

Міністерство внутрішніх справ України
ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ВНУТРІШНІХ СПРАВ

УПРАВЛІННЯ ЗАХИСТУ ЕКОНОМІКИ
В ДНІПРОПЕТРОВСЬКІЙ ОБЛАСТІ ДЗЕ НІП УКРАЇНИ

**ДОКУМЕНТУВАННЯ ТА ВИКРИТТЯ
ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІЗОВАНИХ ЗЛОЧИННИХ
ГРУП, ПОВ'ЯЗАНОЇ З МІНІМІЗАЦІЄЮ ДОХОДІВ
ТА ЛЕГАЛІЗАЦІЄЮ КОШТІВ**

Методичні рекомендації

Колектив авторів

Дніпро
2019

УДК 343.85 : 343.97
Д 63

*Рекомендовано науково-методичною радою ДДУВС
(протокол № 6 від 21.02.2019)*

РЕЦЕНЗЕНТИ:

Твердоступ І.І. – начальник відділу Управління захисту економіки в Дніпропетровській області ДЗЕ НП України, підполковник поліції;

Ватченко О.Б. – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри підприємництва та економіки підприємств Університету митної справи та фінансів.

Д 63 Документування та викриття діяльності організованих злочинних груп, пов'язаної з мінімізацією доходів та легалізацією коштів : методичні рекомендації / І.В. Кокарев, Л.В. Рибальченко, Е.В. Рижков, К.Г. Сидоренко, С.М. Тютченко. Дніпро : ДДУВС, 2019. 32 с.

Методичні рекомендації підготовлено згідно з листом Департаменту захисту економіки Національної поліції України від 07.12.2018 №14448/39/03-2018. Вони призначені для підвищення кваліфікації працівників регіональних Управлінь захисту економіки Національної поліції, а також можуть використовуватися в навчальному процесі при підготовці курсантів у сфері фінансово-економічної безпеки.

© Автори, 2019
© ДДУВС, 2019

ЗМІСТ

Вступ	4
1. Сучасні форми організованої злочинності в Україні	5
2. Типові схеми мінімізації доходів з метою зниження податків	12
3. Алгоритм дій працівників підрозділу захисту економіки при документуванні фактів легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом	19
Висновки та рекомендації	27
Список використаних джерел	29
Додаток	30

ВСТУП

Сучасна організована злочинність являє собою складні кримінальні види діяльності, що здійснюються в широких масштабах організаціями та іншими групами, які мають внутрішню структуру, отримують фінансові прибутки, захоплюють владу шляхом створення та експлуатації ринків незаконних товарів і послуг. Ці злочини часто виходять за межі державних кордонів. В основу виділення організованої злочинності із загальної протиправної поведінки покладено характер і ступінь організованої взаємодії декількох злочинців між собою при здійсненні своєї пролонгованої діяльності.

Організована злочинність визначається як процес раціональної реорганізації злочинного світу за аналогією із законною підприємницькою діяльністю на законних ринках. Злочинна підприємницька діяльність, маючи свої цілі, бере участь у таких незаконних видах діяльності, як операції з незаконними товарами і послугами, монополізація ринку, використання корупції та інше. Феномен організованості стосується не стільки здійснення конкретних дій, скільки становлення самого злочинного формування, його існування і кримінальної діяльності.

Останнім часом спостерігається зростання організованої злочинності у світі. Ця загрозлива тенденція зумовлена значними досягненнями в розвитку технологій, засобів зв'язку та безпрецедентним розширенням міжнародної комерційної діяльності, перевезень, туризму. В результаті злочинність не тільки розширюється, але і стає значно прибутковою. Боротьба з організованою злочинністю передбачає розробку і реалізацію комплексу спеціальних організаційних, попереджувальних і правоохоронних заходів. Серед яких важливе місце займають кримінально-правові, кримінально-процесуальні, кримінально-виконавчі, фінансово-фінансові, оперативно-розшукові та інші заходи, засновані на загальному аналізі кримінальної ситуації та її прогнозуванні.

Необхідним є вжиття і спеціальних заходів, оскільки основний об'єкт боротьби – це самі організовані злочинні формування, а не окремі злочини, їх складна і розгалужена злочинна діяльність. Для досягнення даної мети необхідно приділяти особливу увагу таким питанням, як застосування кримінальних покарань за участь у злочинній організації, введення заборони на відмивання доходів, одержаних злочинним шляхом.

Практика боротьби з організованою злочинністю показує, що найбільш ефективні результати досягаються при комплексному використанні засобів правоохоронних та контрольних органів. Необхідно застосовувати стратегічні заходи, такі як вдосконалення методів збору оперативної інформації з метою встановлення злочинних співтовариств, характеру їх діяльності, взаємозв'язків між різними формуваннями, розробка методів, що дозволяють впроваджуватися у злочинні організації, захист свідків і потерпілих та ін.

1. Сучасні форми організованої злочинності в Україні

Організована злочинність являє собою один із найскладніших та найнебезпечніших видів злочинності, що посягає на економічні, політичні, правові та моральні сфери суспільства внаслідок розгалуженості сфер її злочинної діяльності.

Розглядаючи визначення поняття **організована злочинність**, можна сказати, що це сукупність злочинів, які вчиняються у зв'язку зі створенням та діяльністю організованих злочинних угруповань. У ст. 1 Закону України «Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю» наведено **поняття організаційної злочинності**: «Під організованою злочинністю розуміється сукупність злочинів, що вчиняються у зв'язку зі створенням та діяльністю організованих злочинних угруповань» [1].

Характеризуючи організовану злочинність, можна вказати її **три основні ознаки**:

- систематичність злочинної діяльності;
- економічна ознака (накопичення капіталу тощо);
- наявність корупційних зв'язків.

Основною метою злочинів є накопичення капіталу та збагачення. Більшість злочинних угруповань створюється для постійного вчинення злочинів у вигляді промислу з метою одержання великих прибутків.

Прибутки, які одержують у результаті злочинної діяльності, «відмиваються» через систему банківських операцій та вносяться у вигляді вкладу в легальний бізнес або використовуються для придбання ліквідної власності (нерухомість, дорогоцінні метали тощо). Тобто частина грошей спрямовується на підтримання діяльності організації, забезпечення її функціонування протягом тривалого строку.

Наведемо характеристику **видів організованої злочинності** із використанням її класифікації за такими критеріями:

- кримінально-правові ознаки;
- характер складу учасників;
- вид структури групи;
- етнічна структура;
- рівень просторової поширеності;
- характер виникнення тощо.

На підставі ст. 1 Закону України «Про організаційно-правові осно-

ви боротьби з організованою злочинністю» [1], за такою **кримінально-правовою** ознакою, **як створення та діяльність організованих злочинних угруповань**, можна виділити:

- організовані злочинні угруповання, що є кваліфікуючою ознакою злочинів у вигляді організованої групи (ч. 3 ст. 109, ч. 2 ст. 129, ч. 3 ст. 146 КК України тощо) [2];

- організовані злочинні угруповання, що спеціалізуються на вчиненні окремих злочинів або створення яких само по собі являє злочин.

За характером складу учасників злочинних угруповань можна виділити «білокомірцеві» злочинні угруповання (створені особами з числа підприємців великого бізнесу, службових осіб органів державної влади, які займають відповідальне чи особливо відповідальне службове становище. Такі угруповання задіяні виключно у економічній та службовій злочинній діяльності).

За географією поширеності злочинних угруповань можна виділити такі види:

– **локальні** (спрямовані на діяльність в межах одного району міста, одного міста або одного об'єкта економічної інфраструктури: в межах, наприклад, ринку, підприємства);

– **регіональні** (спрямовані на діяльність в межах області або району області);

– **міжрегіональні** (спрямовані на діяльність у межах території декількох областей або регіонів);

– **національні** (спрямовані на діяльність на території переважної більшості областей (територіальних одиниць) країни;

– **транснаціональні** (спрямовані на діяльність на території декількох країн світу).

Значну небезпеку для суспільства організована злочинність створює під час реформування та розбудови державно-правової системи. В цей період створюється сприятлива ситуація для організованої злочинності, яка містить у собі загрозу і проникає в усі сфери суспільних відносин.

Серед найважливіших завдань оперативних підрозділів кримінальної поліції є боротьба з організованою злочинністю.

При провадженні дізнання, досудового слідства і судового розгляду кримінальної справи орган дізнання, слідчий, прокурор зобов'язані виявити причини і умови, які сприяли вчиненню злочину та вживати заходи щодо їх усунення відповідно до статті 23 «Виявлення причин і

умов, які сприяли вчиненню злочину» Кримінального процесуального кодексу України [3].

При встановленні причин та умов, які сприяють тривалому існуванню організованої злочинності, ця вимога закону також поширюється. Значно висока активність організованої злочинності створює суттєві проблеми забезпечення економічної безпеки в Україні.

Економічна злочинність в Україні та її види характеризуються постійним вдосконаленням тіньових схем та зловживаннями, пов'язаними з нецільовим використанням бюджетних коштів, де кримінальна корупційна складова охопила вищих службових посадовців, які перевищують свої повноваження в органах державної влади та управління.

За останні десятиліття організована економічна злочинність в Україні пройшла такий шлях розвитку, що діяльність транснаціональних організованих злочинних угруповань перетворилась на масштабну загрозу соціальній, економічній і політичній стабільності в державі. Тому проблема запобігання та протидії економічній злочинності набуває глобального характеру. Розглянемо схему економічної злочинності, яка представлена на рис. 1.

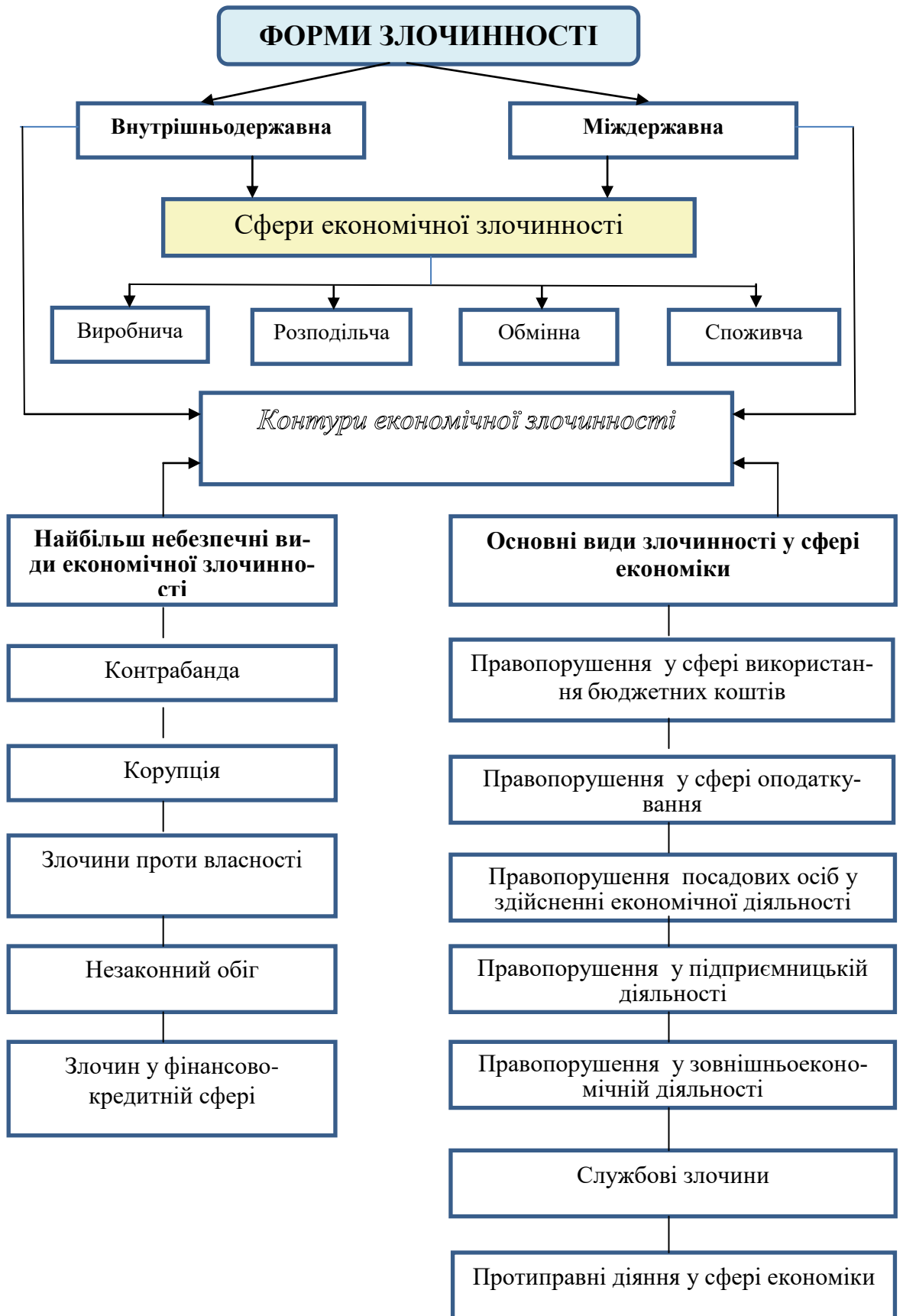


Рис. 1. Схема економічної злочинності

Економічна злочинність – це дії, вчинені з використанням легітимних або нелегітимних технологічно-облікових операцій, фінансово-правових інструментів, а також контрольно-управлінських прав та повноважень, якими з корисливих мотивів має місце посягання на економічну систему держави.

До основних видів економічних злочинів можна віднести:

- злочинну діяльність у кредитно-розрахунковій сфері;
- правопорушення у сфері використання бюджетних коштів;
- злочини у сфері оподаткування;
- службові злочини;
- злочини у сфері зовнішньоекономічної діяльності;
- інші протиправні діяння у сфері економіки.

Економічні злочини можуть бути вчинені на усіх стадіях діяльності господарюючої структури. При вивченні злочинної діяльності, яка створюється керівниками підприємницьких структур, у їх звітних фінансових документах, можна побачити суттєві суми збитків, які відображено при списанні основних фондів чи обігових засобів за значно заниженими цінами.

Одним з найнебезпечніших видів злочинів, який призводить до економічного занепаду держави, є **легалізація (відмивання) доходів**, одержаних злочинним шляхом. На рис. 2 наведено схему легалізації доходів тіньової економіки.

Розглядаючи сутність легалізації (відмивання) доходів, можна сказати, що доходам, одержаним злочинним шляхом, надаються джерела законного походження.

На підставі аналізу ст. 209 КК України «Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом» [2] можна зробити висновок, що до основних способів вчинення легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, можна віднести таке.

По-перше, вчинення фінансової операції з коштами або іншим майном, одержаними внаслідок вчинення небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, спрямованих на приховування

незаконного походження таких коштів або іншого майна чи володіння ними.

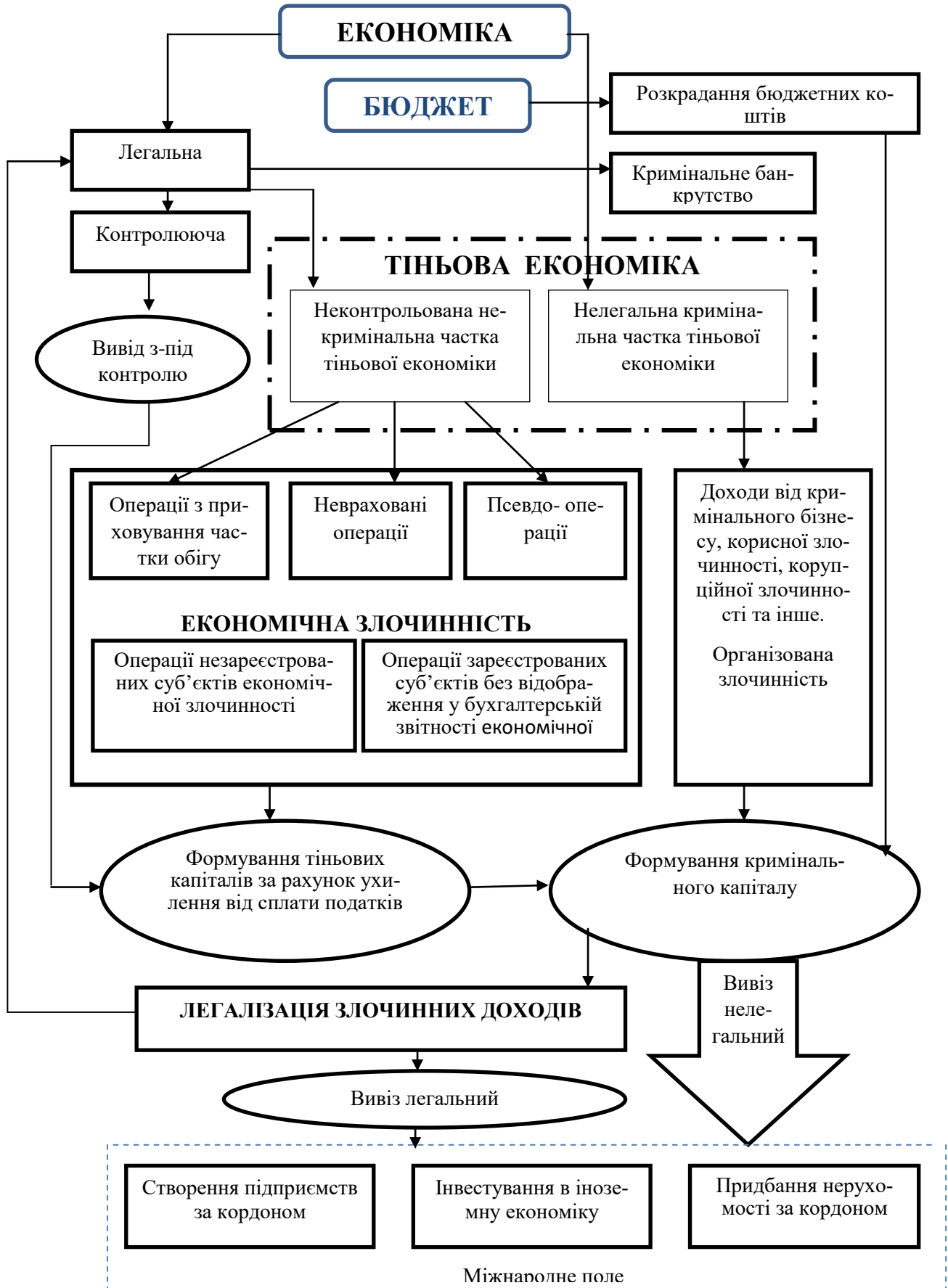


Рис. 2. Схема легалізації доходів тіньової економіки

Права на кошти або майно, джерела їх походження, місцезнаходження, переміщення, зміну їх форми (перетворення), набуття, володіння або використання коштів чи іншого майна, одержаних внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів.

По-друге, дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені повторно або за попередньою змовою групою осіб, або у великому розмірі.

По-третє, дії, передбачені частинами першою або другою цієї статті, вчинені організованою групою або в особливо великому розмірі.

Головною особливістю діяльності організованої економічної злочинності в Україні є активне проникнення в легальну економіку і фінансову систему.

Сучасна економічна злочинність набуває нових якостей, виходить за рамки національних кордонів, фактично стає глобальною транснаціональною злочинною корпорацією. Проблема глобалізації організованої економічної злочинності в Україні тісно пов'язана з проблемами національної безпеки, тому українська організована економічна злочинність активно виходить на міжнародний рівень.

У зв'язку з цим В.А. Журавель зазначає, що технологічні схеми відмивання «брудних» коштів включають у себе три послідовні стадії [4].

Перша стадія: розміщення – фізичне розміщення коштів (переважно «звільнення» від готівки, яка накопичується в тіньовому секторі економіки) і використання їх як у традиційних фінансових операціях, так і нетрадиційних (гральних закладах, ломбардах), як у межах держави, так і в місцях, територіально віддалених від джерел походження, іноді за межами держави (відкриття та ведення банківських рахунків фізичних і юридичних осіб, внесення коштів на такі рахунки або на рахунки інших підприємств, надання кредитів та позик грошових коштів або майна, електронний переказ або одержання готівкою в банку грошових коштів; поштові й телеграфні перекази, поштові відправлення із цінними вкладеннями, внесення страхувачем грошових коштів (страхового внеску) страховику за договором майнового чи особистісного страхування, а також отримання страхового відшкодування чи страхової суми за зобов'язання; торгівля засобами грошового ринку (чеками, векселями тощо), іноземною валютою тощо).

Друга стадія: відокремлення – відрив незаконних доходів від джерел їх походження шляхом проведення різноманітних фінансових і господарських операцій, тобто здійснення певного дистанціювання злочинних доходів від джерел їх походження і маскуванню (заплутуванню) слідів злочину, у результаті якого було одержано доходи, що легалізу-

ються (наприклад, фактична передача предметів, одержаних злочинним шляхом, фіктивному підприємству з наступним документальним оформленням правомірності володіння таким майном; вчинення правочинів із цінними паперами, що тягнуть за собою перехід права власності; вкладання цінних паперів до статутних фондів суб'єктів підприємницької діяльності чи внесення паїв при їх створенні (реорганізації), а також при збільшенні статутного капіталу та інших видів набуття корпоративних прав; переказ готівки у кредитні установи тощо).

Третя стадія: інтеграція – наступне включення доходів, одержаних злочинним шляхом, у легальний цивільно-правовий обіг з метою остаточного надання їм правомірного вигляду (оформлення фіктивних договорів; укладення бартерних договорів; благодійність; виграш у казино; укладення удаваних експортно-імпорتنих контрактів; декларування злочинних доходів як виграшу в лотерею тощо).

2. Типові схеми мінімізації доходів з метою зниження податків

Ухилення від сплати податків є формою зменшення податкових зобов'язань, при якій платник умисно або необережно уникає сплати податків або зменшує розмір своїх податкових зобов'язань з порушенням чинного законодавства. Зменшення суми податків є результатом мінімізації та приховування доходів.

У результаті незаконного зменшення податків державний бюджет недоотримує кошти, які могли бути спрямовані на реалізацію державних та соціальних програм.

З метою заниження суми податків багато підприємств застосовують різноманітні способи зменшення податкового навантаження. Деякі із цих способів перебувають у правовому полі, інші є незаконними. До законних належать схеми, що базуються на спрощеній системі оподаткування, пільгових категоріях підприємств, вільних економічних зон. До протиправної діяльності суб'єктів господарювання належать:

1. Мінімізація податку на додану вартість шляхом:

- перенесення об'єкта оподаткування на суб'єктів з пільговими ставками оподаткування;
- перенесення об'єкта оподаткування на суб'єктів господарювання з ознаками фіктивності;
- відображення недостовірних відомостей у податковій звітності;
- проведення «безгрошових» господарських операцій із за-

стосуванням розрахунків у вигляді цінних паперів;

- представлення капіталу компанії у формі позик, завдяки чому оподаткування стає менш обтяжливим;

- проведення безтоварних операцій.

2. Мінімізація податку на прибуток шляхом завищення валових витрат та використання суб'єктів господарювання з ознаками фіктивності.

3. Зловживання посадовців податкових органів при здійсненні перевірок суб'єктів господарювання з питань дотримання ними вимог податкового законодавства.

За законами, платник податків може притягуватися до фінансової та адміністративної відповідальності за здійснення таких правопорушень:

- порушення строку та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків (стаття 118 ПКУ);

- порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в органах державної податкової служби (стаття 117 ПКУ);

- порушення порядку подання інформації про фізичних осіб – платників податків (стаття 119 ПКУ);

- неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності (стаття 120 ПКУ);

- порушення встановлених законодавством строків зберігання документів з питань нарахування і сплати податків (стаття 121 ПКУ);

- порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою – підприємцем (стаття 122 ПКУ);

- відчуження майна, яке перебуває у податковій заставі, без згоди органу державної податкової служби (стаття 124 ПКУ);

- порушення порядку отримання та використання торгового патенту (стаття 125 ПКУ);

- штрафні санкції у разі визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання (стаття 123 ПКУ);

- порушення правил сплати (перерахування) податків (стаття 126 ПКУ);

- порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати (стаття 127 ПКУ).

- неподання або подання з порушенням строку банками чи іншими фінансовими установами податкової інформації органам державної податкової служби (стаття 128 ПКУ).

Найбільш поширені способи уникнення сплати податкових зобов'язань в Україні наведено на рис. 3.

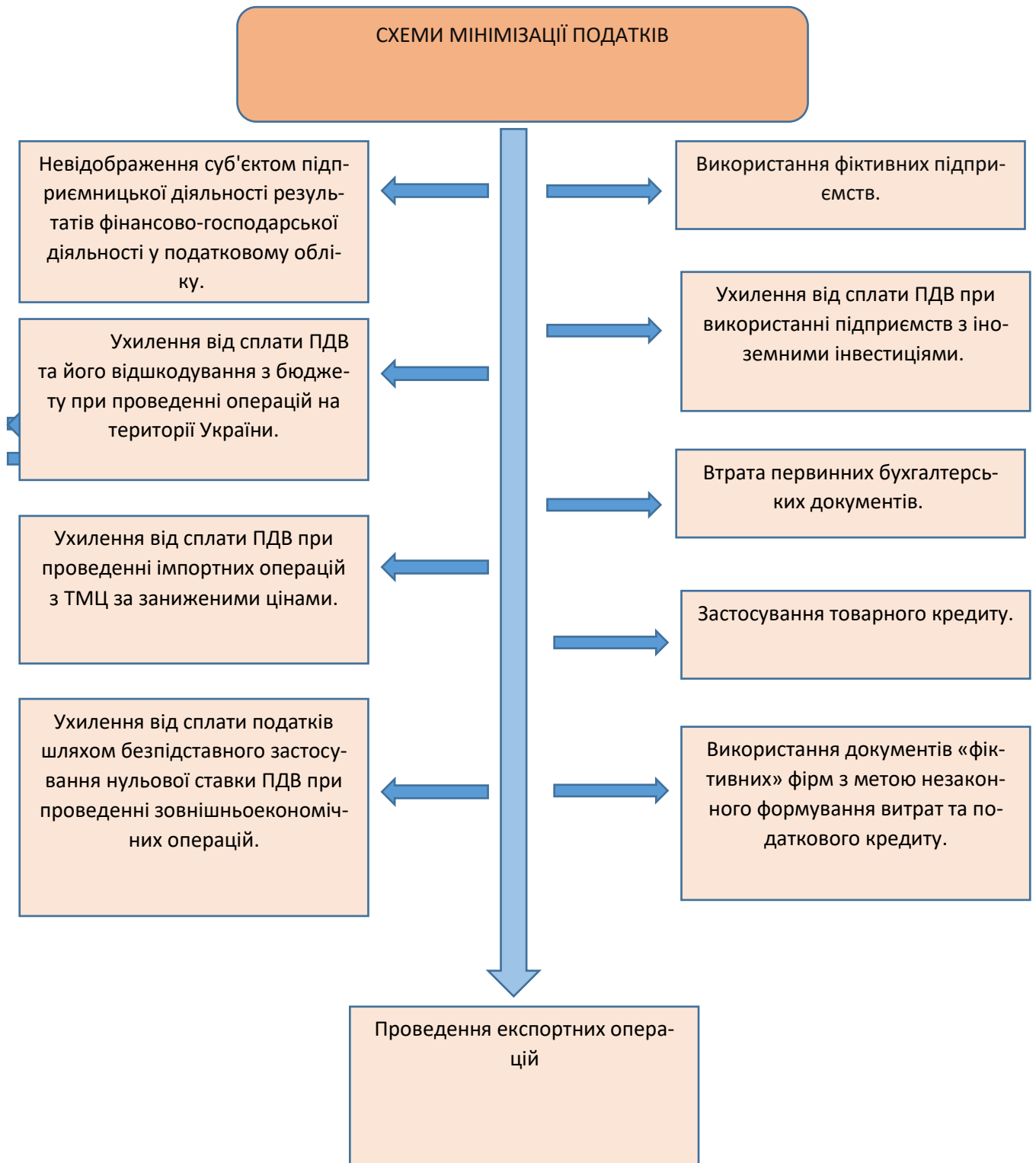


Рис. 3. Типові схеми мінімізації доходів з метою зниження податків

Згідно з першою схемою, підприємство надає податковій декларації з показниками, що свідчать про відсутність діяльності, тоді як інші документи свідчать про проведення значного обсягу фінансових операцій.

Сутність наступного методу мінімізації доходів полягає в тому, що суб'єкт підприємницької діяльності, використовуючи фіктивні та транзитні підприємства, здійснює коригування вартості ТМЦ таким чином, щоб ціна придбання перевищувала ціну реалізації. У результаті цього платник податків претендує на відшкодування ПДВ у сумі, яка дорівнює різниці податкового кредиту, отриманого від придбання ТМЦ, і податкових зобов'язань, що сформувався під час їх реалізації.

Крім цього, можлива організація шляхом фіктивного придбання реальним суб'єктом підприємницької діяльності товарно-матеріальних цінностей від ланцюжка фіктивних і транзитних підприємств. Отриманий товар документально реалізується на адресу таких структур за ціною в кілька разів нижчою, ніж ціна придбання.

Під час проведення імпорتنих операцій може здійснюватися мінімізація сплати ПДВ і мита, а також відбуватися незаконне формування податкового кредиту. З цією метою митна вартість імпортованого товару значно занижується.

При проведенні зовнішньоекономічних операцій ухилення від сплати податків може здійснюватися шляхом безпідставного застосування нульової ставки ПДВ. Реальний суб'єкт підприємницької діяльності укладає фіктивну зовнішньоекономічну угоду на продаж продукції за кордон. У результаті такої угоди товар за документами експортується в іншу країну, а фактично залишається та реалізується на території України.

Деякі підприємства з іноземними інвестиціями, недотримуючись закону про скасування пільг для підприємств, заснованих іноземними інвесторами, рішенням суду продовжують термін дії пільг для конкретного переліку суб'єктів підприємницької діяльності з іноземними інвестиціями або їх дочірніх підприємств та філій.

Суть схеми використання документів фіктивних фірм полягає у зменшенні суми матеріальних витрат. При цьому у бухгалтерському та податковому обліку використовуються документи «фіктивних» фірм, що ускладнює встановлення реального виконавця робіт або послуг.

Існує ще одна потужна схема мінімізації доходів підприємства із залученням до проведення фінансово-господарської діяльності фіктивних підприємств. Платник податків, використовуючи такі підприємства, здійснює коригування вартості ТМЦ таким чином, щоб ціна придбання перевищувала ціну реалізації.

В операціях із застосуванням товарного кредиту порушуються умови угод стосовно нарахування додаткових відсотків за термін його використання. В результаті підприємствами неправомірно завищуються витрати на суми нарахованих відсотків за товарним кредитом, які далі не використовуються в господарській діяльності.

Схема ухилення від сплати ПДВ шляхом втрати первинних бухгалтерських документів дає змогу сформувати «чистий» податковий кредит покупцям зазначеного підприємця. При цьому кримінальна справа на даного підприємця не порушується.

Особливої уваги заслуговують схеми мінімізації доходів при проведенні експортних операцій. Елементи схеми представлено на рис. 4.

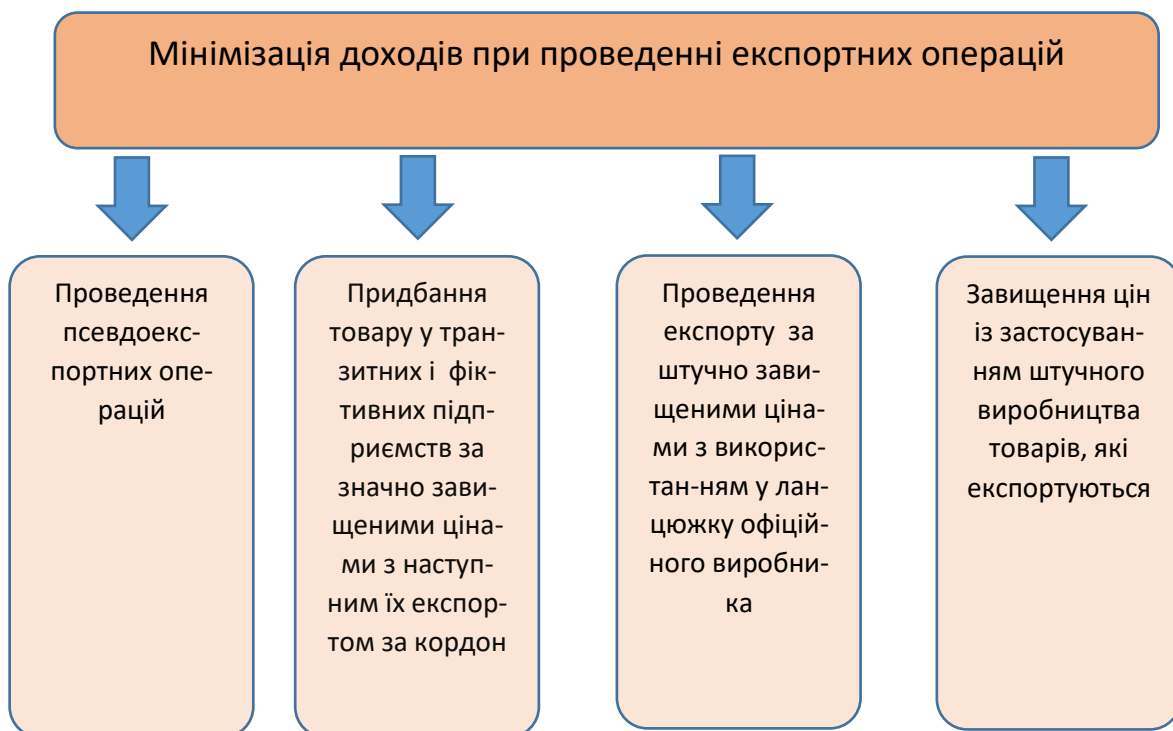


Рис. 4. Схема мінімізації податків при проведенні експортних операцій

Суть механізму проведення псевдоекспортних операцій полягає в тому, що реальний суб'єкт підприємництва оформляє безтоварне надходження ТМЦ, непридатних для використання, від фіктивних підприємств. Потім цей товар експортується в іншу країну на адресу підприємства-нерезидента. За результатами проведення цієї операції підприємство-експортер мінімізує власні податкові зобов'язання або претендує на відшкодування ПДВ з бюджету.

При проведенні експортних операцій підприємство-експортер неофіційно, за готівку, може придбати від постачальників будь-який то-

вар. Потім за допомогою фіктивних підприємств він оформлює його придбання за цінами, які в десятки разів перевищують фактичну вартість. Отриманий товар за завищеними цінами реалізується на адресу фірм-нерезидентів, створених в офшорних зонах.

Сутність схеми проведення експортних операцій за завищеними цінами із застосуванням штучного виробництва товарів, які експортуються, полягає в тому, що основною ланкою в ній є реальне підприємство, що має виробничі площі та імітує процес виробництва продукції, яка експортується. Фіктивні підприємства при цьому використовуються на етапі постачання сировини за значно завищеними цінами. В результаті собівартість продукції значно підвищується, що відбивається на експортній ціні товару. Дану схему використовують підприємства, на яких технологічний цикл виробництва передбачає мінімальний обсяг промислових операцій та кінцева продукція яких не обмежується чинними в Україні нормативними актами.

Найбільш поширеними схемами ухилення від оподаткування у зовнішньоекономічній діяльності підприємств є використання офшорних зон.

Офшорна зона – це різновид вільних економічних зон, особливістю яких є створення для суб'єктів господарювання сприятливого валютно-фінансового, податкового режиму, високого рівня захищеності банківської та комерційної таємниці. Для них характерні лояльність державного регулювання та спрощені вимоги до ліцензування. Зазначений режим поширюється на суб'єктів господарювання-нерезидентів, що не здійснюють господарської діяльності та не мають джерел доходу на її території.

Офшорні зони використовуються підприємцями для легального зменшення податкових платежів, а також для захисту капіталу від експропріації в політично нестабільних країнах. Крім цього, вони стають інструментом для різноманітних правопорушень та фінансових злочинів.

Залежно від умов реєстрації нерезидентів офшорні зони поділяють на три групи, до складу яких входять такі країни:

- перша група – Кіпр, Естонія, Уругвай та ін. У цих країнах іноземним компаніям надаються суттєві податкові пільги та висуваються мінімальні вимоги до фінансової звітності;
- друга група – Беліз, Гібралтар, Кайманові острови, Панама, Сінгапур та Гонконг. Ці країни повністю звільняють компанії від сплати будь-яких податків, за умови, що управління компанією здійснюється за межами території реєстрації і вона не має там джерел доходу;

• третя група – Швейцарії, Люксембург, Греція та ін. Податкові пільги та привілейований режим таємності у цих країнах мають суб'єкти господарювання-нерезиденти, що здійснюють лише визначені в законодавстві країни види господарської діяльності.

Особливістю офшорних зон є жорсткі правила захисту комерційної та банківської таємниць.

З багатьма країнами другої та третьої груп Україна має угоди про уникнення подвійного оподаткування.

Приклад схеми ухилення від оподаткування з використанням офшорних зон наведено на рис. 5.

Собівартість виробництва одиниці товару – 100 доларів. Українська компанія А (Постачальник) продає товар своїй компанії В (Офшорна зона) за 110 доларів, а компанія В, у свою чергу, продає товар закордонному клієнту С (Споживач) за ціною 150 доларів. В Україні податком обкладатиметься лише прибуток у розмірі 10 доларів, більша частина торгової надбавки (40 доларів) акумулюється на банківських рахунках податкової гавані.

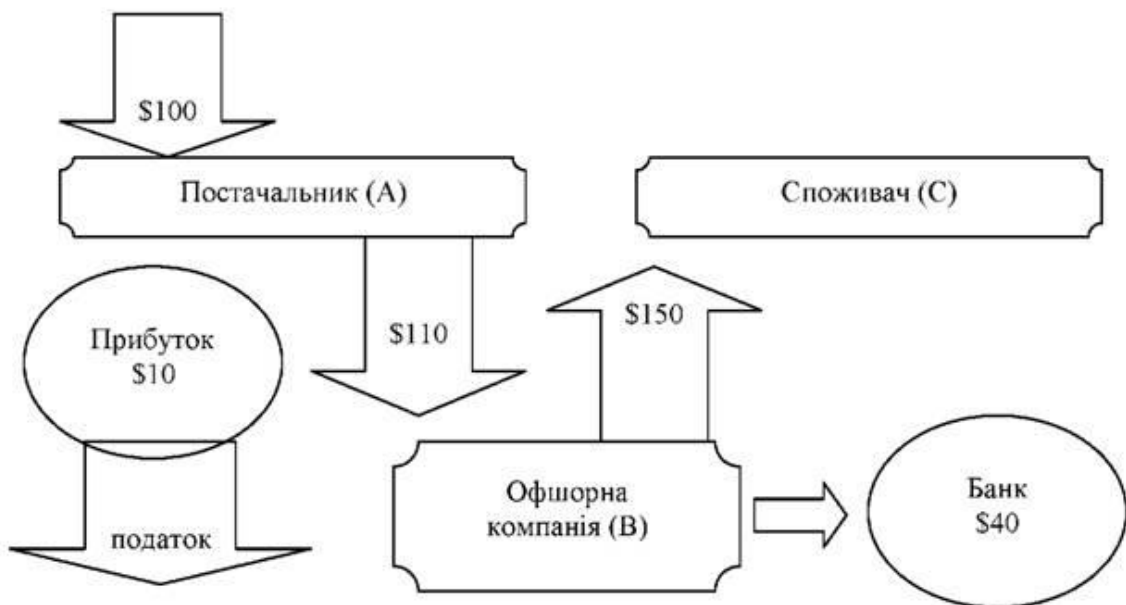


Рис. 5. Типова схема мінімізації доходу використанням офшорних зон

Українські банки і фінансові компанії використовують офшорні схеми діяльності на світових ринках цінних паперів. Збільшилася їх роль і у формуванні транснаціональних господарських систем, коли офшорні фірми вбудовуються в мережу зовнішніх філіалів українських підприємств.

Отже, для вирішення проблеми ухилення від сплати податків підприємцями необхідно впровадити такі заходи:

- удосконалення мотивації та навчання кадрів у податкових та правоохоронних органах;
- забезпечення прозорості розподілу державних коштів та підвищення рівня контролю за їх використанням;
- організоване проведення податкової амністії та спрощення системи оподаткування;
- створення сприятливих умов для нагромадження капіталу законними шляхами;
- удосконалення системи звітності підприємств та її обробки для виявлення схем ухилення від сплати податків;
- популяризація легальної зайнятості та легального бізнесу.

3. Алгоритм дій працівників підрозділу захисту економіки при документуванні фактів легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом

Легалізацію (відмивання) доходів, отриманих від протиправної діяльності, здебільшого може бути виявлено під час розслідування кримінальних злочинів за основним (попереднім) злочином. Отримані під час розслідування основного злочину докази щодо використання кримінального прибутку слугують підставою для виявлення ознак їх легалізації (відмивання), що, відповідно, сприяє повному розкриттю предикатного злочину.

По-перше, необхідно визначитись, який злочин є «предикатним» до легалізації, тобто в результаті вчинення якого злочину (основна відповідальність за скоєння якого передбачена Кримінальним кодексом України у вигляді позбавлення волі або штрафу понад 3000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян) незаконно отримано майно або кошти.

У сфері оперативної уваги підрозділів ДЗЕ НПУ такими предикатними злочинами, зокрема, є «Привласнення, розтрата майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем» (ст. 191 КК України) [2]; «Виготовлення, зберігання, придбання, перевезення, пересилання, ввезення в Україну з метою використання при продажу товарів, збуту або збут підроблених грошей, державних цінних паперів, білетів державної лотереї, марок акцизного податку чи голографічних за-

хисних елементів» (ст. 199 КК України); «Зайняття гральним бізнесом» (ст. 203-2 КК України); «Одержання неправомірної вигоди службовою особою» (ст. 368 КК України).

По-друге, необхідно встановити коло осіб, причетних як до скоєння предикатного злочину, так і до подальших операцій або угод з коштами або майном, отриманим злочинним шляхом, їх обізнаність про протиправний характер виникнення права на майно, з яким вчиняються подальші операції.

У подальшому необхідно встановити місцезнаходження незаконно отриманих коштів або майна (для вчасного накладення арешту та подальшого відшкодування), а також провести необхідні оперативні або слідчі дії, направлені на отримання доказів незаконності походження таких коштів або майна на кожному етапі вчинення операції з такими, після закінчення складу предикатного злочину.

Безперечно, що найбільш ефективним способом отримання таких доказів є проведення комплексу оперативно-технічних заходів (якщо документування здійснюється в рамках оперативно-розшукової справи) або негласних слідчих (розшукових) дій (якщо збирання доказів здійснюється в рамках кримінального провадження).

Одним із найбільш актуальних для оперативної уваги із згаданих вище предикатних злочинів є саме «Привласнення, розтрата майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем» під час проведення державних закупівель товарів, робіт, послуг. Такий злочин дуже важко вчинити однією особою, тому у його вчиненні задіяні, як правило, декілька осіб, кожна з яких має свою роль. З огляду на це, можна виділити такі основні етапи документування «легалізації».

На першому етапі необхідно чітко визначити предмет злочинного посягання та спосіб його привласнення. Як відомо, завершеним склад «привласнення, розкрадання» буде після отримання особою можливості розпорядитися коштами або майном на свій розсуд. Таким чином, якщо предметом посягання є кошти (що є найбільш поширеним), необхідно відстежити кожну фінансову операцію з тими коштами, які вибули із власності держави (державної установи, державного підприємства тощо). Як правило, перехід права власності на кошти відбувається в момент зарахування коштів на банківський рахунок суб'єкта підприємницької діяльності, з яким у розпорядника державних коштів укладено договір на закупівлю товарів, робіт чи послуг. У свою чергу, підставою для проведення фінансової операції (перерахування коштів розпорядником) є складання акта прийому-передачі робіт чи послуг, товарів, який підписується представником замовника (розпорядника державних кош-

тів) та виконавцем (СПД, з яким укладено відповідний договір).

На цьому етапі перевіряється (документується) саме вчинення предикатного злочину. Так, якщо під час перевірки встановлюється факт, що державні кошти перераховано безпідставно, тобто:

1) товар не поставлено (роботи, послуги не проведено) взагалі, а підписаний акт прийому-передачі свідчить про інше;

2) товар поставлено, але не той, який зазначений у договорі і акті, а значно дешевший; або не в тій кількості (вартість або об'єм робіт, послуг значно завищено).

У такому випадку, після зарахування державних коштів на рахунок СПД виконавця у службових осіб останнього виникає можливість розпорядитись коштами на свій розсуд. З цього моменту факт вчинення предикатного злочину встановлено і, відповідно, можна переходити до другого етапу – документування саме факту легалізації.

Діюче законодавство дозволяє вчинити з коштами, які знаходяться на рахунку суб'єкта підприємницької діяльності, низку операцій, в т.ч.: надати фінансову позику, розмістити на депозитному рахунку, придбати будь-яке майно, цінні папери, придбати валютні кошти для подальшого переказу за межі України по зовнішньоекономічному контракту.

Кожна з цих операцій відслідковується шляхом детального аналізу руху коштів по банківському рахунку суб'єкта підприємницької діяльності. Слід зазначити, що існує декілька способів отримання інформації про рух коштів по банківському рахунку:

А) оперативний – з використанням оперативних можливостей (потребує наявності оперативних позицій в банківській установі, де обслуговується рахунок);

Б) процесуальний – в рамках кримінального провадження на підставі ухвали суду про тимчасовий доступ;

В) за допомогою можливостей Державної служби фінансового моніторингу України (спеціально уповноважений орган, який діє відповідно до Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення») [9].

Найбільш поширеним способом подальшого використання отриманих від державної установи, підприємства (розпорядника) коштів є саме переведення у готівку. Такий спосіб дозволяє найбільш ефективно легалізувати кошти, отримані у злочинний спосіб, оскільки передбачає можливість максимально замаскувати протиправний характер їх отримання і вчиняти подальші операції з ними як від імені будь-якої фізичної особи (наприклад від імені родича учасника злочинної групи), так і

від імені будь-якої юридичної особи: як пов'язаної з учасником злочинної групи, так і не пов'язаної з ним взагалі (наприклад від імені підприємства, зареєстрованого на родича учасника групи, або від імені стороннього підприємства, благодійного фонду, шляхом внесення на рахунок коштів від імені підставної особи). Такими операціями можуть бути і внесок у статутний фонд підприємства, і придбання обладнання, транспортних засобів, нерухомості тощо.

Практика розслідування такого роду злочинів свідчить, що переведення у готівку коштів, отриманих злочинним шляхом, частіше за все відбувається з використанням підприємств з ознаками фіктивності (спеціально утворені підприємства, зареєстровані на підставних осіб, без наміру займатись уставною діяльністю, які зовнішньо мають всі ознаки легального підприємства, але фактично використовуються для переведення коштів у готівку, сприяння в ухиленні від податків, легалізації контрабандно ввезеного майна тощо), а також через підставних фізичних осіб-підприємців.

Зазвичай утримувачами (розпорядниками) таких фіктивних підприємств є окремі злочинні групи, так звані «конвертаційні центри», які спеціалізуються саме на операціях з незаконної мінімізації податків, переведення коштів у готівку, легалізації викраденого чи іншим шляхом незаконно отриманого майна. При цьому такі групи мають у розпорядженні від 20-ти і більше зареєстрованих на підставних осіб (осіб з числа незабезпечених верств населення, осіб схильних до вживання алкоголю та наркотичних засобів, інших, які повністю не усвідомлюють наслідки вчинення правочинів) підприємств, які функціонують одночасно.

Після отримання коштів на свої рахунки розпорядники таких підприємств, разом з готівкою (за вирахуванням оговореного проценту) видають документи прикриття на нібито постачання потрібних «замовнику послуг конверт-центру» будь-яких товарів (робіт, послуг). Як правило, безперервний та масштабний характер вчинюваних за допомогою фіктивних підприємств операцій утворює виникнення так званої «пересортиці» (коли шляхом аналізу податкової звітності встановлюється невідповідність між групою товарів, що реалізуються, та групою товарів, що закупаються). У ході проведення зустрічних перевірок, податкової перевірки та у подальшому економічної (судово-бухгалтерської) експертизи такі невідповідності, разом з матеріалами відпрацювання підставних директорів, дозволяють скласти відповідні висновки, які у подальшому виступають доказами у кримінальному провадженні.

В той же час непоодинокі і випадки переведення коштів у готівку через підставних фізичних осіб-підприємців, реквізити яких використо-

вуються лише для легалізації конкретного чи декількох конкретних фактів привласнення державних коштів (тобто без надання таких послуг широкому колу «клієнтів» на постійній основі, як це відбувається у випадку використання послуг «конвертаційних центрів»).

У якості прикладу такого факту легалізації можна привести таку злочинну діяльність організованої злочинної групи, яка діяла на території Дніпропетровської області.

Так, керівник одного з управлінь міськради, маючи доступ до бюджетних коштів, організував злочинну групу, до складу якої залучив свого заступника, доньку, яка виступила засновником комерційної структури, керівника комерційної структури та декількох фізичних осіб-підприємців. Саме факт того, що діяльність цих приватних підприємців тривалий час не приносила їм прибутку (в податкову надавалися звіти про відсутність діяльності), був використаний організатором групи як привід для «вербування». Організатор пообіцяв певну грошову винагороду за те, що ці підприємці будуть приймати на свої рахунки безготівкові кошти, які будуть надходити від комерційного підприємства, знімати їх готівкою і передавати йому. Будучи у скрутному фінансовому становищі ці підприємці погодились, і у подальшому знімали через свої рахунки кошти, що надходили від комерційного підприємства, засновником якого виступала донька організатора – керівника управління міськради. У свою чергу, начальник управління міськради, разом із заступником уклав ряд угод на придбання у комерційного підприємства товарів (оргтехніки, кондиціонерів, палива тощо) та послуг із організації проведення семінарів, «круглих столів» тощо. Донька, будучи засновником підприємства, з яким розпорядник бюджетних коштів уклав договори, була заміжня і мала інше прізвище, що зовні не привертало уваги і підозр у корупційній складовій. У подальшому товари було поставлено до Управління міськради за цінами в 1,5–2,0 рази вищими, ніж фактично існуючі, а обсяг робіт (послуг) був завищений майже в 10 разів.

Після надходження бюджетних коштів на рахунок комерційного підприємства, підконтрольного донці організатора, кошти перераховувались «завербованим» приватним підприємцям. Ті, за усною вказівкою доньки організатора (яка повідомляла, що найближчим часом буде перерахування, і призначала місце зустрічі для отримання готівки) знімали кошти з рахунку та передавали їй. При цьому приватні підприємці усвідомлювали, що не мають відповідного товару в наявності, не мають відповідного штату та відповідної освіти для виконання робіт, за які надходили кошти. Зібрані докази проведення так званої «безтоварної операції» і дозволили однозначно стверджувати про наявність у діях учас-

ників групи складу злочину, передбаченого ст. 209 КК України [2], оскільки на першому етапі (в момент отримання коштів на рахунок підконтрольного комерційного підприємства) по актах прийому-передачі, які не відповідали дійсності – було закінчено склад злочину, передбаченого ч. 5 ст. 191 КК України [2], а на другому етапі – ці кошти (тобто отримані злочинним шляхом) були по безтоварних угодах перераховано приватним підприємцям і переведено у готівку. При цьому і службові особи комерційного підприємства, і сам приватний підприємець усвідомлювали незаконність, «безтоварність» вчинюваної операції. Отримання готівки було замасковано під звичну підприємницьку діяльність. Отриману готівку члени групи використовували для закупівлі товарів за значно нижчими цінами, а більшу частину привласнювали. Це, поряд з матеріалами негласних слідчих розшукових дій, дало підстави притягнути учасників групи до кримінальної відповідальності за ч. 5 ст. 191 та ч. 2 ст. 209 КК України [2].

Слід зазначити, що початково інформацію було перевірено в рамках оперативно-розшукової справи. На підставі матеріалів ОРС було відкрито кримінальне провадження за ч. 5 ст. 191 КК України [2], в рамках якого проведено комплекс негласних слідчих (розшукових) дій, зокрема: спостереження за особою, місцем, аудіоконтроль приміщення, зняття інформації з транспортних телекомунікаційних мереж. Учасників групи викрито у розкраданні 1,1 млн. грн.

Також слід зазначити, що важливим під час викриття «легалізації» є дослідження сукупних доходів усіх членів родини фігурантів (із перевіркою податкових звітів по кожній фізичній особі, а також реєстрів рухомого і нерухомого майна). Як правило, «тіньові» доходи, які вони отримують під час здійснення злочинної діяльності, значно перевищують офіційно задекларовані, навіть усіма членами родини сукупно. Саме під час злочинної діяльності фігуранти або члени родин дозволяють собі значні витрати – придбання нерухомості, коштовних транспортних засобів, розміщення коштів на депозитних рахунках тощо. Ці невідповідності і потрібно використовувати під час доказування.

Зазвичай, злочинні групи, які займаються розкраданням державних коштів, не обмежуються одним епізодом злочинної діяльності, а діють регулярно, систематично, підкупаючи за легалізовані кошти нових чиновників (розпорядників коштів) і, відповідно, отримують можливість «освоювати» інші державні кошти під час проведення держзакупівель. При цьому склад учасників злочинних груп майже не змінюється, лише розширюється; а суб'єкти підприємницької діяльності, що використовуються для реалізації злочинних намірів, якщо і змінюються, то

залишаються підконтрольними тим самим особам (ці факти теж можна відслідкувати шляхом звіряння власників або бенефіціарних власників таких підприємств, адрес реєстрації, контактних телефонів, IP-адрес, з яких подається податкова звітність або тендерні пропозиції, тощо).

Таким чином, провівши аналітику використання коштів певним розпорядником, можна визначити коло постійних «переможців» тендерних закупівель, вивчити їх бенефіціарних власників. У подальшому перевіряючи один чи декілька фактів використання державних коштів і отримавши ознаки розкрадання, можна із великою імовірністю стверджувати, що такі факти будуть непоодинокі у подальшому, і, відповідно, будуть потребувати оперативної уваги підрозділів ДЗЕ.

Додатково, у якості прикладів викриття фактів легалізації коштів, отриманих злочинним шляхом, можна навести такі.

Так, УЗЕ в Дніпропетровській області під час супроводження кримінального провадження, відкритого слідчим управлінням ГУНП в області за ч. 4 ст. 191, ч. 1 ст. 205, ч. 1 ст. 366 Кримінального кодексу України [2], викрито злочинну групу, члени якої об'єдналися для розкрадання бюджетних коштів та коштів державних установ шляхом створення та використання фіктивних суб'єктів підприємницької діяльності. Зокрема встановлено, що учасники групи, увійшовши у змову з посадовцями однієї з міських рад Дніпропетровської області, намагались вчинити розкрадання коштів у сумі понад 5 млн. грн., передбачених місцевим бюджетом на реконструкцію водогонів міста. Попередньо, ще до проведення тендера, співробітники комунального підприємства «Водоканал» виготовили проектну документацію щодо реконструкції водогонів. З метою реалізації злочинних намірів учасники групи зареєстрували комерційну структуру ТОВ (товариство з обмеженою відповідальністю) з однойменною назвою «Водоканал». Незважаючи на вже існуючий проект (проектну документацію реконструкції водогонів міста), який вже був погоджений в експертній установі, службові особи міської ради уклали договір з комерційною структурою на виготовлення проектною документації реконструкції водогонів. При цьому під час підписання актів прийому-передачі робіт між комерційною структурою і міською радою була використана технічна документація фактично виготовлена раніше співробітниками комунального підприємства. Під виглядом оплати за виготовлення проекту реконструкції водогонів на адресу комерційної структури було перераховано передплату у сумі 120 тис. грн., які того самого дня було перераховано учасниками групи на рахунок підконтрольного фіктивного підприємства та переведено у готівку шляхом зняття коштів через банкомати.

У цьому випадку було задокументовано факт вчинення «прередикатного злочину» (тобто розкрадання бюджетних коштів під виглядом виконання проектних робіт), а також сам факт легалізації цих коштів (тобто з коштами, які було отримано під час вчинення розкрадання, було вчинено фінансові операції, замасковані під легальну діяльність).

Під час розслідування було встановлено фактичних осіб, які, будучи співробітниками комунального підприємства, виготовили проектну документацію, проведено їх допит; з використанням податкової звітності (у т.ч. 1-ДФ) встановлено всіх осіб, працевлаштованих та з якими укладено трудові угоди на комерційному підприємстві, після чого встановлено, що жоден з працівників комерційного підприємства не мав кваліфікації, необхідної для виготовлення проектної документації; під час обшуків отримано документи та чорнові записи щодо виготовлення та погодження проектної документації, які датовано значно раніше проведення тендера та укладення договору з комерційною структурою; встановлено підставних осіб, які надали учасникам групи свої паспорти та довідки платників додатку для реєстрації фіктивних підприємств, а також відкриття карткових рахунків тощо; проведено тимчасовий доступ до банківських документів, що стосуються фінансових операцій, вчинених підконтрольними комерційними підприємствами, а також вилучено відеофайли запису з банкоматів у момент зняття готівки з підконтрольних учасникам групи карткових рахунків.

Проведений комплекс слідчих (розшукових) дій дав змогу повідомити про підозру у скоєнні злочинів, передбачених ч. 4 ст. 191, ч. 2 ст. 209 Кримінального кодексу України [2], двом учасникам злочинної групи, а також попередити подальше розкрадання бюджетних коштів.

Також УЗЕ в Дніпропетровській області під час супроводження кримінального провадження, відкритого слідчим управлінням ГУНП в області за ч. 5 ст. 191, ч. 1 ст. 366 Кримінального кодексу України [2], викрито злочинну діяльність службових осіб комунального закладу «Протитуберкульозний диспансер», зокрема головного бухгалтера, які шляхом підробки внутрішніх відомостей на виплату заробітної плати протягом 2015–2017 років вчинили розкрадання бюджетних коштів на суму 1,4 млн. грн.

Так, на адресу Держказначейства головний бухгалтер щомісяця надавала відомості із зазначенням правильного розміру заробітної плати кожного з 300 працюючих у комунальному закладі робітників. Але після отримання на рахунок комунального закладу всієї суми бюджетних коштів, передбачених на виплату заробітної плати всім працівникам, головний бухгалтер виготовляла інші відомості, в яких завищувала в

декілька разів розмір своєї заробітної плати, одночасно занижуючи розмір зарплати у інших робітників. Виплата заробітної плати відбувалась шляхом перерахування на карткові рахунки кожного із працівників. У зв'язку із тим, що загальна сума виплат на зарплату не змінювалась, досить довгий період часу зловмисні дії залишались латентними та безкарними.

Під час розслідування було проведено обшуки за місцем мешкання та роботи службових осіб комунального закладу, тимчасові доступи до документів у комунальному закладі, фінансових установах, проведено допити співробітників, судово-економічна експертиза. Учасникам злочинної діяльності повідомлено про підозру за ст. 191 ч. 5, ст. 209 ч. 1 Кримінального кодексу України [2].

Висновки та рекомендації

У процесі проведеного дослідження було розглянуто основні форми організованої злочинності в Україні. Сучасні проблеми забезпечення економічної безпеки в Україні пов'язані з високою активністю організованої злочинності. Метою систематичного вчинення економічних злочинів є накопичення певного капіталу, фінансове та матеріальне збагачення. Економічна злочинність в Україні характеризується постійним вдосконаленням тіньових схем та зловживаннями, пов'язаними з нецільовим використанням бюджетних коштів, де кримінальна корупційна складова охопила вищих службових посадовців, які перевищують свої повноваження в органах державної влади та управління.

Як було доведено, одним із найнебезпечніших видів злочинів, який призводить до економічного занепаду держави, є легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом.

Установлено типові схеми мінімізації доходів з метою зниження податків; виділено основні універсальні способи зниження податкового зобов'язання та податків; представлено схеми ухилення від оподаткування та мінімізації доходу з використанням офшорних зон.

Найбільш характерними способами ухилення від сплати податкових зобов'язань в Україні є такі:

- 1) приховування суб'єктом підприємницької діяльності результатів фінансово-господарської діяльності у податковому обліку;
- 2) проведення імпорتنих операцій за значно заниженими цінами;
- 3) безпідставне застосування нульової ставки ПДВ при проведенні зовнішньоекономічних операцій;

- 4) використання підприємств з іноземними інвестиціями;
- 5) використання документів фіктивних фірм з метою незаконного формування витрат та податкового кредиту при виконанні робіт та наданні послуг;
- 6) мінімізація доходів підприємства через штучне завищення витрат;
- 7) ухилення шляхом втрати первинних бухгалтерських документів;
- 8) застосування товарного кредиту;
- 9) використання офшорних зон.

З метою розкриття даних економічних правопорушень розроблено алгоритм дій працівників підрозділу захисту економіки при документуванні фактів легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом; наведено приклади викриття фактів легалізації коштів.

Найбільш поширеним способом використання отриманих від державної установи коштів є їх переведення у готівку. Такий спосіб дозволяє найбільш ефективно легалізувати кошти, оскільки передбачає можливість максимально замаскувати протиправний характер їх отримання і вчиняти подальші операції з ними від імені будь-якої фізичної або юридичної особи. Такими операціями можуть бути внесок у статутний фонд підприємства, придбання обладнання, транспортних засобів, нерухомості тощо. Також можливе переведення коштів у готівку через підставних фізичних осіб-підприємців, реквізити яких використовуються лише для легалізації конкретного чи декількох конкретних фактів привласнення державних коштів.

Зазвичай злочинні групи, які займаються розкраданням державних коштів, не обмежуються одним епізодом злочинної діяльності, а діють регулярно, систематично, підкупаючи за легалізовані кошти нових чиновників і отримують можливість «освоювати» державні кошти.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю: Закон України (станом на 01 січня 2019 року) від 05.06.2011 № 3334-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/17-78>.
2. Кримінальний кодекс України (станом на 01 січня 2019 року). Харків: Одісей, 2019. 190 с.
3. Кримінальний процесуальний кодекс України (станом на 01 січня 2019 року) від 13 квітня 2012 року № 4651-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2013. № 9–10, № 11–12, № 13. Ст. 88.
4. 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.
5. Лист ДПА України (станом на 01 січня 2019 року) від 14.06.2007 р. № 891/7/16-1417. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>
6. Про усунення дискримінації в оподаткуванні суб'єктів підприємницької діяльності, створених з використанням майна та коштів вітчизняного походження: Закон України (станом на 01 січня 2019 року) від 17.02.2000 р. № 1457-III. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
7. Рішення Конституційного Суду України (станом на 01 січня 2019 року) від 29.01.2002 р. № 1-рп/2002. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
8. Ухвала Конституційного Суду України (станом на 01 січня 2019 року) від 14.03.2002 р. № 3-уп/2002. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
9. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України (станом на 01 січня 2019 року) від 14.10.2014 № 1702-VII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

Додаток

Перелік питань для відпрацювання підозрюваних підприємств

1. Коли, ким та за чиїм рішенням створено підприємство?
2. З якою безпосередньо метою створювалось підприємство та за чиєю вказівкою (проханням)?
3. Яку господарську діяльність планувалось здійснювати на даному підприємстві?
4. Хто склав статутні документи підприємства і де та ким саме вони роздруковувались?
5. Яким нотаріусом посвідчувалися статутні документи підприємства?
6. Де відбувалася державна реєстрація підприємства, хто безпосередньо подав реєстраційні документи до державного реєстратора?
7. Хто безпосередньо подав реєстраційні документи до податкового органу?
8. Яка фактична адреса підприємства?
9. На підставі чого дане підприємство займає саме ці приміщення (власність, оренда тощо)?
10. Хто та з якого часу був службовими особами підприємства (директор, головний бухгалтер), які внутрішні документи підприємства підтверджують службове положення цих осіб (накази рішення, службові інструкції та ін.)?
11. Хто і за яких обставин призначав саме цих осіб?
12. Хто з працівників підприємства, у випадках відсутності службових осіб, виконував їх обов'язки, яким чином оформляється надання таких повноважень?
13. Хто з працівників підприємства мав право першого, другого підпису первинних, банківських документів та документів бухгалтерської податкової звітності?
14. Який порядок складання та подачі декларацій про прибуток, податкових декларацій з ПДВ, інших документів податкової звітності існував на підприємстві, хто їх заповнював, хто підписував, хто і яким чином подавав до податкової інспекції вказані документи?
15. Чи контролювали ці особи порядок ведення бухгалтерського, податкового обліку, складання документів податкової звітності підприємства?
16. Чи відомо їм, яке значення має неправильне відображення в податкових деклараціях даних про фінансово-господарську діяльність підприємства. Які наслідки це тягне за собою?
17. Які господарські операції проводились між підприємствами?
18. З якою метою проводились господарські операції з підприємствами, чи за чиєю ініціативою?

19. За яких саме обставин проводились саме ці операції?
20. Які особи брали участь у проведенні цих господарських операцій зі сторони обох підприємств?
21. За яких обставин зустрічались, познайомились, хто саме познайомив?
22. Які дії здійснював кожен із учасників операцій та за яких обставин (конкретизувати місце, час, транспорт, зовнішні ознаки чи прикмети учасників, тощо)?
23. Чи відбулась фактична поставка товарів, виконання робіт (послуг)?
24. Яким чином здійснювалась поставка товарів? Конкретизувати вид товарів (номенклатуру) та роль кожного з учасників операції. Які саме роботи (послуги) виконувались?
25. Яким транспортом перевозився товар які документи оформлювались на транспортування, завантаження та отримання (вид та державні номерні знаки транспортних засобів)?
26. Чи відомо прізвища та зовнішні ознаки водіїв (у разі перевезення товарів автомобільним транспортом)?
27. Кому належать транспортні засоби, якими перевозились товари (хто замовляв транспортне перевезення)?
28. Яким чином, ким визначалась вартість товару, робіт (послуг)?
29. Яким чином проводився розрахунок за поставлені товари, роботи (послуги)?
30. Хто безпосередньо, яким чином, коли саме і яку суму коштів перераховував (отримував) у рахунок оплати товару, робіт (послуг)?
31. У яких первинних та бухгалтерських документах ці операції відображені?
32. Чи є в наявності на підприємстві первинні бухгалтерські документи, що підтверджують проведення цих операцій?
33. Хто саме підписував дані документи та ставив відтиск печатки на цих документах?
34. На чие ім'я і ким виписувались довіреності на отримання ТМЦ, хто безпосередньо отримував товар?
35. Чи виписували довіреності на проведення господарських операцій на інших осіб або іншим чином уповноважувались інші особи на здійснення господарської діяльності? Ким при цьому документи складались?
36. Який розмір податкового кредиту та податкових зобов'язань з ПДВ задекларований від проведення зазначених операцій?
37. Протокол відібрання зразків підпису посадових осіб. Протокол відібрання зразків почерку посадових осіб.

Навчальне видання

ДОКУМЕНТУВАННЯ ТА ВИКРИТТЯ
ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІЗОВАНИХ ЗЛОЧИННИХ ГРУП,
ПОВ'ЯЗАНОЇ З МІНІМІЗАЦІЄЮ ДОХОДІВ
ТА ЛЕГАЛІЗАЦІЄЮ КОШТІВ

Методичні рекомендації

Колектив авторів

Підп. до друку 11.06.2019 р. Формат 60x84/16. Гарнітура – Times. Друк цифровий.
Папір офісний. Ум.-друк. арк. 2,00. Тираж 5 прим.

Надруковано у Дніпропетровському державному університеті внутрішніх справ
49000, м. Дніпро, просп. Гагаріна, 26, т. (056) 370-96-59
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 6054 від 28.02.2018