09. Київ, 2004. 225 с.

138. Ревізія як форма використання спеціальних економічних знань у кримінальному провадженні : навч. посіб. / В. В. Неганов, А. П. Запотоцький, Т. М. Давиденко ; за заг. ред. С. С. Чернявського. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2024. 132 с.

139. Розслідування злочинів у сфері господарської діяльності: окремі криміналістичні методики: монографія / В. Ю. Шепітько, В. О. Коновалова, В. А. Журавель та ін.; за ред. В. Ю. Шепітька. Харків: Право, 2006. 624 с.

140. Розслідування кримінальних правопорушень, пов'язаних із фіктивним підприємництвом та діяльністю «конвертаційних центрів» : метод. рек. / С. С. Чернявський, А. А. Вознюк, А. А. Патик та ін. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2016. 92 с.

141. Розумяк Р.В. До обґрунтування важливості забезпечення економічної безпеки як складової національної безпеки. (2026). *Вісник Кримінологічної асоціації України*, 35(2), 305-313. <https://doi.org/10.32631/vca.2025.2.56>

142. Салтевський М. В. Криміналістика : підручник. У 2-х ч. Харків: Консум, 2001. 528 с.

143. Салтевський М. В. Криміналістика (у сучасному викладі): підручник. Київ: Кондор, 2005. 588 с.

144. Сергійчук А. М. Забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ в органах ДПС України : кваліфікаційна робота. Ірпінь : Держ. податковий ун-т, 2023. 43 с.

145. Скригонюк М. І. Криміналістика: підручник. К.: Атіка, 2005. с. 252.

146. Слідчі (розшукові) дії у кримінальному провадженні : навч. посіб. / О. А. Осауленко, А. В. Самодін, Г. М. Степанова та ін. Київ : Центр учб. літ., 2015. 140 с.

147. Сліпченко В. І. Підстави та процесуальний порядок витребування речей і документів. *Вісник Запорізького національного університету*. 2014. № 4 (II). С. 283–289.

148. Сорока С. О. Обставини, які підлягають доказуванню у кримінальному провадженні під час розслідування контрабанди наркотичних засобів. *Lviv Polytechnic National University Institutional Repository*. С. 287–291. URL: <http://ena.lp.edu.ua>.

149. Справа № 161/3630/19. Луцький міськрайонний суд Волинської області. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/80789630>

150. Справа № 265/7410/19. Орджонікідзевський районний суд міста Маріуполя Донецької області. URL: <https://youcontrol.com.ua/catalog/court-document/98872904/>

151. Справа № 462/567/21. Залізничний районний суд м. Львова. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/46256721>

152. Справа № 494/1180/21. Березівський районний суд Одеської області. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/494118021>

153. Справа № 553/4030/22. Ленінський районний суд м. Полтави. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/553403022>

154. Справа № 638/123/21. Дзержинський районний суд м. Харкова. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/63812321>

155. Справа № 752/6025/20. Голосіївський районний суд м. Києва. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. <https://reyestr.court.gov.ua/Review/752602520>

156. Справа № 755/3831/21. Дніпровський районний суд м. Києва. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/755383121>

157. Справа № 755/9628/20. Дніпровський районний суд м. Києва. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/755962820>

158. Справа № 757/13706/20-к. Печерський районний суд м. Києва. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. <https://reyestr.court.gov.ua/Review/7571370620>

159. Справа № 757/24575/21-к. Печерський районний суд м. Києва. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/7572457521>

160. Справа № 757/41956/20-к. Печерський районний суд м. Києва. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/7574195620>.

161. Справа №522/9612/22. Приморський районний суду міста Одеси. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/522961222>

162. Старенький О. С. Тимчасовий доступ до речей і документів як засіб отримання доказів у кримінальному провадженні : окремі проблемні питання. *Вісник кримінального судочинства*. 2019. № 1. С. 60-71.

163. Старенький О. С. Витребування документів як засіб отримання доказів захисником у кримінальному провадженні : проблеми визначення процесуальної форми. *Вісник кримінального судочинства*. 2017. № 3. С. 58-68.

164. Старенький О. С. Законодавчі нововведення щодо процесуального порядку провадження окремих слідчих (розшукових) дій як засобів отримання доказів у досудовому розслідуванні. *Вісник кримінального судочинства*. 2017. № 4. С. 82-94.

165. Старинець Є. А. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів): дис...докт. філос.: 081 «Право». Одеса, 2021. 317 с.

166. Степанюк Р. Л., Гусєва В. О. Розслідування кримінальних правопорушень проти власності: типові слідчі ситуації та проблеми використання спеціальних знань. *Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ*. 2023. № 2 (101). Ч. 1. С. 261-275. DOI: <https://doi.org/10.32631/v.2023.2.24>

167. Степанюк Р. Л., Перлін С. І. Деякі теоретичні та прикладні проблеми розвитку криміналістичного дослідження матеріалів, речовин і виробів.

Юридичний науковий електронний журнал. 2021. № 4. С. 548–551. DOI <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2021-4/135>

168. Степанюк Р. Л., Заяць Д. Д. Взаємодія під час досудового розслідування економічних злочинів. *Форум права*. 2014. № 1. С. 460–465.

169. Татаров О. Ю. Досудове провадження в кримінальному процесі України: теоретико-правові та організаційні засади (за матеріалами МВС) : [моногр.] / Татаров О. Ю. – Донецьк : ТОВ “ВПП “ПРОМІНЬ”, 2012. – 640 с.

170. Технічні документи та інформаційні технології: Мультимедійний навчальний посібник. Нац. акад. внутр. справ. URL: https://arm.navs.edu.ua/books/tekhn_dokum/info/lec6.html

171. Тимчишин А. М. Спеціальні знання у кримінальному процесі України : монографія. Одеса : Видавництво «Юридика», 2023. 362 с.

172. Тищенко В. В. Корыстно-насильственные преступления: криминалистический анализ : монография. Одесса : Одес. нац. юрид. акад. 2002. 360 с.

173. Тищенко С. Дефініція поняття взаємодії в кримінальному провадженні. *Вісник Національної академії прокуратури України*. 2014. № 3. С. 102–107.

174. Тищенко В. В. Теоретичні і практичні основи методики розслідування злочинів : монографія. Одеса : Одес. нац. юрид. акад.; Фенікс, 2007. 260 с.

175. Трач С. С. Основи формування методики розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності. *Юридична наука*. 2019. Т. 2. № 8. С. 111–115.

176. Трач С. Типові слідчі ситуації у розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності. *KELM*. 2022. № 3 (47). С. 291–301.

177. Трач С. С. Взаємодія слідчого з іншими суб'єктами під час розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності. *Юридична наука*. 2019. Т. 2. № 5. С. 75–79.

178. Трач С. С. До окремих питань криміналістичної характеристики кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності. *Юридична наука*. 2020. Т. 2. № 2. С. 52–56.

179. Трач С. С. Криміналістична методика розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності в Україні : монографія. 2023. 380 с.

180. Трач С. С. Особливості проведення окремих слідчих (розшукових) дій під час розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2021. Т. 3. Вип. 5. С. 178–181

181. Уваров В. Г. Міжнародно-правові стандарти у кримінальному процесі України: монографія. Харків: НікаНова, 2014. 416 с.

182. Удалова Л. Д., Рожнова В. В., Савицький Д. О., Хабло О. Ю. Кримінальний процес України у питаннях і відповідях : навч. посіб. 3-тє. вид, переробл. і доповн. Київ, 2012. 276 с.

183. Ухвала Апеляційного суду м. Києва від 11 квіт. 2017 р. Справа № 757/11320/17-к. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/66139077>

184. Ухвала Солом'янського районного суду м. Києва від 14 верес. 2016 р. Справа № 760/13039/16-к. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/62482480>.

185. Фартушна О. Ю. Фіксація доказової інформації у процесі доказування. *Вісник Луганської академії внутрішніх справ МВС імені 10-річчя незалежності України*. 2005. С. 80–83.

186. Фінансові розслідування у сфері протидії легалізації злочинних доходів в Україні : метод. реком. / С. С. Чернявський, О. Є. Користін, В. А. Некрасов та ін. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2017. 164 с.

187. Хахуцьк О.Ю., Антощук А.О. Процесуальні аспекти доказування підроблення документів у сфері державної реєстрації. *Науково-практичний*

журнал «Наше право». 1. 2026. С. 53–59. DOI:
<https://doi.org/10.71404/NP.2026.1.7>

188. Хижний Б.В. Використання спеціальних знань під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Аналітично-порівняльне правознавство*. № 2/2024. С. 187–192. URL : <https://app-journal.in.ua/wp-content/uploads/2024/04/123.pdf>

189. Хижний Б.В. Залучення спеціаліста до проведення слідчих (розшукових) дій під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Актуальні питання та перспективи розшукової роботи в діяльності підрозділів кримінальної поліції* : матер. міжвід. наук.-практ. круглого столу (м. Київ, 28 берез. 2024 р.). Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2024. С. 351–354.

190. Хижний Б.В. Значення національного агентства України з питань виявлення, розшуку та управління активами, одержаними від корупційних та інших злочинів при розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Кримінальне судочинство: сучасний стан та перспективи розвитку* : матер. міжвід. наук.-практ. конф. (м. Київ, 28 квіт. 2023 р.). Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2022. С. 105–108.

191. Хижний Б.В. Предмет злочинного посягання, як елемент криміналістичної характеристики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Кримінальне судочинство: сучасний стан та перспективи розвитку присвяченій пам'яті професора Ю.І. Азарова*. матер. всеукр. наук.-практ. конф. (м. Київ, 02 трав. 2024 р.). Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2024. С. 275–278.

192. Хижний Б.В. Судові експертизи під час розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної

особи та фізичних осіб – підприємців. *Правові новели*. Вип. 22. 2024. С. 162–169. DOI <https://doi.org/10.32782/ln.2024.22.22>

193. Хижний Б.В. Тактика проведення огляду документів під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 4. С. 180–191. DOI : <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2024-4/155>

194. Хижний Б.В. Типові слідчі ситуації, що виникають під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*. Серія ПРАВО. Випуск 82: частина 3. 2024. С. 143–148. URL : <https://visnyk-juris-uzhnu.com/wp-content/uploads/2024/04/82-part-3.pdf>

195. Хижний Б.В. Щодо необхідності дослідження проблематики підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Кримінальне судочинство: права людини під час дії надзвичайного або воєнного стану* : міжн. наук.-практ. конф. (Київ, 18 листоп. 2022 р.) / [редкол.: В. В. Черней, С. Д. Гусарев, С. С. Чернявський та ін.]. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2022. С. 181–185.

196. Хто в Україні найбільше ухиляється від сплати податків. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2017/09/26/629469>

197. Цивільний кодекс України: Закон від 16 січня 2003 р. № 435-IV. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/435-15>

198. Чернявський С. С. Криміналістична характеристика злочинів: порівняльний аналіз наукових концепцій. *Науковий вісник Київського національного університету внутрішніх справ*. 2010. Вип. 1 (68). С. 137–146.

199. Чернявський С. С. Криміналістична характеристика типових способів приховування валютних коштів за межами України. *Форум права*. 2008. № 3. С. 515–522.

200. Чернявський С. С., Користін О. Є. Протидія легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом : навч. посіб. К., 2010. 256 с.

201. Чернявський С. С. Концептуальні засади комплексної методики розслідування фінансового шахрайства. *Вісник НТУУ «КПІ». Політологія. Соціологія. Право: зб. наук. праць.* 2009. № 4. С. 177–183.

202. Чернявський С. С. Фінансове шахрайство: методологічні засади розслідування: монографія. Київ, 2010. 624 с.

203. Черноус Ю. М. Слідчі дії: поняття, сутність, напрями розвитку та удосконалення: дис канд. юрид. наук: 12.00.09. К., 2005. 245 с.

204. Шалгунова С. А. Особа насильницького злочинця: монографія. Дніпропетровськ : Ліра ЛТД, 2012. 548 с.

205. Шевчишен А.В. Доказування стороною обвинувачення у досудовому розслідуванні корупційних злочинів у сфері службової діяльності та професійної діяльності, пов'язаної з наданням публічних послуг : теорія і практика : монографія. К. : Алерта, 2019. 526 с.

206. Шепітько В. Ю. Система слідчих дій за кримінальним процесуальним законом та механізм її реалізації у криміналістиці. *Право України.* 2013. № 11. С. 202–207.

207. Шепітько В. Ю. Криміналістика: Підруч. для студ. юрид. спец. вищ. закл. освіти / за ред. В. Ю. Шепітька. 2-ге вид., переробл. і допов. К. : «Ін. Юре», 2004. 728 с.

208. Шепітько В. Ю. Криміналістика: підручник. Київ: ІнЮре, 2016. 640 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

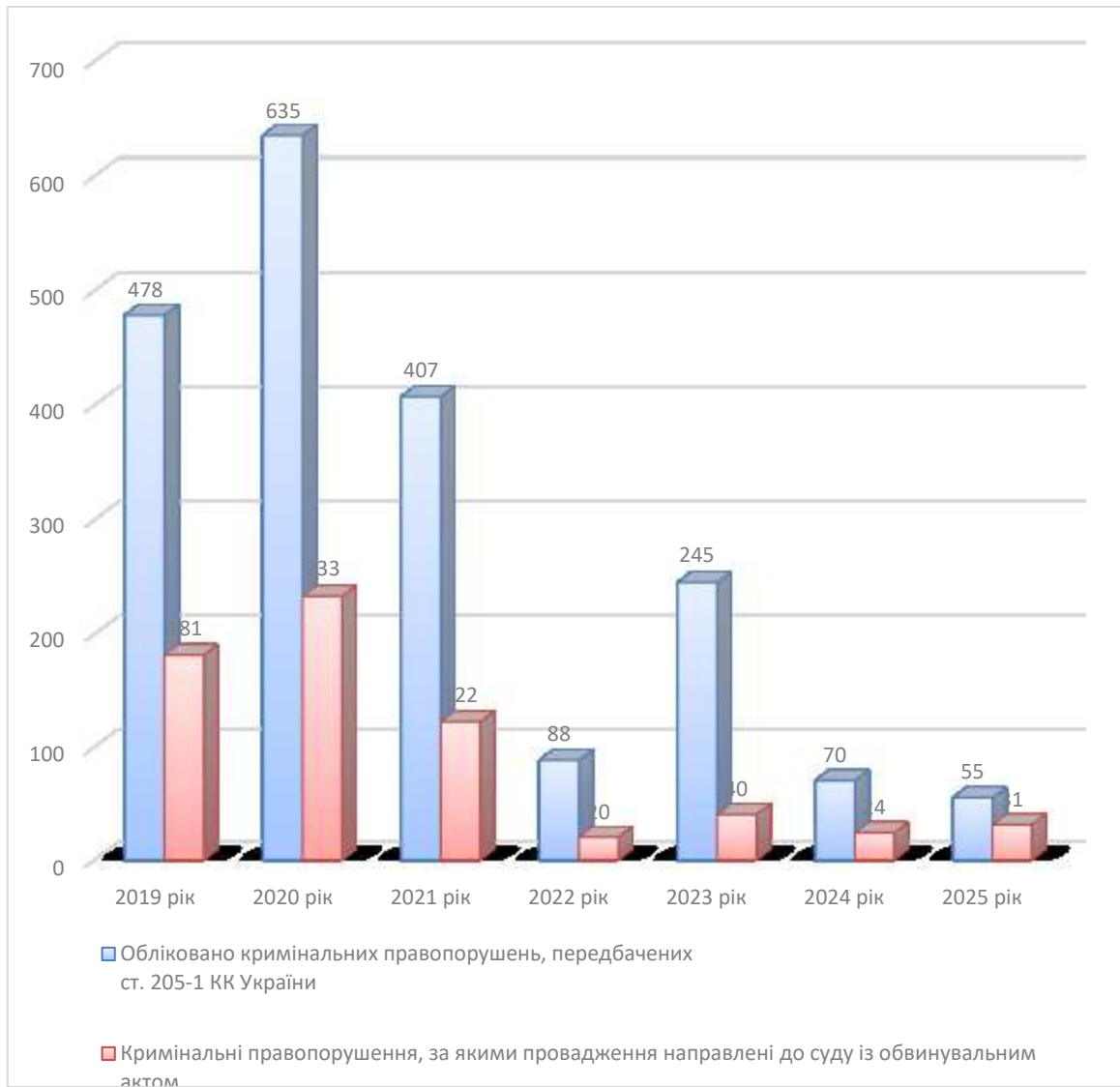
Динаміка зареєстрованих кримінальних правопорушень,
передбачених ст. 205-1 КК України, у період 2019–2025 роки

Роки	Обліковано кримінальних правопорушень, передбачених ст. 205-1 КК України	Кримінальні правопорушення, за якими провадження направлені до суду із обвинувальним актом	Відсоткове відношення направлених проваджень до суду
2019	478	181	38%
2020	635	233	37%
2021	407	122	30%
2022	88	20	23%
2023	245	40	16%
2024	70	24	34%
2025	55	31	56%
Загалом	1978	651	33%

Відповідно до офіційної статистичної інформації Офісу Генерального прокурора, до Єдиного реєстру досудових розслідувань було внесено відомості щодо вчинення кримінальних правопорушень передбачених ст. 205-1 КК України, у 2019 році – 478, у 2020 році – 635, у 2021 році – 407, у 2022 році – 88, у 2023 році – 245, у 2024 році – 70, у 2025 році – 55 фактів підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців.

Попри високо стабільну кількість вчинених кримінальних правопорушень вказаної категорії, загальний відсоток направлення кримінальних проваджень до суду із обвинувальним актом в середньому становить 33 %. Так у 2019 році направлено до суду із обвинувальним актом – 181 кримінальне провадження (38 %); у 2020 році – 233 (37 %), у 2021 році з 122 (30 %), у 2022 році – 20 (23 %), у 2023 році – 40 (16 %), у 2024 році – 24 (34 %), у 2025 році – 31 (56 %).

**Динаміка зареєстрованих кримінальних правопорушень,
передбачених ст. 205-1 КК України, у період 2019–2025 роки**



Додаток Б

**Зведені дані
анкетування 143 детективів Бюро економічної безпеки
та 75 прокурорів**

№ з /п	Питання	детективи (%)	прокурори (%)
1.	Чи відомі Вам якісь спеціалізовані методичні рекомендації з розслідування кримінальних правопорушень за ст. 205-1?		
	так	33 %	21 %
	ні	67 %	79 %
2.	Чи згодні Ви що розслідування кримінальних правопорушень за ст. 205-1 КК України зумовлюють складнощі в кримінальному провадженні		
	так	69 %	65 %
	ні	10 %	21 %
	інший варіант	21 %	14 %
3.	Як Ви оцінюєте власні професійні якості?		
	добрі	72 %	60 %
	достатні	28 %	40 %
4.	Чи необхідне створення незалежного єдиного слідчого апарату, який буде наділений самостійністю у системі органів кримінальної юстиції?		
	так	24 %	45 %
	ні	76 %	55 %
5.	Чи має чинне законодавство містити визначення поняття «фіктивне підприємництво»?		
	так	89 %	82 %
	ні	11 %	18 %
6.	Способами вчинення злочинних дій передбачених ст. 205-1 КК України є		
	внесення в документи завідомо неправдивих відомостей	61 %	92 %
	умисне подання для проведення реєстрації завідомо неправдиві відомості	39 %	8 %
	складання документів державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця	72 %	60 %

	видача неправдивих документів, що посвідчують державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи – підприємця	28 %	40 %
7.	До типових об'єктів, які зберігають інформацію про подію кримінального правопорушення у сфері господарської діяльності слід віднести?		
	документи на створення СПД (реєстраційні)	67 %	86 %
	предмети (печатки, штампи, зразки бланків тощо)	33 %	14 %
8.	Чи доцільно для підвищення ефективності розслідування, доручати їх виявлення детективам відповідних підрозділів правоохоронних органів?		
	так	11 %	5 %
	ні	78 %	83 %
9.	Об'єктивно ускладнюють процес розслідування:		
	недосконалість чинного кримінального законодавства	57 %	68 %
	неналежний рівень взаємодії правоохоронних органів та обміну інформацією	38 %	23 %
	корупційні вияви та протидія зацікавлених осіб	5 %	9 %
10.	Чи погоджуєтесь Ви, що слідча ситуація – це складна динамічна система, що змінюється під впливом криміналістично значущих об'єктивних і суб'єктивних обставин, складається у будь-який момент розслідування та вирізняється істотними ознаками, впливає на хід досудового розслідування у кримінальному провадженні й на встановлення обставин, що підлягають доказуванню?		
	так	77 %	66 %
	ні	21 %	23 %
	важко відповісти	2 %	11 %
11.	До слідчих ситуацій слід віднести		
	за результатами розгляду заяви, повідомлення про вчинене кримінальне правопорушення; самостійного виявлення детективом з будь-якого джерела обставин, що можуть свідчити про вчинення дій передбачених ст. 205-1 КК України	61 %	54 %
	з урахуванням та на підставі матеріалів ОРД щодо іншого кримінального правопорушення (ухилення від сплати податків)	33 %	43 %

	на підставі матеріалів, зібраних за результатами проведення спеціальних перевірок, контрольно-ревізійних заходів	6 %	3 %
12.	У ході досудового розслідування підrobлення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців детектив взаємодіє з?		
	оперативно-розшуковим, експертними й інформаційно-аналітичними підрозділами	52 %	63 %
	контрольно-ревізійними управліннями (відділами)	43 %	27 %
	Державною податковою службою України, Державною службою фінансового моніторингу України, Міністерством юстиції України	5 %	10 %
13.	Чи підтримуєте Ви з метою ефективного проведення процесуальних дій, варто запропонувати надати детективу можливість тимчасового доступу до речей і документів та їх подальшого (за потреби) вилучення без ухвали слідчого судді?		
	так	65 %	62 %
	ні	9 %	36 %
	важко відповісти	26 %	2 %
14.	Дефіцит яких відомостей Ви відчуваєте під час розслідування кримінальних правопорушень передбачених ст. 205-1 КК України?		
	про джерела й механізм одержання необхідної для встановлення істини інформації	97 %	88 %
	про перелік обставин, що підлягають встановленню, їх зміст, джерела, порядок одержання та процесуального закріплення	2 %	6 %
	про організацію та тактику проведення окремих слідчих дій	1 %	6 %
15.	Використання яких спеціальних знань під час попередньої перевірки та досудового слідства кримінальних проваджень означеної категорії є найпоширенішим?		
	проведення експертиз	78 %	83 %
	проведення документальних перевірок	11 %	5 %
	отримання письмових висновків спеціалістів, їх участь у проведенні СРД	11 %	12 %

Аналітична довідка за результатами вивчення 178 кримінальних проваджень за фактами підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців

№	ПИТАННЯ	%
1.	Кваліфікацій дій осіб відбувається:	
	ч. 1 ст. 205-1 КК України – 63 %	63
	ч. 2 ст. 205-1 КК України та сукупністю з іншими кримінальними правопорушеннями	37
2.	Вчинення вказаних кримінальних правопорушень відбувається:	
	однією особою	25
	групою осіб	75
3.	Груповий характер вчинення розподіляється:	
	за попередньою змовою групою осіб	61
	організованою групою	10
	групою осіб	3
	злочинною організацією	1
4.	Слідчі ситуації на початковому етапі розслідування, зокрема відомості про кримінальне правопорушення внесені до ЄРДР за результатами:	
	за результатами розгляду заяви, повідомлення про вчинене кримінальне правопорушення; самостійного виявлення детективом з будь-якого джерела обставин, що можуть свідчити про вчинення дій передбачених ст. 205-1 КК України	22
	з урахуванням та на підставі матеріалів оперативно-розшукової діяльності щодо іншого кримінального правопорушення (ухилення від сплати податків)	25
	на підставі матеріалів, зібраних за результатами проведення спеціальних перевірок, контрольно-ревізійних заходів	34
	під час розслідування інших кримінально протиправних діянь	19
5.	Під час виявлення ухилення від сплати податків шляхом підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців взаємодія між детективами та співробітниками оперативних підрозділів найчастіше виявляється під час роботи в складі роботи:	
	слідчо-оперативної групи	100
	шляхом взаємного інформування	65

	виконання окремих завдань оперативним працівником за дорученням слідчого	100
	спільного планування діяльності та проведення процесуальних дій	74
6.	Керівники органів досудового розслідування найчастіше використовують тактичні прийоми контролю:	
	перевірка планів проведених заходів (70 %);	70
	перевірка якості виконання запланованих заходів (76 %);	76
	заслуховування старших груп (98 %);	98
	заслуховування відповідальних за виконання окремих заходів (80 %);	80
	узагальнення результатів (100 %).	100
7.	Слідчі ситуації на початковому етапі розслідування, зокрема відомості про кримінальне правопорушення внесені до ЄРДР за результатами:	
	розгляду заяви, повідомлення про вчинене кримінальне правопорушення; самостійного виявлення детективом з будь-якого джерела обставин, що можуть свідчити про вчинення дій передбачених ст. 205-1 КК України;	22 %
	з урахуванням та на підставі матеріалів оперативно-розшукової діяльності щодо іншого кримінального правопорушення (ухилення від сплати податків);	25 %
	на підставі матеріалів, зібраних за результатами проведення спеціальних перевірок, контрольно-ревізійних заходів;	34 %
	під час розслідування інших кримінально протиправних діянь	19 %
8.	Обвинувальні акти у кримінальних провадженнях, передбачених ст. 205-1 КК України, формувалися на основі:	
	показань потерпілого	52,4%
	показань свідків	21,5%
	показань підозрюваного	14,6%
	речових доказів	76,3%
	висновків експерта	64,2%
	огляду	3,6%
обшуку	2,6%	

АКТИ ВПРОВАДЖЕННЯ

ЗАТВЕРДЖУЮ

Заступник начальника Головного слідчого управління Національної поліції України – начальник управління організації роботи та методичного забезпечення, доктор юридичних наук, професор, заслужений юрист України, полковник поліції



Артем ШЕВЧИШЕН

2024 року

АКТ № 63797-2024

Про впровадження у практичну діяльність Головного слідчого управління Національної поліції України результатів дисертаційного дослідження

Уклала комісія у складі:

Голови: начальника відділу методичної роботи та правового забезпечення Головного слідчого управління Національної поліції України, кандидата юридичних наук, полковника поліції Владислава Бурлаки

членів комісії: заступника начальника відділу організаційно-аналітичної роботи Головного слідчого управління Національної поліції України, кандидата юридичних наук, підполковника поліції Наталії Карпенко

старшого слідчого в особливо важливих справах відділу методичної роботи та правового забезпечення Головного слідчого управління Національної поліції України, капітана поліції Аліни Віткалової

комісія відповідно до доручення Національної поліції України № 34684/24/4/3-2022 від 20.12.2022 «Про впорядкування процедури видання актів впровадження наукових досліджень у діяльність органів досудового розслідування Національної поліції України», склала цей акт, щодо розгляду основних положень та результатів дисертаційного дослідження аспіранта Національної академії внутрішніх справ Хижного Богдана Віталійовича на тему:

«Досудове розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців»

Комісією встановлено, що викладені у висновках пропозиції та рекомендації можуть бути корисними під час здійснення досудового розслідування. Так, висновки і рекомендації, що містяться в дисертаційному дослідженні, можуть використовуватись у практичній діяльності органів досудового розслідування Національної поліції під час проведення занять в системі службової підготовки, а також при проведенні семінарів, нарад.

Матеріали викладені у висновках до дисертаційного дослідження можуть бути використані під час підготовки листів-роз'яснень до органів досудового розслідування територіальних органів поліції Національної поліції України, оскільки мають як необхідний теоретичний та методологічний рівень, так і практичну цінність, що сприятиме вдосконаленню процесуальної діяльності органів досудового розслідування Національної поліції України.

Голова комісії:



Владислав БУРЛАКА

Члени комісії:



Наталія КАРПЕНКО



Аліна ВІТКАЛОВА

ЗАТВЕРДЖУЮ

Перший проректор
Національної академії
внутрішніх справ
доктор юридичних наук, професор
полковник поліції



Станіслав ГУСАРЄВ

2024

АКТ

17.04. 2024

м. Київ

№ 50-01

Впровадження результатів дисертації
Хижого Богдана Віталійовича на тему:
«Досудове розслідування підроблення
документів, які подаються для проведення
державної реєстрації юридичної особи та
фізичних осіб-підприємців» в освітній процес
НАВС

Уклала експертна комісія з виявлення, узагальнення та впровадження
позитивного досвіду роботи у складі:

- т.в.о. начальника навчально-методичного відділу, лейтенанта поліції
Вікторії Бойчук;
- начальника відділу організації наукової діяльності та захисту прав
інтелектуальної власності, кандидата юридичних наук, старшого наукового
співробітника, підполковника поліції Віктора Корольчука;
- завідувача кафедри кримінального процесу, кандидата юридичних наук,
доцента, підполковника поліції Оксани Хаблю;
- т.в.о. начальника відділу докторантури та ад'юнктури Андрія Містока;
- завідувача загальної бібліотеки Людмили Гайдар.

Комісія розглянула й узагальнила матеріали дисертації, поданої на здобуття
ступеня доктора філософії зі спеціальності 081 «Право», та наукові праці аспіранта
кафедри кримінального процесу Національної академії внутрішніх справ
Хижого Богдана Віталійовича на тему: «Досудове розслідування підроблення
документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи
та фізичних осіб-підприємців».

Проаналізовано основні результати дослідження Хижного Б.В., зокрема наукові праці, в яких опубліковані теоретичні положення дисертації:

1. Хижний Б.В. Використання спеціальних знань під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Аналітично-порівняльне правознавство*. № 2/2024. С. 187–192.

2. Хижний Б.В. Судові експертизи під час розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*. Серія ПРАВО. Вип. 82. Ч. 1. 2024. С. 162–169.

3. Хижний Б.В. Тактика проведення огляду документів під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 4. С. 180–191.

4. Хижний Б.В. Типові слідчі ситуації, що виникають під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*. Серія ПРАВО. 2024. Вип. 82. Ч. 2. С. 191–202.

5. Хижний Б.В. Щодо необхідності дослідження проблематики підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Кримінальне судочинство: права людини під час дії надзвичайного або воєнного стану* : міжн. наук.-практ. конф. (Київ, 18 листоп. 2022 р.) / [редкол.: В. В. Черней, С. Д. Гусарєв, С. С. Чернявський та ін.]. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2022. С. 181–185.

6. Хижний Б.В. Значення національного агентства України з питань виявлення, розшуку та управління активами, одержаними від корупційних та інших злочинів при розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Кримінальне судочинство: сучасний стан та перспективи розвитку* : матер. міжвід. наук.-практ. конф. (м. Київ, 28 квіт. 2023 р.). Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2022. С. 105–108.

7. Хижний Б.В. Залучення спеціаліста до проведення слідчих (розшукових) дій під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Актуальні питання та перспективи розшукової роботи в діяльності підрозділів кримінальної поліції* : матер. міжвід. наук.-практ. круглого столу (м. Київ, 28 берез. 2024 р.). Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2024. С. 294–297.

8. Хижний Б.В. Предмет злочинного посягання, як елемент криміналістичної характеристики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Кримінальне судочинство: сучасний стан та перспективи розвитку присвяченій пам'яті професора Ю.І. Азарова*. матер. всеукр. наук.-практ. конф. (м. Київ, 02 трав. 2024 р.). Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2024. С. 197–201.

На основі проведеного аналізу комісія зробила висновок, що праці Хижного Б.В. містять науково обгрунтовані теоретичні положення і практичні рекомендації, що дає підстави запровадити їх для використання в освітньому процесі Національної академії внутрішніх справ, зокрема при викладанні навчальних дисциплін «Криміналістика», «Методика розслідування кримінальних правопорушень» «Криміналістичні засоби та методи розслідування кримінальних правопорушень» під час підготовки навчально-методичних та дидактичних матеріалів, а також рекомендувати їх до вивчення під час самостійної роботи здобувачів вищої освіти.

Члени комісії:

 Вікторія БОЙЧУК
 Віктор КОРОЛЬЧУК
 Оксана ХАБЛО
 Андрій МІСТЮК
 Людмила ГАЙДАР

ЗАТВЕРДЖУЮ

Проректор Національної
академії внутрішніх справ
доктор юридичних наук, професор
полковник поліції

Сергій ЧЕРНЯВСЬКИЙ

2024

АКТ

17. 04. 2024

м. Київ

№ 51-10

Впровадження результатів дисертації
Хижного Богдана Віталійовича на тему:
«Досудове розслідування підроблення
документів, які подаються для проведення
державної реєстрації юридичної особи та
фізичних осіб-підприємців» в наукову
діяльність НАВС

Уклала експертна комісія з виявлення, узагальнення та впровадження позитивного досвіду роботи у складі:

- начальника відділу організації наукової діяльності та захисту прав інтелектуальної власності, кандидата юридичних наук, старшого наукового співробітника, підполковника поліції Віктора Корольчука;
- т.в.о. начальника відділу докторантури та ад'юнктури Андрія Містюка;
- завідувача кафедри кримінального процесу, кандидата юридичних наук, доцента, підполковника поліції Оксани Хабло;
- завідувача наукової лабораторії з проблем протидії злочинності ННІ № 1, доктора юридичних наук, професора, майора поліції Андрія Вознюка;
- завідувача загальної бібліотеки Людмили Гайдар.

Комісія розглянула й узагальнила матеріали дисертації, поданої на здобуття ступеня доктора філософії зі спеціальності 081 «Право», наукові праці аспіранта кафедри кримінального процесу Національної академії внутрішніх справ Хижного Богдана Віталійовича на тему: «Досудове розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців» та на основі проведеного аналізу зробила висновок, що надана робота містить низку обґрунтованих теоретичних положень і практичних рекомендацій спрямованих на удосконалення досудового розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців, що дає підстави

запровадити їх для використання в науковій діяльності Національної академії внутрішніх справ.

Проаналізовано основні результати дослідження Хижного Б.В., зокрема наукові праці, в яких опубліковані теоретичні положення дисертації:

1. Хижний Б.В. Використання спеціальних знань під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Аналітично-порівняльне правознавство*. № 2/2024. С. 187–192.

2. Хижний Б.В. Судові експертизи під час розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*. Серія ПРАВО. Вип. 82. Ч. 1. 2024. С. 162–169.

3. Хижний Б.В. Тактика проведення огляду документів під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 4. С. 180–191.

4. Хижний Б.В. Типові слідчі ситуації, що виникають під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*. Серія ПРАВО. 2024. Вип. 82. Ч. 2. С. 191–202.

5. Хижний Б.В. Щодо необхідності дослідження проблематики підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Кримінальне судочинство: права людини під час дії надзвичайного або воєнного стану* : міжн. наук.-практ. конф. (Київ, 18 листоп. 2022 р.) / [редкол.: В. В. Черней, С. Д. Гусарев, С. С. Чернявський та ін.]. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2022. С. 181–185.

6. Хижний Б.В. Значення національного агентства України з питань виявлення, розшуку та управління активами, одержаними від корупційних та інших злочинів при розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Кримінальне судочинство: сучасний стан та перспективи розвитку* : матер. міжвід. наук.-практ. конф. (м. Київ, 28 квіт. 2023 р.). Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2022. С. 105–108.

7. Хижний Б.В. Залучення спеціаліста до проведення слідчих (розшукових) дій під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Актуальні питання та перспективи розшукової роботи в діяльності підрозділів кримінальної поліції* : матер. міжвід. наук.-практ. круглого столу (м. Київ, 28 берез. 2024 р.). Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2024. С. 294–297.

8. Хижний Б.В. Предмет злочинного посягання, як елемент криміналістичної характеристики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Кримінальне судочинство: сучасний стан та перспективи розвитку присвяченій пам'яті професора Ю.І. Азарова*. матер. всеукр. наук.-практ. конф. (м. Київ, 02 трав. 2024 р.). Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2024. С. 197–201.

На основі проведеного аналізу комісія зробила висновок про те, що вищезазначені матеріали дисертаційного дослідження Хижного Б.В. застосовуються під час підготовки монографій, підручників, навчальних посібників, методичних рекомендацій, узагальнення аналітичних матеріалів, обґрунтування пропозицій до чинних проектів нормативно-правових актів, підготовка яких потребує проведення відповідних наукових досліджень або містить наукову складову.

Члени комісії:

 Віктор КОРОЛЬЧУК
 Андрій МІСТЮК
 Оксана ХАБЛО
 Андрій ВОЗНЮК
 Людмила ГАЙДАР

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Хижний Б. В. Використання спеціальних знань під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Аналітично-порівняльне правознавство*. № 2/2024. С. 187–192. URL: <https://app-journal.in.ua/wp-content/uploads/2024/04/123.pdf>

2. Хижний Б. В. Судові експертизи під час розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Правові новели*. Вип. 22. 2024. С. 162–169. DOI: <https://doi.org/10.32782/ln.2024.22.22>

3. Хижний Б. В. Тактика проведення огляду документів під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 4. С. 180–191. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2024-4/155>

4. Хижний Б. В. Типові слідчі ситуації, що виникають під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*. Серія ПРАВО. Вип. 82: ч. 3. 2024. С. 143–148. DOI: <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.82.3.23>

5. Сухомлин Ю. В., Хижний Б. В. Тактика проведення допиту під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Право.UA*. № 1. 2026. С. 266–273. DOI: <https://doi.org/10.71404/LAW.UA.2026.1.35>

які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

6. Хижний Б. В. Щодо необхідності дослідження проблематики підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Кримінальне судочинство: права людини під час дії надзвичайного або воєнного стану* : матер. Міжн. наук.-практ. конф. (Київ, 18 листоп. 2022 р.). м. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2022. С. 181–185.

7. Хижний Б. В. Значення національного агентства України з питань виявлення, розшуку та управління активами, одержаними від корупційних та інших злочинів при розслідуванні підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Кримінальне судочинство: сучасний стан та перспективи розвитку* : матер. Міжвід. наук.-практ. конф. (м. Київ, 28 квіт. 2023 р.). м. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2022. С. 105–108.

8. Хижний Б. В. Залучення спеціаліста до проведення слідчих (розшукових) дій під час розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Актуальні питання та перспективи розшукової роботи в діяльності підрозділів кримінальної поліції* : матер. Міжвід. наук.-практ. круглого столу (м. Київ, 28 берез. 2024 р.). м. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2024. С. 351–354.

9. Хижний Б. В. Предмет злочинного посягання, як елемент криміналістичної характеристики розслідування підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. *Кримінальне судочинство: сучасний стан та перспективи розвитку присвяченій пам'яті професора Ю.І. Азарова.* : матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (Київ, 02 трав. 2024 р.). м. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2024. С. 275–278.

10. Хижний Б. В. Особа правопорушника, як елемент криміналістичної характеристики розслідування підроблення документів, які подаються для

проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців. *Кримінологія і війна: екзистенційні виклики для України* : матеріали міжвід. наук.-практ. круглого столу (Київ, 06 листоп. 2025 р.). м. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2025. С. 261–265.