

МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВНУТРІШНІХ СПРАВ
МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВНУТРІШНІХ СПРАВ

Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису

КУТЕПОВ ІГОР ОЛЕКСАНДРОВИЧ

УДК 343.359.2:336.225.68:342.743(477)(045)

ДИСЕРТАЦІЯ

**ДОКАЗУВАННЯ В КРИМІНАЛЬНИХ ПРОВАДЖЕННЯХ ЩОДО
ЛЕГАЛІЗАЦІЇ ДОХОДІВ ОТРИМАНИХ ЗЛОЧИННИМ ШЛЯХОМ,
УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ ТА СУМІЖНИХ
КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ**

Спеціальність 081 «Право»

Галузь знань 08 «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.

_____ І. О. Кутепов

Науковий керівник: Дроздов Олександр Михайлович доктор юридичних наук,
професор

Одеса - 2025

АНОТАЦІЯ

Кутенов І. О. Доказування в кримінальних провадженнях щодо легалізації доходів отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право». – Одеський національний університет внутрішніх справ, Одеса, 2025.

Дисертація є першим комплексним дослідженням особливостей здійснення кримінального провадження у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень в умовах сьогодення.

У межах роботи проаналізовано доктринальні підходи до визначення сутності легалізації (відмивання) доходів. Дослідження охоплює теоретичні та практичні аспекти кримінального процесу, визначає сучасні виклики у розслідуванні зазначених злочинів та пропонує шляхи їхнього вдосконалення.

У дисертації обґрунтовано, що одним із ключових елементів, який визначає правову природу злочину, передбаченого статтею 209 Кримінального кодексу України (легалізація доходів, одержаних злочинним шляхом), є наявність предикатного злочину, тобто основного кримінального правопорушення, внаслідок якого були отримані доходи, що підлягають легалізації.

Визначено, що предикатний злочин виступає визначальним фактором, який дозволяє кваліфікувати подальші дії з обробки, використання, приховування або маскуванню доходів як саме легалізацію, а не як звичайне використання майна. У цьому контексті, предикатний злочин виконує функцію юридичної передумови, без встановлення якої неможливо довести незаконне походження об'єкта легалізації.

Встановлено, що наявність такого злочину є обов'язковою умовою для кваліфікації діяння за ст. 209 КК України. У дисертації також акцентовано, що

відсутність достовірних доказів вчинення предикатного злочину або його неправильна правова кваліфікація створює ризики як для недопущення необґрунтованого кримінального переслідування, так і для фактичного унеможливлення встановлення повного складу легалізації.

У межах дослідження зроблено висновок, що предикатний злочин є не просто елементом фактичної сторони легалізації, а її фундаментальною ознакою, яка має бути належним чином доведена й оцінена у контексті кримінального провадження з дотриманням усіх вимог процесуальної допустимості доказів.

Здійснено комплексну характеристику способів вчинення податкових злочинів та подальшої легалізації (відмивання) доходів, здобутих внаслідок таких протиправних діянь. Встановлено, що сучасна економічна злочинність, у тому числі у сфері оподаткування, дедалі більше набуває системного характеру, а її прояви зумовлені високим рівнем організованості та використанням складних фінансових схем, включно з транскордонними транзакціями, цифровими активами та залученням фіктивних підприємств.

Здійснено комплексний аналіз практики виявлення і розслідування податкових правопорушень, що дозволяє виокремити основні типові моделі ухилення від сплати податків, зокрема: подання завідомо недостовірної звітності, приховування реальних доходів через використання підставних осіб або компаній, створення штучних витрат через фіктивні договори, переміщення активів в юрисдикції з пільговим оподаткуванням, а також використання тіньових готівкових обігів – конвертаційних центрів.

З урахуванням результатів аналізу способів вчинення, у дисертації підкреслено, що легалізація доходів, одержаних внаслідок податкових злочинів, найчастіше здійснюється за допомогою:

- багаторівневого трансферту коштів через підконтрольні суб'єкти господарювання;

- інвестування у законну економічну діяльність;

- використання фінансових інструментів, зокрема криптовалют;

– використання мистецьких та благодійних аукціонів для маскування джерел походження активів.

Особливу увагу приділено використанню сучасних цифрових інструментів як для вчинення економічних злочинів, так і для подальшої легалізації доходів, отриманих в результаті вчинення таких злочинів.

У зв'язку з цим, наголошено, що розкриття механізмів ухилення від оподаткування та відмивання доходів є не лише питанням кримінального процесуального та кримінального права, а й комплексним міждисциплінарним завданням, яке охоплює елементи фінансового аналізу, цифрової криміналістики, податкового права і міжнародного співробітництва.

У межах дисертації особливу увагу приділено визначальному значенню електронних доказів у структурі доказової бази при розслідуванні зазначеної категорії кримінальних правопорушень.

Обґрунтовано, що з огляду на цифровізацію економічної діяльності та зростання ролі інформаційних технологій у фінансових операціях, електронні докази набувають центрального значення в ідентифікації транзакцій, встановленні зв'язків між суб'єктами та простеженні фінансових потоків, зокрема, у випадках застосування схем маскування походження коштів, цифрових валют та закордонних платіжних систем.

Доведено, що саме електронні докази: листування через електронну пошту, IP-адреси, лог-файли серверів, цифрові сліди транзакцій у блокчейні, дані з бухгалтерських програм, метадані з мобільних пристроїв і хмарних сервісів — здатні розкрити ланцюг правочинів, з яких формується схема ухилення чи легалізації.

Особливо актуальною є роль таких доказів при документуванні кримінальних правопорушень із використанням криптовалют, peer-to-peer платформ, електронних гаманців або закритих каналів комунікації.

Водночас у роботі звернуто увагу на проблему допустимості електронних доказів, яка часто постає у практиці досудового розслідування вказаної категорії злочинів. Проаналізовано ризики визнання таких доказів недопустимими через

недотримання процедур їхнього вилучення, фіксації, зберігання та експертного аналізу, а також наявність суперечностей у вітчизняному законодавстві щодо порядку їх обігу.

Особливо акцентовано на необхідності дотримання міжнародних стандартів, зокрема chain of custody, які визначають базові принципи автентичності та надійності електронної інформації як доказу.

У дисертації зроблено висновок, що недосконалість нормативного регулювання поведінки з цифровими слідами ускладнює розслідування економічних злочинів, а тому необхідне формування сталої практики залучення цифрових доказів.

Окремо підкреслено, що належна оцінка, використання та критичне переосмислення електронних доказів у процесі доказування здатна істотно підвищити ефективність кримінального провадження у справах економічного характеру.

Результати проведеного дослідження можуть бути використані у сферах: науково-дослідній, законотворчій та правозастосовчій діяльності, що зумовлює їхню прикладну цінність.

У науково-дослідній діяльності матеріали дисертації можуть слугувати основою для подальших досліджень у сфері кримінального процесу, кримінального права, фінансового моніторингу та кримінології - для подальшої наукової розробки проблематики доказування та розслідування економічних та податкових злочинів.

У законотворчій діяльності результати дисертації можуть бути враховані під час підготовки проектів змін до Кримінального процесуального кодексу України, Кримінального кодексу України, законодавства про запобігання та протидію легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом. Зокрема, положення дослідження дозволяють конкретизувати критерії допустимості електронних доказів, унормувати порядок взаємодії правоохоронних органів із суб'єктами первинного фінансового моніторингу, а також вдосконалити механізми проведення експертиз у справах щодо фінансових правопорушень.

Запропоновані пропозиції також стосуються уніфікації українського законодавства з міжнародними стандартами, включно з FATF, Egmont Group та рекомендаціями NIST.

У правозастосовчій діяльності основні положення дисертації можуть бути використані працівниками органів досудового розслідування, прокурорами, суддями, адвокатами та детективами Бюро економічної безпеки для підвищення якості кримінального провадження у справах зазначеної категорії.

Практичне значення мають сформульовані рекомендації щодо належного документування обставин легалізації доходів, побудови лінії захисту у справах з фіскальним або транснаціональним елементом, забезпечення процесуальної рівності сторін, оцінки результатів негласних слідчих (розшукових) дій та обґрунтування допустимості цифрових доказів. Особливо актуальними є положення щодо тактики захисту у справах, де фігурують електронні докази, а також механізми спростування фіктивності господарських операцій.

Таким чином, результати дослідження спрямовані не лише на теоретичне осмислення сучасного стану правозастосування у сфері протидії фінансовим злочинам, а й на розробку конкретних прикладних механізмів, здатних покращити ефективність кримінального провадження, забезпечити правову визначеність і сприяти зміцненню верховенства права у фінансово-правовій сфері.

Ключові слова: легалізація доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків, податковий злочин, фінансовий моніторинг, досудове розслідування, електронні докази, слідчі (розшукові) дії, запобігання, взаємодія, правоохоронні органи, тактика захисту, оподаткування, незаконно отримане майно, грошові кошти, організована злочинність.

ANNOTATION

Kutepov I. O. Evidence in criminal proceedings on legalization of proceeds of crime, tax evasion and related criminal offenses.

Dissertation for the degree of Doctor of Philosophy in the specialty 081 “Law.” - Odesa National University of Internal Affairs, Odesa, 2025.

The dissertation is the first comprehensive study of the peculiarities of criminal proceedings in cases of money laundering, tax evasion and related criminal offenses in the current context.

The article analyzes the doctrinal approaches to defining the essence of money laundering. The study covers theoretical and practical aspects of criminal procedure, identifies current challenges in the investigation of these crimes and suggests ways to improve them.

The dissertation substantiates that one of the key elements determining the legal nature of the crime under Article 209 of the Criminal Code of Ukraine (legalization of the proceeds of crime) is the existence of a predicate crime, i.e. the main criminal offense which resulted in the proceeds of crime subject to legalization.

It is determined that the predicate offense is a determining factor which allows qualifying further actions on processing, use, concealment or disguise of proceeds as legalization rather than ordinary use of property. In this context, the predicate offense serves as a legal prerequisite, without the establishment of which it is impossible to prove the illegal origin of the legalized object.

It is established that the existence of such a crime is a prerequisite for qualifying an act under Article 209 of the Criminal Code of Ukraine. The dissertation also emphasizes that the lack of reliable evidence of the predicate crime or its incorrect legal qualification creates risks both for preventing unjustified criminal prosecution and for making it virtually impossible to establish the full scope of legalization.

The study concludes that a predicate crime is not just an element of the factual side of legalization, but its fundamental feature which must be properly proved and assessed in the context of criminal proceedings in compliance with all requirements of procedural admissibility of evidence.

The author provides a comprehensive characterization of the methods of committing tax crimes and subsequent legalization (laundering) of the proceeds of such unlawful acts. It is established that modern economic crime, including in the field of

taxation, is increasingly becoming systemic, and its manifestations are due to a high level of organization and the use of complex financial schemes, including cross-border transactions, digital assets and the involvement of fictitious enterprises.

A comprehensive analysis of the practice of detecting and investigating tax offenses is carried out, which allows to identify the main typical models of tax evasion, in particular: submission of deliberately false statements, concealment of real income through the use of front persons or companies, creation of artificial expenses through fictitious contracts, transfer of assets to jurisdictions with preferential taxation, and use of shadow cash circulation - conversion centers.

Taking into account the results of the analysis of the methods of committing tax crimes, the dissertation emphasizes that legalization of proceeds of tax crimes is most often carried out through:

- multi-level transfer of funds through controlled business entities;
- investment in legitimate economic activities;
- use of financial instruments, including cryptocurrencies;
- use of art and charity auctions to disguise the source of assets.

Particular attention is paid to the use of modern digital tools both for committing economic crimes and for further legalization of the proceeds of such crimes.

In this regard, it is emphasized that disclosure of tax evasion and money laundering mechanisms is not only a matter of criminal procedure and criminal law, but also a complex interdisciplinary task that includes elements of financial analysis, digital forensics, tax law, and international cooperation.

Within the framework of this dissertation, special attention is paid to the crucial importance of electronic evidence in the structure of the evidence base in the investigation of this category of criminal offenses.

It is substantiated that given the digitalization of economic activity and the growing role of information technology in financial transactions, electronic evidence is becoming central to identifying transactions, establishing links between entities and tracing financial flows, in particular, in cases of using schemes for disguising the origin of funds, digital currencies and foreign payment systems.

It has been proven that electronic evidence, such as email correspondence, IP addresses, server log files, digital traces of blockchain transactions, data from accounting programs, metadata from mobile devices and cloud services, can reveal the chain of transactions that form the basis of an evasion or legalization scheme.

The role of such evidence is especially relevant when documenting criminal offenses involving cryptocurrencies, peer-to-peer platforms, electronic wallets or closed communication channels.

At the same time, the article draws attention to the problem of admissibility of electronic evidence which often arises in the practice of pre-trial investigation of this category of crimes. The author analyzes the risks of declaring such evidence inadmissible due to non-compliance with the procedures for its seizure, recording, storage and expert analysis, as well as the existence of contradictions in national legislation regarding the procedure for its circulation.

Particular emphasis is placed on the need to comply with international standards, in particular the chain of custody, which define the basic principles of authenticity and reliability of electronic information as evidence.

The dissertation concludes that the imperfection of the regulatory framework for handling digital traces complicates the investigation of economic crimes, and therefore it is necessary to develop a sustainable practice of digital evidence.

The author emphasizes that proper evaluation, use and critical rethinking of electronic evidence in the process of proof can significantly improve the efficiency of criminal proceedings in economic cases.

The results of the study can be used in the following areas: research, lawmaking and law enforcement, which determines their applied value.

In research activities, the materials of the dissertation can serve as a basis for further research in the field of criminal procedure, criminal law, financial monitoring and criminology - for further scientific development of the problems of proving and investigating economic and tax crimes.

In lawmaking, the results of the dissertation may be taken into account when preparing draft amendments to the Criminal Procedure Code of Ukraine, the Criminal

Code of Ukraine, and legislation on preventing and combating the legalization of proceeds of crime. In particular, the provisions of the study make it possible to specify the criteria for the admissibility of electronic evidence, to regulate the procedure for interaction between law enforcement agencies and subjects of primary financial monitoring, and to improve the mechanisms for conducting examinations in cases of financial offenses.

The proposals also relate to the harmonization of Ukrainian legislation with international standards, including the FATF, Egmont Group and NIST recommendations.

In law enforcement activities, the main provisions of the thesis can be used by employees of pre-trial investigation bodies, prosecutors, judges, attorneys and detectives of the Bureau of Economic Security to improve the quality of criminal proceedings in cases of this category.

The recommendations on proper documentation of the circumstances of money laundering, building a line of defense in cases with a fiscal or transnational element, ensuring procedural equality of the parties, evaluating the results of covert investigative (detective) actions and justifying the admissibility of digital evidence are of practical importance. Particularly relevant are the provisions on defense tactics in cases involving electronic evidence, as well as mechanisms for refuting the fictitiousness of business transactions.

Thus, the results of the study are aimed not only at theoretical understanding of the current state of law enforcement in the field of combating financial crimes, but also at developing specific applied mechanisms that can improve the efficiency of criminal proceedings, ensure legal certainty and contribute to strengthening the rule of law in the financial and legal sphere.

Keywords: money laundering, tax evasion, predicate offense, tax crime, financial monitoring, pre-trial investigation, electronic evidence, extradition procedures, investigative (detective) actions, interaction of law enforcement units, defense tactics, taxation, illegally obtained property, money, organized crime.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

у яких опубліковано основні наукові результати дисертації:

1. Кутепов І. О. Кіберзлочинність у фінансовій сфері: предикатна роль, інструменти легалізації та проблематика доказування. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 1. 2025. С.774-779.

2. Кутепов І. О. Роль цифрових доказів під час розслідування економічних злочинів. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 2. 2025. С.626-630.

3. Кутепов І. О. Дотримання гарантій права на свободу та особисту недоторканність під час здійснення екстрадиційних процедур. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 3. 2025. С.626-631.

які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

4. Кутепов І. О. Проблема визначення переліку предикатних податкових злочинів для розслідування легалізації доходів. *Теорія та практика сучасної юриспруденції* : матеріали всеукраїнської наук.-практ. конф. (випуск 04/2021, м. Харків 25 грудня 2021 р.) Харків, 2021. С. 351–353.

5. Кутепов І. О. Проблематика застосування електронних доказів у кримінальному провадженні. *Теорія та практика сучасної юриспруденції* : матеріали всеукраїнської наук.-практ. конф. (випуск 02/2023, м. Харків 24 грудня 2023 р.) Харків, 2023. С. 94–95.

6. Кутепов І. О. Використання відкритих джерел інформації (osint) під час розслідування економічних злочинів. *теорія та практика сучасної юриспруденції* : матеріали всеукраїнської наук.-практ. конф. (випуск 01/2025, м. Харків 25 травня 2025 р.) Харків, 2025, С. 231–232.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ	14
ВСТУП.....	15
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗДІЙСНЕННЯ КРИМІНАЛЬНОГО ПРОВАДЖЕННЯ У СПРАВАХ ЩОДО ЛЕГАЛІЗАЦІЇ ДОХОДІВ, ОТРИМАНИХ ЗЛОЧИННИМ ШЛЯХОМ, УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ ТА СУМІЖНИХ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ	24
1.1 Характеристика способів вчинення податкових злочинів та відмивання доходів від таких злочинів	24
1.2 Специфіка та відмежування злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень від інших категорій злочинів	56
Висновки до Розділу 1	68
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА СПЕЦИФІКА РОЗСЛІДУВАННЯ ЗЛОЧИНІВ ЩОДО ЛЕГАЛІЗАЦІЇ ДОХОДІВ, ОТРИМАНИХ ЗЛОЧИННИМ ШЛЯХОМ, УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ ТА СУМІЖНИХ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ.	70
2.1 Особливості проведення окремих слідчих (розшукових) дій при розслідуванні злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень. Взаємодія підрозділів правоохоронних органів під час здійснення оперативно-розшукової діяльності, слідчих дій на національному та міжнаціональному рівні, здійснення екстрадиційних процедур та обмін інформацією між органами різних держав.....	70
2.2 Тактика захисту у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень	120

2.3 Вдосконалення здійснення кримінального провадження у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень.	132
Висновки до Розділу 2	155
ВИСНОВКИ	161
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	178
ДОДАТКИ.....	201

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

КПК України – Кримінальний процесуальний кодекс України

КК України – Кримінальний кодекс України

ПДВ – податок на додану вартість

ЄСВ – єдиний соціальний внесок

ФОП – фізична особа-підприємець

ПДФО – податок на доходи фізичних осіб

ВАКС – Вищий антикорупційний суд

НСРД – негласні слідчі розшукові дії

ОЕСР – Організація економічного співробітництва та розвитку

ЄСПЛ – Європейський суд з прав людини

п. – пункт

ст. – стаття

ч. – частина

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах стрімкого та динамічного технологічного розвитку у сфері цифрових технологій, зв'язку та інформатизації, з появою нових платіжних інструментів та реформування фінансового та податкового законодавства України, держав Європейського Співтовариства та інших учасників міжнародних відносин, запровадження досягнень інформаційних технологій банківськими та фінансовими установами в процеси, пов'язані з наданням ними банківських, похідних та суміжних послуг, актуальним є дослідження та вдосконалення методик доказування кримінальних проваджень у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень.

На сучасному етапі державотворення та цивілізаційного курсу України до налагодження та укріплення відносин з найбільш впливовими державами на арені міжнародного співробітництва, актуальності набуває проблематика ефективного захисту прав та законних інтересів громадян, суспільства і держави, забезпечення національної безпеки шляхом залучення іноземного досвіду, методологічних аспектів, тактичних та стратегічних прийомів, сучасних матеріально-технологічних надбань та комплексного вдосконалення підходів щодо захисту та доказування у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень.

У цих умовах виникає потреба у переосмисленні процесуального інструментарію кримінального провадження у відповідних справах з урахуванням найновіших тенденцій та практик, як на національному, так і на міжнародному рівні. При цьому окремої уваги потребує питання співвідношення легальної податкової оптимізації, зокрема в рамках застосування офшорного податкового планування, з кримінально караним ухиленням від сплати податків та податковим шахрайством. Значна частина легалізаційних дій є похідними від

попередньо вчинених предикатних злочинів, які можуть бути як традиційними (шахрайство, привласнення, зловживання владою), так і новими за своєю природою – наприклад, кіберзлочини, незаконні операції з криптоактивами тощо.

Ефективне кримінальне переслідування таких форм злочинної діяльності неможливе без належного нормативного регулювання, злагодженої процесуальної взаємодії між слідчим, прокурором, оперативними підрозділами, а також спеціалізованими суб'єктами фінансового моніторингу, судовими експертами, органами іноземних держав. Особливу складність становить дотримання балансу між потребами кримінального переслідування та гарантіями прав людини – зокрема, правом на захист, професійну та банківську таємницю, приватне життя. Таким чином, наукове дослідження процесуальних особливостей кримінального провадження у справах про легалізацію доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжні злочини є своєчасним, теоретично й практично значущим. Воно спрямоване на подолання як нормативних прогалин, так і проблем реалізації процесуальних повноважень правоохоронних органів із забезпеченням ефективного правозастосування та дотримання європейських стандартів правосуддя.

Науковим підґрунтям теми наукового дослідження стали наукові праці таких вчених, як: А. М. Бабенка, А.С. Беніцького, В. В. Голіни, Б. М. Головкіна, А.В. Денисової, О.М. Дроздова, В.Я. Конопельського, О.Є.Користіна, М.В. Корнієнка, В.О. Меркулової, Є.С. Назимка, О.В. Одерія, Ю. В. Оніщик, О.В. Пчеліної, Г.К. Терерятник, В.Є.Тарасенка, І.В.Федорова, В.В. Шаблистога, О.О. Шкути, Д.О. Штанька та багатьох інших науковців.

Зазначені автори зробили значний внесок у правову науку створивши загальне наукове підґрунтя для досліджень феномену легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом. Проте окремого наукового дослідження, присвяченого доказуванню в кримінальних провадженнях щодо легалізації доходів отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень в сучасних умовах не проводилося. З

наведених підстав проблема доказування в кримінальних провадженнях щодо легалізації доходів отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень набуло значущості з точки зору вивчення його сучасного стану і тенденцій та розробки нових підходів у протидії кримінальному правопорушенню цього виду в сучасних умовах.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація узгоджується з Переліком пріоритетних тематичних напрямів наукових досліджень і науково-технічних розробок на період до 31 грудня року, наступного після припинення або скасування воєнного стану в Україні, затверджених постановою Кабінету Міністрів України № 476 від 30 квітня 2024 року. Дисертацію виконано відповідно до положень Тематики наукових досліджень і науково-технічних (експериментальних) розробок на 2020–2024 роки (наказ МВС України від 11 червня 2020 р. № 454), а також в межах науково-дослідної роботи Одеського державного університету внутрішніх справ «Пріоритетні напрямки розвитку реформування правоохоронних органів в умовах розгортання демократичних процесів у державі» (державний реєстраційний номер № 0116U006773), згідно з планом науково-дослідницької роботи кафедри кримінального права та кримінології Одеського державного університету внутрішніх справ «Кримінально-правові, кримінологічні та кримінально-виконавчі заходи запобігання злочинності» (державний реєстраційний номер № 012U002156), та згідно з планом науково-дослідницької роботи кафедри кримінально-правових дисциплін за темою «Забезпечення кримінально-правової діяльності суб'єктів запобігання кримінальним правопорушенням в інтересах кримінального судочинства» (Протокол ВР ОДУВС № 2 від 23.09.2024 року). Тему дисертації затверджено Вченою радою Одеського державного університету внутрішніх справ від 28 жовтня 2021 року (протокол № 3). Тему уточнено Вченою радою Одеського державного університету внутрішніх справ від 18 лютого 2022 року (протокол № 8).

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційного дослідження є теоретичне узагальнення та вирішення комплексної науково-прикладних завдань

з вивчення різноманітних способів вчинення податкових злочинів та відмивання доходів від таких злочинів, та формування на цій основі дієвого механізму протидії цим злочинам, вдосконалення методики доказування та тактику захисту у кримінальному провадженні для забезпечення справедливого та неупередженого досудового розслідування та судового розгляду даної категорії справ.

Для досягнення мети у дисертаційній роботі передбачається визначення таких завдань:

- надати характеристику способів вчинення податкових злочинів та відмивання доходів від таких злочинів;

- дослідити специфіку та відмежування злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень від інших категорій злочинів;

- виявити особливості проведення окремих слідчих (розшукових) дій при розслідуванні злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень та проаналізувати взаємодію підрозділів правоохоронних органів під час здійснення оперативно-розшукової діяльності, слідчих дій на національному та міжнаціональному рівні, здійснення екстрадиційних процедур та обмін інформацією між органами різних держав;

- представити концептуальне бачення щодо тактики захисту у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень;

- запропонувати шляхи вдосконалення здійснення кримінального провадження у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень.

Об'єкт дослідження – суспільні відносини, що виникають у сфері здійснення кримінального провадження у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних

кримінальних правопорушень на стадіях досудового розслідування і судового розгляду та під час вчинення процесуальних дій.

Предмет дослідження – доказування у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень.

Методи дослідження. Методи дослідження обрано відповідно до мети та завдань дисертаційного дослідження. Їх застосування забезпечило глибоке вивчення проблеми доказування в кримінальних провадженнях щодо легалізації доходів отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень.

У роботі використовувалися загальнонаукові та спеціальні методи, зокрема:

- *системно-структурний метод* використовувався для комплексного аналізу сутності цього явища, його основних характеристик, причинно-наслідкових зв'язків та факторів, що сприяють його поширенню. Завдяки цьому методу досліджено способи вчинення податкових злочинів та відмивання доходів від таких злочинів (підрозділ 1.1) та специфіка та відмежування злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень від інших категорій злочинів (підрозділ 1.2);

- *метод історичного аналізу* дозволив простежити розвиток нормативно-правового регулювання та правозастосовної практики у сфері протидії цьому явищу. Також він використовувався для дослідження змін до теоретичних підходів для розв'язання цієї проблеми (підрозділ 2.1);

- *метод логічного аналізу* сприяв систематизації понятійно-категоріального апарату, що сприяло розкриттю специфіки цих видів злочинів (підрозділ 1.2);

- *нормативно-правовий метод* використовувався для дослідження законодавчих актів, спрямованих на запобігання цьому явищу. Окрім того, він застосовувався під час дослідження взаємодії підрозділів правоохоронних органів під час здійснення оперативно-розшукової діяльності, слідчих дій на національному та міжнародному рівні (підрозділ 1.2, 2.1);

- *порівняльно-правовий метод* дозволив проаналізувати досвід інших держав у протидії легалізації доходів отриманих злочинним шляхом та суміжним кримінальним правопорушенням (підрозділ 2.1);

- *функціонально-системний метод* використовувався для структуризації інформації про цей вид злочинності та створення системи рекомендацій для вдосконалення здійснення кримінального провадження у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень (підрозділи 1.2, 2.3);

- застосування *контент-аналізу* дало змогу дослідити матеріали судової практики, що стосуються особливостей проведення окремих слідчих (розшукових) дій при розслідуванні злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень та тактики захисту у даній категорії справ (підрозділи 2.1, 2.2).

Теоретичну основу дослідження становлять результати наукових праць вітчизняних та зарубіжних фахівців у галузі кримінального процесуального права, кримінального права, кримінології, криміналістики, податкового права, інформатики та інших наук, що мають безпосереднє відношення до теми дисертаційного дослідження.

Нормативно-правову базу дослідження становлять Конституція України, Кримінальний процесуальний кодекс України, Кримінальний кодекс України, міжнародні конвенції та підзаконні нормативно-правові акти, що регулюють запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом в Україні.

Емпіричну базу дослідження становлять Єдиний державний реєстр судових рішень, база даних Європейського суду з прав людини. Під час проведення дослідження використано 293 судових рішення національних судів України, зокрема, 52 судових рішення ВАКС, та досліджено 47 справ Європейського суду з прав людини.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в тому, що дисертація є одним із перших досліджень, в якому представлено комплексну систему знань про феномен та механізми виявлення та протидії легалізації доходів отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень. Проведене дослідження дало можливість обґрунтувати нові положення, висновки і рекомендації, що мають як теоретичне, так й практичне значення, зокрема:

уперше:

- запропоновано авторський підхід щодо комплексного аналізу процесуальних процедур кримінального переслідування за злочини, пов'язані з легалізацією доходів та ухиленням від сплати податків, що ґрунтується на сучасних цифрових, інформаційних, процедурних і технологічних комплексах вітчизняного, транснаціонального та нормативно-правового реагування;

- сформульовано систему ознак щодо розмежування правомірної податкової оптимізації та кримінального ухилення від оподаткування, із визначенням основних рис шахрайського використання схем трансфертного ціноутворення та офшорних юрисдикцій;

- виявлено структури протиправних легалізаційних схем, що використовуються із застосуванням новітніх інформаційних технологій та інструментів на основі вчинених предикатних кіберзлочинів та правопорушень пов'язаних з незаконним використанням криптовалют.

удосконалено:

- теоретико-прикладні положення про механізм збирання, оцінки та процесуального оформлення цифрових і фінансових доказів легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, зокрема в контексті стандартів допустимості; процесуальної координації між суб'єктами кримінального провадження (слідчими, прокурорами, аналітичними підрозділами, експертами), а також взаємодії з уповноваженими органами фінансового моніторингу; міжнародними суб'єктами правової допомоги та екстрадиції у світлі міжнародних конвенцій

(зокрема Конвенції ООН проти транснаціональної організованої злочинності та Конвенції Ради Європи про відмивання доходів) і принципу взаємності;

- рекомендації щодо фіксації та використання електронних доказів щодо: листування через електронну пошту, IP-адреси, лог-файли серверів, цифрові сліди транзакцій у блокчейні, дані з бухгалтерських програм, метадані з мобільних пристроїв і хмарних сервісів — здатні розкрити ланцюг правочинів, з яких формується схема ухилення чи легалізації. Визначено роль та значення таких доказів при документуванні кримінальних правопорушень із використанням криптовалют, peer-to-peer платформ, електронних гаманців або закритих каналів комунікації;

дістало подальшого розвитку:

- теоретичні уявлення щодо способів вчинення легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, або внаслідок податкових злочинів, зокрема встановлено, що вони найчастіше здійснюється за допомогою: багаторівневого трансферту коштів через підконтрольні суб'єкти господарювання; шляхом інвестування у законну економічну діяльність; за допомогою використання фінансових інструментів, зокрема криптовалют; за допомогою використання мистецьких та благодійних аукціонів для маскуванню джерел походження активів; на основі використання сучасних цифрових інструментів як для вчинення економічних злочинів, так і для подальшої легалізації доходів, отриманих в результаті вчинення таких злочинів;

- наукове бачення шляхів імплементації зарубіжного досвіду щодо розслідування злочинів, пов'язаних з легалізацією доходів та суміжних кримінальних правопорушень, що ґрунтується на внесенні змін та доповнень до законодавства; місце та значення міжнародно-правових стандартів у системі організаційно-правових основ розслідування злочинів, пов'язаних з легалізацією доходів та суміжних кримінальних правопорушень; рекомендації щодо запровадження новітніх методів виявлення, збирання та збереження електронних слідів та доказів;

- теоретичне уявлення про шляхи вдосконалення системи доказування та протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, або внаслідок податкових злочинів в умовах інтеграції України до європейського правового

простору, зміцнення спроможностей органів правопорядку у боротьбі з економічною злочинністю та легалізацією злочинних доходів.

Практичне значення наукових результатів полягає в можливості застосування результатів дослідження (висновки, пропозиції, рекомендації), висвітлених в дисертації:

- у науково-дослідній роботі (акт впровадження від 03.06.2025 року);
- в освітньому процесі – для викладання дисциплін кримінально-правового та кримінально-процесуального циклу (акт впровадження від 03.06.2025 року);
- у правотворчій діяльності – для нормативно-правового забезпечення розслідування злочинів у фінансовій сфері;
- у правозастосовній сфері – для вдосконалення практики протидії злочинам економічного характеру.

Апробація результатів дисертації. Основні положення, висновки та пропозиції, сформульовані в дослідженні, оприлюднено у виступах автора на всеукраїнських науково-практичних конференціях, зокрема: Всеукраїнській науково-практичній конференції «Теорія та практика сучасної юриспруденції» (м. Харків, 25 грудня 2021 року); Всеукраїнській науково-практичній конференції «Теорія та практика сучасної юриспруденції» (м. Харків, 24 грудня 2023 року); Всеукраїнській науково-практичній конференції «Теорія та практика сучасної юриспруденції» (м. Харків, 25 травня 2025 року).

Публікації. Основні положення дисертаційної роботи опубліковано в 6 наукових працях, з яких: 3 – статті в наукових фахових виданнях України, 3 – тези матеріалів конференцій.

Структура та обсяг дисертації. Робота складається з анотації, переліку умовних позначень, вступу, двох розділів, що містять п'ять підрозділів, висновків, списку використаних джерел (203 найменувань на 23 сторінках) та додатків на 5 сторінках. Загальний обсяг дисертації становить 205 сторінок, з яких обсяг основного тексту – 163 сторінки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗДІЙСНЕННЯ КРИМІНАЛЬНОГО ПРОВАДЖЕННЯ У СПРАВАХ ЩОДО ЛЕГАЛІЗАЦІЇ ДОХОДІВ, ОТРИМАНИХ ЗЛОЧИННИМ ШЛЯХОМ, УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ ТА СУМІЖНИХ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ

1.1 Характеристика способів вчинення податкових злочинів та відмивання доходів від таких злочинів

З прийняттям Кримінального процесуального кодексу України у 2012 році можна спостерігати суттєву модернізацію чинного кримінально-процесуального законодавства, зокрема, щодо виявлення та доказування категорії злочинів, пов'язаних з легалізацією доходів та суміжних кримінальних правопорушень.

Такі злочини, особливо в умовах складної економічної ситуації в Україні, зумовленої введенням воєнного стану, можуть призвести до виникнення економічної кризи, значних викликів для фінансової безпеки держави.

Ефективне розслідування таких злочинів є критично важливим для стабілізації економічної ситуації, забезпечення прозорості фінансових потоків та попередження фінансування злочинної діяльності.

Сучасна геополітична ситуація в Україні може сприяти зростанню тіньової економіки, негативними наслідками чого, в свою чергу, може стати падіння рівня економічної активності та скорочення державних доходів, зростання обсягів незаконних фінансових операцій, зокрема, та ухилення від сплати податків, використання фінансових схем для фінансування незаконної діяльності, легалізація доходів з використанням благодійних організацій, криптовалютних активів та зовнішньоекономічних фінансових операцій.

Особливою частиною Кримінального кодексу України передбачена низка складів злочинів, які відносяться до кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності.

По-перше, необхідно звернути увагу на дефініцію статті 212 Кримінального кодексу України - умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах [1].

Насамперед, необхідно розібрати склад злочину, передбаченого статтею 212 Кримінального кодексу України.

Об'єктом даного злочину є суспільні відносини, які складаються в сфері наповнення бюджетів та державних цільових фондів за рахунок оподаткування, тобто ті суспільні відносини, які виникають між державою і суб'єктами оподаткування на підставі податкових норм, що регулюють встановлення, зміну та відміну внесків до бюджетів і державних цільових фондів, тобто встановлений державою порядок оподаткування.

Об'єктивна сторона злочину характеризується сукупністю трьох ознак: 1) діяння – ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять до системи оподаткування; 2) суспільно небезпечні наслідки у вигляді фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних, великих або особливо великих розмірах; 3) причинний зв'язок між діянням і наслідками.

Суб'єкт даного злочину є спеціальним, адже поряд із загальними ознаками він має ще спеціальну ознаку, а саме обов'язок зі сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), за порушення якого особа і може бути притягнена до кримінальної відповідальності за статтею 212 Кримінального кодексу України.

Суб'єктивна сторона цього складу злочину характеризується виною у виді прямого умислу, за якого винна особа усвідомлює суспільну небезпечність ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), передбачає його наслідки у виді ненадходження коштів до бюджетів або державних цільових фондів і передбачає неминучість їх настання.

Поняття податкового злочину на рівні національного законодавства, безумовно, закріплене в Податковому кодексі України, а саме, в пункті 109.1 статті 109 Податкового кодексу України, відповідно до якого податковим правопорушенням є протиправне, винне діяння (дія чи бездіяльність) платника податку (в тому числі осіб, прирівняних до нього), контролюючих органів та/або їх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів у випадках, прямо передбачених цим Кодексом [2].

Діяння вважаються вчиненими умисно, якщо існують доведені контролюючим органом обставини, які свідчать, що платник податків удавано, цілеспрямовано створив умови, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання вимог, установлених Податковим кодексом України та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Бабенко А. М. та Зубатенко О. М. зазначають, що основними причинами вчинення податкових злочинів (ухилення від сплати податків, зборів та обов'язкових платежів) є: погіршення фінансового становища бізнесу та населення; особливості податкової системи та податкової політики, що проводиться у державі; нераціональна структура оподаткування; відсутність досвіду боротьби з кримінальними правопорушеннями у сфері господарської діяльності; недосконалість юридичної техніки податкового законодавства – складність податкової системи, що зумовлює зниження ефективності податкового контролю та створює можливість уникнути сплати податків тощо [3, с. 29].

Податкові злочини мають складну структуру і часто реалізуються шляхом застосування комбінацій різноманітних методів і схем, що ускладнюють їхнє виявлення та документування у рамках кримінального провадження.

Основними способами вчинення податкових злочинів є:

1) фальсифікація бухгалтерської та фінансової документації, тобто створення фіктивних документів, внесення неправдивих даних до облікових систем, що дозволяє знижувати базу оподаткування та ухилятися від сплати частини податків або взагалі їх не сплачувати;

2) створення та використання фіктивних підприємств, тобто застосування “транзитних” або “ефемерних” компаній, з метою здійснення безтоварних операцій та виведення коштів у “тіньове” середовище економіки;

Розпочнемо з детальнішого аналізу фальсифікації бухгалтерської та фінансової документації. Даний спосіб є одним із найбільш розповсюджених способів ухилення від сплати податків і подальшої легалізації незаконно отриманих доходів. Такий спосіб злочинної діяльності має системний характер і часто є складовою більш широких схем ухилення від податкових зобов'язань. Під фальсифікацією у цьому контексті розуміють свідоме внесення недостовірних даних у фінансову, податкову чи бухгалтерську документацію з метою приховування реального фінансового стану суб'єкта господарювання або спотворення об'єктивної інформації про його доходи й витрати. Фальсифікація документів може полягати у складанні фіктивних договорів про виконання робіт чи надання послуг, видачі безтоварних накладних, поданні завідомо неправдивих податкових декларацій, використанні підроблених бухгалтерських довідок, актів виконаних робіт, рахунків-фактур.

Фальсифікація у податкових злочинах здійснюється шляхом:

- формування фіктивної податкової звітності – заниження об'єктів оподаткування або завищення витрат для зменшення бази оподаткування;

- складання недостовірних первинних документів – створення актів виконання робіт, товарних накладних, платіжних доручень без фактичного здійснення господарських операцій;

- використання "підставних" контрагентів – оформлення операцій із фіктивними підприємствами, що не мають реальної господарської діяльності.

Використання фіктивних підприємств є одним із найпоширеніших і найбільш ефективних способів вчинення податкових злочинів. Цей спосіб дозволяє суб'єктам господарювання створювати видимість законної діяльності, фактично ухиляючись від виконання своїх податкових обов'язків.

Фіктивні підприємства виступають одним із ключових інструментів реалізації податкових злочинів. Їх використання спрямоване на створення видимості легітимної господарської діяльності для приховування ухилення від сплати податків, легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, а також мінімізації податкових зобов'язань. Як зазначає Лазебник Л., фіктивна діяльність підприємств в широкому розумінні пов'язана з такою формою поведінки, яка має антиекономічні цілі (отримання нелегальної економічної вигоди) і суперечить призначенню такого господарюючого суб'єкта [4, с. 39].

Поняття фіктивного підприємства в українському законодавстві тісно пов'язане з нормами статті 205-1 Кримінального кодексу України, яка передбачає відповідальність за умисне внесення до документів, що подаються для державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи-підприємця, завідомо неправдивих відомостей. Однак фіктивність діяльності суб'єкта господарювання визначається не лише за фактом реєстраційних порушень, але й за реальними обставинами здійснення (або нездійснення) господарської діяльності.

Шепелюк В. А., визначає три види фіктивних фірм (підприємств), чия діяльність спрямована на ухилення від сплати податків:

- 1) "Чорна" фірма, що використовується для здійснення разової операції. Така фірма, як правило, створюється на мінімальний строк діяльності, не веде бухгалтерську документацію й податковий облік. "Чорна" фірма необхідна у разі, якщо фірма-власник нелегальної продукції бажає легалізувати одну велику партію товару. У даному випадку товар відвантажують "чорній" фірмі. Дана фірма здійснює оформлення всіх необхідних

накладних й відвантажує продукцію, отримує гроші в оплату за товар і знімає кошти готівкою, після чого зникає.

- 2) “Сіра” фірма, що використовується для неодноразових операцій. Зазвичай, така фірма має підставного директора, здає звіти в податкову і має накладні на нелегальний товар.
- 3) “Буферна” фірма, що використовується для більшого укріплення механізму. Буфер захищає реальну фірму від штрафних санкцій, оскільки є абсолютно легальною структурою й всі операції з ним абсолютно прозорі. “Буферна” фірма вважається підставною, але умовно «чистою» фірмою, яка бере участь у схемі в ролі посередника й запобіжника. До прикладу, буфер купує товар у іншій фіктивній фірмі для подальшого перепродажу [5, с. 62].

На основі аналізу кримінально-правових норм, підзаконних актів і практики Верховного Суду України можна виділити низку основних ознак фіктивного підприємства, які мають ключове значення для кваліфікації діянь як податкових злочинів:

- відсутність реального місцезнаходження. Юридична адреса фіктивного підприємства, як правило, є фіктивною або масовою (одна адреса для десятків і сотень суб'єктів господарювання), Фізична перевірка місцезнаходження виявляє відсутність будь-якої господарської діяльності за вказаною адресою [6, с. 42];

- відсутність матеріальних, виробничих або кадрових ресурсів. Фіктивні підприємства не мають у власності або користуванні офісних або виробничих приміщень, складів, технічного обладнання, достатньої кількості працівників для здійснення заявленої діяльності. Такі компанії, як правило, не здійснюють реальних господарських операцій, що підтверджується відсутністю первинних документів щодо оренди майна, закупівлі сировини або витрат на виробничі потреби. Слід зауважити, що у постанові Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 05 вересня 2023 року по справі № 280/4485/19 Суд дійшов висновку, що: “чинним законодавством не пред'являються вимоги до суб'єктів підприємницької діяльності стосовно

кількості працівників у штаті підприємства, наявність тих чи інших основних фондів, зокрема, складських приміщень, транспортних засобів тощо для здійснення господарської операції. Проте, податковий орган має довести, що відсутність таких ресурсів унеможливила в кожному конкретному випадку реальну можливість виконання правочину.” [7];

- фінансова діяльність без економічної обґрунтованості. Основною функцією фіктивних підприємств є створення імітації фінансово-господарської діяльності через оформлення фіктивних договорів, накладних, актів наданих послуг. Операції таких підприємств носять характер безтоварних операцій, трансакцій без обґрунтованої економічної мети, переказів значних сум без надання відповідних товарів чи послуг. Ці дії спрямовані на формування штучного податкового кредиту або створення неправдивої картини витрат. Про безпідставність податкового кредиту за відсутності первинних документів юридичної значимості для цілей формування податкових вигод юридичним особам виснував Верховний Суд у своїй постанові від 04 квітня 2023 року у справі № 160/11072/19 [8].

- використання “підставних” осіб. Засновниками та керівниками фіктивних підприємств часто є соціально вразливі особи: безробітні, пенсіонери, студенти, малозабезпечені особи, які не мають реального контролю над діяльністю юридичної особи. При цьому встановлення істинних бенефіціарних власників фактично унеможлиблюється або суттєво ускладнюється [9];

- відсутність реальної господарської діяльності. Фіктивне підприємство не веде реальної підприємницької діяльності, а вся його активність зводиться до підписання формальних договорів, оформлення фіктивних первинних документів, участі в схемах оготівкування безготівкових коштів. Відсутність реального товарообігу або надання послуг є прямою ознакою фіктивності;

- поведінкові особливості діяльності. Фіктивні підприємства проявляють специфічну поведінку, яка може бути встановлена під час слідчих (розшукових) дій: уникнення податкової звітності; припинення діяльності після податкових

перевірок; реєстрація підприємств на одних і тих самих номінальних осіб за короткий проміжок часу.

Використання фіктивних підприємств є одним із базових механізмів реалізації схем ухилення від оподаткування та легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом. Фіктивні компанії забезпечують можливість створення уявної господарської діяльності, яка дозволяє маніпулювати об'єктами оподаткування, приховувати реальні доходи, створювати штучні витрати або забезпечувати незаконне обгортівкування грошових коштів [10, с. 216-217].

Комплексний аналіз механізмів використання фіктивних підприємств свідчить про їх багатоваріантність і високу адаптивність до змін у законодавстві та податковій практиці.

Одним із найпоширеніших механізмів є створення штучних витрат через укладення удаваних договорів з фіктивними підприємствами. Як зазначає Журавель В., фіктивні угоди або ж “псевдопідприємницькі” угоди є потужним джерелом тіньових доходів і вкрай небезпечним інструментом тінізації суспільно-економічних відносин. Такі угоди супроводжують переважну частину ухилень від оподаткування та інше економічні злочини, призводячи до відмивання коштів злочинним шляхом та хабарництва [11, с. 174]. Метою зазначених дій є: завищення собівартості продукції або послуг; мінімізація прибутку, що підлягає оподаткуванню; створення фальшивого податкового кредиту для зменшення зобов'язань зі сплати ПДВ.

Фіктивні договори зазвичай оформлюються на виконання нереальних робіт або постачання товарів, які фактично не відбулися.

Верховний Суд у своїх рішеннях неодноразово наголошував, що відсутність фактичного здійснення господарської операції при наявності фінансових документів свідчить про використання фіктивної діяльності з метою ухилення від оподаткування. Зокрема, до такого висновку Верховний Суд дійшов у постанові від 27 листопада 2023 року у справі № 380/18276/21 (провадження № К/990/5555/23) - “...будь-які документи (у тому числі договори, накладні, рахунки, тощо) мають силу первинних документів лише в разі фактичного

здійснення господарської операції. Якщо фактичного здійснення господарської операції не було, відповідні документи не можуть вважатися первинними документами для цілей ведення податкового обліку навіть за наявності всіх формальних реквізитів таких документів, що передбачені чинним законодавством” [12].

Також фіктивні підприємства широко використовуються для переведення безготівкових коштів у готівку з подальшим їх використанням у тіньовому обороті. Даний механізм передбачає перерахування коштів на рахунки фіктивних підприємств за фіктивними договорами з подальшим зняттям готівки через касові операції або використання банківських карток та передання готівки замовнику послуг за комісійну винагороду. Реалізація цього механізму дозволяє приховувати реальні обсяги виручки та уникати оподаткування фактичних доходів.

Одним із найбільш розповсюдженим способом використання фіктивних підприємств є формування штучного податкового кредиту з податку на додану вартість. Податковий кредит надає можливість зменшити суму зобов'язань зі сплати ПДВ. Через фіктивні операції з придбання товарів чи послуг у фіктивних підприємств формуються штучні підстави для включення сум ПДВ до податкового кредиту. Маючи податковий кредит внаслідок виробництва, придбання чи імпорту товарів, недобросовісні платники податків продають товари за готівку, а потім суми податкового кредиту використовують для надання незаконних податкових вигод іншим платникам податків, оформляючи фіктивні господарські операції. Наслідками застосування такого механізму є зменшення податкових платежів до бюджету та створення умов для незаконного бюджетного відшкодування ПДВ [13, с. 231].

Приховування реальних вигодоотримувачів і власників коштів також є поширеною підставою для використання фіктивного підприємства. Створення ланцюгів фіктивних підприємств ускладнює встановлення кінцевого бенефіціара та істинне походження джерела коштів. Такий механізм активно використовується для маскуванню злочинних доходів, відмивання коштів,

отриманих внаслідок ухилення від сплати податків, корупційних злочинів, шахрайства тощо. Варто зазначити, що залучення підставних осіб (які формально виступають керівниками чи власниками фіктивних компаній) створює додаткові труднощі для встановлення кола підозрюваних та відповідальних осіб у кримінальному провадженні.

Фіктивні підприємства часто використовуються в багаторівневих схемах для ускладнення фінансового моніторингу. Проходження грошових коштів через низку фіктивних компаній дозволяє ускладнити розслідування, ускладнює ідентифікацію початкового джерела незаконних коштів, що особливо важливо у справах про легалізацію доходів.

Зазначені способи використовуються в межах однієї національної юрисдикції, та не потребують створення або використання широкої міжнародної інфраструктури.

Однак для застосування фіктивних підприємств нерідко властивий транснаціональний характер здійснення правопорушення шляхом маніпулювання з трансфертним ціноутворенням, зокрема, встановлення штучно занижених або завищених цін у зовнішньоекономічних контрактах з метою переведення грошових коштів у податкову юрисдикцію з найбільш комфортним податковим навантаженням з метою мінімізації податкових зобов'язань.

Маніпуляції трансфертними цінами дозволяють транснаціональним корпораціям та афілійованим компаніям переміщувати прибуток у юрисдикції з низьким або нульовим рівнем оподаткування, мінімізуючи податкові зобов'язання у країнах, де фактично здійснюється економічна діяльність.

Трансфертне ціноутворення — це встановлення цін на товари, роботи або послуги, що передаються між пов'язаними особами (компаніями), які можуть впливати на умови угоди всупереч принципу «витягнутої руки».

Трансфертне ціноутворення є важливим інструментом протидії податковій оптимізації, який застосовується в транзакціях з іноземними компаніями. Цей інструмент використовується не тільки в Україні, а й різними країнами світу. Інструменти Трансфертного ціноутворення базуються на настановах ОЕСР

(Організація економічного співробітництва та розвитку) і є складовою частиною плану BEPS (“Base erosion and Profit Shifting” – BEPS – “розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування”). Трансфертне ціноутворення застосовується як протидія викривленню податкових баз шляхом завищення витрат від купівлі чи заниження доходів від продажу товарів чи послуг до іноземних юрисдикцій чи суб’єктів, які користуються низьким податковим навантаженням [14, с. 96-97].

У сфері трансфертного ціноутворення основоположним є так званий принцип «витягнутої руки» (англ. arm’s length principle), який визначає базовий підхід до оцінки цін у контрольованих операціях між пов’язаними особами.

Цей принцип є універсальним міжнародним стандартом, визнаним Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), який імплементовано у національне законодавство багатьох країн, включаючи Україну.

Принцип витягнутої руки означає, що умови господарських операцій між пов’язаними особами повинні відповідати тим умовам, які були б узгоджені між незалежними особами за аналогічних обставин. Основна ідея цього принципу – це спроба зіставити операції (неконтрольовані і контрольовані) з точки зору податкових вигод, переваг (або недоліків), які вони створюють [15, с. 395].

Інакше кажучи, якщо дві компанії є афілійованими і можуть впливати на умови угоди, вони повинні встановлювати ціну товару, роботи чи послуги таку саму, як би це було у випадку угоди між сторонніми незалежними суб’єктами господарювання, що діють у власних інтересах.

Таким чином, основною метою застосування цього принципу є запобігання штучному заниженню або завищенню цін, що призводить до неправомірного зменшення податкових зобов’язань [16, с. 15].

Податковим кодексом України передбачено п’ять основних методів, які застосовуються для визначення відповідності умов операцій принципу «витягнутої руки»:

1) метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу), передбачає порівняння ціни операції між пов'язаними особами з ціною аналогічної операції між незалежними особами;

2) метод перепродажної ціни полягає у порівняння націнки, яку застосовує посередник у незалежній угоді, з націнкою у контрольованій угоді;

3) метод "витрати плюс" являє собою порівняння собівартості товарів/послуг і націнки у контрольованих та неконтрольованих операціях;

4) метод чистого прибутку - це порівняння рівня чистого прибутку від контрольованої операції з рівнем прибутку в аналогічних операціях між незалежними особами;

5) метод розподілу прибутку передбачає розподіл сукупного прибутку між сторонами операції на підставі функцій, активів і ризиків кожної сторони [2].

Кожен із цих методів обирається залежно від характеру операції, доступності інформації та специфіки господарської діяльності платника податків.

Застосування принципу має критичне значення для визначення об'єктивної податкової бази суб'єктів господарювання, запобігання штучному переміщенню прибутків у юрисдикції з нижчим оподаткуванням та обґрунтування правильності нарахування податків у контрольованих операціях.

Транснаціональній корпорації не складає особливих труднощів перевести активи із однієї своєї компанії на іншу, це дозволяє транснаціональній корпорації штучно маніпулювати доходами та витратами своїх компаній. У кінцевому результаті, транснаціональна корпорація завдяки інструментам трансфертного ціноутворення штучно нарощує видатки для компаній, котрі розміщені у юрисдикціях із високими ставками податків, і, навпаки, штучно нарощує доходи тих компаній, які розміщені в низькоподаткових юрисдикціях або офшорних зонах [17, с. 33].

У контексті вчинення податкових злочинів основними механізмами маніпулювання трансфертними цінами є:

- заниження експортних цін, що передбачає собою експорт товарів за заниженими цінами на користь афілійованих компаній у юрисдикціях із низьким оподаткуванням, де потім перепродаж здійснюється за ринковою ціною;
- завищення імпорتنих цін навпаки здійснюється шляхом імпорту товарів чи послуг за завищеними цінами для штучного збільшення витрат української компанії та зменшення її оподаткованого прибутку;
- використання ліцензійних платежів і роялті, тобто переказ значних сум за користування торговими марками, патентами, ноу-хау на користь афілійованих компаній за завищеною вартістю;
- маніпулювання внутрішньогруповими послугами здійснюється за рахунок укладання фіктивних або завищених за вартістю послуг управління, маркетингу, досліджень, консультацій тощо, які фактично не надавались.

Приховування доходів і незаконне використання готівкових розрахунків належать до традиційних та найпоширеніших способів ухилення від сплати податків.

Ці дії суттєво спотворюють об'єктивні фінансові показники підприємницької діяльності та перешкоджають контролюючим органам у виконанні податкового контролю.

Схеми приховування доходів активно застосовуються як у малому та середньому бізнесі, так і у великих комерційних структурах, особливо в умовах недостатнього фінансового моніторингу та високого рівня тіньової економіки.

Основними механізмами приховування доходів є:

- невідображення виручки у фінансовій та податковій звітності. Суб'єкти господарювання здійснюють продаж товарів, виконання робіт чи надання послуг без належного документального оформлення операцій;
- ведення подвійного бухгалтерського обліку, що реалізується шляхом формування двох систем обліку: офіційної — для податкових органів, реальної — для фіксації фактичних доходів підприємства;

- використання неофіційно отриманих готівкових коштів, які не обліковуються в бухгалтерській звітності, не відображаються у касових документах та не включаються до бази оподаткування підприємства;

- застосування неофіційної праці, що включає виплату заробітної плати офіційно працевлаштованим працівникам "конвертах", або взагалі офіційно непрацевлаштованим працівникам, що дозволяє уникнути сплати єдиного соціального внеску (ЄСВ) та податку на доходи фізичних осіб (ПДФО);

- використання готівкових розрахунків за межами встановлених законом лімітів сприяє приховуванню реальних обсягів доходів та ускладнює фінансовий контроль. Згідно з Постановою Національного банку України № 148 від 29.12.2017 "Про граничні суми розрахунків готівкою" готівкові розрахунки між підприємствами та фізичними особами обмежені сумою 50 000 гривень у день за одним договором. Порушення цих обмежень часто супроводжується відсутністю первинних документів, непроведенням операцій через реєстратори розрахункових операцій (РРО) та ухиленням від сплати податків [18].

Приховування видів діяльності - це форма протиправної поведінки, яка полягає у невідображенні в податковій або бухгалтерській звітності певних видів діяльності, що фактично здійснюються суб'єктом господарювання.

Приховування діяльності створює передумови для мінімізації податкових зобов'язань, спотворення реальних економічних показників та формування тіньового сегменту економіки.

Основними формами приховування видів діяльності є: провадження незареєстрованої господарської діяльності, в результаті чого суб'єкт господарювання здійснює підприємницьку діяльність без належної державної реєстрації та без постановки на облік у податкових органах; приховане здійснення окремих видів діяльності в межах зареєстрованого суб'єкта без відображення доходів від них у звітності; проведення операцій без відображення у бухгалтерському обліку за готівковий розрахунок без реєстрації продажів через РРО або внесення інформації до облікових систем; використання підставних осіб для ведення прихованої діяльності, тобто організація бізнесу через інших

фізичних осіб або фіктивних ФОПів для уникнення реєстрації справжнього бенефіціара; відсутність документів, передбачених законом для певного виду ведення господарської діяльності; ведення неофіційного обліку - так званої «подвійної бухгалтерії», а також видача неоформленої винагороди за працю «зарплати в конвертах» [19, с. 474].

З розвитком цифрових технологій з'явилися нові інструменти ухилення від оподаткування та легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом. Криптовалюти, а також децентралізовані фінансові платформи (DeFi) і онлайн-маркетплейси створюють умови для переміщення коштів поза межами банківської системи, що значно ускладнює контроль з боку фіскальних та правоохоронних органів.

Завдяки децентралізованій природі криптовалют та відсутності обов'язкової ідентифікації учасників транзакцій, такі активи широко використовуються особами, які прагнуть уникнути фіскального нагляду. Отримання винагороди у криптовалюті за надання товарів або послуг стало буденністю, особливо в ІТ-секторі та серед фрилансерів, однак ці доходи у значній кількості випадків залишаються поза межами офіційної звітності та оподаткування.

Криміногенними властивостями криптовалют, що характеризують її як фактор вчинення кримінальних правопорушень слід вважати: – анонімність, швидкість, дешеві та незворотні переклади; – запутані ланцюжки транзакцій; – відсутність статусу криптовалют, правил для біржі пунктів обігу та ідентифікації власника криптовалютного гаманця; – доступ з будь-якої точки світу через Інтернет; – можливість для використання як «сховища» або здійснення міжнародних переказів грошових коштів; – відносна безпека; – можливість створення валют, повністю «заточених» під відмивання грошей; – відсутність керівного органу [20, с. 151].

Особливу проблему становить анонімність. Використання "приватних" криптовалют з їхнім підвищеним рівнем конфіденційності, фактично унеможливорює встановлення особи, яка здійснила або отримала платіж. У поєднанні з peer-to-peer платформами (Paxful, LocalBitcoins), які не завжди

виконують вимоги фінансового моніторингу, створюється замкнене середовище для перетікання коштів без ризику виявлення.

Приватні криптовалюти (privacy coins) — це різновид цифрових валют, які за своєю конструкцією забезпечують підвищений рівень анонімності та конфіденційності транзакцій, що відрізняє їх від загальновідомих криптоактивів, таких як Bitcoin або Ethereum [21, с. 502].

Основна мета створення приватних криптовалют полягає у захисті персональних даних користувачів та забезпеченні повної або часткової недоступності відомостей про учасників транзакції для третіх осіб, включаючи державні органи та аналітичні служби. На відміну від публічних блокчейнів, де інформація про всі транзакції є відкритою і постійно доступною для перегляду, приватні криптовалюти використовують криптографічні протоколи, які приховують відомості про відправника, отримувача, а також суму переказу.

Найвідомішими представниками цього класу цифрових активів є Monero (XMR), Zcash (ZEC), Dash (у режимі PrivateSend), а також менш відомі, проте технологічно подібні криптовалюти, як-от Beam і Grin.

Зокрема, Monero базується на технологіях stealth addresses, ring signatures і confidential transactions, що дозволяє забезпечити повну конфіденційність операцій. У випадку Zcash застосовується протокол zk-SNARKs (Zero-Knowledge Succinct Non-Interactive Argument of Knowledge), який дає змогу підтверджувати достовірність транзакції без розкриття її вмісту [22, с. 98].

Юридичний та кримінологічний інтерес до приватних криптовалют зумовлений тим, що вони можуть використовуватися як засіб унікаючого поведінки в економічній сфері. Зокрема, ці цифрові активи активно застосовуються у схемах відмивання коштів, фінансування тероризму, ухилення від податків та інших злочинів фінансового характеру. Так, Каменський Д.В. та Титаренко С.С. зазначають про можливість конвертування «брудних» коштів через «інтернет-обмінники» у криптовалюту (популярні «Bitcoin», «Tether USDT», Solana тощо) та електронні гроші («Capitalist», «Payeer», «Payoneer» тощо), котрі перераховуються на підконтрольні крипто-гаманці. Таким чином,

здійснюється впровадження масштабних схем відмивання грошей шляхом придбання віртуальних активів із подальшими багаторазовими переказами за низької вартості операцій та водночас високої швидкості і можливістю їх обміну будь-де на будь яку національну грошову одиницю (при цьому, грошові кошти в обмінних пунктах видаються готівкою чи зараховуються клієнту на банківські картки) [23, с. 45].

Відсутність можливості простежити походження коштів унеможливорює або значно ускладнює їх відстеження в межах кримінального провадження, що створює виклики для слідчих, експертів і державних регуляторів. У зв'язку з цим багато юрисдикцій вдаються до регуляторних обмежень або повної заборони використання приватних криптовалют.

Наприклад, у Японії та Південній Кореї біржам заборонено проводити операції з такими активами, а в Європейському Союзі ведеться активна дискусія щодо включення *privacy coins* до списку криптоінструментів, що становлять високий ризик для систем фінансового моніторингу. Таким чином, приватні криптовалюти виступають не лише технологічним феноменом, а й фактором, що має значний вплив на ефективність фінансової безпеки держави, прозорість економіки та можливості правозастосування у сфері боротьби з економічною злочинністю.

Peer-to-peer (P2P) платформи — це інфраструктурні рішення у сфері інформаційних технологій, які забезпечують прямий обмін цифровими активами, інформацією або ресурсами між користувачами (вузлами мережі) без необхідності у посередницькій участі централізованого суб'єкта управління.

Такі платформи ґрунтуються на децентралізованій архітектурі мережі, в межах якої кожен учасник виконує одночасно функції клієнта і сервера, забезпечуючи автономне функціонування системи та її стійкість до зовнішнього втручання. У контексті фінансово-економічної діяльності, P2P-платформи здобули особливу популярність завдяки можливості організації безпосереднього обміну криптовалютами, надання мікрокредитів, залучення інвестицій, а також виконання контрактних зобов'язань на умовах смарт-контрактів. Одним із

характерних прикладів є P2P-біржі, які надають учасникам змогу купувати та продавати цифрові активи без втручання централізованого оператора. У таких системах операції здійснюються напряму між двома суб'єктами з використанням механізмів ескроу-захисту, репутаційних систем та алгоритмів верифікації [24, с. 94].

З науково-правової точки зору, P2P-платформи викликають підвищений інтерес у сфері регулювання фінансових технологій, зокрема через відсутність чітко окресленого юридичного статусу суб'єктів, які беруть участь у транзакціях. Такий стан речей створює складнощі у сфері забезпечення податкової дисципліни, виявлення підозрілих фінансових операцій, а також встановлення юрисдикції для притягнення осіб до відповідальності у разі порушення правового порядку. Водночас P2P-моделі, з огляду на свою децентралізовану природу, ускладнюють реалізацію функцій фінансового моніторингу, оскільки транзакції можуть здійснюватися анонімно або із залученням обхідних технічних засобів, таких як VPN або Tor [25, с. 186; 157].

Таким чином, peer-to-peer платформи є складним феноменом, що поєднує у собі інноваційні можливості цифрової трансформації та суттєві виклики для національних та міжнародних систем правового регулювання, зокрема у сфері боротьби з легалізацією доходів, отриманих злочинним шляхом, кіберзлочинністю та ухиленням від оподаткування.

Окрім криптовалют, електронні платіжні платформи (Payoneer, Wise, Revolut, WebMoney) часто слугують інструментом виведення коштів за кордон без офіційного оподаткування. Вони дозволяють здійснювати грошові перекази, не підпадаючи під традиційний банківський контроль, і часто використовуються як частина схеми обготівкування доходів або уникнення валютного регулювання.

Водночас, нормативна база України поки що не забезпечує належного врегулювання обігу криптовалют. Хоча Закон України «Про віртуальні активи» був прийнятий у 2021 році, його повноцінна імплементація на момент написання дослідження залишається обмеженою. Відсутність чітких податкових правил

щодо доходів, отриманих від обігу віртуальних активів, створює правову прогалину, що унеможливорює ефективне переслідування таких діянь як податкові злочини із використанням криптоактивів в рамках кримінального провадження.

У такому правовому вакуумі розслідування податкових правопорушень, пов'язаних із цифровими активами, стикається з низкою проблем:

- труднощами в ідентифікації власників криптовалютних гаманців;
- неможливістю арешту віртуальних активів за відсутності міжнародного обміну даними;
- відсутністю усталеної судової практики щодо визнання таких активів об'єктами кримінально-правової охорони.

Особливе значення в українському контексті мають поодинокі справи, в яких правоохоронні органи здійснювали арешт криптовалютних активів, вилучення ключів доступу або аналіз blockchain-операцій (зокрема з використанням Chainalysis чи Crystal Blockchain). Однак такі випадки залишаються радше винятком, ніж правилом. Арешт криптовалютних активів має ряд проблемних питань - нерозуміння того, які технічні засоби містять програмне забезпечення для доступу до наявної криптовалюти; відсутній рівень підготовки та навичок слідчих та прокурорів до виявлення криптовалюти; можливість втрати вилученої криптовалюти, зважаючи на неврегульованість механізму її зберігання слідчими органами [26, с. 481-482].

Основними формами використання криптовалют у податкових правопорушеннях є приховування доходів, отриманих у криптовалюті, уникнення фіскалізації електронних платежів, розрахунки за товари або послуги проводяться через криптовалюту або цифрові платформи, без будь-якої фіксації в офіційній системі податкового обліку, використання криптовалют для виведення прибутку в іноземні юрисдикції. Кошти переводяться у криптовалюту, після чого через біржі чи peer-to-peer платформи — виводяться на іноземні рахунки, часто без будь-якого зв'язку з іменем власника.

Використання криптоактивів створює для виявлення правопорушень низку ризиків через відсутність централізованого контролю над операціями з криптовалютами, анонімність транзакцій, яка інколи унеможлиблює прив'язати гаманець до конкретної фізичної особи без спеціальних слідчих дій, відсутність правового механізму обліку операцій із цифровими активами у більшості випадків, та через труднощі з доказуванням наявності доходу або майнового приросту, отриманого внаслідок обігу криптоактивів. З метою виявлення загроз, пов'язаних із використанням віртуальних валют, можна окреслити такі ризикові індикатори для криптовалют: наявність адміністратора віртуальної валюти або компанії з обміну, яка розташована в одній країні, проте має банківські рахунки в інших юрисдикціях, де практично відсутня клієнтська база; переміщення коштів між банківськими рахунками, які належать різним адміністраторам віртуальних валют або компаніям з обміну, що зареєстровані в різних країнах (це може вказувати на просторову активність, яка не відповідає звичайній бізнес-моделі); значні обсяги та частота готівкових операцій, іноді розділених на суми, що не перевищують порогових значень звітності, й проведені особами, що керують віртуальними обмінниками або адміністраторами, можуть не мати економічної обґрунтованості. Застосування інструментів контролю за транзакціями з віртуальними валютами здатне суттєво зменшити ризики правопорушень у цій сфері [27, с.114].

З урахуванням викладеного, необхідно звернути увагу на комплексні схеми ухилення від сплати податків.

Як зазначає Резніченко Г. С., під схемою ухилення від оподаткування розуміється детальний опис форм і методів виведення об'єктів з-під оподаткування платниками податків із метою ухилення від сплати податків, виявлення (розкриття) яких дозволяє підвищити результативність контрольних заходів [28, с. 47].

У сучасних умовах цифрової трансформації економіки і зростання глобальних фінансових потоків податкові правопорушення дедалі частіше реалізуються не в ізольованій формі, а через складні, багаторівневі,

цілеспрямовано сконструйовані схеми. Такі схеми ухилення від оподаткування базуються на поєднанні кількох кримінально караних механізмів, із залученням фіктивних підприємств, трансфертного ціноутворення, цифрових платіжних систем, криптовалют і неофіційної праці [29, с. 243].

Ці структури мають чітку функціональну організацію, відображають високий рівень підготовки з боку суб'єктів, що їх реалізують, і є новою формою системної податкової злочинності. Їх викриття та доказування вимагає не лише професіоналізму з боку слідчих і прокурорів, а й глибокої координації між різними державними інституціями [30, с. 195], [31, с. 272].

Ключовою ознакою таких схем є залучення кількох ланок — юридичних осіб із різним функціональним призначенням:

- підприємства-фронти (формально легальні);
- транзитні суб'єкти без реальної господарської діяльності;
- компанії-«прокладки» для документального маскування руху коштів;
- бенефіціарні структури, які акумулюють доходи [32, с. 335-336].

Значна частина схем має транснаціональний характер, використовуючи юридичні особи, зареєстровані у юрисдикціях із низьким або нульовим оподаткуванням. Зокрема, використовуються корпоративні структури на Кіпрі, у Белізі, Об'єднаних Арабських Еміратах, а також міжнародні банківські рахунки, що забезпечують виведення прибутку за межі податкового контролю.

Використання офшорних юрисдикцій для ухилення від оподаткування є однією з основних проблем сучасної податкової політики. Така практика завдає значних фінансових збитків державним бюджетам. Щороку транснаціональні корпорації (ТНК) переміщують великі суми прибутку до юрисдикцій із низьким або нульовим рівнем оподаткування. За оцінками Міжнародного валютного фонду (МВФ), це спричиняє щорічні втрати близько 500 млрд доларів США для економік розвинених країн і приблизно 200 млрд доларів — для країн, що розвиваються [33, с. 23]

Комплексність полягає і в поєднанні класичних та новітніх інструментів. Крім фіктивних підприємств і підставних ФОП, активно застосовуються

криптовалюти, онлайн-гаманці, цифрові біржі, які дозволяють розпорошувати активи і уникати фіксації руху коштів у банківській системі [34, с. 645].

У практиці кримінальних проваджень найчастіше фіксуються такі моделі:

1) схеми “податкової каруселі” — використання багатоетапного руху товару через фіктивні компанії для створення штучного податкового кредиту та розкрадання ПДВ [35];

2) схеми “фіктивного експорту” — експорт товарів за заниженими цінами через пов’язані компанії для мінімізації прибутку, який декларується в Україні [36, с. 107];

3) конвертаційні центри — фіктивні компанії надають "послуги" чи "роботи" для виведення коштів у готівку з подальшою передачею замовнику [37, с. 253];

4) гібридні цифрові схеми — поєднання криптовалют, електронних гаманців, підставних ФОП і платіжних платформ для приховування реального обсягу доходів і одержувачів вигоди

Такі схеми складні не лише за будовою, а й за рівнем маскування: договори складаються коректно, рух коштів формально обґрунтовується, а юридичні зв’язки приховані за багат шаровими структурами власності.

Розслідування таких справ потребує застосування фінансово-економічних експертиз, блокування цифрових активів, аналізу господарської документації, запитів у банки та міжнародних правоохоронних структур [38, с. 131]. Часто злочин носить організований характер, що є обтяжуючою обставиною при визначенні покарання.

Найбільшими перешкодами у боротьбі з комплексними податковими схемами є: анонімність вигодоотримувачів (бенефіціарів), що ховаються за номінальними особами або офшорними структурами; відсутність обміну податковою інформацією з частиною іноземних юрисдикцій; низька кваліфікація слідчих у сфері цифрових фінансів і криптотехнологій; порушення митних правил, незаконне виробництво та індустрія «конвертаційних центрів» – це насамперед контрабанда, «сірий імпорт» відсутність єдиної бази ризикових

компаній, пов'язаних з конвертаційною діяльністю [39, с. 328]. Комплексні податкові схеми є проявом високоризикової, гнучкої та транснаціональної форми економічної злочинності, що адаптується до правового середовища і активно використовує цифрові можливості.

В національному кримінальному законодавстві визначено перелік діянь, які закріплені в дефініції статті 209 Кримінального кодексу України, таких як набуття, володіння, використання, розпорядження майном, щодо якого фактичні обставини свідчать про його одержання злочинним шляхом, у тому числі здійснення фінансової операції, вчинення правочину з таким майном, або переміщення, зміна форми (перетворення) такого майна, або вчинення дій, спрямованих на приховування, маскування походження такого майна або володіння ним, права на таке майно, джерела його походження, місцезнаходження, якщо ці діяння вчинені особою, яка знала або повинна була знати, що таке майно прямо чи опосередковано, повністю чи частково одержано злочинним шляхом, які і слід вважати легалізацією (відмиванням) майна, одержаного злочинним шляхом [1].

Як зазначає Беніцький А. С, аналіз практики застосування ст. 209 КК показує, що судді по-різному вирішували питання щодо преюдиціальності, тобто визначення відмивання «брудного» майна, незалежно від того був чи ні обвинувальний вирок за предикатний злочин [40, с. 33].

Проблема легалізації доходів, здобутих злочинним шляхом, є одним із найбільших викликів для світової фінансової системи.

У відповідь на це міжнародне співтовариство створило Групу розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей — FATF (Financial Action Task Force) — міжурядову організацію, яка стала ключовим гравцем у формуванні стандартів у сфері запобігання відмиванню коштів і фінансуванню тероризму (AML/CFT) [41, с. 60-61].

FATF була заснована у 1989 році за ініціативи країн «Великої сімки» (G7) з метою уніфікації зусиль у боротьбі з відмиванням коштів. Згодом до її мандату було додано і фінансування терористичної діяльності, а пізніше — розширено на

питання фінансування розповсюдження зброї масового знищення. Нині FATF об'єднує 39 учасників, включаючи більшість розвинених економік світу, а також працює у взаємодії з більш як 200 юрисдикціями через регіональні органи (наприклад, MONEYVAL, EAG, APG) [42, с. 114].

Найважливішим продуктом FATF є 40 Рекомендацій, які визначають базові стандарти для формування національних режимів боротьби з відмиванням коштів [43, с. 33-34].

Ці Рекомендації охоплюють питання:

- криміналізації легалізації доходів (включно з обов'язком доведення злочинного походження);
- фінансового моніторингу банківських операцій;
- встановлення бенефіціарних власників;
- контролю за операціями з високим ризиком (наприклад, із політично значущими особами — PEPs);
- міжнародного співробітництва [44].

Важливим елементом FATF є механізм взаємної оцінки (Mutual Evaluation), у межах якого кожна країна проходить періодичний моніторинг виконання стандартів організації. За результатами оцінки країна отримує рейтинг у сферах технічної відповідності та ефективності впровадження [45, с. 8]. У разі серйозних порушень юрисдикція може бути внесена до так званого «сірого» або «чорного» списку FATF, що тягне за собою обмеження з боку міжнародних фінансових установ, підвищення ризиків для інвесторів та банківський нагляд з боку інших держав [46, с. 206].

FATF не має статусу міжнародної організації у традиційному сенсі, не приймає обов'язкових до виконання норм права, однак його рекомендації мають надзвичайно високий авторитет, а невиконання стандартів часто призводить до санкцій де-факто [47].

Це явище в теорії називають «м'яким правом» (soft law) - система правил поведінки, які закріплені в документах, що не пов'язані юридично обов'язковою силою як такою, але тим не менш, можуть мати деякі непрямі

правові наслідки, котрі можуть здійснювати практичний вплив на суспільні відносини [48, с. 147] . Однак, його вплив на державну політику є цілком реальним.

Для України взаємодія з FATF має ключове значення, з огляду на прагнення до інтеграції у європейський та світовий фінансовий простір. Україна не є повноправним членом FATF, однак є учасником регіональної організації MONEYVAL (підрозділу Ради Європи) з 1997 року, що діє за мандатом FATF. MONEYVAL здійснює оцінку відповідності своїх країн-членів усім міжнародним стандартам у правовому, фінансовому відношенні та щодо правоохоронної діяльності шляхом здійснення експертних оцінювань у ході взаємних оцінок [49, с 33].

Важливим етапом протидії відмиванню грошових коштів в Україні стало ухвалення Плану заходів на 2017–2019 рр. із реалізації Стратегії розвитку системи запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення на період до 2020 року, що був розроблений Державною службою фінансового моніторингу України [50, с. 302].

28 квітня 2020 року набрав чинності Закон України “Про запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення”, який розроблено на основі рекомендацій FATF, та у який імплементовано більшу частину положень Директиви (ЄС) 2015/849 “Про запобігання використанню фінансової системи для відмивання грошей та фінансування тероризму” та Регламенту (ЄС) № 2015/84 “Про інформацію, що супроводжує грошові перекази” [51, с. 41].

У 2022–2023 роках Україна перебувала в активному процесі приведення свого законодавства у відповідність до вимог FATF: було ухвалено нову редакцію Закону «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів», розширено повноваження Держфінмоніторингу, зобов’язано юридичних осіб розкривати інформацію про кінцевих бенефіціарів [52].

FATF відіграє важливу роль не лише як формальний стандартотворець, а і як індикатор міжнародної легітимності фінансових систем країн. Потрапляння до «сірих» або «чорних» списків фактично означає втрату довіри інвесторів, банків, платіжних систем і міжнародних фінансових партнерів. Так, FATF формує “чорний” список країн, у який потрапляють країни з дуже складною економіко-правовою ситуацією, а також такі, що мають високий ризик відмивання грошей, або спонсують тероризм (наприклад: Північна Корея, Куба, Іран, Сирія) [53, с. 158]. Водночас дотримання стандартів FATF підвищує шанси країни на отримання фінансової допомоги, доступ до глобального ринку капіталу та укладання угод про обмін податковою інформацією.

У нову цифрову епоху FATF адаптується до викликів, пов'язаних із віртуальними активами. У 2019 році організація затвердила глосарій і стандарти щодо регулювання провайдерів криптоактивів (VASP — Virtual Asset Service Providers). Згідно з оновленими рекомендаціями, криптовалютні біржі, платформи обміну та гаманці повинні здійснювати ідентифікацію клієнтів, зберігати дані про транзакції та звітувати про підозрілі операції. Це є прямою відповіддю на масове використання криптовалют для обходу податкового, валютного та кримінального контролю [54], [55, с. 6].

Процес легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, є ключовою ланкою у циклі економічної злочинності, оскільки саме він дозволяє трансформувати кримінальні прибутки у «чисті» активи, придатні для подальшого використання в офіційній економіці. Відмивання коштів не лише забезпечує злочинцям доступ до накопиченого капіталу, а й підриває інституційну довіру до фінансової системи держави, створюючи паралельні економічні структури, не підконтрольні державі. Негативним наслідком легалізації коштів, одержаних злочинним шляхом, є втрата потенційних інвестицій унаслідок тінізації руху фінансових потоків, погіршується імідж, ділова репутація країни, що означає виключення її зі списку інтересів іноземних інвесторів [56, с. 82]. У цьому контексті вивчення способів легалізації доходів становить не лише кримінально-правовий, але й фінансово-аналітичний інтерес.

У міжнародній практиці, зокрема у доктрині FATF (Financial Action Task Force), процес легалізації поділяється на три етапи: розміщення (placement), шарування (layering) та інтеграція (integration) [57, с. 165].

Перший етап передбачає введення готівкових коштів або інших незаконно отриманих ресурсів у фінансову систему, тобто, відбувається перетворення злочинно отриманих доходів, насамперед готівки, у ліквідні активи у формі валюти, цінних паперів тощо, а також їх фізичне переміщення дійсних джерел походження; другий — серію транзакцій, спрямованих на ускладнення простеження джерела коштів, таким чином, здійснюється трансформація злочинно набутих доходів у різноманітні активи і їх подальше розпорошення з метою маскування реальних джерел походження капіталів; третій — фінальне «влиття» коштів у легальну економіку через інвестиції, придбання майна або участь у бізнесі, кошти отримують легальне джерело походження та інвестуються в легальну економіку, щоб у правоохоронних органів не виникло підозр стосовно законності їх походження [58]. Злочинці можуть комбінувати ці етапи, адаптуючи їх до особливостей регіонального ринку, податкового клімату, рівня банківського контролю та цифрових можливостей.

Одним із найбільш поширених способів є використання фіктивного підприємництва, яке забезпечує документальне прикриття для здійснення безтоварних операцій, обготівкування коштів, оформлення фіктивних контрактів купівлі-продажу чи надання послуг. Через низку підконтрольних юридичних осіб злочинці забезпечують багатоступеневий рух активів із метою розмивання їх походження [59, с. 64].

Іншим класичним способом є використання банківської системи для проведення транзакцій, які маскуються під законні (внесення на депозит, позики, перерахування між рахунками третіх осіб). Як зазначають Руда О. Л. та Марценюк О. В., банки часто стають об'єктом використання для відмивання грошей. Зі зростанням глобалізації та інтеграції грошові перекази через кордони стають більш доступними. Це спрощує завдання злочинцям перевести кошти до закордонної установи, при цьому залишаючи походження цих коштів

невідомим. Зону охоплення нової глобальної фінансової системи постійно розширюється завдяки швидкому зв'язку та збільшенню обміну інформацією [60]. Особливо небезпечним є дроблення операцій на суми, що не підлягають фінансовому моніторингу, — так зване «структурування». В умовах неналежного виконання банками функцій внутрішнього моніторингу ці дії залишаються поза виявленням.

Третім методом, який дедалі більше набуває поширення, є придбання високоліквідного майна — нерухомості, автомобілів, предметів розкоші. Ці активи часто оформлюються на підставних осіб або юридичні особи, що унеможлиблює швидке ідентифікування реального власника. Такі інвестиції не тільки легалізують кошти, а й забезпечують збереження їхньої вартості у разі загрози конфіскації. Схеми легалізації доходів із використанням цього виду активу передбачають можливість завищення ціни за них, використання їх як засіб платежу, у зв'язку зі слабким контролем зі сторони багатьох країн за обігом даних предметів. Наприклад, можливою є схема, яка передбачає внесення золота на рахунок у банківських металах, із подальшим зняттям їх і використання із зазначенням джерела цих коштів — рахунок у банківських металах, хоча дійсне походження доходів невідоме [61, с. 37].

Особливу увагу заслуговує використання криптовалют як засобу відмивання доходів. Децентралізований характер цифрових активів, відсутність вимог до ідентифікації користувачів, транскордонність та можливість використання «міксерів» для анонімізації транзакцій значно ускладнюють розслідування. У більшості юрисдикцій, включаючи Україну, криптовалюти або перебувають поза правовим полем, або регулюються лише частково. Як наслідок, криптовалюта стає майданчиком для безконтрольної циркуляції нелегальних капіталів, які не підлягають ні декларуванню, ні оподаткуванню [62, с. 119].

Ще однією формою є легалізація через міжнародні структури — трастові фонди, офшорні компанії, рахунки у банках юрисдикцій із високим рівнем фінансової таємниці. Такі операції потребують високого рівня організованості та

юридичної грамотності, часто за участі фахівців з податкового планування. Виведення коштів у міжнародну фінансову систему та їх подальше «повернення» у вигляді іноземних інвестицій є типовим способом легалізації прибутків, зокрема отриманих у сфері корупції чи контрабанди. В сучасних умовах розвитку інноваційних технологій та інтернет-технологій реєстрації фінансових установ та проведення трансакцій одночасно на території декількох юрисдикцій є досить спрощеною. Зважаючи на це, роль офшорів у системі легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, є визначальною, оскільки офшорні зони мають низку переваг, зокрема таких як: наявність угод про уникнення подвійного оподаткування; низький рівень оподаткування або його відсутність; забезпечення ефективного режиму банківської та фінансової таємниці тощо [63, с. 149-150].

Варто також відзначити зловживання соціальними, культурними та благодійними механізмами. Пожертви, спонсорство або меценатство у діяльності організацій, які фактично не здійснюють публічної діяльності, дозволяють здійснювати трансакції з мінімальним рівнем контролю. Ці моделі активно застосовуються у справах про корупційні злочини, зокрема на високому рівні.

“Відмивання” коштів, отриманих злочинним шляхом, також може здійснюватися завдяки гральному бізнесу. До прикладу, гравець програє необхідну суму “брудних” коштів у казино, а інший гравець виграє таку суму. Казино, при цьому, слугує посередником та отримує свою винагороду за послуги з відмивання коштів [64, с. 242].

Використання мистецьких аукціонів як інструменту легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, набуло особливої уваги в дослідженнях з фінансової безпеки, кримінології та протидії відмиванню коштів. Завдяки своїй природі — високій вартості об’єктів, суб’єктивності оцінки та низькому рівню регуляторного контролю — ринок предметів мистецтва створює сприятливе середовище для проведення операцій з приховування незаконного походження капіталів.

Особливістю мистецьких аукціонів є те, що вони допускають придбання та продаж творів мистецтва без детального розкриття інформації про кінцевих бенефіціарних власників, що ускладнює ідентифікацію реального учасника фінансової операції.

У деяких юрисдикціях учасники можуть залишатися повністю анонімними або діяти через номінальних посередників, юридичних осіб або трасти, що унеможлиблює просте відстеження джерела походження коштів. Крім того, об'єкти мистецтва часто оцінюються за неконкретними критеріями, що дозволяє штучно завищувати або занижувати їхню вартість із метою перетворення незаконного доходу на «легітимний».

З погляду механізму відмивання коштів, схема із залученням аукціонів мистецтва передбачає кілька послідовних етапів.

На стадії розміщення (placement) злочинні доходи інвестуються у твори мистецтва — часто через готівкові розрахунки, іноземні рахунки або підставних осіб.

На стадії шарування (layering) ці об'єкти можуть переміщуватися через декілька транзакцій, включно з фіктивними перепродажами, у тому числі через міжнародні аукціони.

Завершальною стадією (integration) є легальне відчуження об'єкта за участю офіційно зареєстрованих учасників ринку з декларуванням доходу від продажу як законного прибутку.

Особливу небезпеку становить також той факт, що міжнародний ринок мистецтва часто не підпадає під дію стандартних механізмів фінансового моніторингу, таких як звітність про підозрілі транзакції або обов'язкова верифікація клієнтів.

Це створює прогалини в правовому регулюванні, які активно використовуються злочинцями. Наприклад, на практиці зафіксовані випадки, коли аукціони проводилися у вільних економічних зонах, що забезпечувало додатковий рівень анонімності та знижений контроль з боку держави.

У низці країн, зокрема у Сполучених Штатах Америки, Сполученому Королівстві, а також у країнах Європейського Союзу, на законодавчому рівні розробляються окремі рекомендації щодо посилення контролю над торгівлею предметами мистецтва, включаючи застосування стандартів FATF до відповідних галузей. Як зазначає FATF: “Ринок творів мистецтва, антикваріату та інших культурних об’єктів приваблює злочинців, організовані злочинні групи та терористів для відмивання доходів від злочинної діяльності та фінансування своєї діяльності” [65].

Водночас, в Україні подібні механізми поки що не набули належного розвитку, що створює ризики використання вітчизняного арт-ринку як інструменту тіншової економіки та транснаціональної злочинності.

Отже, мистецькі аукціони становлять не лише культурно-економічний феномен, але й зону підвищеної кримінологічної вразливості. Їх використання для легалізації доходів потребує системного перегляду нормативно-правового підходу з урахуванням особливостей ринку, міжнародних стандартів фінансового моніторингу та комплексної взаємодії між суб’єктами фінансового нагляду, митними органами, правоохоронними структурами та інституціями культурної спадщини.

У вітчизняному правовому полі стаття 209 Кримінального кодексу України формулює склад злочину як фінансову операцію або іншу дію з коштами, здобутими злочинним шляхом, за умови, що особа знала або повинна була знати про їхнє незаконне походження.

У зв’язку з цим важливою проблемою залишається доказування суб’єктивної сторони злочину — обізнаності особи з походженням коштів. Ця обставина часто є слабким місцем обвинувачення, оскільки відсутність належної фінансової експертизи або слідчого досвіду не дозволяє встановити зв’язок між джерелом коштів і конкретними обставинами їх легалізації. Проблемним питанням також є встановлення зв’язку між джерелом походження коштів, отриманих злочинним шляхом, та бенефіціарами, які отримували, зберігали чи

переказували гроші. Такий зв'язок є ключовим доказом причетності до злочину [66, с. 144].

Таким чином, способи легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, є динамічним, технологічно ускладненим і багатофакторним явищем, що розвивається паралельно з розвитком легального фінансового сектора. Для протидії цим діям потрібна не лише сувора правова реакція, а й створення системи випереджувального аналітичного моніторингу, інституційного навчання, міжнародної взаємодії, а також адаптації національного законодавства до вимог цифрової епохи.

1.2 Специфіка та відмежування злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень від інших категорій злочинів

У правозастосовній практиці часто виникає потреба відмежування злочинів у сфері економіки, які пов'язані з легалізацією доходів, ухиленням від сплати податків, а також суміжними діяннями (службовими, фінансовими, корупційними). Складність такого розмежування зумовлена тим, що багато з цих правопорушень мають спільні ознаки: фінансовий характер, економічну шкоду, використання формально легальних механізмів і значний рівень організованості.

Разом із тим, кримінально-правова оцінка передбачає точне встановлення виду діяння, його правової кваліфікації, а також усвідомлення змісту специфіки кожного з таких злочинів. Це є визначальним для обґрунтованого обвинувачення, правильної побудови слідчої тактики й застосування відповідних доказових стандартів.

Основною специфікою злочинів щодо легалізації доходів та ухилення від сплати податків є те, що їх об'єктом є фінансова, економічна та податкова система держави (суспільні відносини у сфері легальної економічної діяльності), а предметом — кошти чи інше майно, що або набуті злочинним шляхом (у випадку ст. 209 КК України), або підлягають оподаткуванню (ст. 212 КК України) [67, с. 133].

На відміну від цього, у службових злочинах (ст. 364, 366 КК України) основним об'єктом є інтереси державної служби та порядок управління, а фінансовий аспект — похідний.

У злочинах щодо легалізації доходів (ст. 209 КК України) майно завжди має кримінальне походження — тобто воно отримане в результаті іншого (попереднього) злочину. Водночас у випадках ухилення від сплати податків (ст. 212 КК України) кошти або майно є законно набутими, але внаслідок

недекларування або неправомірного заниження бази оподаткування не були оподатковані.

Цей критерій дозволяє чітко розмежовувати легалізацію доходів як вторинний злочин — похідний від попередньої кримінальної діяльності, на відміну від ухилення від податків, яке само по собі не обов'язково пов'язане з іншими правопорушеннями.

Злочини щодо легалізації доходів зазвичай здійснюються через фінансові операції, перекази, трансфери, вкладення, обіг через підставних осіб, що мають на меті приховати джерело походження майна. У свою чергу, ухилення від сплати податків реалізується шляхом неподання податкової звітності, подання завідомо неправдивих даних, відображення фіктивних витрат, маніпуляцій з бухгалтерією та формуванням податкового кредиту.

Спільною ознакою обох злочинів є високий рівень технічної підготовки, участь фахівців з обліку, юриспруденції та використання фіктивних суб'єктів господарювання.

У практиці важливо також розмежовувати ці злочини від зловживання владою (ст. 364 КК України) або службового підроблення (ст. 366 КК України). У таких випадках дії особи спрямовані не лише на приховування доходів чи уникнення оподаткування, а й на використання свого службового становища для завдання шкоди державним чи громадським інтересам.

Ключовим відмінним критерієм є суб'єкт злочину: службова особа — у службових злочинах; будь-яка фізична або юридична особа — у злочинах за ст. 209, 212 КК України.

Для легалізації доходів характерним є прямий умисел, особа знає про злочинне походження майна та усвідомлено намагається змінити його юридичний статус. Для ухилення від податків — також переважно прямий умисел, але не пов'язаний з попереднім злочином.

У практиці часто виникає питання: чи підлягає кримінальній відповідальності особа, яка здійснює фінансові операції без знання про злочинне походження коштів? Відповідь — ні, за відсутності об'єктивної або суб'єктивної

поінформованості про кримінальне походження активів відповідальність за ст. 209 КК України не настає.

Злочин, передбачений статтею 212 Кримінального кодексу України, охоплює протиправну поведінку, що посягає на фінансову систему держави, зокрема на відносини, пов'язані з формуванням дохідної частини бюджету.

Його родовим об'єктом виступають публічні фінансові інтереси у сфері оподаткування, а безпосереднім — бюджетні зобов'язання платників податків, виконання яких забезпечує реалізацію державної фіскальної політики [68, с. 67]. Порушення таких зобов'язань підриває не лише фінансову дисципліну, а й принципи справедливості та рівності у сфері оподаткування.

За своєю формою вини злочин характеризується виключно умисним характером. Навмисність дій платника податків проявляється у свідомому заниженні податкових зобов'язань, поданні неправдивих даних, ухиленні від декларування доходів, а також у використанні фальшивих документів для отримання необґрунтованих пільг [69, с. 542]. Такі дії можуть набувати як активної форми (вчинення дій), так і пасивної (ухилення від подання звітності).

Суб'єкт злочину може бути як загальним — будь-яка фізична особа, яка досягла віку кримінальної відповідальності та зобов'язана сплачувати податки, — так і спеціальним, наприклад службова особа підприємства або особа, що здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи.

Предметом злочину виступають податки, збори та інші обов'язкові платежі, які згідно із законодавством підлягають сплаті до бюджетів або державних цільових фондів. Обов'язковою ознакою складу є настання суспільно небезпечних наслідків у формі фактичного ненадходження грошових коштів до бюджету, що кваліфікується як значний, великий або особливо великий розмір відповідно до примітки до статті 212 КК України [70, с. 203]. Злочин вважається закінченим із моменту настання зазначених наслідків, тобто фактичного збитку державному бюджету.

З точки зору ступеня тяжкості, частина перша статті 212 передбачає відповідальність за злочин середньої тяжкості, тоді як кваліфікуючі обставини,

зазначені в частинах другій і третій, свідчать про тяжкий або особливо тяжкий характер діяння. Посилення кримінальної відповідальності пов'язане з обсягом завданої шкоди, вчиненням злочину групою осіб або за попередньою змовою, а також рецидивом.

Злочин має яскраво виражену корисливу спрямованість: мотивом є прагнення зберегти або примножити фінансові ресурси шляхом уникнення публічних зобов'язань перед державою, тобто, отримання необлікованих грошових коштів для власної вигоди [71, с. 120]. Такі дії не лише створюють фіскальні ризики, але й порушують загальний принцип податкової рівності, формують недовіру до системи оподаткування та стимулюють поширення тіньових економічних практик.

Таким чином, правова природа ухилення від сплати податків дозволяє охарактеризувати цей злочин як складне соціально-економічне явище, що потребує міждисциплінарного підходу до його попередження, виявлення та кваліфікації.

У кримінально-правовій системі економічні злочини становлять широкий і неоднорідний комплекс правопорушень, які часто перетинаються за ознаками складу, наслідками або способом вчинення. Серед таких суміжних злочинів особливе місце займають фіктивне підприємництво, службове підроблення, зловживання службовим становищем, шахрайство, привласнення майна, а також злочини у сфері фінансового контролю, бухгалтерського обліку та бюджетного фінансування.

Їх своєчасне та правильне відмежування від легалізації доходів (ст. 209 КК України) та ухилення від сплати податків (ст. 212 КК України) є одним із найскладніших завдань для досудового розслідування. Це пояснюється тим, що багато економічних злочинів взаємопов'язані функціонально: один злочин є інструментом для вчинення іншого, або вони реалізуються одночасно в межах однієї схеми.

Фіктивне підприємництво (ст. 205-1 КК України) полягає у створенні юридичної особи з метою прикриття незаконної діяльності, обігу коштів без

сплати податків або оформлення фіктивних операцій. У схемах легалізації злочинних доходів фіктивні компанії виконують технічну роль — вони не генерують злочинний дохід, а лише маскують його походження. Ключова відмінність від легалізації (ст. 209 КК України) полягає в тому, що фіктивне підприємництво саме по собі не передбачає обов'язкової наявності попереднього злочину, хоча часто з ним пов'язане.

Аналіз вітчизняної судової практики свідчить, що найчастіше джерелом доходів, які згодом легалізуються, є економічні та майнові злочини з високим рівнем латентності, організованості та технологічної оснащеності. Таким чином, легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, характеризується високим рівнем латентності - реальна кількість фактів легалізації (відмивання) злочинних доходів є набагато більшою. Обставини, котрі зумовлюють таку ситуацію, пов'язані з проявами інтеграції економічних систем багатьох держав, виникненням нових фінансових інструментів, розвитком високих технологій тощо [72, с. 9-10].

Термін "предикатний злочин" (від англ. predicate offence) використовується в міжнародному праві (зокрема, у документах FATF та Конвенції ООН проти транснаціональної організованої злочинності) для позначення будь-якого тяжкого кримінального правопорушення, що генерує незаконний дохід, який згодом піддається процесу легалізації. Одне з перших визначень предикатного злочину у міжнародному праві було сформульовано у Конвенції про відмивання коштів, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом, 1990 року. За змістом Конвенції предикатний злочин являє собою діяння, що спрямоване на отримання незаконних доходів, які становлять предмет такого злочину, як "відмивання". Також, одержані від вчинення предикатного злочину економічні вигоди, після їх "відмивання" можуть використовуватися для продовження злочинної діяльності, і тому, з огляду на це, предикатне діяння також визначається як засіб для вчинення іншого злочину [73, с. 185; 177, с. 109].

Шахрайство (ст. 190 КК України) — це заволодіння чужим майном шляхом обману або зловживання довірою. На відміну від ухилення від податків чи

легалізації, шахрайство передбачає спрямованість на конкретного потерпілого (фізичну або юридичну особу), а не на державу як бюджетного стягувача. У низці випадків, коли шахрайство стає джерелом злочинного доходу, далі може мати місце легалізація цих доходів — але лише за наявності відповідного умислу на фінансову трансформацію і приховування походження коштів.

В контексті даного дослідження шахрайство доцільно розглядати як предикатний злочин легалізації доходів, оскільки шахрайство в силу своєї багатоформності, маніпулятивного характеру та фінансового спрямування часто лежить в основі складних легалізаційних схем.

Наявність попереднього злочину є обов'язковою умовою кримінальної відповідальності за ст. 209 КК України. У цьому контексті шахрайство — не лише злочин проти власності, а й юридичний «пусковий механізм» для здійснення подальших фінансових трансформацій, спрямованих на узаконення незаконно набутого майна.

Тобто шахрайство необхідно визнавати джерелом походження злочинних активів, яким необхідно буде надати легальний характер шляхом їх легалізації.

Проблематика предикатного шахрайства полягає в необхідності чітко відмежовувати стадію шахрайства від стадії легалізації. Не кожна витрата незаконно здобутих коштів є легалізацією. Отже, критично важливим є елемент "надання правомірного вигляду" активам, що вимагає аналізу фінансових ланцюгів, джерел коштів, мотивів і структури дій особи. Тобто, "брудні" активи потребують їх переведення з тіньової, неформальної економіки в економіку офіційну, для того щоб мати можливість користуватися цими засобами відкрито і публічно [74, с. 6].

Корупційні злочини, відповідальність за які передбачена ст. 368, 369, 368-5 КК України, а саме: незаконне одержання або надання неправомірної вигоди, зловживання владою з корисливою метою та незаконне збагачення також можуть виступати у якості предикатного злочину у системі легалізації доходів, оскільки одержана неправомірна вигода потребує легітимізації її набуття. Необхідність такої легалізації має ряд суб'єктивних причин: сам фінансовий слід

може вивести на особу, яка вчинила предикатне діяння, або стати доказом під час судового розгляду щодо даної особи; майно чи грошові кошти, котрі були отримані внаслідок вчинення предикатного діяння, можуть предметом розслідування компетентних державних органів, а згодом і бути конфісковані державою [75, с. 90].

Службове підроблення (ст. 366 КК України) є службовим інструментом у реалізації фінансових схем, пов'язаних із ухиленням від оподаткування або легалізацією. Наприклад, бухгалтер вносить неправдиві дані до первинних документів або облікових регістрів, чим створює передумови для заниження податкових зобов'язань чи маскуванню руху коштів. Однак саме службове підроблення не є способом легалізації, якщо не поєднане з відповідними фінансовими операціями або умислом надати коштам законний вигляд.

Зловживання владою або службовим становищем (ст. 364 КК України) характеризується тим, що службова особа використовує своє становище для надання незаконних податкових преференцій, відкриття рахунків підставним особам, фіктивного повернення ПДВ тощо, мова йде про кваліфікований склад, який може супроводжувати як ухилення від оподаткування, так і легалізацію. Водночас основним об'єктом охорони у цьому складі є публічний інтерес у сфері управління, а не податкова система чи легальне походження доходів. Саме це є підставою для розмежування.

Злочини у сфері бухгалтерського обліку (ст. 364-1, 367 КК України) характеризуються неналежним веденням бухгалтерії, недбалістю або навмисним викривлення фінансової звітності, що можуть створити передумови для інших злочинів — зокрема, податкових або легалізаційних. Проте вони рідко становлять самостійну мету злочинного умислу. Ці правопорушення, як правило, є складовими частинами складніших злочинів або виконують допоміжну функцію, знижуючи доказову спроможність фіскального контролю.

Фінансові зловживання у сфері державних закупівель та бюджетних коштів (ст. 210, 211 КК України) пов'язані із нецільовим використанням державних коштів, фіктивними тендерами, завищенням вартості робіт чи послуг. Вони

можуть стати джерелом доходу, який далі буде легалізовано, але самостійно не є легалізаційними злочинами. Їх специфіка полягає у прямих порушеннях бюджетного законодавства.

У межах сучасної фази збройної агресії Російської Федерації проти України питання захисту національного суверенітету, територіальної цілісності та економічної безпеки набувають безпрецедентного значення. Одним із інструментів державної протидії внутрішньому підриву економічної стабільності є стаття 110-2 Кримінального кодексу України, яка встановлює відповідальність за фінансування дій, вчинених з метою насильницької зміни чи повалення конституційного ладу, зміни меж території або державного кордону України [1].

Цей злочин є гібридним за своєю правовою природою: з одного боку — посягає на основи державного устрою, а з іншого — безпосередньо пов'язаний із рухом коштів, фінансовими транзакціями та економічною підтримкою деструктивних процесів, що дозволяє розглядати його також у площині економічної злочинності. Основний безпосередній об'єкт даного злочину — національна безпека у сфері державної безпеки й у політичній сфері, яка полягає у відсутності загрози порушення встановлених Конституцією, законами України і міжнародними правовими актами порядку створення і діяльності вищих органів державної влади, територіальної цілісності України та порядку визначення її території. Додатковий факультативний об'єкт — встановлений порядок виконання представниками влади своїх службових повноважень, особисті права та свободи людини і громадянина, життя та здоров'я особи, власність. Предмет злочину складають кошти чи інше майно. Це може бути майно, отримане як законним шляхом, так і незаконним. До поняття майна в контексті цієї норми входить як майно, що знаходиться у вільному цивільному обігу, так і майно, що знаходиться в обмеженому обігу або взагалі вилучене з нього [76].

Економічна природа фінансування злочинів проти держави полягає в тому, що злочини, передбачені ст. 110-2 КК України, передбачають передачу, збирання чи надання матеріальних ресурсів, які прямо або опосередковано

використовуються для підриву територіальної цілісності держави. Це може включати:

- пряме фінансування незаконних збройних формувань (НЗФ) на тимчасово окупованих територіях;
- сплату податків або «внесків» до псевдодержавних утворень (так званих ЛНР/ДНР);
- ведення господарської діяльності з підприємствами-колаборантами;
- надання послуг, товарів, пального, логістичних рішень структурам, що діють в інтересах держави-агресора.

Нелегальні схеми фінансування тероризму та сепаратизму ускладнені використанням елементів, що спрямовані на мінімізацію ризику виявлення зв'язку між фінансовими потоками та джерелом їх походження. У таких випадках зловмисники застосовують методи розміщення та розшарування коштів, що включає трансформацію форми активів, використання різноманітних фінансових інструментів, залучення підставних осіб тощо. Ці підходи мають певну схожість зі схемами легалізації злочинних доходів, однак відрізняються відсутністю завершальної фази — інтеграції коштів у легальну фінансову систему. Натомість ключовим етапом є переказ коштів кінцевому отримувачу. Подібні схеми супроводжуються високим ризиком виявлення з боку суб'єктів фінансового моніторингу [77, с. 92-93].

Таким чином, ст. 110-2 КК України фактично інтегрує економічну діяльність в структуру злочинного посягання на основі національної безпеки, і з огляду на об'єкт злочину, заслуговує на кваліфікацію як злочин на перетині публічно-правових і господарських відносин.

Після повномасштабного вторгнення Російської Федерації у 2022 році практика застосування ст. 110-2 КК України значно активізувалася.

На відміну від попереднього періоду (2014–2021 рр.), коли статтю застосовували переважно щодо осіб, які фінансували незаконні збройні формування або діяли на тимчасово окупованих територіях України, тепер вона охоплює також:

- топ-менеджмент компаній, які продовжують діяльність у Криму, Донецькій чи Луганській областях у співпраці з окупаційними адміністраціями;
- посадових осіб, які укладають договори з підприємствами, що мають російський капітал або підсанкційний статус;
- приватних інвесторів і брокерів, які через іноземні структури фінансують діяльність підприємств, що діють в інтересах ворога.

Яскравим прикладом посилення відповідальності за вчинення злочину, передбаченого статтею 110-2 КК України, є вирок Івано-Франківського міського суду від 7 серпня 2023 року у справі № 344/12716/23. У цьому випадку особа, будучи бенефіціарним власником ТОВ «Інвестиційна компанія «Спорт-Тур», уклала договір з Федеральним державним унітарним підприємством «Охрана» МВС РФ на охорону об'єктів нерухомості в окупованому Криму, що фактично забезпечувало фінансування дій, спрямованих на підтримку незаконних органів влади на території АР Крим. У вирокі зазначається: “Директор ТОВ «Інвестиційна компанія «Спорт-Тур» ОСОБА_5 , проживаючи на території України, достовірно володів інформацією про окупацію території АР Крим збройними силами російської федерації та усвідомлював, що новоутвореними незаконними органами влади та збройними формуваннями вчиняються активні дії, спрямовані насильницьку зміну конституційного ладу України та захоплення державної влади, на зміну меж території і державного кордону України на порушення порядку, встановленого Конституцією України.

Усвідомлюючи, що укладення договору охорони майна з «Федеральним государственным унитарным предприятием «Охрана» МВД РФ» призведе до системного фінансування воєнізованих та збройних формувань російської федерації, які здійснюють дії, спрямовані на зміну меж території та державного кордону України, захоплення державної влади, ОСОБА_5 як особа, яка наданням засобів та усуненням перешкод сприяла вчиненню злочину іншими співучасниками, підписав договір № 8314040005” [78].

Наразі статтю застосовують навіть до осіб, які сплачують податки в бюджет РФ, якщо при цьому ведуть бізнес в Україні. Це є новим витком в еволюції розуміння економічної колаборації.

Важливим питанням у кваліфікації за ст. 110-2 КК України є доведення цільового характеру фінансування: кошти мають бути надані саме з метою підтримки дій, спрямованих на зміну меж території України. Ця ознака є суб'єктивно та доказово складною, оскільки вона часто встановлюється через свідчення контрагентів, аналіз фінансових операцій, експертизи змісту господарських договорів та обставини ведення діяльності у зоні бойових дій або на тимчасово окупованих територіях.

При цьому не кожне порушення податкового чи господарського законодавства тягне за собою застосування ст. 110-2 КК України. Має бути встановлено або пряма мета, або обізнаність про кінцеве призначення коштів у контексті підривної діяльності проти України.

У багатьох випадках дії, передбачені ст. 110-2 КК України, супроводжуються або прикриваються іншими діяннями, зокрема:

- легалізацією коштів (ст. 209 КК України), якщо незаконно отримані кошти надалі направляються в підтримку ворога;
- ухиленням від сплати податків (ст. 212 КК України), якщо структура не сплачує податки в Україні, проте функціонує на користь РФ;
- зловживанням службовим становищем (ст. 364 КК України), коли державні або муніципальні посадовці забезпечують пільговий режим для «своїх» підприємств на окупованих територіях.

Отже, стаття 110-2 КК України часто є вершиною складної злочинної схеми, яка включає кілька правопорушень фінансового характеру.

В умовах сьогодення економічна безпека стає невід'ємною складовою національної безпеки. У цьому контексті кримінально-правова оцінка фінансування протиправних дій має носити системний характер: від реєстрації суб'єкта, аналізу його зв'язків, до кінцевого призначення активів.

Законодавець, запровадивши ст. 110-2 КК України, фактично визнав економічну співучасть у державній зраді, створивши можливість для боротьби з гібридними проявами агресії через рахунки, логістику, контракти.

Стаття 110-2 КК України є водночас політичним і економічним інструментом, який дозволяє захищати фінансовий суверенітет у гібридних умовах сучасної війни. Вона демонструє трансформацію традиційного розуміння економічного злочину: тепер це не лише завдання шкоди бюджету чи бізнесу, а й участь у фінансовому підживленні загроз національній безпеці.

Висновки до Розділу 1

У Розділі 1 дисертаційної роботи здійснено комплексний теоретико-правовий аналіз здійснення кримінального провадження у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень. На основі вивчення чинного законодавства, наукової літератури, практики Верховного Суду України та міжнародних стандартів сформульовано такі ключові положення:

- кримінальне провадження у справах про легалізацію доходів та ухилення від сплати податків ґрунтується на складній взаємодії норм кримінального, кримінального процесуального, податкового та фінансового права. Ці правопорушення становлять загрозу не лише бюджетній системі, а й економічній безпеці держави загалом.

Способи вчинення податкових злочинів та легалізації доходів є різноманітними, багаторівневими і технологічно складними. Найпоширенішими серед них є: приховування доходів, розрахунки готівкою, ведення прихованої діяльності, маніпуляції з трансфертним ціноутворенням, використання фіктивних підприємств, застосування криптовалют, цифрових платформ та побудова комплексних схем ухилення із залученням офшорних структур та конвертаційних центрів.

Встановлено, що легалізація доходів, отриманих злочинним шляхом, як кримінально каране діяння (ст. 209 КК України), передбачає обов'язкову наявність предикатного злочину, в якості якого найчастіше виступає шахрайство, корупція, податкові правопорушення. Шахрайство у своїй економічній формі є типовим джерелом незаконних доходів, що далі проходять через схеми маскуванню, переміщення та інтеграції в легальний обіг.

Проаналізовано механізми використання фіктивних підприємств — як інструменту ухилення від оподаткування, незаконного обігу готівки, трансформації злочинних активів. Встановлено ознаки таких підприємств: відсутність реальної

господарської діяльності, масовість реєстраційних адрес, номінальні керівники, формальні договори.

Розкрито принцип «витягнутої руки» як основоположний критерій для оцінки правомірності трансфертного ціноутворення. Його недотримання створює штучні збитки або занижені прибутки, що прямо впливає на податкову базу в Україні та сприяє виведенню капіталів до контрольованих юрисдикцій.

Показано, що злочини щодо легалізації доходів та ухилення від сплати податків мають власну кримінально-правову специфіку, що дозволяє відмежовувати їх від інших економічних та службових правопорушень. Критеріями такого відмежування є: об'єкт посягання (фінансові інтереси держави), спосіб вчинення, джерело майна, суб'єкт, наявність умислу на маскування або зниження податкових зобов'язань.

Проаналізовано специфіку суміжних економічних злочинів, зокрема фіктивного підприємництва, службового підроблення, шахрайства, зловживання владою, які виконують функціональну роль у реалізації складних фінансово-кримінальних схем, але відрізняються за складом та правовими наслідками.

Встановлено, що FATF відіграє визначальну роль у формуванні міжнародних стандартів протидії легалізації доходів, зокрема шляхом впровадження системи взаємної оцінки, 40 рекомендацій та інструментів контролю за обігом цифрових активів. Для України дотримання стандартів FATF є стратегічним елементом фінансової та правової інтеграції з ЄС.

Висвітлено роль ст. 110-2 КК України як особливої форми економічного злочину в умовах воєнного стану. Фінансування дій, спрямованих на зміну меж території держави, все частіше реалізується через господарську або банківську діяльність, що вимагає інтеграції економіко-кримінального аналізу в межах розслідування.

Таким чином, теоретичний аналіз дозволяє зробити висновок про високий ступінь системності та латентності злочинів щодо легалізації доходів та ухилення від сплати податків, їх тісний зв'язок із іншими злочинами у сфері господарської, фінансової та публічної діяльності, що потребує міжгалузевого та міжвідомчого підходу до кримінального провадження у таких справах.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ТА СПЕЦИФІКА РОЗСЛІДУВАННЯ ЗЛОЧИНІВ ЩОДО ЛЕГАЛІЗАЦІЇ ДОХОДІВ, ОТРИМАНИХ ЗЛОЧИННИМ ШЛЯХОМ, УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ ТА СУМІЖНИХ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ.

2.1 Особливості проведення окремих слідчих (розшукових) дій при розслідуванні злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень. Взаємодія підрозділів правоохоронних органів під час здійснення оперативно-розшукової діяльності, слідчих дій на національному та міжнаціональному рівні, здійснення екстрадиційних процедур та обмін інформацією між органами різних держав.

Ефективне розслідування злочинів у сфері легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, та ухилення від сплати податків потребує врахування низки факторів, що зумовлюють специфіку слідчих (розшукових) дій.

Такими факторами є: латентність правопорушень, висока організованість дій правопорушників, використання складних фінансових, цифрових і транснаціональних механізмів маскування джерела походження коштів.

Однією з ключових особливостей є те, що розслідування зазвичай не починається із очевидного факту правопорушення, а з аналізу документів, фінансових потоків, повідомлень від контролюючих органів (ДПС, Держфінмоніторинг), банківських установ або інформації в межах міжнародного співробітництва (від Financial Intelligence Units інших держав).

Наприклад, Для податкових злочинів предметом суспільно небезпечного діяння є недоотримана державою вигода від діяльності фізичних або юридичних осіб. Така діяльність знаходить своє відображення в документах, а податок, що підлягає сплаті, відображається в документах, які мають бути оформлені за спеціальними правилами. Отже, матеріальні сліди вчинення ухилень від сплати

податків завжди відображаються в документах. Зазвичай, у даних злочинах ці сліди є не підчистками, травленнями або іншими виправленнями подібного роду, а відносяться до групи інтелектуальних підроблень. Це значно ускладнює роботу слідчого, оскільки потребує застосування спеціальних методів перевірки наданих або вилучених документів [79, с. 254].

Під час розслідування податкових злочинів частою є практика проведення ревізорами документальних перевірок дотримання податкового законодавства. При розслідуванні ухилення від сплати податків найдоцільніше залучати спеціалістів при провадженні таких слідчих (розшукових) дій як допит, обшук, огляд та при здійсненні вилучення тобто при провадженні таких процесуальних дій як тимчасовий доступ до речей і документів та тимчасове вилучення майна. Серед слідчих дій, які мають вирішальне значення для розкриття таких злочинів, особливе місце займає тимчасовий доступ до речей і документів. Зокрема, отримання банківських виписок, даних бухгалтерського обліку, договорів із контрагентами, інформації з CRM-систем, облікових записів електронної бухгалтерії дозволяє сформувати ланцюг фінансових операцій [80, с. 22].

Такий доступ дозволяє виявити ознаки дроблення транзакцій, використання рахунків підставних компаній або ФОП, нехарактерні перекази, що вказують на процес легалізації.

Тимчасовий доступ до речей і документів є одним з основних інструментів здобуття доказової інформації у кримінальних провадженнях, що стосуються легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом. Його значення особливо зростає у випадках, коли йдеться про приховані або завуальовані фінансові транзакції, фіктивний документообіг, контроль за рахунками третіх осіб або використання корпоративних структур для маскуванню бенефіціарного володіння.

У такому контексті тимчасовий доступ дозволяє виявити документи бухгалтерського обліку, фінансові звіти, договори, банківські виписки, листування, що свідчить про фактичний зміст і обсяг правовідносин між учасниками злочинної діяльності.

Відповідно до статей 159–166 Кримінального процесуального кодексу України, тимчасовий доступ до речей і документів — це слідча (розшукова) дія, яка передбачає можливість ознайомлення з відповідними об'єктами, їх вилучення та подальше долучення до матеріалів кримінального провадження за умови отримання ухвали слідчого судді [81].

Ініціатором клопотання про тимчасовий доступ може виступати слідчий, прокурор або інша уповноважена особа сторони обвинувачення, за винятком випадків, коли предметом доступу є документи з охоронюваною законом таємницею.

Сучасне кримінальне провадження дедалі частіше передбачає необхідність отримання документів, які містять чутливу інформацію з обмеженим доступом. Особливу актуальність ця проблема набуває у справах про легалізацію доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків, фінансові махінації та інші економічні злочини.

Документи, що становлять банківську, комерційну або професійну таємницю, можуть бути критичними для встановлення істини, однак їх використання у кримінальному провадженні має узгоджуватись з гарантіями захисту прав і свобод людини.

Так, згідно положень статті 5 Закону України “Про інформацію” реалізація права на інформацію не повинна порушувати громадські, політичні, економічні, соціальні, духовні, екологічні та інші права, свободи і законні інтереси інших громадян, права та інтереси юридичних осіб [82].

Як зазначалося, особливий порядок передбачений для доступу до інформації, яка відповідно до закону становить охоронювану законом таємницю. У таких випадках, згідно з п. 4 ч. 1 ст. 162 КПК України, доступ може бути наданий лише за умови, якщо документи є предметом або знаряддям злочину, були отримані внаслідок вчинення злочину або є необхідними для встановлення істини у кримінальному провадженні, і лише за наявності обґрунтованої ухвали слідчого судді [1].

Ключовими категоріями охоронюваної інформації є:

- банківська таємниця, порядок розкриття якої регулюється ст. 60–62 Закону України «Про банки і банківську діяльність»;

- комерційна таємниця, порядок розкриття якої визначено у Цивільному кодексі України та у ст. 36 Господарського кодексу України;

- адвокатська таємниця — захищена положеннями Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність»;

- професійна медична таємниця, таємниця нотаріуса, таємниця переписки, телефонних розмов тощо — мають власне спеціальне регулювання [83, с. 134].

У всіх цих випадках має бути дотримано баланс між інтересами слідства та необхідністю захисту приватності, що прямо впливає з практики Європейського суду з прав людини (зокрема, у справі *Michaud v. France*) [84].

У справі *Michaud v. France* (№ 12323/11), розглянутій Європейським судом з прав людини 6 грудня 2012 року, піднімалось фундаментальне питання щодо меж професійної таємниці в адвокатській діяльності у контексті законодавчих зобов'язань, що виникають із європейських директив з боротьби з відмиванням доходів, отриманих злочинним шляхом [84].

Рішення Європейського суду з прав людини у справі *Michaud v. France* становить знаковий прецедент у сфері балансу між обов'язками держави щодо боротьби з відмиванням коштів і гарантіями захисту професійної діяльності адвокатів, зокрема — адвокатської таємниці.

Аналізуючи його зміст, можна стверджувати, що ЄСПЛ вперше на такому рівні офіційно визнав можливість обмеження принципу конфіденційності адвокатської діяльності — за умови дотримання низки важливих гарантій [84].

Суд виходив з тієї позиції, що адвокатська діяльність дійсно підпадає під сферу захисту статті 8 Європейської конвенції з прав людини, яка гарантує право на повагу до приватного життя, зокрема — у частині комунікації з клієнтом та збереження професійної таємниці. Водночас, ЄСПЛ визнав, що таке право не є абсолютним і може бути обмежене, якщо це передбачено законом, переслідує легітимну мету та є пропорційним у демократичному суспільстві [84].

У контексті обов'язку адвокатів повідомляти про підозрілі фінансові операції клієнтів, Суд проаналізував обсяг втручання у професійну діяльність адвокатів і дійшов висновку, що це втручання є обмеженим і вузько спрямованим [84].

По-перше, воно не поширюється на діяльність, пов'язану з представництвом у суді або юридичним консультуванням у межах захисту, тобто ядро адвокатської функції залишається недоторканим. По-друге, французьке законодавство передбачало чіткі межі застосування цього обов'язку, включаючи процедури звільнення адвокатів від відповідальності за збереження таємниці за умови сумлінного виконання норм закону. Таким чином, ЄСПЛ визнав, що держави можуть законодавчо передбачати обов'язки, які частково обмежують адвокатську таємницю, але лише у виняткових випадках і за наявності чітких запобіжників, що гарантують недопущення зловживань або надмірного тиску на правничу професію [84].

У практичному контексті це рішення свідчить про те, що адвокати не можуть повністю абстрагуватись від функції суб'єкта фінансового моніторингу у справах, що не стосуються безпосереднього представництва, однак їхній основний професійний обов'язок — захист клієнта — залишається гарантовано захищеним.

При цьому гарантії, які надає національне законодавство, повинні мати якісні характеристики: передбачуваність, чіткість, наявність можливості оскарження та пропорційність обов'язку щодо втручання у професійну діяльність. Рішення *Michaud v. France* також може бути сприйняте як попередження державам щодо небезпеки надмірного використання адвокатів як "інструментів" для фінансового контролю. ЄСПЛ визнає легітимність боротьби з відмиванням коштів, але одночасно наполягає на непорушності ролі адвоката як одного з основних елементів механізму справедливого правосуддя, що особливо важливо у суспільстві, де верховенство права є фундаментальною цінністю.

Отже, аналізуючи це рішення, можна дійти висновку, що ЄСПЛ створив концептуальну модель співіснування механізмів фінансового моніторингу та професійних прав адвокатів. Основний акцент зроблено на необхідності системи процесуальних гарантій, яка мінімізує ризики для незалежності адвокатської професії, зберігає довіру клієнтів та не допускає дискредитації адвокатів як носіїв довірливої інформації. Це рішення фактично визначає межі допустимого втручання у професійну таємницю й формує нормативний вектор для держав-членів Ради Європи при оновленні законодавства у сфері боротьби з фінансовою злочинністю.

Тимчасовий доступ до банківської таємниці у кримінальному провадженні посідає особливе місце серед слідчих дій, що здійснюються з метою збирання доказів, особливо у справах, пов'язаних з легалізацією доходів, отриманих злочинним шляхом, ухиленням від сплати податків та іншими економічними правопорушеннями.

Так, одним із поширених методів легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, є контрабанда масових грошових коштів, що реалізується через фізичне переміщення контрабанди готівки в іншу юрисдикцію та внесення її у фінансову установу, як-от офшорний банк, з більшою банківською таємницею або менш суворим законодавством щодо легалізації злочинних доходів [85, с. 86]. В цьому аспекті, питання розкриття банківської таємниці в рамках кримінального провадження є принциповим.

В умовах зростаючої ролі фінансових потоків як інструментів злочинної діяльності саме документи, що містять інформацію про рух коштів, клієнтські рахунки, операції, договори та залишки, набувають статусу ключових носіїв доказової інформації.

Як зазначає Аркуша Л. І., необхідну для слідства інформацію слід отримувати з повним додержанням вимог конфіденційності, задля того, щоб попередити можливий «витік» інформації, оскільки, дійсні керівники «фіктивних фірм» без зайвих зусиль у найкоротші строки перераховують залишки грошових коштів та здійснюють подальші аналогічні операції вже через

інші підконтрольні фіктивні суб'єкти господарської діяльності. Таким чином, за наявності передбачених законодавством підстав потрібно проводити слідчі (розшукові) дії щодо перевірки осіб, які працюють у вказаних суб'єктів господарської діяльності [86, с. 139].

Водночас така інформація є предметом правового захисту як банківська таємниця, що вимагає особливо ретельного підходу до її отримання з боку органів досудового розслідування.

Банківська таємниця охоплює сукупність відомостей про фінансове становище клієнтів банку, їх рахунки, операції, обсяг і зміст договірних зобов'язань, які стали відомими банку внаслідок обслуговування клієнтів. Така інформація не може бути передана третім особам без згоди самого клієнта, за винятком прямо передбачених законом випадків. Одним із таких випадків є здійснення тимчасового доступу до документів у межах кримінального провадження — за умови наявності обґрунтованої ухвали слідчого судді, в якій чітко зазначається, які саме документи запитуються, за який період, у кого вони перебувають і яке значення мають для встановлення обставин злочину [87].

У випадку звернення із клопотанням про тимчасовий доступ до документів, що містять банківську таємницю, сторона обвинувачення має довести неможливість отримання такої інформації іншим способом, а також довести, що запитувана інформація має суттєве значення для доведення обставин, які підлягають встановленню в межах кримінального провадження. Недопустимим є формулювання запитів на отримання необмеженого обсягу інформації — наприклад, загальних фраз про «всі рахунки» або «всі операції клієнта». Такий підхід порушує принцип конкретності та пропорційності, що впливає з засад кримінального процесу. У цьому питанні, судовий контроль є важливою гарантією забезпечення прав та свобод людини і громадянина, законності та обґрунтованості обмеження конституційних прав осіб при проведенні оперативно-розшукових заходів або інших дій, що можуть обмежувати права та інтереси осіб [88, с.74].

14.07.2006 року постановою правління Національного банку України № 267 затверджені правила зберігання, захисту, використання та розкриття банківської таємниці. Так, згідно пункту 4.4 зазначених правил проведення обшуку та огляду речей і документів, які містять інформацію, що становить банківську таємницю, а також їх тимчасове вилучення в ході зазначених слідчих (розшукових) дій здійснюється на підставі ухвали слідчого судді про надання дозволу на обшук або огляд володіння особи. Такі дії проводяться відповідно до вимог глави 16 розділу II, статей 234–237 глави 20 розділу III Кримінального процесуального кодексу України, а також із дотриманням положень Закону України «Про банки і банківську діяльність», які регулюють збереження банківської таємниці [89].

Особливої уваги потребує ситуація, коли банківська інформація зберігається у цифровому форматі або на зовнішніх платформах, зокрема в хмарних сховищах або системах фінансового документообігу. У таких випадках виникає необхідність не лише отримання доступу, а й правильного технічного вилучення інформації, її фіксації, автентифікації та збереження, що вимагає залучення відповідних технічних фахівців. Відсутність належного технічного супроводу може призвести до втрати доказової сили отриманих даних або до їх повного виключення з процесуального аналізу.

Крім того, особливості регулювання тимчасового доступу до банківської таємниці передбачають, що таке втручання має відповідати загальним конституційним засадам захисту приватного життя та персональних даних. Законне отримання охоронюваної інформації можливе лише в межах законодавчо визначених процесуальних процедур, із дотриманням принципу необхідності та мінімального втручання. Це означає, що кожна дія, яка стосується банківської інформації, повинна бути виправдана з огляду на баланс інтересів сторін: держава має право захищати фінансову систему від зловживань, але не шляхом нехтування правом особи на приватність та конфіденційність фінансової інформації. Вказане також узгоджується з рішенням Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Жашківської районної ради Черкаської області щодо офіційного тлумачення

положень частин першої, другої статті 32, частин другої, третьої статті 34 Конституції України від 20 січня 2012 року № 2-рп/2012 [90].

У провадженнях щодо легалізації доходів ця слідча дія має свою специфіку. Насамперед, мова йде про складність ідентифікації об'єкта доступу — фінансові документи можуть зберігатися у цифровій формі, бути розміщеними у хмарних сервісах, перебувати у розпорядженні третіх осіб або навіть знаходитися за межами території України. У таких випадках необхідна тісна взаємодія з банківськими установами, аудиторами, бухгалтерами, реєстраторами доменів або сервісами електронного документообігу. Водночас, особливу увагу слід звертати на обґрунтування клопотання: воно має містити не лише формальні дані про особу, у якої перебувають документи, але й переконливу аргументацію щодо їх значення для доведення складу злочину, передбаченого ст. 209 КК України. Зазначений процесуальний інструмент також використовується для отримання відомостей з банківської таємниці, які в умовах фінансових злочинів мають критичне значення для доведення контролю над рахунками, джерела походження коштів або фактів переказу активів на користь пов'язаних осіб. У такому випадку застосовуються приписи ст. 62 Закону України «Про банки і банківську діяльність» та п. 4 ч. 1 ст. 162 КПК, згідно з якими надання доступу до інформації з обмеженим доступом можливе лише на підставі ухвали слідчого судді, яка має бути обґрунтованою і конкретною щодо переліку документів або даних, які підлягають вилученню [91].

Особливу складність становить ситуація, коли дані зберігаються в електронній формі, наприклад: бухгалтерські програми (1С, SAP), хмарні сервіси (Dropbox, Google Drive), або спеціалізовані фінансові системи (М.Е.Дос)

У такому разі виникає необхідність залучення технічного спеціаліста для правильної фіксації, копіювання та збереження цифрових доказів [92, с. 337]. Крім того, слід враховувати ризики втрати або зміни інформації внаслідок автоматичного оновлення системи, або дій осіб, які контролюють цифрову інфраструктуру. Окрему проблему становить доступ до документів, що можуть містити адвокатську, банківську, комерційну або іншу охоронювану законом

таємницю. У такому випадку суд, надаючи дозвіл, має встановити, що інтереси правосуддя переважають над необхідністю збереження конфіденційності, а також що доступ до інформації є критично важливим для встановлення істини у справі.

Особливість проведення тимчасового доступу до речей і документів у практичному аспекті полягає у тому, що ця слідча дія є юридично складною, чутливою та процедурно вразливою, а її успішне здійснення потребує поєднання формально правильної процесуальної ініціативи з фактично обґрунтованою слідчою метою. При цьому, тимчасовий доступ до речей і документів слід розглядати як засіб формування інформаційно-доказової бази без необхідності для цього закріплення його в системі слідчих (розшукових) дій [93, с. 220].

По-перше, тимчасовий доступ — це не автоматичне вилучення, а право ознайомитися з документами, отримати їх копії або вилучити оригінали лише в разі відмови особи їх добровільно надати. Це означає, що слідчий або прокурор повинні чітко визначити обсяг запитуваної інформації ще на стадії підготовки клопотання, а не діяти «наосліп», сподіваючись отримати максимум на підставі мінімального обґрунтування. Досить частими помилками у складенні клопотання є: незазначення у тексті клопотання конкретного переліку чи ознак речей і документів, відносно яких необхідно отримати тимчасовий доступ; відсутня адреса чи назва установи, де саме знаходяться необхідні документи та речі; наявність формулювань «та інших документів» або «тощо», відсутність конкретного переліку майна, щодо якого необхідно отримати тимчасовий доступ тощо [94, с. 372].

Лісніченко Д. В. у контексті розгляду питання вилучення за допомогою технічних засобів інформації з мобільних терміналів зв'язку (смартфонів) під час кримінального провадження зазначає, що: “розвиток науково-технічного прогресу натеper дозволяє отримати доступ до необхідної інформації в мобільному пристрої, не здійснюючи тимчасового вилучення майна з подальшим накладенням арешту на майно, а маючи у своєму розпорядженні мобільний пристрій, лише на декілька хвилин у рамках проведення затримання,

огляду чи обшуку. Одним з пристроїв, які можуть здійснювати копіювання інформації, яка знаходиться на мобільному пристрої, є XRY (виробництва компанії MicroSystemation, Швеція). Програмно-апаратний комплекс призначений для проведення захищеного вилучення цифрових даних з різноманітних мобільних пристроїв, таких як смартфони, GPS-навігатори, 3G-модеми, портативні аудіоплеєри, планшетні комп'ютери. В результаті дослідження телефонів створюються захищені від несанкціонованого доступу звіти, які можна вивести на друк або записати на компакт-диск” [95, с. 122]

По-друге, надзвичайно важливим є момент вручення ухвали та фіксація дій особи, якій її пред'являють. Якщо така особа погоджується надати документи добровільно — вони передаються за актом. Якщо відмовляється — слідчий чи прокурор можуть на підставі тієї ж ухвали провести фактичне вилучення. На практиці тут часто виникають проблеми — від свідомого затягування, знищення документів, до спроб оскарження правомірності самої ухвали чи способу її реалізації.

По-третє, у випадках, коли йдеться про цифрову або хмарну інформацію, особливу складність становить не лише правомірність отримання доступу, а й забезпечення автентичності та цілісності інформації, яка передається слідству. Це потребує залучення технічних фахівців, створення цифрових копій із хеш-фіксацією, протоколювання та логування всіх дій [96, с. 78]. Відсутність таких заходів може призвести до втрати доказової сили отриманих даних або навіть їх виключення судом.

Крім того, на практиці велике значення має комунікація з третіми особами, у яких перебувають документи. Наприклад, банки, аудитори, провайдери хмарних послуг, бухгалтери чи навіть адвокати мають специфічний правовий статус і можуть посилатися на норми про охоронювану законом таємницю. У таких випадках слідча дія перетворюється на конфлікт прав — між інтересами слідства та правом особи на захист професійної або персональної інформації. Без чіткого правового обґрунтування і належної реакції на відмову такі дії нерідко стають предметом судового оскарження.

І нарешті, особливість тимчасового доступу полягає в тому, що він часто є ключовою ланкою у подальшій побудові доказової бази. Саме з отриманих документів — договорів, звітів, рахунків-фактур, банківських виписок — випливає необхідність подальших слідчих дій: обшуків, експертиз, допитів. Тому процесуальна помилка на етапі доступу може мати каскадний ефект, знецінюючи весь доказовий масив.

Іншою важливою слідчою дією є обшук. Його проведення в офісах, за адресами реєстрації суб'єктів господарювання, у приміщеннях, пов'язаних із підозрюваними особами, спрямоване на вилучення первинних фінансових документів, комп'ютерної техніки, цифрових носіїв, мобільних пристроїв, електронних ключів до банківських і бухгалтерських програм. Обшук визначається як процесуальна дія, яка суттєво порушує права і свободи людини, але у той же час без проведення такої слідчої (розшукової) дії, як обшук, часто неможливо отримати докази [97, с. 645].

Відповідно до положень статті 234 Кримінального процесуального кодексу України, обшук є примусовою процесуальною дією, що здійснюється з метою виявлення та фіксації відомостей про обставини кримінального правопорушення, а також відшукування знарядь вчинення злочину, майна, здобутого злочинним шляхом, документів або осіб, які мають значення для кримінального провадження [81].

Особливість застосування інституту обшуку в справах щодо легалізації доходів полягає насамперед у специфіці об'єктів, на які спрямоване втручання. Йдеться, як правило, не про класичні матеріальні носії знарядь злочину, а про документи фінансово-господарського характеру, електронні бази даних, цифрові носії, банківські виписки, договори з ознаками фіктивності, бухгалтерські звіти, засоби шифрування, електронні ключі доступу до віртуальних фінансових платформ [98, с.158], [99, с. 246].

Зазначене обумовлює необхідність зміщення акценту під час організації обшуку з фізичної локалізації предметів на ідентифікацію структури кримінальної діяльності через аналіз матеріалізованих слідів фінансових

операцій. Актуальним викликом у цьому контексті є електронний характер більшості джерел доказової інформації, з урахуванням того, що обшук на підставі ухвали слідчого судді повинен проводитися в обсязі, необхідному для досягнення мети обшуку

Обшук як процесуальна дія має бути організований із дотриманням технічних вимог щодо вилучення та збереження цифрових доказів, із застосуванням спеціальних процедур фіксації метаданих, хеш-ідентифікаторів, збереження логів доступу тощо. За відсутності належного технічного супроводу (наприклад, цифрової експертизи, залучення ІТ-фахівців, відповідного програмного забезпечення), є ризик втрати автентичності або недопустимості здобутих матеріалів у подальшому судовому розгляді.

Особливу увагу слід звернути на ситуації, коли обшуку підлягають приміщення, що формально не пов'язані з фігурантами кримінального провадження, але використовуються для зберігання або обробки доказової інформації. У випадках використання фіктивних підприємств, номінальних директорів чи бухгалтерських хабів для маскування фінансових потоків, обшук у таких "технічних структурах" є єдиним реалістичним способом виявлення слідів обігу незаконно одержаних активів [100].

У кримінальних провадженнях зазначеної категорії нерідко виявляється тенденція до протидії обшуку з боку суб'єктів господарювання, що включає приховування документів, завчасне переміщення цифрових носіїв, активацію функцій віддаленого очищення інформації, або знищення флеш-накопичувачів.

Це актуалізує потребу не лише у процесуальній виваженості дій слідчого, а й у координації дій з оперативними підрозділами, проведенні паралельних обшуків у кількох пов'язаних локаціях, використанні технічних засобів негласного спостереження напередодні проведення відкритої процесуальної дії. Особливої складності набуває проведення обшуку в місцях, де може зберігатися інформація, що підпадає під захист професійної таємниці (адвокатської, аудиторської, нотаріальної) [101, с. 18]. Згідно з чинним законодавством, такі обшуки допускаються лише у виняткових випадках і потребують окремої ухвали

слідчого судді, із зазначенням конкретних документів, що мають бути вилучені, за умови, що вони не пов'язані з функцією представництва або захисту. Недотримання цих вимог веде до ризику визнання слідчих дій незаконними, а доказів — недопустимими.

Отже, обшук у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, виконує не лише функцію виявлення доказів, але й відіграє роль у формуванні аналітичної моделі злочину. Він є точкою перетину між процесуальним реагуванням і слідчо-аналітичним моделюванням. Саме тому обшук у цих провадженнях повинен плануватися як комплексна дія: з аналітичною підготовкою, високим ступенем технічної готовності, процесуальною бездоганністю та інституційною координацією. Лише за цих умов можливо забезпечити ефективне здобуття релевантної інформації з дотриманням конституційних гарантій недоторканності житла, права власності та професійної конфіденційності.

Окремого наукового аналізу потребують особливості здійснення обшуку у кримінальних провадженнях, що належать до виключної юрисдикції Вищого антикорупційного суду України. Йдеться, передусім, про провадження у справах щодо корупційних та пов'язаних з ними злочинів, які охоплюють факти легалізації (відмивання) доходів, отриманих злочинним шляхом, розкрадання державного майна, зловживання владою або службовим становищем, порушення вимог фінансового контролю тощо.

Ці злочини відзначаються складністю доказового моделювання, а також структурованістю протиправних схем, що реалізуються з використанням формально легальних механізмів господарської діяльності.

Особливості обшуку у провадженнях антикорупційної юрисдикції зумовлені, з одного боку, процесуальними положеннями Кримінального процесуального кодексу України, а з іншого — доктринальними та практичними стандартами, що напрацьовані у межах діяльності Вищого антикорупційного суду як спеціалізованого органу правосуддя. Зокрема, ВАКС надає особливого значення критеріям належної обґрунтованості клопотання про обшук.

У судовій практиці слідчі судді ВАКС зауважують, що КПК України не встановлює критеріїв визначення обґрунтованості підозри. Однак кримінальне процесуальне законодавство України застосовується з урахуванням практики Європейського суду з прав людини (ч. 5 ст. 9 КПК України). У практиці останнього «обґрунтована підозра» означає, що існують факти або інформація, які можуть переконати об'єктивного спостерігача в тому, що особа, про яку йдеться, могла вчинити правопорушення (рішення ЄСПЛ у справі «Нечипорук і Йонкало проти України» (Nechiporuk and Yonkalo v. Ukraine), від 21.04.2011, заява № 42310/04, п. 175). Вимога розумної підозри передбачає наявність доказів, які об'єктивно зв'язують підозрюваного з певним злочином і вони не повинні бути достатніми, щоб забезпечити засудження, але мають бути достатніми, щоб виправдати подальше розслідування або висунення звинувачення (рішення ЄСПЛ у справі «Мюррей проти Сполученого Королівства» (Murray v. The United Kingdom), від 28.10.1994, заява № 14310/88, п. 55) [102].

У справі № 991/4550/25 слідча суддя ВАКС, розглядаючи клопотання про арешт майна, висловила свою позицію щодо розумності та співрозмірності обмеження права власності завданням кримінального провадження та виправданості потреб досудового розслідування у втручанні у права і свободи особи. Так, завданнями кримінального провадження є захист особи, суспільства та держави від кримінальних правопорушень, охорона прав, свобод та законних інтересів учасників кримінального провадження, а також забезпечення швидкого, повного та неупередженого розслідування і судового розгляду з тим, щоб кожний, хто вчинив кримінальне правопорушення, був притягнутий до відповідальності в міру своєї вини, жоден невинуватий не був обвинувачений або засуджений, жодна особа не була піддана необґрунтованому процесуальному примусу і щоб до кожного учасника кримінального провадження була застосована належна правова процедура (ст. 2 КПК України). На переконання слідчої судді, на даному етапі досудового розслідування, накладення арешту на вилучене детективом майно, з метою збереження речових доказів, є необхідним для виконання вищенаведених завдань кримінального провадження щодо

забезпечення швидкого, повного та неупередженого розслідування кримінального правопорушення. Такий арешт пов'язаний з втручанням у право особи на власність, що є складовою права на мирне володіння своїм майном (передбачене у ст. 1 Першого протоколу до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод). Водночас, на переконання слідчої судді, потреби досудового розслідування виправдовують такий ступінь втручання у права особи, оскільки є необхідним і пропорційним до законної мети, що переслідується - нагальної суспільної потреби у розслідуванні корупційних кримінальних правопорушень. Слідча суддя вважає, що вказаний суспільний інтерес при врівноважуванні повинен отримати більшу вагу, тоді як інтерес осіб, що полягає у можливості володіти своїм майном, має порівняно меншу вагу. Окрім того, таке втручання стосуватиметься виключно конкретного майна, яке має важливе значення для досудового розслідування, що вказує на співрозмірність обмеження права власності завданням кримінального провадження [103].

Така ж позиція виражена в ухвалі про накладення арешту по справі № 991/3982/25 [104]; ухвалі про накладення арешту по справі № 991/3983/25 [105].

Тобто, стандарт «обґрунтована підозра», який використовується на стадії вирішення питання про арешт майна підозрюваного, є значно нижчим, аніж на стадії вирішення судом питання про винуватість чи невинуватість особи у вчиненні кримінального правопорушення після отримання обвинувального акта. Адже обґрунтованість залежить від усіх обставин, проте факти, що в сукупності дають підстави для підозри, не мають бути такого ж рівня, як ті, що необхідні для обвинувачення, або навіть винесення вироку (рішення ЄСПЛ у справі «Мерабішвілі проти Грузії» (Merabishvili v. Georgia) від 28.11.2017, заява №72508/13, п. 184) [106].

Рішення Європейського суду з прав людини у справі «Мерабішвілі проти Грузії» стало одним із ключових рішень у питанні гарантій недопущення зловживання владними повноваженнями під час тримання особи під вартою.

У цьому рішенні Суд здійснив глибокий аналіз вимог статті 5 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод (право на свободу та особисту недоторканність), зокрема в аспекті застосування превентивного арешту та його прихованих цілей, що мають політичне підґрунтя.

Заявник, Вано Мерабішвілі, колишній прем'єр-міністр Грузії, стверджував, що його тримання під вартою мало не тільки процесуальні, але й політичні мотиви, пов'язані з тиском на опозицію та спробою вплинути на інших осіб, включаючи колишнього президента.

Суд погодився з аргументами щодо порушення пункту 1 статті 5 Конвенції, встановивши, що за формальною законністю арешту криється неправомірна мета, а саме — отримання політичних поступок через позасудовий вплив на заявника. Особливо значущим у цьому рішенні стало формулювання стандарту щодо так званого «другорядного мотиву» арешту. ЄСПЛ вказав, що навіть якщо первинна мета арешту є законною (забезпечення участі в судовому процесі), то використання арешту з додатковою прихованою метою — політичного або іншого неправомірного характеру — є несумісним з вимогами Конвенції [106].

Таким чином, Суд визнав, що подвійна мотивація позбавлення волі, де одна з цілей суперечить демократичним цінностям і засадам правової держави, підриває легітимність всього процесу. У контексті кримінального процесуального права це рішення має важливе значення для розуміння меж допустимого державного втручання у свободу особи. Воно встановлює, що суди повинні не лише формально перевіряти обґрунтованість підозри, а й з'ясувати реальні мотиви застосування запобіжного заходу у вигляді тримання під вартою [106].

За умови виявлення ознак політичного переслідування чи тиску на інших фігурантів кримінального провадження, такий арешт є свавільним і порушує фундаментальні права. Крім того, ЄСПЛ наголосив на обов'язку національних органів належним чином мотивувати продовження строків тримання під вартою, уникати стереотипних формулювань і забезпечити, аби запобіжні заходи не перетворювалися на засіб політичного впливу [106].

Рішення у справі *Merabishvili v. Georgia* стало прецедентом, який значною мірою деталізує межі дискреції держави в питаннях позбавлення волі, з урахуванням стандартів правової пропорційності, легітимності мети та неприпустимості прихованих мотивів. У застосуванні до української юрисдикції це рішення набуває особливої ваги у справах, що стосуються високопосадовців, бізнесменів або громадських діячів, підозрюваних у злочинах економічного чи корупційного характеру.

Аргументи ЄСПЛ можуть бути ефективно використані стороною захисту для виявлення ознак політичної доцільності у триманні під вартою, що дозволяє ставити під сумнів відповідність такого запобіжного заходу критеріям необхідності, обґрунтованості та справедливості.

Отже, справа «Мерабішвілі проти Грузії» встановлює важливий правовий орієнтир для захисту прав людини у кримінальному процесі, зокрема в аспекті запобігання зловживанням інститутом тримання під вартою з політично вмотивованих причин. Це рішення поглиблює юриспруденцію ЄСПЛ щодо свободи особи та виконує роль інструменту стримування політичного втручання в кримінальне правосуддя.

Слідчий або прокурор має не лише формально вказати на необхідність проведення обшуку, але й чітко аргументувати зв'язок конкретного приміщення з імовірним місцем зберігання речей або документів, що мають доказове значення. Таке обґрунтування повинно ґрунтуватися на матеріалах, які вже є у розпорядженні сторони обвинувачення — аналітичних довідках, протоколах НСРД, матеріалах тимчасового доступу, електронному листуванні тощо.

Однією з відмінних рис є підвищені вимоги до ступеня конкретизації переліку об'єктів обшуку. Узагальнені формулювання, такі як «всі документи, пов'язані з фінансово-господарською діяльністю», «усі комп'ютери та носії інформації», або «всі предмети, що можуть мати значення для досудового розслідування», зазвичай не відповідають стандарту належного обґрунтування, що застосовується ВАКС. Такий підхід покликаний забезпечити баланс між ефективністю розслідування та гарантіями невтручання у приватну сферу особи.

Додатковим фактором, що формує специфіку обшуків у межах антикорупційної юрисдикції, є особливий статус суб'єктів провадження. Як правило, йдеться про осіб, які займають відповідальне становище у державному апараті, місцевому самоврядуванні, в публічному корпоративному секторі або у сфері реалізації державних фінансових ресурсів. У зв'язку з цим будь-яке процесуальне втручання, пов'язане з обшуком, має бути не лише юридично допустимим, але й інституційно виправданим, тобто таким, що не створює підозри в упередженості, політичній мотивованості чи непропорційності слідчих дій. Саме тому у практиці ВАКС важливого значення набуває забезпечення відеофіксації обшуку, ретельне ведення процесуального протоколу, надання сторонам можливості брати участь у процесуальній дії, а також негайне повідомлення особи про її процесуальний статус.

У підсумку, можна стверджувати, що проведення обшуку на підставі ухвали Вищого антикорупційного суду характеризується підвищеними вимогами до процесуальної вивіреності, доказової конкретності та забезпечення балансу між суспільним інтересом у боротьбі з корупцією і фундаментальними правами особи. Такий підхід відображає загальноєвропейську тенденцію до обмеження необґрунтованого процесуального втручання і відповідає стандартам Європейського суду з прав людини щодо пропорційності слідчих дій.

Оскільки значна частина сучасної економічної злочинності здійснюється із застосуванням технологій, доцільним є залучення фахівців з ІТ-експертизи та цифрової криміналістики.

Окрему роль у провадженнях щодо легалізації коштів відіграє призначення судових експертиз. Судово-економічна, судово-бухгалтерська, товарознавча або комп'ютерно-технічна експертиза дозволяють встановити фіктивність господарських операцій, необґрунтованість податкового кредиту, відсутність реального переміщення товарів або послуг.

Такі висновки мають вирішальне значення в доведенні як податкового злочину, так і легалізації отриманого внаслідок цього злочину доходу.

Значну доказову цінність мають допити свідків. До категорії ключових свідків належать номінальні керівники фіктивних підприємств, бухгалтери, особи, які виконували функції кур'єрів при обготівкуванні коштів, службовці банківських установ, контрагенти, які укладали угоди з фіктивними структурами.

Допити мають супроводжуватись демонстрацією вилучених документів, електронного листування, аудіозаписів, що підсилює достовірність отриманих свідчень.

Окрім класичних слідчих дій, все частіше використовується інструментарій негласних слідчих (розшукових) дій: зняття інформації з телекомунікаційних мереж, аудіо- і відеоконтроль місць, спостереження, контроль за вчиненням злочину, псевдозакупівлі. За допомогою засобів НС(Р)Д, які передбачають втручання у приватне життя, отримується вагома та ефективна доказова інформація, яку іншими СРД. Здобута інформація засобами НС(Р) Д використовується під час доказування в кримінальному провадженні події кримінального правопорушення та усіх її елементів, що входять до предмету доказування [107, с. 133].

У межах злочинів, пов'язаних із легалізацією доходів, найбільш ефективними є контрольовані фінансові трансакції, за якими слідчі фіксують спроби виведення «брудних» коштів.

Паралельно з активними слідчими діями проводяться заходи забезпечення кримінального провадження, серед яких арешт майна має ключову роль. Арешту підлягають кошти на рахунках, об'єкти нерухомості, транспорт, корпоративні права, криптовалюта та інші цифрові активи. Це дає змогу запобігти подальшій трансформації або реалізації злочинних активів [108, с. 44]. Загалом, ефективність досудового розслідування у справах щодо легалізації доходів залежить від здатності слідчого поєднати криміналістичні, економічні, ІТ- та міжнародно-правові інструменти.

Принциповим є вміння вибудувати доказову базу, яка доводить не лише факт отримання доходу злочинним шляхом, а й умисел на його легалізацію. У

зв'язку з цим критичним чинником успіху є міжвідомча взаємодія слідчих, аналітиків, працівників фінансового моніторингу та експертів.

Особливу роль у викритті злочинної діяльності в категорії фінансово-економічних правопорушень відіграють судові експертизи, які забезпечують об'єктивність та достовірність оцінки документів, операцій, цифрових слідів і господарської діяльності. У провадженнях щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, та ухилення від сплати податків найбільш поширеними є судово-економічна, судово-бухгалтерська, комп'ютерно-технічна, товарознавча та лінгвістична експертиза електронного листування [109, с. 122].

Судово-економічна експертиза дозволяє встановити відповідність задекларованих операцій реальному товарообігу, логічність і послідовність руху коштів, економічну доцільність взаємин між суб'єктами господарювання. Вона дозволяє виявити «розриви» у ланцюгу постачання, завищення вартості, фіктивні договори, економічно необґрунтовані платежі, що часто маскують процес легалізації [110, с. 251].

Судово-бухгалтерська експертиза дозволяє вивчити облікову документацію підприємства, встановити методи фальсифікації даних у податковій та фінансовій звітності, підтвердити відсутність первинних документів, виявити використання однотипних підроблених актів або накладних. Ця експертиза є ключовою для викриття злочинів, пов'язаних із фіктивною діяльністю, обґотівкуванням та заниженням податкових зобов'язань. Комп'ютерно-технічна експертиза дозволяє вилучити та аналізувати електронні дані: листування, бухгалтерські бази, криптогаманці, резервні копії, історію операцій у банкінгу та CRM-системах. У справах про легалізацію вона може підтвердити факт цілеспрямованого маскування операцій або встановити справжніх ініціаторів трансакцій, що були приховані через фіктивні акаунти [111, с. 10].

Товарознавча експертиза часто застосовується для перевірки відповідності заявленої вартості товару фактичній, особливо у схемах із трансфертним ціноутворенням або контрабандою. Вона дозволяє встановити економічну

фіктивність операцій, коли «постачаються» неіснуючі товари або безпідставно завищується вартість [112, 539].

У низці випадків ефективним є залучення лінгвістичної експертизи електронного листування та комунікацій у месенджерах, що дає змогу підтвердити умисел, узгодженість дій між співучасниками та реальний зміст господарських угод поза формальними договорами.

Загалом, судові експертизи виступають центральним інструментом доказування у справах цієї категорії, оскільки дозволяють підтвердити як предикатний злочин (наприклад, фіктивне підприємництво чи розтрату), так і сам процес легалізації. Їхні результати часто мають вирішальне значення у формуванні обвинувачення, обґрунтуванні арешту майна та перекваліфікації діянь із господарських спорів у кримінальне переслідування [113].

Успішне викриття та документування злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, та ухилення від сплати податків значною мірою залежить від ефективної взаємодії між різними підрозділами правоохоронних органів, як у межах однієї юрисдикції, так і в міжнародному просторі.

Високий рівень латентності цих правопорушень, їх транскордонний характер, використання складних фінансових інструментів і цифрових платформ вимагають скоординованих зусиль між слідчими, оперативними підрозділами, аналітичними службами, органами фінансового моніторингу, а також міжнародними партнерами.

На національному рівні головну координаційну функцію у розслідуванні зазначених злочинів здійснюють органи досудового розслідування, зокрема слідчі підрозділи Бюро економічної безпеки України, Національної поліції, Служби безпеки України та Національного антикорупційного бюро України (у разі вчинення корупційних злочинів).

Однією з ключових складових ефективного досудового розслідування ухилення від сплати податків є злагоджена взаємодія детективів Бюро економічної безпеки України (БЕБ) з іншими суб'єктами кримінального провадження.

Провідну роль у процесуальному супроводі досудового розслідування відіграє прокурор як процесуальний керівник, з яким детективи БЕБ погоджують ключові процесуальні рішення, включно з ініціюванням клопотань про проведення слідчих (розшукових) дій, арешт майна або документів, призначення експертиз, отримання дозволів на тимчасовий доступ до інформації, що містить банківську або комерційну таємницю.

Ефективність такої взаємодії прямо впливає на динаміку розслідування та можливість швидкого реагування на фінансові дії фігурантів. Особливе значення має співпраця детективів БЕБ з оперативними підрозділами Національної поліції, СБУ, ДПС та прикордонної служби, яка забезпечує оперативне виявлення прихованих активів, трансакцій через офшорні юрисдикції, збирання інформації про фактичні джерела доходів.

Наявні проблеми в цій площині часто пов'язані з обмеженістю доступу до інформації або надмірною формалізацією процедури її отримання.

Інформаційно-аналітична взаємодія з Державною службою фінансового моніторингу (Держфінмоніторинг) є однією з головних форм превентивного контролю у сфері боротьби з ухиленням від сплати податків. На підставі аналізу підозрілих операцій суб'єктів господарювання, Держфінмоніторинг формує узагальнені матеріали, які можуть бути використані детективами як джерело оперативної інформації для початку кримінального провадження або розширення вже наявного провадження новими епізодами.

Водночас варто виокремити співпрацю з експертними установами. Призначення судово-економічних експертиз відіграє вирішальну роль у встановленні розміру шкоди, підтвердженні фактів фіктивного обліку або відсутності господарської діяльності.

Однак на практиці часто виявляється недостатній рівень об'єктивності та якості таких експертиз, що може стати підставою для їх неврахування судом або для визнання доказів недопустимими.

Також важливою складовою взаємодії є обмін даними з Національним банком України, зокрема щодо верифікації трансакцій та перевірки дотримання

банками процедур фінансового моніторингу. Участь банків як суб'єктів первинного фінансового моніторингу дозволяє фіксувати підозрілі фінансові операції на ранніх стадіях.

Таким чином, ефективність діяльності детективів БЕБ у справах про ухилення від сплати податків значною мірою залежить від рівня міжінституційної координації та наявності єдиних стандартів для обміну інформацією. З метою підвищення результативності такої взаємодії доцільно удосконалити нормативно-правову базу щодо оперативного доступу до інформаційних ресурсів, забезпечити захищений обмін даними між суб'єктами, розширити повноваження БЕБ у сфері аналітичної обробки фінансових операцій, а також забезпечити належний рівень підготовки детективів у сфері податкового права, обліку та фінансового аналізу.

Паралельно, значна роль належить оперативним підрозділам, які здійснюють збір фактичних даних про підозрюваних осіб, виявляють канали обігу коштів, встановлюють реальних вигодоодержувачів (beneficial owners).

Особливої уваги потребує взаємодія з Державною службою фінансового моніторингу України, яка відповідно до Закону України “Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення” здійснює збір, аналіз та передачу правоохоронним органам інформації про підозрілі фінансові операції.

Так, сфера дії цього закону розповсюджується на захист прав та законних інтересів громадян, суспільства і держави, забезпечення національної безпеки шляхом визначення правового механізму запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення.

Аналітичні матеріали Держфінмоніторингу часто є початком кримінального провадження або вагомим доказом у вже відкритій справі. Також співпраця із Державною податковою службою дозволяє отримувати інформацію про

податкові зобов'язання, схеми заниження ПДВ, ознаки фіктивної звітності та «розриву ланцюга постачання».

Державна служба фінансового моніторингу України (далі — Держфінмоніторинг) є національним підрозділом фінансової розвідки (Financial Intelligence Unit — FIU), що функціонує відповідно до Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення».

У межах своєї компетенції цей орган здійснює збір, аналіз, обробку та передавання правоохоронним органам інформації про фінансові операції, що можуть бути пов'язані з легалізацією доходів, фінансуванням тероризму або іншими злочинами [114].

На практиці саме Держфінмоніторинг часто є первинним джерелом інформації, що ініціює відкриття кримінального провадження за ст. 209 КК України.

У системі протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, важливу функціональну нішу займають суб'єкти первинного фінансового моніторингу (СПФМ), які в межах реалізації покладених на них обов'язків зобов'язані здійснювати ідентифікацію клієнтів, моніторинг фінансових операцій, виявлення підозрілих транзакцій, а також інформування спеціально уповноваженого органу — Державної служби фінансового моніторингу України — про результати відповідних спостережень [115, с. 305].

Саме тому правовий, організаційний та кримінологічний аналіз діяльності СПФМ становить принципову важливість для ефективного функціонування всієї системи національної моделі фінансової безпеки.

Сутність первинного фінансового моніторингу полягає у децентралізованій моделі виявлення ризиків легалізації доходів, де саме СПФМ — як недержавні, приватні чи квазідержавні установи — виступають першим рівнем фільтрації фінансових потоків у національній економіці [116, с. 48].

На відміну від постфактум-контролю з боку правоохоронних органів або органів податкової служби, первинний моніторинг реалізується в реальному часі під час здійснення клієнтами конкретних фінансових чи майнових дій, що надає йому унікальну оперативну перевагу. Категорія СПФМ включає надзвичайно широкий спектр професійних учасників ринку — від банківських і небанківських фінансових установ до нотаріусів, адвокатів, ювелірів, бухгалтерів, операторів поштового зв'язку, нерухомості, біржових посередників, операторів криптообміну, а також підприємців, що надають послуги з управління активами [117, 72].

Саме тому вивчення специфіки правового статусу, практик і обов'язків цих суб'єктів є необхідним для осмислення ефективності превентивної фази в системі боротьби з «відмиванням» коштів [118, с. 6].

Аналіз діяльності СПФМ дозволяє виявити типові маркери підозрілих транзакцій, що надалі слугують поштовхом для відкриття кримінальних проваджень за ст. 209 КК України.

Зокрема, вивчення повідомлень, що надходять до Держфінмоніторингу від банків, страхових компаній або нотаріусів, свідчить про наявність шаблонних моделей, які найчастіше асоціюються з легалізаційними схемами: багаторазові транзакції на однакову суму без очевидного економічного сенсу, транскордонні перекази з юрисдикцій із підвищеним ризиком, операції з нерухомістю в готівковій формі без кредитного супроводу тощо.

Кожна така підозріла транзакція, наприклад: перерахування значної суми без чітко визначеної економічної мети, операції за участю фіктивних підприємств, надходження коштів з офшорних юрисдикцій, часте дроблення платежів для уникнення ідентифікації (smurfing), — фіксується в аналітичній системі Держфінмоніторингу та за результатами внутрішньої перевірки може бути передана до правоохоронних органів як узагальнений матеріал [119].

Водночас відсутність належного аналізу діяльності СПФМ загрожує викривленням аналітичної картини щодо реального обсягу і характеру схем легалізації, що, у свою чергу, впливає на формування неадекватної стратегії

правоохоронного реагування. Зокрема, якщо СПФМ недооцінюють ризики або формально підходять до ідентифікації клієнтів, то відбувається інституційна втрата функції «першої лінії захисту», яка повинна бути властивою саме первинному фінансовому моніторингу.

З іншого боку, надмірна кількість неперевіраних повідомлень про підозрілі операції може призвести до «перевантаження системи», девальвації сигналу і, як наслідок, зниження ефективності аналітичної обробки даних на рівні FIU.

Окремої уваги заслуговує питання юридичної та фактичної відповідальності СПФМ, які, відповідно до чинного законодавства, несуть обов'язок не лише подавати повідомлення, а й зберігати документацію, сприяти встановленню кінцевого бенефіціарного власника, реалізовувати внутрішні програми оцінки ризиків, проводити навчання персоналу тощо [120].

Недотримання цих вимог, як свідчить практика НБУ та Держфінмоніторингу, тягне за собою санкції аж до анулювання ліцензії чи адміністративного штрафу, однак ефективність правозастосування в цій сфері вимагає додаткових досліджень. Із розвитком фінансових технологій (fintech), криптовалютного ринку, цифрових платформ з обміну активами роль СПФМ лише зростає. Проте без глибокого правового аналізу їхньої інституційної поведінки, комплаєнс-стратегій, ефективності внутрішнього аудиту та співпраці з Держфінмоніторингом ця ланка залишатиметься слабкою точкою в національній системі протидії «відмиванню» коштів. Таким чином, аналіз діяльності суб'єктів первинного фінансового моніторингу є засадничою передумовою формування національної стратегії превенції легалізації злочинних доходів, що дозволяє своєчасно ідентифікувати ризики, локалізувати фінансові вектори злочинної діяльності та забезпечити органічну взаємодію приватного сектору з державними структурами фінансової розвідки.

Такі матеріали є дуже важливими джерелами фактичних даних для слідчого, оскільки містять: деталізовану аналітику руху коштів по рахунках; перелік контрагентів; схеми руху коштів між пов'язаними суб'єктами; інформацію про

вигодоодержувачів; ризик-орієнтований аналіз (risk-based approach), що використовується при оцінці ймовірності легалізації.

Особливість аналітичної інформації Держфінмоніторингу полягає в тому, що вона не є процесуальним доказом у розумінні КПК України, проте виступає ключовим орієнтиром для планування слідчих (розшукових) дій, а також для: ініціювання тимчасового доступу до банківських документів; накладення арешту на рахунки; обґрунтування необхідності обшуку; призначення фінансово-економічної експертизи.

Крім того, Держфінмоніторинг є центральною ланкою у міжнародному обміні фінансово-аналітичною інформацією. Через участь у Egmont Group (глобальній мережі FIU) та за підтримки двосторонніх угод українська FIU має можливість отримувати від колег з інших держав відомості про: рахунки резидентів України за кордоном; транзакції через іноземні банки; спроби виведення капіталів через офшори; схеми, які мають ознаки легалізації доходів у кількох юрисдикціях одночасно. У цьому контексті варто відзначити успішні приклади синхронізованої взаємодії Держфінмоніторингу з правоохоронними органами України. Наприклад, у справах, де легалізація коштів здійснювалась через псевдоекспорт/імпорт, переведення криптовалюти у фіатні активи або інвестування у комерційну нерухомість, саме аналітичні висновки Держфінмоніторингу дозволяли слідчим сформулювати обґрунтовану підозру та ініціювати запобіжні заходи щодо активів. Таким чином, взаємодія слідчих підрозділів із Держфінмоніторингом має стратегічне значення для розслідування злочинів, пов'язаних із легалізацією доходів. Успішне кримінальне провадження вимагає не лише обміну інформацією, а й використання сучасного аналітичного потенціалу FIU, залучення фахівців до оцінки складних фінансових операцій та скоординованих дій у межах національних і міжнародних стандартів боротьби з фінансовими злочинами [121].

У контексті протидії легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, особливої ваги набуває міжнародне співробітництво між підрозділами

фінансової розвідки (Financial Intelligence Units – FIUs), що об'єднані у глобальну організацію Egmont Group (Егмонтська група).

Її роль у сучасній світовій системі боротьби з «відмиванням» коштів є засадничою як з точки зору обміну аналітичною інформацією, так і у формуванні єдиних стандартів фінансового моніторингу.

Egmont Group була заснована в 1995 році в палаці Егмонт у Брюсселі з ініціативи низки національних FIU (спочатку з 24 країн), які прагнули створити незалежну платформу для співпраці в умовах транснаціоналізації фінансових злочинів. Станом на сьогодні членами Egmont Group є понад 160 країн, включно з Україною, яка приєдналася через Держфінмоніторинг [122].

Метою Egmont Group є: налагодження оперативного обміну фінансово-аналітичною інформацією між FIU на основі двосторонніх і багатосторонніх механізмів довіри; розробка методичних стандартів, що регламентують порядок виявлення підозрілих фінансових операцій; створення єдиного безпечного технічного середовища для обміну конфіденційною інформацією (Egmont Secure Web – ESW); проведення навчань, конференцій та тренінгів для підвищення кваліфікації персоналу FIU; участь у підготовці глобальних звітів та стратегічних досліджень щодо фінансових злочинів.

Формат Egmont Group унікальний тим, що дозволяє обмінюватися аналітичними даними поза рамками дипломатичних або судових каналів, що істотно пришвидшує реакцію на спроби виведення активів у тіньовий обіг.

Наприклад, якщо у кримінальному провадженні в Україні фігурують компанії або рахунки в іноземній юрисдикції, Держфінмоніторинг може направити запит до відповідної FIU-члена Egmont Group й отримати: інформацію про транзакції фігурантів; зв'язки між компаніями; дані про вигодоодержувачів; інші матеріали, що мають розвідувальну цінність.

Важливо, що надання такої інформації не потребує окремої судової процедури, але використовуються принципи конфіденційності, пропорційності та взаємності, що закріплені у Стандартах обміну FIU, схвалених Egmont Group. Для України особливо цінною є участь у спільних робочих групах (Working

Groups), які функціонують у межах Егмонтської групи за тематиками: правове забезпечення (Legal Working Group), інформаційні технології (IT Working Group), аналіз та методика (Training and Research Working Group), оперативна співпраця (Operational Working Group).

На міжнародному рівні взаємодія правоохоронних органів набуває особливого значення, оскільки легалізація доходів часто реалізується через іноземні банківські рахунки, офшорні компанії, криптовалютні біржі, нерухомість за кордоном, транскордонні платежі та інші транзакції, що виходять за межі національної юрисдикції. У зв'язку з цим ключову роль відіграють: Європол, Інтерпол, Секретаріат Егмонтської групи (Egmont Group); Служби фінансової розвідки інших країн (Financial Intelligence Units — FIUs); Судові та слідчі органи держав, з якими укладено угоди про правову допомогу. На практиці міжнародна співпраця реалізується через: направлення міжнародних правових доручень (MLATs) до відповідних органів іноземної держави з проханням надати банківську інформацію, провести обшук, допитати свідка, заморозити активи тощо; звернення до Європейської платформи CARIN (Camden Assets Recovery Interagency Network) у справах, пов'язаних із відстеженням активів; обмін аналітичними звітами між підрозділами фінансового моніторингу відповідно до стандартів FATF та рекомендацій Egmont Group.

Крім того, Україна активно використовує Egmont Secure Web (ESW) — спеціальний захищений портал для обміну запитами та файлами між FIU, що гарантує шифрування, автентифікацію та недопущення витоку даних.

Приклади з практики свідчать, що Egmont Group є ефективним інструментом блокування транснаціональних схем, зокрема в справах, коли кошти від податкових злочинів або корупції переводились у банківські установи країн ЄС, Великої Британії, Об'єднаних Арабських Еміратів чи країн Карибського басейну [123].

У таких випадках оперативна відповідь іноземної FIU дозволяла вчасно заарештувати активи, запобігти їх трансформації та отримати аналітичну підтримку для обґрунтування підозри.

Таким чином, участь Держфінмоніторингу України в Egmont Group є фундаментальним чинником міжнародної спроможності України у сфері протидії легалізації доходів. Ця платформа дозволяє не лише оперативно реагувати на виклики глобалізованої фінансової злочинності, а й інтегрувати українську правоохоронну систему до єдиної світової архітектури фінансової безпеки.

У межах національного простору важливо забезпечити процесуальну узгодженість дій слідчого, прокурора, оперативного працівника та експерта.

З огляду на складність кримінальних проваджень щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, та ухилення від сплати податків, ключовим елементом ефективності досудового розслідування є чітка процесуальна узгодженість дій усіх учасників кримінального процесу — слідчого, прокурора, оперативного підрозділу та експертної установи.

Така взаємодія дозволяє забезпечити неперервність слідчого процесу, цільове спрямування доказових дій, мінімізацію помилок та уникнення дублювання зусиль. Слідчий відіграє провідну роль у кримінальному провадженні, здійснюючи дії відповідно до Кримінального процесуального кодексу України з метою збирання доказів, встановлення обставин злочину, фіксації процесуальних дій.

У складних економічних справах його функція полягає не лише в оформленні процесуальних документів, а й у побудові слідчої версії, правильному плануванні слідчих та негласних слідчих дій, визначенні обсягу інформації, необхідної від експерта або оперативного працівника.

Прокурор, як процесуальний керівник, має не лише затверджувати клопотання слідчого та контролювати законність слідчих дій, але й брати участь у формуванні загальної стратегії розслідування.

У провадженнях щодо легалізації доходів прокурор часто є ініціатором підключення аналітичних або експертних установ, координує міжнародні запити, визначає правову кваліфікацію діяння, зокрема у разі конкуренції норм

(наприклад, коли легалізація межує з фіктивним підприємництвом або службовим підробленням).

Узгоджена співпраця між прокурором і слідчим дозволяє оперативно реагувати на докази, ухвалювати обґрунтовані рішення щодо арешту майна, зміни кваліфікації або повідомлення про підозру.

Оперативний працівник забезпечує реалізацію оперативно-розшукових заходів — спостереження, зняття інформації з каналів зв'язку, документування зустрічей, контрольованих закупок або передачі коштів. Його взаємодія зі слідчим має бути побудована на основі попереднього погодження цілей і методів збору інформації, щоб здобуті фактичні дані можна було належним чином процесуально зафіксувати. Без такої узгодженості можуть виникати ситуації, коли результати оперативної роботи не можуть бути використані як докази через порушення вимог ст. 223 КПК або відсутність належної санкції суду [124, с. 349].

Особливу роль у розслідуванні фінансових злочинів відіграє експерт або спеціаліст, який надає обґрунтовані висновки щодо економічної, бухгалтерської, IT- чи цифрової складової діяння. Від правильного формулювання питань до експертизи, а також повноти вихідної інформації (що забезпечуються спільно слідчим та прокурором), залежить якість та інформативність експертного висновку. Якщо експерта залучають до участі в огляді, обшуку чи виїмці, то слідчий має заздалегідь роз'яснити його функції та завдання, забезпечити доступ до об'єктів і носіїв, а також документально зафіксувати всі дії.

Відсутність узгодженості між зазначеними учасниками може призвести до: визнання доказів недопустимими; затягування розслідування через дублювання експертиз або допитів; відсутності логічного зв'язку між фактами у повідомленні про підозру; провалів у міжнародній комунікації (через неповні MLAT-запити чи втрату строків взаємодії).

Сучасна слідча практика доводить, що найефективнішими є мультидисциплінарні слідчо-аналітичні групи.

Такий підхід відповідає інтегрованій моделі кримінального провадження, яка використовується у країнах ЄС, США та Канаді, і вже поступово

запроваджується в Україні, зокрема у провадженнях, що координуються НАБУ або ДБР.

Мультидисциплінарні слідчо-аналітичні групи (МСАГ) — гнучкі робочі команди, які об'єднують фахівців із різних галузей для досягнення синергетичного ефекту в межах одного кримінального провадження.

Мультидисциплінарна слідчо-аналітична група зазвичай включає:

- слідчого, який координує процесуальні дії, оформлює документи, ініціює слідчі дії, відповідає за збирання та належне закріплення доказів відповідно до норм КПК України;

- прокурора, що здійснює процесуальне керівництво, формує правову позицію, контролює законність дій, готує підозру, обвинувальний акт, проводить комунікацію з судовими органами;

- оперативного працівника — виконує ОРД, документує зв'язки між фігурантами, встановлює приховані активи, збирає первинні відомості про учасників схем;

- фінансового аналітика / аудитора — проводить детальний аналіз банківських і бухгалтерських документів, формує візуалізацію схем руху коштів (financial trail), виявляє аномальні операції;

- судового експерта — оцінює економічну доцільність операцій, підготовлює експертні висновки з питань бухгалтерського обліку, оцінки майна, цифрової інформації;

- IT-фахівця / спеціаліста з цифрової криміналістики — відновлює вилучену або зашифровану інформацію, аналізує вміст комп'ютерів, мобільних пристроїв, месенджерів, криптогаманців;

- міжнародного консультанта / контактного офіцера з Інтерполу / EUROPOL (за потреби), який забезпечує канал комунікації з іноземними партнерами, оформлює запити на міжнародну допомогу, взаємодіє з FIU інших країн (через Egmont Group, CARIN, StAR тощо).

Мета створення таких груп є забезпечення оперативної, скоординованої та спеціалізованої реакції на складні злочинні прояви, що виходять за межі традиційної правоохоронної компетенції [125].

Особливо це актуально для справ, де одночасно присутні податкові, банківські, валютні та митні аспекти, задіяні іноземні юрисдикції та підставні компанії, фігурують криптовалюти, цифрові контракти, інші сучасні фінансові інструменти, необхідна швидка перевірка великого масиву даних (big data), включно з аналізом облікових систем (SAP, BAS).

Переваги створення таких груп є:

- оперативність, оскільки інформація циркулює між фахівцями без втрати часу на формальні звернення;
- скорочення дублювання дій, у зв'язку з тим, що всі учасники бачать загальну картину, працюють по єдиній слідчій версії;
- можливість аналізу складних схем — об'єднання ІТ, фінансового, слідчого й оперативного підходів;
- підвищення якості експертиз, через те, що експерти залучаються вже на етапі формування слідчого завдання, що дозволяє краще адаптувати методіку дослідження до обставин справи;
- підвищення доказового потенціалу, оскільки узгодженість дій суттєво знижує визнання доказів недопустимими через процедурні порушення.

Таким чином, узгоджена процесуальна взаємодія є не лише формальною вимогою кримінального процесуального законодавства, а передумовою успішного документування, розкриття й обвинувачення у злочинах, що становлять загрозу економічній безпеці держави. Оперативно-розшукові заходи мають бути спрямовані на отримання доказів, які згодом можна буде використати в суді, з дотриманням вимог Кримінального процесуального кодексу України.

Будь-яке порушення процесуального порядку може призвести до втрати доказів або визнання їх недопустимими.

Одним із важливих аспектів є екстрадиція підозрюваних. У сфері протидії злочинам, що мають транснаціональний характер, зокрема таким як легалізація доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та інші економічні або корупційні правопорушення, екстрадиція виступає важливим елементом міжнародного правового співробітництва, спрямованого на забезпечення невідворотності кримінальної відповідальності незалежно від юрисдикції, в межах якої перебуває підозрювана особа [126, с. 233].

Цей інститут, який виникає в контексті дотримання принципу суверенітету держав і водночас потреби у взаємній допомозі у сфері юстиції, виконує критично важливу функцію забезпечення юрисдикційної завершеності національного кримінального провадження.

Процесуальний механізм екстрадиції, що закріплений у національному кримінальному процесуальному законодавстві України, зокрема у положеннях глави 9 розділу III КПК України, за своєю сутністю передбачає багатоетапну, багаторівневу і політико-юридично чутливу процедуру, яка реалізується на підставі міжнародних договорів, конвенційного права та принципів взаємності. [127, с. 185].

У системі міжнародного правового співробітництва у кримінальних провадженнях, зокрема в галузі боротьби з організованою злочинністю, легалізацією доходів, отриманих злочинним шляхом, та фінансово-економічними правопорушеннями, принцип взаємності виступає ключовим засадничим положенням, що визначає правову можливість та межі реалізації міждержавної співпраці [128].

Суть принципу взаємності полягає в тому, що держава надає іноземній стороні допомогу у кримінальному провадженні, виходячи з очікування, що в аналогічних обставинах така допомога буде надана і з боку запитуваної держави. Вказаний підхід забезпечує баланс інтересів сторін, підкріплює довіру у міжнародному правовому обміні та водночас слугує інструментом регулювання правових відносин між державами у разі відсутності між ними двосторонніх чи багатосторонніх договорів.

Особливої значущості принцип взаємності набуває в тих випадках, коли між Україною та запитуваною державою відсутній чинний міжнародний договір про правову допомогу, а питання співробітництва не врегульовано на рівні універсальних конвенційних актів (таких як Європейська конвенція про видачу правопорушників 1957 року чи Конвенція ООН проти транснаціональної організованої злочинності 2000 року) [129].

У таких ситуаціях саме апеляція до взаємності, яка може мати як де-факто, так і де-юре форму, відкриває правові можливості для ініціювання та здійснення слідчих дій, передачі доказів, екстрадиції чи виконання вироків [130].

Формалізація принципу взаємності, яка передбачає прийняття рішення компетентним органом про надання допомоги лише за умови, що аналогічне зобов'язання буде дотримано з боку держави-партнера в майбутньому, слугує, з одного боку, інструментом правової симетрії, а з іншого — політичним важелем впливу, який дозволяє вибудовувати гнучку та ситуаційно адаптивну модель правової взаємодії [131; 186, с. 582].

Такий підхід особливо актуальний у контексті держав, правові системи яких суттєво відрізняються за процедурними стандартами, підходами до доказування чи захисту прав людини. У національному правопорядку України принцип взаємності закріплений на рівні ч. 3 ст. 548 Кримінального процесуального кодексу України, згідно з якою, у разі відсутності міжнародного договору питання міжнародної правової допомоги можуть вирішуватися на підставі принципу взаємності.

При цьому така взаємність може бути підтверджена як шляхом надання гарантій, так і фактом попереднього співробітництва, що створює прецедентну практику. Водночас реалізація цього принципу вимагає дотримання високих стандартів правової аргументації, оскільки запит, що ґрунтується на взаємності, повинен містити детальне обґрунтування, яке переконливо демонструє правову сумісність злочину, адекватність заходів забезпечення, відповідність запитуваних дій національному законодавству держави-адресата, а також

готовність України здійснити аналогічні процесуальні дії у разі аналогічного запиту.

Окрім формальної площини, принцип взаємності має також оперативно-прикладний аспект у сфері співпраці між правоохоронними органами: організація тимчасових спільних слідчих груп (Joint Investigation Teams), участь у платформах CARIN, EUROPOL, INTERPOL, реалізація оперативної допомоги поза межами судової взаємодії — усе це можливо саме завдяки взаємному визнанню легітимності, процедурної сумісності та довіри між сторонами, що базується на принципі взаємності як морально-правовому фундаменті партнерства. Разом з тим, не слід применшувати проблематичні аспекти реалізації цього принципу, зокрема ризики політичної маніпуляції ним або його використання як інструменту відмови у співпраці за незручними запитами.

Існують випадки, коли принцип взаємності застосовується вибірково або зі зниженим пріоритетом, що свідчить про необхідність подальшої правової інституціоналізації цієї засади, зокрема через прийняття міжнародних меморандумів, модельних двосторонніх угод або типових процедурних регламентів.

Таким чином, принцип взаємності у сфері міжнародного співробітництва у кримінальних провадженнях є не лише техніко-правовим інструментом, що компенсує відсутність формалізованих договорів, але й виявом правової довіри, міжнародної солідарності та відповідальності держав у спільному протистоянні злочинності. Його ефективна імплементація вимагає високого рівня правової культури, обґрунтованого підходу до формування запитів та сталого розвитку міждержавних механізмів правової взаємодії.

Складність екстрадиційної процедури вказаної категорії справ обумовлена не лише високим рівнем латентності економічних і корупційних правопорушень, але й тим, що значна частина осіб, щодо яких здійснюється досудове розслідування, вдається до свідомої стратегії уникнення кримінальної відповідальності шляхом переховування в іноземних юрисдикціях, використовуючи інструменти подвійного громадянства, процедури надання

політичного притулку або реєстрацію місця проживання в країнах із складним екстрадиційним режимом.

Наявність об'єктивної потреби у міжнародному переслідуванні таких осіб детермінує необхідність формування належного запиту про видачу, який, окрім суто формальної відповідності міжнародним стандартам (у частині принципу подвійної криміналізації, правової кваліфікації, опису обставин тощо), повинен також витримати перевірку на дотримання фундаментальних прав людини.

Зокрема, не допускається екстрадиція, якщо існує обґрунтоване побоювання, що видача особи може мати політичний мотив або призвести до її піддання негуманному поводженню, катуванням або несправедливому судовому розгляду, що суперечить вимогам статей 3 і 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод. У межах практичної реалізації екстрадиційних процедур органи досудового розслідування, прокуратура, Міністерство юстиції, Національне бюро Інтерполу, а в окремих випадках дипломатичні установи України виконують координовану функцію формування запиту, здійснення правового аналізу, комунікації з компетентними органами запитуваної держави, супроводу особи, а також — у разі затримання — забезпечення її повернення на територію України.

У механізмі міжнародного кримінального співробітництва екстрадиція становить один із ключових інструментів забезпечення юрисдикційної ефективності, особливо у справах, що стосуються фінансових злочинів, таких як легалізація доходів, отриманих злочинним шляхом, або ухилення від сплати податків.

Разом з тим, процедура видачі не є безумовною: її можливість завжди обмежується певним колом так званих конвенційних перепон, що вкорінені у положеннях міжнародних договорів, правозахисних конвенцій, рішень наднаціональних судових інституцій, а також у національних конституційних традиціях окремих держав.

Однією з найбільш поширених перепон до здійснення екстрадиції у справах економічного характеру є визначення кримінального переслідування як такого, що носить політичну природу.

Якщо в результаті аналізу контексту справи компетентні органи іноземної юрисдикції дійдуть висновку, що ініціювання кримінального провадження пов'язане не з правовою, а з політичною або корпоративно-владною мотивацією, екстрадиція вважається несумісною з демократичними стандартами правосуддя.

Такий підхід активно підтримується як практикою Європейського суду з прав людини, так і нормами Європейської конвенції про видачу правопорушників 1957 року, що прямо забороняє екстрадицію у випадку «політичного характеру злочину».

У справі *Bader and Kanbor v. Sweden* (рішення № 13284/04) ЄСПЛ визнав недопустимою екстрадицію заявника до Сирії, де йому загрожувала смертна кара без гарантій справедливого суду. Суд встановив, що, попри офіційні обвинувачення у кримінальному злочині, переслідування мало політичне підґрунтя [132]. У справі *Mamatkulov and Askarov v. Turkey* (№ 46827/99 і 46951/99) Туреччина видала Узбекистану двох опозиційних політичних активістів, попри проміжні заходи ЄСПЛ. Суд визнав порушення статті 34 (неповагу до процесу Суду), хоча не встановив порушення статей 3 чи 6, однак справа закріпила важливість оцінки політичного контексту екстрадиції [133]. У справі *Mamatkulov and Askarov v. Turkey* (заяви № 46827/99 та 46951/99) Європейський суд з прав людини розглядав питання екстрадиції двох громадян Узбекистану — Еркінбека Маматкулова та Ікрома Аскаророва — з Туреччини до Узбекистану. Заявники, члени опозиційної політичної партії, були затримані в Туреччині на підставі запиту про екстрадицію, поданого владою Узбекистану. Заявники стверджували, що в разі їх видачі вони можуть зазнати катувань і нелюдського або принизливого поводження, а сам процес буде несправедливим, з огляду на відсутність гарантій дотримання прав людини в Узбекистані. ЄСПЛ застосував правило 39 Регламенту Суду та ухвалив тимчасовий захід, яким заборонив екстрадицію заявників до вирішення справи по суті. Однак турецька

влада не виконала вказівку Суду й передала осіб узбецькій стороні. У зв'язку з цим Суд уперше визнав обов'язковий характер тимчасових заходів відповідно до статті 34 Конвенції, яка гарантує право на подання індивідуальної заяви до ЄСПЛ. Суд дійшов висновку, що невиконання такого заходу є порушенням цієї статті, оскільки держава-член має утримуватися від дій, які можуть підірвати ефективність права особи на звернення до Суду.

Не менш серйозною перепорою для здійснення екстрадиції є наявність ризику піддання особи нелюдському або такому, що принижує гідність, поводженню або покаранню в державі, яка ініціює запит.

Це положення є абсолютним у розумінні статті 3 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод і тлумачиться ЄСПЛ у спосіб, що включає не лише безпосередні фізичні катування, але й неприйнятні умови утримання під вартою, відсутність медичної допомоги, перевантаження слідчих ізоляторів або відсутність доступу до адвоката.

У справах про фінансові правопорушення ця норма набуває особливого значення, оскільки навіть у відсутність фізичного насильства — сам факт розміщення особи у закладах, які не відповідають мінімальним гуманітарним стандартам, може бути розцінений як заборона до екстрадиції.

Ще одним фундаментальним застереженням, яке держави нерідко використовують для відмови у видачі, є виявлення у конкретному провадженні ознак загрози справедливому судовому розгляду. Згідно з практикою ЄСПЛ, вимога дотримання процесуальних гарантій, передбачених статтею 6 Європейської конвенції, охоплює не лише сам судовий розгляд у вузькому розумінні, але й весь ланцюг процесуального поводження з особою: обґрунтованість підозри, незалежність суду, публічність слухання, об'єктивність процесу, паритетність сторін.

У контексті кримінального переслідування за легалізацію доходів або ухилення від оподаткування, особливо коли воно супроводжується резонансним висвітленням у ЗМІ або політичною риторикою з боку посадовців, екстрадиція

може бути заблокована як така, що потенційно загрожує праву особи на чесне судочинство.

У системі міжнародного співробітництва також функціонує принцип, відповідно до якого особа не може бути екстрадована, якщо вже була засуджена або виправдана з приводу тих самих обставин, або якщо провадження щодо неї було остаточно закрито в іншій державі. Цей механізм, відомий як заборона «двічі за одне і те саме» (*non bis in idem*), слугує конституційним бар'єром, що оберігає особу від повторного притягнення до відповідальності за вже вирішене діяння.

У правовому механізмі екстрадиції, що функціонує на перетині національного кримінального процесуального права та міжнародного публічного права, принцип *non bis in idem* (у латинській традиції — «не двічі за одне й те саме») виконує роль фундаментального запобіжника, що унеможлиблює повторне кримінальне переслідування особи за той самий злочин, за який вона вже була остаточно виправдана або засуджена.

Цей принцип, що лежить в основі континентальної та англосаксонської традиції кримінального права, має не лише національне, а й міжнародне застосування, зокрема в межах процедур екстрадиції, міждержавного правового співробітництва, а також юрисдикційних конфліктів між судами різних країн.

З позиції конвенційного права, *non bis in idem* отримав своє нормативне визнання у низці міжнародних актів. Зокрема, стаття 54 Конвенції про застосування Шенгенської угоди встановлює, що особа, яка була остаточно засуджена в одній державі-учасниці, не може бути переслідувана в іншій за ті самі факти.

Подібне положення закріплене також у статті 4 Протоколу № 7 до Європейської конвенції з прав людини, що, хоча і не поширюється автоматично на всі держави-члени Ради Європи, утворює основу для судової практики ЄСПЛ, який неодноразово підтверджував абсолютність заборони повторного переслідування.

Як зазначає О. М. Дроздов, право не бути притягненим до суду або покараним двічі за одне й те саме діяння (*non bis in idem*) закріплено в ст. 4 Протоколу № 7 до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод (далі - ЄКПЛ, Конвенція): «1. Нікого не може бути вдруге притягнуто до суду або покарано в порядку кримінального провадження під юрисдикцією однієї і тієї самої держави за правопорушення, за яке його вже було остаточно виправдано або засуджено відповідно до закону та кримінальної процедури цієї держави. 2. Положення попереднього пункту не перешкоджають відновленню провадження у справі згідно із законом та кримінальною процедурою відповідної держави за наявності нових або нововиявлених фактів чи в разі виявлення суттєвих недоліків у попередньому судовому розгляді, які могли вплинути на результати розгляду справи. 3. Жодних відступів від положень цієї статті не допускається на підставі статті 15 Конвенції» Крім того, принцип «*non bis in idem*» знайшов своє широке закріплення у низці інших міжнародних документів, зокрема у такому фундаментальному міжнародному акті у сфері прав людини, як Міжнародний пакт про громадянські і політичні права (далі — Пакт). Так, у п. 7 ст. 14 Пакту зазначається, що ніхто не повинен бути вдруге засуджений чи покараний за злочин, за який він уже був остаточно засуджений або виправданий відповідно до закону і кримінально процесуального права кожної країни. Це право також закріплено у Конституції України.» [134, с. 110].

В цьому контексті варто звернути увагу на рішення ЄСПЛ у справі *Yussila v. Finland*, яке стало концептуальним етапом у розвитку практики ЄСПЛ щодо застосування заборони подвійного покарання, особливо в податковій сфері, де адміністративні санкції часто набувають кримінального змісту, що вимагає посиленого процесуального захисту особи [135].

У справі «*Storbråten v. Norway*» (заява № 12277/04) Європейський суд з прав людини також розглядав питання дотримання принципу *non bis in idem* — заборони подвійного притягнення до відповідальності за одне й те саме правопорушення. ЄСПЛ наголосив, що хоча національне законодавство може формально розділяти адміністративну й кримінальну відповідальність,

автономне тлумачення понять «кримінальне обвинувачення» та «покарання» відповідно до статті 6 Конвенції вимагає оцінки характеру правопорушення, тяжкості санкції та мети її застосування.

Суд дійшов висновку, що і адміністративне покарання у вигляді штрафу, і кримінальне переслідування мали репресивний характер і ґрунтувалися на ідентичному фактичному складі. У цьому контексті Суд визнав, що повторне притягнення заявника до кримінального провадження після вже застосованого адміністративного стягнення порушило принцип *non bis in idem*, гарантований протоколом № 7 до Конвенції (стаття 4).

Рішення у справі *Storbråten* стало одним із ключових прецедентів, що вплинуло на подальше закріплення стандарту щодо неможливості подвійного покарання за ідентичне діяння, незалежно від формальної кваліфікації відповідальності в національному праві. Це рішення підтвердило загальний напрямок практики ЄСПЛ, що держави-учасниці зобов'язані дотримуватися матеріальної єдності процедури, якщо санкції мають репресивний зміст, і не можуть маскувати подвійну репресію через поділ на адміністративні та кримінальні провадження [136]

У справі «Іванов проти України» (заява № 35222/02, рішення від 7 грудня 2006 року) Європейський суд з прав людини розглядав скаргу заявника на порушення його прав, гарантованих статтею 4 Протоколу № 7 до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод, що встановлює принцип *non bis in idem* — заборону повторного притягнення до відповідальності за одне і те саме правопорушення. Суд констатував, що обидві процедури — адміністративна та кримінальна — мали однакову фактичну основу і не були інтегрованими частинами єдиного провадження. Таким чином, повторне переслідування та покарання заявника за одне й те саме діяння становило порушення принципу *non bis in idem*. Це рішення стало знаковим для практики України, оскільки ЄСПЛ фактично визнав неприпустимість подвійного притягнення до відповідальності навіть у ситуаціях, коли законодавство країни-учасниці формально розмежовує адміністративну і кримінальну юрисдикцію [137].

Варто зауважити, що цей принцип має також значення у праві Європейського Союзу, де Суд ЄС у низці рішень підкреслив, що *non bis in idem* є необхідною умовою довіри між судовими системами країн-членів. У практичному вимірі реалізація принципу *non bis in idem* ускладнюється потребою у визначенні тотожності не лише особи, але й діяння, часу його вчинення, а також юрисдикційної сутності рішень, що вже були прийняті у справі.

Особливої складності це питання набуває у випадках транснаціональних фінансових правопорушень, зокрема, якщо правопорушення вчиняються за участі офшорних компаній, міжбанківських трансакцій, криптовалютних платформ або ланцюгів пов'язаних компаній у кількох юрисдикціях.

У таких випадках кримінальне провадження може бути ініційоване в різних державах, причому не завжди синхронно, а самі держави можуть давати різну правову кваліфікацію діянням, що є, по суті, тотожними.

У разі, коли особу було засуджено або виправдано в одній державі за фінансове правопорушення, що охоплює ті ж фактичні обставини, що й провадження, відкрите в іншій державі, повторне притягнення до відповідальності суперечитиме принципу *non bis in idem*, навіть якщо національне законодавство допускає розширену кваліфікацію або зміну об'єкта злочину.

Саме тому в міжнародній екстрадиційній практиці принцип *non bis in idem* виступає однією з ключових перепон для видачі особи: якщо відповідна особа вже понесла відповідальність або була остаточно звільнена від неї в іншій державі, запит про її екстрадицію має бути визнано таким, що не відповідає міжнародно-правовим зобов'язанням держав.

З української перспективи принцип *non bis in idem* закріплений у ч. 1 ст. 3 КПК України, в якій закріплено, що жодна особа не може бути двічі притягнута до кримінальної відповідальності за одне і те саме діяння.

Проте у випадках, коли провадження здійснюється за межами України, застосування цього принципу залежить від розуміння еквівалентності рішень

іноземного суду: чи є вирок остаточним, чи були дотримані належні процесуальні стандарти, чи охоплює це рішення усі обставини, що стали предметом розслідування.

У міжнародному правозастосуванні великого значення набуває також оцінка того, чи йдеться про «ті самі факти» (*idem factum*) або про «ті самі правові кваліфікації» (*idem crimen*), оскільки різниця між ними часто є підставою для заперечення застосовності принципу. Багато країн дотримуються матеріального підходу, за якого визначальним є змістовна тотожність діяння, незалежно від того, як воно було кваліфіковане. Такий підхід сприяє посиленню гарантій для особи та унеможливує зловживання правом на переслідування з боку держав, які прагнуть повторно реалізувати юрисдикцію з метою посилення санкції або політичного впливу.

Варто також згадати про ситуації, коли справа в одній з держав була закрита не за реабілітуючими підставами (наприклад, у зв'язку з відмовою свідків давати показання чи завершенням строку давності). У таких випадках існує правова невизначеність щодо того, чи вважається особа остаточно звільненою від відповідальності. Міжнародна практика у цій сфері поділена, проте загальна тенденція полягає в тому, що необхідно оцінювати, чи мав місце остаточний процесуальний фінал, який створив у особи законне очікування на незастосування повторного переслідування. Таким чином, принцип *non bis in idem* є не лише інструментом процесуального захисту особи від дублювання переслідування, а й одним із наріжних каменів довіри між національними юрисдикціями у глобальному правовому просторі.

У сфері протидії фінансовій злочинності, де мультиюрисдикційність є звичним явищем, цей принцип виступає засобом стримування надмірного застосування кримінального тиску та забезпечує стабільність правових наслідків вже винесених рішень. Його ефективне застосування вимагає глибокого розуміння як матеріальних, так і процедурних аспектів завершених проваджень, синхронізації національного та міжнародного правового підходу, а також

високої правової культури при формуванні екстрадиційних запитів та оцінці їх допустимості.

У фінансових справах ця ситуація має місце і тоді, коли встановлена наявність вже завершеного провадження або винесеного вироку в іншій країні, що унеможливило подальшу екстрадицію.

Крім того, важливим стримувальним фактором виступає національна заборона видачі власних громадян. У багатьох державах, особливо тих, правові системи яких базуються на публічному правовому порядку та принципах невідчужуваності громадянства, екстрадиція громадян до інших країн заборонена або допускається лише у виняткових випадках. Таким чином, особи, що мають громадянство країни, до якої звертається Україна із запитом про видачу, навіть якщо вони обвинувачуються у серйозних економічних правопорушеннях, можуть бути захищені національним законодавством від екстрадиції. У певних випадках такі особи можуть бути притягнуті до кримінальної відповідальності в межах юрисдикції тієї держави, яка відмовила у видачі, однак така практика залежить від наявності узгодженої міждержавної правової бази.

Отже, юридичні перепони, які виникають під час реалізації запиту про видачу особи у справах, що стосуються фінансових злочинів, мають не лише техніко-правовий, але й значною мірою гуманітарний та політико-правовий характер. Вони вказують на глибоку взаємозалежність між національним кримінальним правом і міжнародним захистом прав людини. Водночас вони створюють виклик для українських правоохоронних органів, які, здійснюючи кримінальне переслідування у фінансово складних та політично чутливих категоріях справ, повинні не лише відповідати внутрішнім вимогам КПК, а й ураховувати міжнародну репутацію національної судової системи, дотримання процесуальних гарантій та відповідність заходів забезпечення міжнародно визнаним стандартам.

Проте варто зауважити, що позитивне вирішення питання екстрадиції значною мірою залежить не лише від суто юридичних чинників, але й від

політичної волі сторони, що отримала запит, її внутрішнього законодавства щодо видачі громадян, а також наявності або відсутності двосторонніх міжнародних договорів.

У доктрині та практиці міжнародного кримінального права політичний підтекст в екстрадиції традиційно розглядається як один з найвагоміших аргументів проти видачі особи з однієї юрисдикції до іншої [138, с. 807], [139, с. 422].

Його концептуальне обґрунтування ґрунтується на необхідності запобігання зловживанню екстрадиційними механізмами з боку держав, які використовують інститути кримінального права з метою реалізації політичного тиску, придушення опозиції, усунення конкурентів або дискредитації небажаних осіб, часто під виглядом переслідування за правопорушення економічного чи корупційного характеру.

Саме в цій площині політична мотивація кримінального провадження перетворюється на правову підставу для відмови у співпраці на міждержавному рівні, що закріплено у численних конвенційних положеннях і підтримано практикою Європейського суду з прав людини, Суду Європейського Союзу та інших наднаціональних органів.

Правовою базою для визнання політичного підтексту виступає, зокрема, стаття 3 Європейської конвенції про видачу правопорушників 1957 року, яка прямо забороняє видачу особи, якщо злочин, за який вона переслідується, має політичний характер.

Це положення є імперативним і не потребує додаткової згоди з боку запитуваної держави, якщо в її оцінці буде встановлено, що переслідування не відповідає критеріям об'єктивності, правової нейтральності та добросовісності. Подібні гарантії містять численні двосторонні угоди про правову допомогу та екстрадицію, що застосовуються в сучасному екстрадиційному обігу [140, с. 117].

Політичний підтекст не є синонімом політичної діяльності особи, а стосується мотивів та обставин кримінального переслідування, що вказують на його несправжність або інструменталізованість.

Для визнання політичного забарвлення кримінального провадження не є необхідним, щоб сама особа була політиком чи учасником державного управління; достатньо, якщо обставини справи свідчать про використання правової процедури в інтересах певної політичної групи, з метою дискредитації, усунення з публічного простору або впливу на опозиційні, журналістські чи економічні структури.

Юрисдикції, які оцінюють запити на екстрадицію, зокрема суди Німеччини, Іспанії, Італії, Франції, Австрії, Великої Британії, традиційно здійснюють матеріально-контекстуальний аналіз кримінального переслідування, аби встановити наявність чи відсутність політичного елементу.

До факторів, які вказують на політичний підтекст, зазвичай належать:

- надмірна або безпідставна активність органів розслідування після зміни політичного режиму в державі;
- різка зміна статусу особи — з учасника політичного процесу в статус підозрюваного одразу після опозиційних дій;
- відсутність конкретних доказів, що безпосередньо підтверджують вину, при домінуванні припущень або загальних тверджень;
- порушення процесуальних строків, тривале бездіяльне тримання справи;
- надмірне висвітлення кримінального провадження у підконтрольних державі медіа з дискредитаційною риторикою;
- паралельні адміністративні чи політичні санкції щодо особи;
- вибірковість переслідування (*selective justice*): коли з усіх фігурантів переслідується лише один, що має незалежний або опозиційний статус;
- свідчення про залежність судової системи, тиск з боку вищих посадових осіб або порушення принципу презумпції невинуватості.

Європейський суд з прав людини неодноразово у своїх рішеннях наголошував, що політична мотивація може бути встановлена опосередковано

— через аналіз загальної ситуації в державі, характеру кримінального обвинувачення, поведінки органів слідства, рівня захисту прав особи та незалежності судових органів.

Особливо це стосується справ, у яких економічне обвинувачення (наприклад, в ухиленні від податків, відмиванні коштів, шахрайстві), супроводжується або замінює більш очевидне політичне переслідування — наприклад, за участь у громадському русі, критику уряду або підтримку опозиційної партії. У світлі цієї практики, фінансові злочини набули статусу універсального інструменту для нейтралізації небажаних осіб, оскільки їхня юридична кваліфікація дозволяє легко побудувати складні схеми звинувачення, що важко перевірити іноземному суду, і водночас видавати справу за виключно правову.

У відповідь на таку тенденцію суди країн, які отримують запити на екстрадицію, дедалі частіше вимагають надати матеріальні докази, які демонструють добросовісність переслідування: наявність неупередженого слідства, підтвердження зв'язку особи з інкримінованими діями, збалансовану судову практику в аналогічних випадках.

Таким чином, політичний підтекст як перепона для екстрадиції базується не лише на буквальному змісті міжнародних норм, а й на ціннісному усвідомленні неможливості допустити перетворення кримінального права на політичну зброю. Це передбачає необхідність для запитуючої держави довести, що її переслідування не має жодного політично вмотивованого характеру, а також продемонструвати належну повагу до прав людини, незалежності правосуддя і принципів процесуальної справедливості. Для України, як держави, що активно співпрацює у сфері міжнародного кримінального права, питання подолання репутаційних ризиків, пов'язаних із політичними звинуваченнями в економічному процесі, є не лише юридичною, а й стратегічною задачею у сфері міжнародної правової дипломатії.

Досвід України у сфері екстрадиції вказує на значну складність та неоднозначність цього процесу. У низці резонансних кримінальних проваджень,

пов'язаних із підозрою у корупційних злочинах або заволодінні державними коштами в особливо великих розмірах, відповідні запити не були задоволені з огляду на заявлений політичний контекст переслідування або побоювання щодо недотримання стандартів правосуддя в Україні.

Утім, існують і успішні приклади, які демонструють ефективну координацію між органами правопорядку, що призводила до екстрадиції підозрюваних (як, наприклад, у справі Владислава Каськіва).

Таким чином, екстрадиція в справах щодо легалізації доходів та суміжних економічних злочинів, попри свою складність, залишається одним з ключових механізмів забезпечення принципу невідворотності відповідальності. Водночас ефективність реалізації цього інституту прямо залежить від якості підготовки запиту, відповідності правової кваліфікації міжнародним стандартам, здатності держави гарантувати дотримання прав людини, а також від стабільного та прогнозованого міжнародного іміджу національної правоохоронної системи.

Перспективним напрямом удосконалення екстрадиційної практики є не лише підвищення процесуальної кваліфікації слідчих і прокурорів, але й налагодження постійної міжвідомчої комунікації, цифровізація запитів, а також активізація участі України в міжнародних мережах правової допомоги на кшталт Європолу, Євроюсту та INTERPOL.

Такий формат дозволяє здійснювати паралельні слідчі дії, оперативно реагувати на переміщення коштів, а також будувати цілісну доказову базу, яка враховує особливості юрисдикцій різних країн.

Отже, у провадженнях щодо легалізації доходів та ухилення від сплати податків ефективність розслідування безпосередньо залежить від інституційної, аналітичної та оперативної взаємодії на горизонтальному (внутрішньодержавному) та вертикальному (міжнародному) рівнях. Така взаємодія забезпечує не лише обмін інформацією, а й уніфікацію підходів до виявлення, арешту та конфіскації незаконно здобутих активів, що є ключовим інструментом протидії фінансовій злочинності в умовах глобалізації.

2.2 Тактика захисту у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень

У справах про легалізацію доходів, одержаних злочинним шляхом, особливості тактики захисту зумовлюються комплексом специфічних чинників: високою латентністю предикатного злочину, складністю механізмів фінансових операцій, багаторівневою побудовою злочинних схем та широким використанням транскордонних інструментів. Крім того, провадження у цих справах нерідко супроводжується активним залученням спеціальних знань у сфері фінансового аналізу, криптографії, цифрової безпеки, що також відображається на стратегії та тактиці захисту. Адвокатська діяльність у таких провадженнях передбачає реалізацію трьох базових функцій: аналітико-правової, процесуальної та інформаційно-захисної. Аналітична функція реалізується через ретельну оцінку доказової бази обвинувачення, визначення слабких сторін доказування органом досудового розслідування, виявлення порушень правил допустимості та належності доказів (зокрема цифрових, фінансових, банківських).

Однією з визначальних слабких сторін у доказуванні у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, є належність, достовірність і, перш за все, допустимість цифрових доказів. В умовах дедалі більшої цифровізації економічної злочинності та широкого використання інформаційно-комунікаційних технологій при вчиненні предикатних злочинів та легалізаційних операцій, цифрові джерела інформації часто становлять основу обвинувачення.

Водночас саме цей вид доказів є найбільш вразливим з погляду процесуальної чистоти їх отримання, фіксації, зберігання, передавання та використання в кримінальному провадженні. У загальному вигляді цифрові докази становлять інформацію в електронній формі, яка зберігається, опрацьовується або передається за допомогою комп'ютерних систем або мереж,

а також пристроїв, що мають обчислювальну або комунікаційну функцію (смартфонів, серверів, маршрутизаторів, хмарних сховищ тощо). Ці дані можуть охоплювати електронну переписку, логи входу до систем, дані транзакцій, блокчейн-записи, цифрові копії договорів, аудиторські звіти у форматі PDF, знімки екрана, відео- та аудіофайли, збережені на носіях або у хмарних сервісах. Однак специфіка природи таких доказів породжує низку викликів щодо їх визнання допустимими в розумінні статті 86 Кримінального процесуального кодексу України.

Насамперед ідеться про проблему фіксації цифрових даних відповідно до вимог кримінального процесу. Відсутність належної процедури копіювання електронної інформації, збереження цифрових слідів змін у файлах (метаданих), хеш-сум як ідентифікаторів автентичності, супровідного журналу дій із даними – усе це може призвести до втрати доказової сили відповідного матеріалу. Приміром, скріншот електронного листування, зроблений працівником слідчого підрозділу без залучення фахівця та без опису способу отримання, не відповідає критеріям допустимості, оскільки не виключає ризику фальсифікації чи вибіркового представлення інформації.

Другою системною вразливістю є проблема встановлення джерела походження даних, тобто ідентифікації автора, відправника або власника цифрового артефакту. Навіть наявність листування, електронного підпису чи метаданих у файлі не гарантує їх правдивості без проведення належної комп'ютерно-технічної експертизи, яка може підтвердити або спростувати зміну структури файлу, використання анонімайзерів чи VPN, фальсифікацію даних. У межах справ про легалізацію це особливо критично, оскільки встановлення особи, яка ініціювала, проводила або отримувала фінансові операції, є ключовим для побудови обвинувачення. Також існує проблема юрисдикційного доступу до цифрових даних, розміщених на серверах за межами України. У таких випадках слідчі органи стикаються з правовими та фактичними перешкодами щодо отримання інформації з іноземних хостингів, зокрема у вигляді відмови співпрацювати без MLAT-запитів, вимоги судових рішень у країні реєстрації,

технічного шифрування або автоматичного знищення даних. У разі, якщо така інформація все ж таки здобута без належної міжнародно-правової процедури, це створює передумови для визнання її недопустимою відповідно до частини 2 статті 87 КПК України як здобутої із суттєвим порушенням прав і свобод людини.

Не менш проблемним є і використання цифрових доказів, отриманих за участю приватних осіб, які не є суб'єктами оперативно-розшукової або слідчої діяльності. В українській правозастосовній практиці відомі випадки, коли працівники банків, телекомунікаційних компаній або навіть знайомі обвинуваченого надають слідчим інформацію з месенджерів, лог-файли або записи камер відеонагляду. Проте отримання таких даних без ухвали слідчого судді, без дотримання прав суб'єкта персональних даних, без залучення експерта для фіксації інформації, може зумовити її неприпустимість. З огляду на наведене, важливо наголосити на ризиках визнання цифрових доказів неналежними або недопустимими під час судового розгляду, що суттєво послаблює обвинувачення. Для сторони захисту така вразливість становить потенційний інструмент для реалізації стратегії оскарження доказів – через клопотання про визнання їх недопустимими, ініціювання експертиз, подання заперечень на акти долучення матеріалів, які не мають процесуального статусу. Таким чином, у справах про легалізацію доходів, отриманих злочинним шляхом, цифрові докази, незважаючи на свою інформативну цінність, вимагають особливої уваги до процедур їх здобуття, фіксації, автентифікації та правової оцінки [141, с. 132]. Порушення хоча б одного з етапів поводження з такими доказами створює серйозні ризики для забезпечення правової визначеності та справедливості у відповідному кримінальному провадженні.

Процесуальна функція тактики захисту в кримінальному провадженні є однією з центральних складових реалізації права на справедливий суд, що ґрунтується на засадах змагальності сторін, рівності їхніх процесуальних прав та забезпечення підозрюваному, обвинуваченому ефективного юридичного інструментарію для відстоювання своїх інтересів. У межах провадження у

справах про легалізацію доходів, отриманих злочинним шляхом, тактика захисту виконує не лише роль реакції на обвинувачення, а й виконує превентивну, аналітичну та контрастувальну функції, забезпечуючи баланс владних повноважень сторін процесу.

Процесуальна функція тактики захисту полягає передусім у стратегічному застосуванні передбачених законом засобів і прийомів з метою формування або посилення правової позиції сторони захисту.

Це, зокрема, включає: ініціювання клопотань про витребування доказів, допити свідків, залучення експертів, оскарження рішень, дій чи бездіяльності органів досудового розслідування, клопотання про визнання доказів недопустимими, а також – самостійне збирання інформації, яка може мати значення для спростування обвинувачення.

Власне, тактика захисту трансформує абстрактні права сторони захисту, гарантовані кримінальним процесуальним законом, у конкретні юридичні дії, спрямовані на досягнення правового результату. У структурному аспекті тактика захисту виконує кілька взаємопов'язаних функцій:

- діагностичну функцію, яка полягає в оцінці юридичної перспективи пред'явленого обвинувачення, виявленні слабких сторін у доказовій базі сторони обвинувачення, встановленні потенційних процесуальних порушень, зокрема щодо дотримання вимог до допустимості та автентичності цифрових, фінансових або експертних доказів;

- превентивну функцію, що полягає у попередженні неправомірних дій сторони обвинувачення (наприклад, ініціювання клопотань щодо заборони певних слідчих дій, захисту професійної таємниці адвоката, банківської таємниці тощо);

- активну (контрніціативну) функцію, яка проявляється у ініціюванні дій, спрямованих на спростування обвинувачення, зокрема – шляхом подання альтернативних висновків експертів, представлення контрдоказів, подання скарг на ухвали про застосування запобіжних заходів, оскарження повідомлення про підозру.

У специфіці справ про легалізацію доходів тактика захисту нерідко базується на критиці якості фінансово-економічної експертизи, проблемах у фіксації транзакцій, доведенні розриву між предикатним злочином та фінансовими операціями, складності кваліфікації через багаторівневу корпоративну структуру чи транскордонний характер фінансових потоків.

Фінансово-економічна експертиза є важливим джерелом доказової інформації у кримінальних провадженнях, що стосуються ухилення від сплати податків, легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, та інших злочинів у сфері господарської діяльності.

Вона дає змогу здійснити аналіз бухгалтерських, податкових і фінансових документів з метою встановлення обставин, що мають значення для справи: зокрема, наявності чи відсутності фіктивних операцій, неправомірного завищення витрат, заниження доходів, обґрунтованості формування податкового кредиту тощо.

Проте, попри істотну доказову вагу, фінансово-економічні експертизи не позбавлені системних вад, що впливають на їхню доказову силу та можуть слугувати підставою для визнання їх недопустимими. Згідно з кримінальним процесуальним законодавством, експертиза має ґрунтуватися на об'єктивних, достовірних і повних даних, а висновок експерта – бути результатом застосування спеціальних знань.

Однак на практиці висновки фінансово-економічної експертизи часто викликають сумніви щодо об'єктивності та наукової обґрунтованості. Однією з поширених проблем є недостатня якість вихідних матеріалів: документи, надані на експертизу, можуть бути неповними, неперевіреними або містити ознаки фальсифікації.

Крім того, слідчі іноді формулюють питання таким чином, що експерт змушений вийти за межі своїх повноважень, надаючи де-факто правову оцінку або кваліфікуючи дії осіб, що суперечить вимогам процесуального законодавства. Окрему категорію становлять випадки, коли експерт обмежується лише формальним порівнянням показників або поверхневим

перерахунком сум, не враховуючи економічний контекст, законодавчі зміни чи методологічні відмінності у веденні обліку. Це особливо характерно для експертиз, що стосуються трансфертного ціноутворення, багаторівневих фінансових схем або застосування норм міжнародного податкового права. У таких ситуаціях висновок може бути визнаний таким, що не відповідає критеріям допустимості через необґрунтованість, неповноту або відсутність належного методологічного підходу. Суди, керуючись вимогами статей 86, 94 та 101 КПК України, при оцінці експертного висновку мають перевіряти його внутрішню логічну узгодженість, відповідність іншим доказам, повноту дослідження та компетентність експерта.

Недотримання цих критеріїв може стати підставою для відхилення висновку з мотивів його сумнівної достовірності або очевидної заангажованості.

Таким чином, фінансово-економічна експертиза є важливим, але не беззаперечним елементом доказування. Її ефективність залежить від якості вихідної інформації, належної процесуальної ініціативи сторін, компетентності експерта та суворого дотримання меж спеціальних знань. В умовах кримінального провадження у справах економічного характеру ключове значення має не лише призначення експертизи, а й критичне осмислення її результатів, що забезпечує дотримання принципів змагальності, об'єктивності та справедливості судового процесу.

Окремим тактичним інструментом виступає ініціювання додаткових слідчих дій або незалежної експертизи щодо обставин набуття активів, що є об'єктом інкримінованого діяння.

Таким чином, тактика захисту виконує самостійну процесуальну функцію як форма реалізації стороною захисту своїх прав у рамках змагального процесу. Її ефективно застосування сприяє не лише захисту прав обвинуваченого, але й утвердженню засад правової держави, процесуальної рівності та недопущення засудження особи без належного доведення її вини.

Нерідко органи досудового розслідування кваліфікують певні операції як фіктивні без належного врахування повноти документального, економічного й

фактичного підґрунтя таких угод. Відтак, для захисту законних інтересів сторони захисту необхідним є використання методів, що дозволяють спростувати припущення про фіктивність господарської діяльності.

Зазначені методи повинні мати належне процесуальне оформлення та ґрунтуватися на сукупності доказів, які мають юридичне значення. Одним із базових підходів є подання альтернативної фінансово-економічної експертизи або рецензії на вже проведену експертизу стороною обвинувачення. Такі висновки можуть спростовувати твердження про відсутність фактичного руху товарів, робіт чи послуг, доводити економічну доцільність транзакцій, їх відповідність ринковим умовам або змістовне виконання умов договору.

Іншим важливим засобом є збирання та надання доказів, які підтверджують реальне здійснення операцій. Йдеться, зокрема, про наявність первинних бухгалтерських документів, що відповідають вимогам статті 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (акти виконаних робіт, товарно-транспортні накладні, платіжні доручення, банківські виписки, сертифікати якості, заявки на транспортування тощо). Визначальну роль тут відіграє саме послідовність та узгодженість усієї системи бухгалтерських і податкових документів.

До способів спростування фіктивності також належить ініціювання допитів співробітників контрагентів, водіїв, вантажників, логістів, інших осіб, які можуть підтвердити факт поставки товару, здійснення робіт або надання послуг. У разі наявності відеозаписів із камер спостереження, листування електронною поштою, GPS-логів переміщення автотранспорту, відомостей з баз даних (наприклад, «Чекбокс», М.Е.Дос), ці матеріали також можуть бути введені в доказовий обіг.

Захист також може апелювати до довгострокової господарської історії співпраці сторін договору, наявності постійних фінансових зобов'язань, участі контрагента у відкритих тендерах, використання сертифікованого обладнання чи офіційно працевлаштованого персоналу.

У низці випадків фіктивність операцій спростовується через економічну модель прибутковості або впливу транзакції на податкові зобов'язання платника, зокрема — через порівняльний аналіз податкової вигоди.

Наостанок, доречним є використання рішень господарських судів, які набрали законної сили, де правомірність спірної операції була підтверджена. Хоча такі рішення не є обов'язковими для органів досудового розслідування чи суду у кримінальному процесі, їхня мотивувальна частина може мати істотне переконливе значення, якщо вона ґрунтується на дослідженні тієї ж самої доказової бази.

Таким чином, спростування фіктивності господарських операцій є складним, але досяжним процесом, що вимагає системного підходу, високої доказової культури, ініціативи сторони захисту та використання усіх доступних джерел фактичних даних. Успішна реалізація такого захисту істотно підвищує ймовірність належного відображення реального економічного змісту операцій у межах кримінального провадження.

Окрім цього, окремої уваги заслуговує питання скасування арешту на майно та активи в рамках здійснення захисту у зазначеній категорії справ.

Специфіка економічних і фінансових злочинів полягає у високому рівні латентності та заздалегідь продуманому механізмі виведення активів за межі досяжності правоохоронних органів.

У таких справах майно, отримане злочинним шляхом, як правило, проходить складні траєкторії перерахувань, змінює юридичних власників, маскується під законні доходи, інвестується у нерухомість, корпоративні права, дорогоцінні метали, твори мистецтва або криптоактиви. Відтак, зволікання із накладенням арешту може призвести до безповоротної втрати об'єктів кримінально-правового впливу.

Правова підстава для арешту майна закріплена у статтях 170–173 Кримінального процесуального кодексу України.

Арешт майна у таких справах може мати як забезпечувальний характер (для майбутньої конфіскації чи стягнення шкоди), так і процесуально-запобіжний —

з метою недопущення відчуження активів, які можуть бути доказами, або тих, що підлягають спеціальній конфіскації.

Водночас судова практика свідчить про наявність ряду викликів: складність обґрунтування зв'язку активів із злочином на ранніх стадіях досудового розслідування, брак оперативної аналітичної інформації, відсутність належної взаємодії з суб'єктами фінансового моніторингу.

Проблемним є також накладення арешту на майно, що номінально належить третім особам або перебуває за кордоном. У таких випадках важливо вчасно залучати механізми міжнародної правової допомоги, ініціювати тимчасовий арешт у юрисдикціях партнерських країн, а також використовувати інструменти, передбачені Конвенцією Ради Європи про відмивання, виявлення, арешт і конфіскацію доходів від злочинної діяльності (1990) [142].

Механізм скасування арешту з майна реалізується шляхом подання відповідного клопотання до слідчого судді на підставі положень ст. 174 Кримінального процесуального кодексу України.

Сутність такого захисту полягає у юридичному та фактичному оскарженні правомірності, доцільності чи необхідності подальшого застосування арешту на майно підозрюваного, обвинуваченого чи третьої особи.

Така тактика, у залежності від обставин справи, може мати як оборонний, так і наступальний характер: з одного боку, вона покликана забезпечити відновлення права власності, а з іншого — ускладнити чи унеможливити конфіскацію активів у подальшому.

Арешт майна у справах податкового та фінансового спрямування зазвичай обґрунтовується потребою забезпечення можливого стягнення шкоди або подальшої спеціальної конфіскації.

Проте нерідко органи досудового розслідування вдаються до надмірного або формального застосування цього інституту, без достатньої аргументації зв'язку майна з предметом злочину чи без належного встановлення його належності підозрюваному.

Це створює підстави для захисту оскаржити такі заходи у судовому порядку. В рамках реалізації тактичної лінії зі скасування арешту стороною захисту, як правило, аргументується недостатність доказів для висновку про злочинне походження активів, відсутність причинно-наслідкового зв'язку між об'єктом арешту і злочином, надмірне обмеження майнових прав чи застосування заходів у розрізі з принципом пропорційності.

Зокрема, судова практика визнає можливість скасування арешту з майна у разі: коли відсутні докази, що підтверджують майбутнє використання цього майна як доказу в суді; коли арешт не відповідає меті кримінального провадження (наприклад, арештовано майно, яке не є об'єктом або знаряддям злочину); коли йдеться про майно, що належить добросовісним третім особам.

Тактика захисту в цьому контексті вимагає глибокої аналітичної підготовки, зокрема, збору доказів щодо походження майна, підтвердження правомірності його набуття, документального спростування зв'язку з інкримінованим правопорушенням, а також посилення на відповідні правові позиції Верховного Суду та Європейського суду з прав людини щодо балансу між інтересами правосуддя та правами власності.

Успішне скасування арешту, окрім відновлення права на розпорядження майном, може також мати стратегічні наслідки: послабити позицію обвинувачення, ускладнити доведення обґрунтованості конфіскації, знизити соціально-психологічний тиск на підозрюваного та зміцнити аргументацію у подальших судових інстанціях. Таким чином, застосування цього інструменту є важливою складовою комплексної тактики захисту у справах фінансово-економічної злочинності.

Важливим елементом сторони захисту є надання правничої допомоги під час проведення допиту із залученням експерта економічного профілю.

З одного боку, участь такого спеціаліста розглядається органом досудового розслідування як спосіб уточнити обставини, що стосуються фінансово-господарських операцій, бухгалтерського обліку, механізмів формування податкових зобов'язань або схем легалізації активів.

З іншого боку, така участь нерідко фактично перетворюється на квазіекспертизу під виглядом допиту, коли експерт висловлює оціночні судження, що не були предметом офіційного призначення експертизи відповідно до ст. 242 КПК України.

Це створює загрозу підміни ролі процесуального доказу експертним припущенням, сформульованим поза межами законної процедури.

З точки зору сторони захисту, участь експерта під час допиту не повинна виходити за межі допоміжної функції – роз'яснення термінів, уточнення формулювань або консультацій щодо змісту документів. Експерт не має права ставити запитання підозрюваному, інтерпретувати відповіді в правовому сенсі або висловлювати оцінки щодо наявності складу кримінального правопорушення.

Будь-які дії, які виходять за ці рамки, мають бути предметом негайного процесуального реагування, включно з поданням клопотання про фіксацію порушень у протоколі, зверненням до слідчого судді, або подальшим виключенням таких показань як недопустимих доказів.

Крім того, захисту доцільно вимагати розкриття попередньої комунікації між слідчим і експертом, з метою виявлення упередженості або заздалегідь погодженого сценарію допиту. Особливо це актуально у випадках, коли експерт залучається не на стадії офіційного призначення експертизи, а як «спеціаліст» відповідно до ст. 71 КПК України, що відкриває ширші можливості для слідчого маневру.

Також важливо наголосити, що згідно з принципом змагальності (ст. 22 КПК України) і правом підозрюваного не свідчити проти себе (ст. 63 Конституції України), участь експерта не повинна перетворюватися на спосіб впливу на волю особи, тиск через використання спеціальних знань або маніпуляцію технічними термінами, що можуть бути незрозумілі підозрюваному без належної підготовки. Тактика захисту має передбачати не лише фіксацію відповідних порушень, але й превентивне забезпечення участі власного фахівця – альтернативного економіста-консультанта, який може роз'яснити клієнту питання, що

порушуються, та виявити можливі зловживання з боку слідчого чи експерта. Таким чином, участь експерта-економіста під час допиту підозрюваного є чутливою процесуальною ситуацією, що вимагає особливої уваги захисника.

Її неконтрольоване проведення може суттєво вплинути на доказову базу сторони обвинувачення, тоді як належна тактика захисту дозволяє нейтралізувати потенційні ризики та забезпечити дотримання гарантій справедливого судового розгляду.

2.3 Вдосконалення здійснення кримінального провадження у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень.

У сучасних умовах трансформації економіки, цифровізації фінансових відносин, зростання ролі інформаційних технологій та активного міжнародного співробітництва у сфері боротьби з фінансовими злочинами питання вдосконалення кримінального провадження у справах, пов'язаних з легалізацією доходів, отриманих злочинним шляхом, та ухиленням від сплати податків, набуває особливої актуальності.

Актуальні виклики вимагають від правоохоронної системи не лише адаптації до новітніх технологічних змін, а й глибокого перегляду існуючих процесуальних, організаційних та доказових механізмів.

Серед першочергових напрямів вдосконалення слід виокремити питання підвищення ефективності збору та використання цифрових доказів. Використання цифрових слідів, результатів OSINT, блокчейн-аналітики та логів транзакцій стає ключовим у розкритті економічних правопорушень, зокрема тих, що здійснюються через криптовалютні платформи та транснаціональні схеми.

Open Source Intelligence (OSINT) — це розвідка на основі відкритих джерел, яка передбачає збір, аналіз і використання інформації з публічно доступних джерел в інтернеті, зокрема веб-сайтів, баз даних, реєстрів, соціальних мереж, форумів, бірж криптовалют, медіаресурсів та інших цифрових майданчиків [143, с. 138; 172].

“OSINT безпосередньо розглядається як метод збору інформації для запобігання та розкриття злочинів. Вперше технічні прийоми OSINT були застосовані під час Другої світової війни американською розвідкою, а саме Службою моніторингу іноземного мовлення (FBMS)” - зазначають дослідники [144, с. 105; 175, с. 88].

У межах розслідування економічних злочинів OSINT дедалі частіше виступає як додатковий аналітичний інструмент для виявлення зв'язків між

суб'єктами, відстеження цифрових транзакцій, верифікації бенефіціарів, ідентифікації офшорних структур та аналізу схем ухилення від оподаткування. Особливу значущість OSINT набуває у випадках, коли основна частина цифрових слідів або економічної активності перебуває поза межами юрисдикції України, наприклад, компанія зареєстрована на Віргінських островах, але бере участь у схемі ПДВ в Україні, або платіжний шлюз розміщено на сервері в Канаді, але його IP-адреса фіксується у тіньовій транзакції.

Завдяки OSINT-аналітиці можуть бути здобуті такі типи цифрової інформації: метадані про доменні імена та хостинги (через сервіси WHOIS, DNS-lookup); цифрові сліди діяльності суб'єктів господарювання в реєстрах (наприклад, OpenCorporates, YouControl, КОАТУУ, ДРФО); історія транзакцій у публічних блокчейнах; аналіз активності осіб у соціальних мережах (через Graph API, Maltego, або OSINT Toolkits); виявлення повторюваних шаблонів діяльності на торговельних та краудфандингових платформах; аналіз кодування та сертифікатів у фінансових документах, опублікованих в мережі.

Однак з процесуальної точки зору OSINT не завжди визнається повноцінним доказом у кримінальному провадженні, оскільки джерело такої інформації не завжди є надійним, а спосіб її здобуття — не завжди відповідає нормам Кримінального процесуального кодексу України.

Наприклад, самостійно отриманий скріншот з веб-сайту або збережена копія сторінки без засвідченого джерела, хеш-підтвердження чи протоколу огляду в режимі фіксації (наприклад, з використанням програми «WebPreserver») можуть бути визнані неналежним доказом. Тому OSINT-дані переважно мають аналітичне значення — як джерело орієнтувальної або попередньої інформації для формування версій, обґрунтування підстав для клопотання про обшук, тимчасовий доступ або експертизу.

У деяких випадках така інформація може бути використана в ході слідчих (розшукових) дій, але з обов'язковим процесуальним закріпленням: наприклад, у вигляді протоколу огляду вебресурсу з технічним фіксуванням, залученням спеціаліста та створенням цифрового слешоту (snapshot) із хеш-сертифікацією.

Крім того, низка країн і міжнародних організацій розробляють стандарти допустимості OSINT-даних як доказів у кримінальному провадженні.

Збирання та використання доказів, отриманих з відкритих джерел, за загальним правилом, має здійснюватися за протоколом Берклі. Так, щодо інформації з відкритих джерел протоколом Берклі рекомендовано фіксувати щонайменше такі дані: цільова вебадреса; вихідний код; захоплення всієї вебсторінки або зображення повідомлення крауд-месенджера в застосунку; вбудовані мультимедійні файли; вбудовані метадані; контекстуальні дані; хеш-значення; дані про процес збирання інформації.

Наприклад, у практиці правоохоронних органів Німеччини, Великобританії та США OSINT-фрагменти можуть входити до складу доказової бази за умови дотримання стандартів *chain of custody* (ланцюга збереження доказів) та цифрової фіксації із зазначенням джерела, дати та умов отримання.

Chain of custody (ланцюг збереження доказів) — це система забезпечення цілісності, автентичності та безперервного контролю за доказами з моменту їх виявлення або вилучення до подання у суді. У межах розслідування економічних і кіберзлочинів дотримання цієї процедури має принципове значення для збереження допустимості цифрових та матеріальних доказів. Суть процедури полягає у фіксації всіх осіб, які взаємодіяли з доказом, часу й обставин такої взаємодії, а також умов і місця зберігання. Це стосується як фізичних предметів (жорсткі диски, документи, носії), так і цифрових об'єктів, зокрема хмарних файлів, логів транзакцій, мережевого трафіку, електронного листування тощо. Кожен доказ отримує унікальний ідентифікаційний номер, фіксується в реєстраційних документах, ідентифікується за зовнішніми або цифровими ознаками. Обов'язково зазначаються дата і місце його отримання, правові підстави, ідентифікаційні дані уповноваженої особи.

Кожна передача доказу іншим суб'єктам — прокурору, експерту, суду — фіксується з урахуванням дати, часу, підстави, способу та умов зберігання. Для фізичних об'єктів це означає опломбування, герметизацію, температурний контроль, захист від руйнування або стороннього доступу. Для цифрових —

фіксацію хеш-сум (SHA-256, MD5), створення «зліпків» носіїв, використання write-blockers і забезпечення резервного копіювання. Кожен доступ до доказу підлягає реєстрації: хто, коли, з якою метою і які дії виконував. Це виключає можливість несанкціонованого впливу та порушень процедурного ланцюга. Порушення хоча б одного з елементів chain of custody може бути підставою для визнання доказу недопустимим у суді. У міжнародному вимірі дотримання стандартів chain of custody врегульовано рядом документів.

Зокрема, стандарт ISO/IEC 27037:2012 встановлює вимоги щодо виявлення, збору, збереження цифрових доказів, передбачаючи захист автентичності за допомогою криптографічних контрольних сум.

Стандарт ISO/IEC 27037:2012, розроблений Міжнародною організацією зі стандартизації, визначає керівні принципи щодо ідентифікації, збору, набуття та збереження цифрових доказів. Його запровадження в контексті кримінального провадження, зокрема у справах про економічні злочини та легалізацію доходів, отриманих злочинним шляхом, слугує важливою запорукою дотримання вимог процесуальної допустимості й автентичності доказової бази.

Цей міжнародний стандарт акцентує увагу на необхідності формування достовірної та безперервної процедури поводження з цифровими носіями інформації, яка повинна гарантувати збереження їхніх властивостей у незмінному вигляді з моменту виявлення до передачі для подальшого використання в суді. Особливе значення стандарт надає поняттю «потенційного цифрового доказу» — цифрової інформації, яка може мати значення для розслідування і в подальшому бути використаною у якості доказу. У цьому контексті підкреслюється критична необхідність фіксації первинного стану цифрових даних, що зумовлює обов'язкове застосування контрольних хеш-сум і створення цифрових «зліпків» (image copies), які в подальшому аналізуються, а не оригінал.

Інтеграція стандарту ISO/IEC 27037:2012 в національну практику кримінального провадження передбачає визначення уповноважених осіб, відповідальних за кожен етап роботи з цифровими доказами: від початкової

ідентифікації, через процедури вилучення, до етапу зберігання й передачі. При цьому відповідні дії мають бути задокументовані з точністю до часу, місця, технічного середовища та засобів, що використовувались. Зазначений стандарт також регламентує необхідність оцінки цифрових носіїв з огляду на їхню фізичну цілісність, типи файлових систем, операційних систем і потенційну вразливість до змін.

Особливої уваги у стандарті надано так званим «найкращим практикам» роботи з цифровими об'єктами: застосування write-blocker-пристроїв, що унеможливають зміну даних на носіях під час копіювання; використання відкаліброваних технічних засобів збору інформації; зберігання цифрових копій у захищених середовищах з обмеженим доступом та електронною реєстрацією кожної взаємодії з ними. Ключовим елементом, згідно з ISO/IEC 27037:2012, є чітке розмежування ролей і повноважень між оперативними підрозділами, слідчими, прокурорами та експертами з цифрових технологій. Урахування принципів цього стандарту у національній системі кримінальної юстиції сприяє гармонізації із міжнародними підходами, підвищує доказову спроможність цифрових слідів і зменшує ризики для сторони обвинувачення, пов'язані з процедурними порушеннями.

Це особливо важливо у справах з транснаціональним елементом або в процесі міжнародного правового співробітництва, де цифрові дані є основним джерелом інформації, а правова обґрунтованість доказів підлягає ретельному аналізу судами іноземних держав.

Таким чином, впровадження ISO/IEC 27037:2012 є не лише техніко-правовим інструментом стандартизації слідчих дій щодо цифрових доказів, а й невід'ємним елементом забезпечення принципів належної правової процедури, зокрема в умовах стрімкого розвитку кіберпростору та цифрових фінансових технологій, що активно використовуються в економічній злочинності.

Положення SWGDE (Scientific Working Group on Digital Evidence) зобов'язують документувати кожну дію з доказом, створювати контрольні копії та мінімізувати доступ до оригіналів [145, с. 701].

Положення, розроблені Науковою робочою групою з цифрових доказів (Scientific Working Group on Digital Evidence — SWGDE), відіграють провідну роль у формуванні міжнародно визнаних стандартів обігу цифрових доказів у кримінальному провадженні. Ця робоча група, що функціонує під егідою правоохоронних і експертних установ США, розробляє керівні принципи, які забезпечують наукову обґрунтованість, відтворюваність та процесуальну допустимість роботи з цифровою інформацією. Її документи носять рекомендаційний характер, однак широко використовуються на практиці як у національних, так і в транскордонних кримінальних процесах.

Положення SWGDE охоплюють широкий спектр питань: від процедур виявлення, вилучення, збереження та аналізу цифрових даних — до методик експертного висновку, документування та зберігання цифрових носіїв. Ключовим принципом SWGDE є дотримання так званого «цифрового ланцюга зберігання» (chain of custody), який повинен бути зафіксований на кожному етапі — від виявлення доказу до його подання в суді.

Будь-яка дія з цифровим носієм або його копією повинна бути задокументована з визначенням особи, що здійснила дію, часу, технічного середовища та мети втручання. Ця безперервність і прозорість процедур формує основу довіри до цифрових доказів як з боку правозастосовних органів, так і в межах судового розгляду. Особливу увагу в положеннях SWGDE приділено забезпеченню цілісності та автентичності цифрових об'єктів. Визначається, що первинний носій інформації, який може містити потенційно значущі докази, має бути підданий дії лише в рамках строго контрольованого експертного середовища. Робоча група наголошує на необхідності створення точних бітових копій оригіналів (bit-for-bit image), які у подальшому підлягають аналізу.

У цьому контексті підкреслюється недопустимість проведення слідчих або аналітичних дій без використання write-blocker-пристроїв, які фізично запобігають зміні інформації на первинному носії. Також SWGDE приділяє значну увагу питанням валідації методик, що застосовуються під час технічного аналізу. Всі інструменти, включно з програмними засобами, повинні бути

попередньо протестовані на предмет точності та відтворюваності результатів, а результати мають зберігатися у формі верифікованої документації.

Ці стандарти вимагають, щоб експерти в галузі цифрових доказів мали відповідну підготовку, сертифікацію та дотримувалися принципів об'єктивності, наукової доброчесності та професійної етики. В окремих положеннях SWGDE також сформульовано вимоги до процедур судової презентації цифрових доказів. Наголошується, що при поданні результатів цифрового аналізу до суду, необхідно чітко розмежовувати фактичні технічні результати і експертні висновки, які інтерпретують ці результати.

Судова презентація повинна супроводжуватися описом методології, зазначенням хеш-ідентифікаторів, та фіксацією експертного програмного забезпечення, що використовувалось. Таким чином, положення SWGDE є важливою основою стандартизації процесів поводження з цифровими доказами. Їх інтеграція в національні моделі кримінального провадження, включаючи українську правозастосовну практику, дозволяє підвищити якість зібраних доказів, забезпечити процесуальну бездоганність їх обігу та мінімізувати ризики визнання їх недопустимими в судовому процесі.

У сучасних умовах цифровізації криміналістики та зростання ролі інформаційних технологій у вчиненні економічних злочинів рекомендації SWGDE набувають особливої значущості як орієнтир у забезпеченні належного рівня доказової діяльності.

Рекомендації NIST SP 800-86 стосуються інтеграції судово-цифрових методів в систему реагування на кіберінциденти, забезпечуючи дотримання процесуальної безперервності та технічної надійності.

Рекомендації NIST SP 800-86, розроблені Національним інститутом стандартів і технологій США (National Institute of Standards and Technology — NIST), є одним із ключових документів, що регламентують процеси цифрової криміналістики та інтеграції судово-комп'ютерного аналізу в систему інформаційної безпеки організації. Ці рекомендації, оприлюднені у серії Special Publications (SP), мають на меті створити системний підхід до виявлення,

збереження, аналізу та подання цифрових доказів у рамках як внутрішніх розслідувань, так і кримінального провадження [146].

Документ SP 800-86 має назву Guide to Integrating Forensic Techniques into Incident Response, що підкреслює його практичне спрямування — допомогти організаціям ефективно реагувати на інциденти інформаційної безпеки з одночасним дотриманням вимог до цифрових доказів, які можуть мати процесуальну значущість. На відміну від суто технічних інструкцій, NIST SP 800-86 зосереджується на узгодженні судово-комп'ютерної діяльності з загальним циклом реагування на інциденти, що включає фази виявлення, ідентифікації, локалізації, ліквідації та відновлення.

Центральною ідеєю цього документа є інтеграція криміналістичних процедур у рамках управління кіберінцидентами на ранніх стадіях, що забезпечує збереження доказової бази для подальшого юридичного або адміністративного переслідування. Підкреслюється, що навіть на етапі початкового реагування персонал повинен мати відповідні знання щодо збереження цілісності цифрових об'єктів, аби запобігти спотворенню або втраті потенційно важливої інформації.

Рекомендації наголошують на критичній важливості побудови процедури chain of custody, яка повинна документувати кожну взаємодію з електронними доказами — від моменту їх виявлення до подання в суді. Особливу увагу в рекомендаціях приділено необхідності створення політик цифрової криміналістики в межах організаційної структури суб'єкта, відповідального за інформаційну безпеку. Це включає визначення ролей і відповідальностей, опис дозволених технік збору та аналізу даних, а також регламентацію взаємодії між адміністративними підрозділами, правоохоронними органами та зовнішніми експертами. Документ SP 800-86 підкреслює важливість застосування валідованих інструментів для аналізу цифрових носіїв. Установам рекомендовано використовувати тільки ті програмні рішення, які мають підтверджену здатність відтворювати результати, бути прозорими у своїх алгоритмах обробки, а також забезпечувати збереження метаданих.

Крім того, визначено, що технічний персонал повинен мати належну підготовку та бути обізнаним у юридичних вимогах до допустимості та автентичності цифрових доказів. У документі також розглядаються типові джерела цифрової інформації, з якими можуть мати справу фахівці з реагування на інциденти, включаючи жорсткі диски, мережеві журнали, знімки пам'яті, резервні копії, мобільні пристрої та хмарні сервіси. Підкреслено, що належна організація збору цих джерел значною мірою визначає юридичну силу зібраних даних у подальшому процесуальному контексті.

Таким чином, рекомендації NIST SP 800-86 виступають важливим орієнтиром не лише для забезпечення ефективної відповіді на інциденти інформаційної безпеки, а й для інтеграції цифрової криміналістики в правовий процес. Їх застосування у правозастосовній практиці, зокрема в межах розслідувань економічних злочинів або кіберзлочинів, дозволяє забезпечити доказову придатність цифрової інформації, дотримання принципу справедливого процесу та захисту прав сторін. У контексті української правової системи, імплементація таких стандартів може сприяти гармонізації процесуальних підходів до цифрових доказів із найкращими міжнародними практиками.

У практиці слідчих підрозділів порушення вимог з фіксації передачі доказів, пошкодження оригіналів або втрата контрольних копій призводять до процесуального виключення таких доказів зі справи. Особливо це критично у випадках цифрових доказів, де зміни можуть не залишати помітного сліду без належного хеш-контролю.

Рекомендовано застосовувати електронні реєстри chain of custody, за можливості — з криптографічним підписом, щоб гарантувати достовірність кожного етапу обігу доказу. Таким чином, належне ведення ланцюга збереження доказів має вирішальне значення для підтвердження автентичності, недоторканості та допустимості речових і цифрових доказів, що використовуються під час розслідування злочинів економічного характеру. Впровадження та дотримання міжнародних технічних і процесуальних

стандартів chain of custody значно підвищує якість розслідування, знижує ризики фальсифікації чи втрати доказового матеріалу, а також забезпечує справедливість та ефективність судового розгляду.

Таким чином, у сфері розслідування економічних злочинів OSINT може виступати як ефективний засіб: побудови гіпотез і аналітичних моделей злочинної діяльності; ідентифікації цифрових слідів і потенційних суб'єктів злочину; доповнення цифрових доказів, отриманих у процесуальний спосіб; збирання інформації для подальших процесуальних рішень. Водночас його правове значення обмежене рамками чинного процесуального регулювання, що актуалізує необхідність законодавчої деталізації статусу відкритих цифрових джерел у кримінальному процесі України.

Водночас практика засвідчує наявність численних процесуальних прогалин у визнанні автентичності та допустимості таких доказів, що негативно впливає на обґрунтованість обвинувачення. Пропонується закріпити в КПК України спеціальні норми, які унормовують порядок вилучення, фіксації, зберігання та використання електронної доказової інформації, а також доповнити Закон України «Про судову експертизу» окремим видом – цифровою експертизою.

Наступним критичним напрямом удосконалення є посилення інституційної взаємодії між органами досудового розслідування, Державною податковою службою, Бюро економічної безпеки, Держфінмоніторингом та прокуратурою. Як показала практика, відсутність уніфікованих механізмів координації дій призводить до дублювання зусиль, втрати темпу слідства, а іноді й до втрати доказів. Доцільно передбачити на нормативному рівні створення міжвідомчих мультидисциплінарних аналітико-слідчих груп у складних фінансових справах, що дозволить об'єднати експертний, аналітичний та процесуальний потенціал різних відомств. Окремо слід звернути увагу на вдосконалення механізмів арешту майна та активів, отриманих злочинним шляхом, особливо за кордоном. У зв'язку з ускладненням виявлення активів, що знаходяться в юрисдикціях із закритим фінансовим регулюванням, та їх захистом відповідними інституційними механізмами, постає необхідність активнішого залучення

можливостей міжнародних правових інструментів – зокрема FATF, Egmont Group, а також розширення участі України у двосторонніх угодах щодо обміну фінансовою інформацією.

Важливим напрямом є підвищення професійної підготовки слідчих, прокурорів та суддів щодо особливостей розслідування фінансових злочинів. Зокрема, актуалізується необхідність запровадження спеціалізованих модулів навчання з тематики використання електронних доказів, аналізу фінансових потоків, трансфертного ціноутворення, а також оцінки криптовалютних операцій з позиції доказової цінності. Також варто акцентувати увагу на проблематиці судово-економічних експертиз, які нерідко стають критичним елементом при доведенні провини у справах про податкові та легалізаційні правопорушення. Існують системні проблеми у визначенні методологічної бази таких експертиз, відсутність стандартизації підходів до розрахунків, що уможливорює їх оскарження стороною захисту як необґрунтованих чи неповних. Доцільним є нормативне унормування методик таких експертиз, створення реєстру кваліфікованих експертів, а також запровадження інституту «контрекспертизи» як інструменту змагального процесу.

Не менш важливим елементом вдосконалення слід вважати забезпечення рівності сторін під час досудового розслідування, зокрема, в частині доступу сторони захисту до результатів НСРД, цифрових доказів, експертних висновків, а також можливості ініціювання допиту свідків, проведення експертиз чи повторних досліджень. Забезпечення таких гарантій зміцнює не лише довіру до слідства, але й дозволяє уникнути процесуальних зловживань.

Науковці наголошують, що важливість питання використання результатів негласних методів отримання інформації в кримінальному провадженні обумовлена його вагомістю для цієї сфери. Застосування таких методів вимагає, з одного боку, нормативно визначеного правового інструментарію, а з іншого – використання здобутих результатів з максимальною ефективністю [147, с. 294].

У контексті забезпечення справедливості кримінального провадження, принцип рівності сторін виступає одним із фундаментальних засад як у

національному кримінальному процесі, так і в міжнародних стандартах правосуддя.

Відповідно до статті 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод, право на справедливий суд включає в себе гарантії рівноправності сторін обвинувачення і захисту. В українському кримінальному процесуальному праві цей принцип реалізується, зокрема, через забезпечення рівного доступу до процесуальних інструментів, доказів та можливостей формувати і відстоювати правову позицію. Одним із найчутливіших питань у цьому аспекті є доступ сторони захисту до результатів негласних слідчих (розшукових) дій (НСРД).

НСРД становлять особливу категорію слідчих дій, що здійснюються без попереднього повідомлення особи, щодо якої вони проводяться, та часто включають інструменти проникнення в приватну сферу особи — аудіо- та відеоконтроль, прослуховування телефонних розмов, спостереження, контроль за передачею інформації тощо.

У межах досудового розслідування ці матеріали можуть відігравати вирішальну роль у побудові обвинувачення або навпаки — спростуванні його достовірності.

Відповідно до ч. 12 ст. 290 КПК України, сторона захисту має право на ознайомлення з матеріалами досудового розслідування після його завершення, у тому числі з результатами проведення НСРД. Однак на практиці реалізація цього права нерідко стикається з істотними перешкодами, що створює ризики порушення принципу рівності сторін.

Найчастіше слідчі та прокурори обмежують обсяг розсекречених матеріалів лише тими результатами НСРД, які вони вважають релевантними або такими, що підтверджують версію обвинувачення. При цьому результати, які потенційно можуть спростувати обвинувачення або бути використані стороною захисту для доведення невинуватості підозрюваного, часто залишаються засекреченими або не долучаються до матеріалів провадження взагалі. Подібна ситуація суперечить не лише нормам КПК України, а й позиціям Європейського суду з прав людини.

У справі *Rowe and Davis v. the United Kingdom* Суд (Заява № 28901/95, рішення від 16 лютого 2000 року) Європейський суд з прав людини розглянув питання порушення права на справедливий судовий розгляд у зв'язку з недопуском сторони захисту до важливих доказів, якими володів орган обвинувачення. Заявники стверджували, що у їхньому кримінальному провадженні було порушено принцип змагальності, оскільки їм не було відкрито усіх матеріалів, що стосувались їхньої справи, зокрема тих, що могли поставити під сумнів достовірність свідчень свідка обвинувачення, якого було заслано з числа працівників поліції. ЄСПЛ у цьому рішенні наголосив, що хоча національні органи можуть обмежити доступ до окремих доказів з метою захисту національної безпеки або інших легітимних інтересів, такі обмеження не повинні порушувати саму суть права на захист. Суд підкреслив, що відповідні інтереси мають бути збалансовані шляхом застосування процедурних гарантій, які забезпечують рівність сторін та можливість ефективного захисту. У справі така рівновага досягнута не була, оскільки захист не мав можливості ознайомитися з критично важливою інформацією, що могла поставити під сумнів ключові докази обвинувачення. Суд зазначив, що існування будь-якого ризику зловживання владою з боку органів обвинувачення потребує застосування компенсаторних механізмів. Серед таких механізмів, які могли б виправити ситуацію, — перевірка судом матеріалів, до яких обмежено доступ, у процедурі *in camera*, призначення незалежного адвоката для вивчення таких матеріалів, або інші форми процесуального балансу. У підсумку, ЄСПЛ визнав порушення статті 6 Конвенції, наголосивши, що збереження довіри громадськості до системи кримінального правосуддя вимагає забезпечення ефективної участі сторони захисту в змагальному процесі. Цей прецедент став одним із ключових у формуванні стандартів щодо допустимості обмеження доступу до доказів у кримінальному провадженні та визнає перевагу прав на справедливий суд над процесуальними зручностями обвинувачення. Це рішення має особливе значення для юрисдикцій, де державні органи послуговуються режимом секретності щодо результатів негласних слідчих дій або інших доказів, що

можуть бути визначальними у справі. Його імплементація в українську правозастосовну практику вимагає посилення процесуальних гарантій сторони захисту у кримінальному процесі, зокрема в частині доступу до доказів, зібраних у таємний спосіб [148].

Також у рішенні по у справі *Edwards and Lewis v. the United Kingdom* (Заяви №39647/98 та №40461/98, рішення Великої палати від 27 жовтня 2004 року) Європейський суд з прав людини розглянув фундаментальне питання про баланс між необхідністю збереження таємності оперативних методів поліції та правом підсудного на справедливий судовий розгляд, гарантований статтею 6 Конвенції. Заявники стверджували, що були жертвами провокацій з боку агентів поліції, котрі діяли під прикриттям, і що їм було відмовлено в ефективному доступі до доказів, які могли б підтвердити незаконність провокативної поведінки правоохоронців. ЄСПЛ визнав, що обидва провадження, щодо Едвардса та Льюїса, були несправедливими через відсутність ефективного механізму перегляду обвинувачень, у контексті яких йшлося про провокацію злочину. Хоча національні суди мали доступ до матеріалів, недоступних для сторони захисту, самі заявники та їхні представники не мали жодної можливості ознайомитися з ними чи заперечити їхню достовірність або обґрунтованість. Суд наголосив, що застосування агентів під прикриттям у кримінальному провадженні не є саме по собі порушенням Конвенції, однак якщо така діяльність виходить за межі пасивного спостереження і перетворюється на провокацію — вона порушує принципи справедливості. Ще більш небезпечним є ситуація, коли обвинуваченому відмовлено у процесуальній можливості перевірити обсяг та зміст такої провокації через обмеження доступу до релевантних матеріалів. У своїх висновках Суд зауважив, що будь-яке приховування доказів від сторони захисту має супроводжуватися належними компенсаторними гарантіями, зокрема можливістю їх незалежної оцінки судом у процедурі *ex parte* або *in camera*. У випадках, коли такі механізми не забезпечують фактичної рівності сторін, відбувається порушення сутності права на захист. У справі *Edwards and Lewis* Велика палата дійшла висновку, що відсутність прозорості та ефективної

процедури розгляду тверджень про поліцейську провокацію становила порушення права на справедливий судовий розгляд. Це рішення має системоутворююче значення для практики кримінального переслідування, де використання оперативних засобів має бути збалансоване з потребою забезпечення справжньої змагальності процесу. Таким чином, справа *Edwards and Lewis v. the United Kingdom* утвердила стандарт, за яким гарантії доступу до правосуддя мають застосовуватись навіть у справах, що містять елементи державної таємниці чи пов'язані з оперативно-розшуковою діяльністю. Це рішення є особливо актуальним у контексті досудового розслідування економічних або корупційних злочинів із застосуванням негласних слідчих дій, де підозрювані можуть бути позбавлені повноцінного доступу до критично важливих доказів [149].

Важливо також звернути увагу на практику українських судів, які нерідко ухвалюють рішення про визнання доказів, отриманих у результаті НСРД, недопустимими у разі виявлення порушень порядку їх проведення або недоступності для перевірки стороною захисту.

У справі № 136/1915/23 Суд звертає увагу, що вирішуючи питання про вплив порушень порядку проведення процесуальних дій на доказове значення отриманих у їх результаті відомостей, повинен з'ясувати вплив цих порушень на ті чи інші конвенційні або конституційні права людини, зокрема встановити, наскільки процедурні недоліки «зруйнували» або звузили ці права або ж обмежили особу в можливостях їх ефективного використання. Крім того, процедура отримання доказів у кримінальному провадженні, яка регламентована процесуальним законом, покликана забезпечити й достовірність відомостей, на основі яких приймається рішення у кримінальному провадженні. При цьому порушення порядку проведення процесуальної дії потребують оцінки можливого впливу на достовірність одержаних відомостей. Тобто під час оцінки джерела доказів з точки зору його допустимості необхідно також переконатися, чи позначилися або могли позначитись процесуальні порушення, якщо вони були допущені, на достовірності та повноті відомостей, які містить дане джерело.

Розглядаючи кримінальне провадження, суд зобов'язаний врахувати допущені порушення закону, які мали місце під час збирання доказів, однак такі порушення не можуть бути безальтернативною підставою для того, щоб суд залишив такі докази без оцінки, відкинувши їх як недопустимі, не з'ясувавши питання про можливий вплив відповідних процесуальних порушень і на достовірність отриманих відомостей [150].

У справі № 704/260/21 Суд зазначає, що відповідно до статті 86 КПК України визначено, що доказ визнається допустимим, якщо він отриманий у порядку, встановленому цим Кодексом. Недопустимий доказ не може бути використаний при прийнятті процесуальних рішень, на нього не може посилатися суд при ухваленні судового рішення. Відповідно до вимог ст. 246 КПК НСРД проводяться у випадках, якщо відомості про кримінальне правопорушення та особу, яка його вчинила, неможливо отримати в інший спосіб. НСРД, передбачені статтями 260-264 (у частині дій, що проводяться на підставі ухвали слідчого судді), 267, 269-272, 274 цього Кодексу, проводяться виключно у кримінальному провадженні щодо тяжких або особливо тяжких злочинів. Обов'язковим елементом порядку отримання доказів у результаті НСРД є попередній дозвіл уповноважених суб'єктів (слідчого судді, прокурора, слідчого) на їх проведення. Сторона захисту вправі мати інформацію про всі елементи процесуального порядку отримання стороною обвинувачення доказів, які остання має намір використати проти неї в суді. Інакше від самого початку судового розгляду сторона захисту перебуватиме зі стороною обвинувачення в нерівних умовах. Здійснення перевірки доказів на їх допустимість, якщо сторона захисту ставить їх під сумнів, є обов'язком суду, з чого випливає й необхідність дослідження дозволів на проведення НСРД, рішення про необхідність розсекречування яких, відповідно до ч. 1 ст. 255 КПК та п. 5.9 Інструкції про організацію проведення НСРД, приймає прокурор. Згідно з ч. 2 ст. 290 КПК прокурор або слідчий за його дорученням зобов'язаний надати доступ до матеріалів досудового розслідування, які є в його розпорядженні, у тому числі будь-які докази, які самі по собі або в сукупності з іншими доказами можуть бути

використані для доведення невинуватості або меншого ступеня винуватості обвинуваченого, або сприяти пом'якшенню покарання. Частиною 12 вказаної норми Закону передбачено, якщо сторона кримінального провадження не здійснить відкриття матеріалів відповідно до положень цієї статті, суд не має права допустити відомості, що містяться в них, як докази [151].

Верховний Суд України у постанові від 12 жовтня 2017 року у справі № 5-237кс(15)17 звертав увагу на те, що недослідження судом першої інстанції процесуальних документів, які стали правовою підставою проведення НСРД, впливає на справедливість судового розгляду в цілому, оскільки відсутність дослідження цих матеріалів викликає сумніви щодо можливості здійснення судом належної оцінки законності проведення таких дій, а також достовірності та допустимості їх результатів як доказів. У такому разі недослідження зазначених матеріалів призводить до оперування судом доказами, допустимість яких є імовірною, що в контексті презумпції невинуватості є неприпустимим для обґрунтування рішення про винуватість особи та свідчить про порушення права особи на справедливий суд. Крім того, дані постанови прокурора про проведення НСРД або відповідної ухвали слідчого судді встановлюють обставини процесуального характеру, що мають значення під час оцінки допустимості використання отриманих у результаті НСРД фактичних даних як доказів у кримінальному провадженні. Такі відомості підтверджують законність (або свідчать про незаконність) проведення тієї чи іншої НСРД і, відповідно, мають оцінюватися судом за участю сторін кримінального провадження в сукупності з протоколами НСРД. Критерієм допустимості доказів є не лише законність їх отримання, а і попереднє відкриття матеріалів іншій стороні до їх безпосереднього дослідження у суді [152].

Велика Палата Верховного Суду в постанові від 16 жовтня 2019 року у справі № 640/6847/15-к (провадження № 13-43кс19) акцентувала увагу на тому, що сторона обвинувачення повинна вживати необхідних і достатніх заходів для розсекречення матеріалів, які стали процесуальною підставою для проведення НСРД, з метою їх надання стороні захисту, і виконувати в такий спосіб вимоги

щодо відкриття матеріалів іншій стороні відповідно до ст. 290 КПК. Якщо сторона обвинувачення не вживала необхідних і своєчасних заходів, спрямованих на розсекречення матеріалів, які стали процесуальною підставою для проведення НСРД і яких немає в її розпорядженні, то в такому випадку має місце порушення норм ст. 290 КПК. У разі, коли відповідні процесуальні документи були отримані стороною обвинувачення після передачі обвинувального акта до суду, то вона зобов'язана здійснити їх відкриття згідно з ч. 11 ст. 290 КПК. Якщо процесуальні документи, які стали підставою для проведення НСРД (в тому числі ухвали слідчого судді) були надані суду під час судового розгляду і стороні захисту у змагальному процесі була забезпечена можливість довести перед судом свої аргументи щодо допустимості відомостей, отриманих у результаті НСРД, в сукупності із оцінкою правової підстави для проведення НСРД, то суд повинен оцінити отримані докази та вирішити питання про їх допустимість [153].

В цьому контексті необхідно звернути увагу на окрема думку суддів Великої Палати Верховного Суду по справі № 751/7557/15-к, які зауважують, що докази у вигляді результатів НСРД повинні бути безумовно відкриті стороні захисту у порядку, визначеному ст. 290 КПК. Однак процесуальні документи, а саме ухвали слідчого судді про дозвіл на проведення НСРД можуть бути надані і під час судового розгляду справи у суді першої інстанції. Невідкриття таких процесуальних документів до моменту передачі кримінального провадження до суду не може стати безумовною підставою для визнання всіх результатів НСРД недопустимими доказами. Лише у випадку відсутності у сторони обвинувачення і ненадання суду під час розгляду справи у суді першої інстанції відповідних ухвал слідчих суддів про дозвіл на проведення НСРД, суд може поставити під сумнів допустимість отриманих результатів НСРД як доказів. Якщо відповідні ухвали будуть надані суду, що розглядає кримінальне провадження, суд на основі оцінки доказів у їх сукупності, а також з урахуванням процесуальних підстав для проведення НСРД, з урахування позицій сторін, в т.ч. з урахуванням позиції сторони захисту, може прийняти рішення про їх допустимість. ЄСПЛ у

п. 150 рішення «Матановіч проти Хорватії» № 2742/12 від 04 квітня 2017 року зазначає, що в контексті використання доказів, отриманих за допомогою спеціальних слідчих заходів, необхідно брати до уваги той факт, чи було дотримано право на захист. Зокрема, необхідно перевірити, чи отримав заявник можливість оскаржити достовірність доказів та протидіяти їх використанню. Крім того, ЄСПЛ звернув увагу, що основним аспектом права на справедливий судовий розгляд є те, що кримінальне провадження, в тому числі елементи такого провадження, пов'язані з процедурою, повинні бути змагальними і між обвинуваченням та захистом повинна бути рівність сторін. Право на змагальність означає, що в кримінальній справі і обвинуваченню і захисту повинна бути надана можливість бути повідомленим та коментувати подані зауваження і докази, подані іншою стороною (див. «Брандштеттер проти Австрії» від 28 серпня 1991 року, пп. 66-67). Таким чином, у кожному конкретному випадку розкриття стороні захисту процесуальних документів, які стали правовою підставою для проведення НСРД поза часовими межами, визначеними ст. 290 КПК, необхідно з'ясувати і переконатися у тому, що сторона захисту могла реалізувати своє право на розгляд справи у судовому засіданні з дотриманням принципу змагальності. Суд має пересвідчитися і зробити обґрунтований висновок про те, чи в результаті розкриття матеріалів, які стали підставою для проведення НСРД, сторона захисту мала реальну можливість ефективно здійснювати захист і доводити під час судового розгляду у суді першої інстанції свої аргументи щодо допустимості доказів, отриманих в результаті НСРД. Вирішуючи це питання, суду належить виходити з того, чи були у сторони захисту час і реальні можливості доводити перед судом свою позицію щодо допустимості доказів, отриманих в результаті НСРД після відкриття процесуальних документів, які стали підставою для їх проведення, у суді першої інстанції. Ухвала слідчого судді про дозвіл на проведення НСРД не є доказом у розумінні ст.ст. 84, 99 КПК, в ній не містяться відомості, які можуть бути використані як докази. Водночас, така ухвала є процесуальною підставою для отримання доказу, а тому повинна бути надана стороні захисту для

забезпечення принципу змагальності не пізніше, ніж під час розгляду справи у суді першої інстанції. Процесуальні підстави для проведення НСРД повинні бути враховані судом першої інстанції під час всебічної оцінки доказів, отриманих в результаті проведення НСРД. Процесуальні документи, які стали підставою для проведення НСРД (ухвали, постанови, клопотання), які не було відкрито стороні захисту в порядку, передбаченому ст. 290 КПК, оскільки їх не було у розпорядженні сторони обвинувачення (процесуальні документи не було розсекречено на момент відкриття стороною обвинувачення матеріалів кримінального провадження), можуть бути відкриті іншій стороні і під час розгляду справи у суді першої інстанції. Суд, на основі комплексної оцінки доказів, отриманих в результаті НСРД, за умови дотримання принципу змагальності, повинен перевірити процесуальну підставу для їх отримання та вирішити питання про їх допустимість [154].

Доцільно звернути увагу, що у згаданому рішенні у справі *Matanović v. Croatia* (заява №2742/12, рішення від 4 квітня 2017 року) Європейський суд з прав людини розглянув проблему порушення принципів справедливого судового розгляду, гарантованого статтею 6 §1 Конвенції, у контексті неналежного розкриття доказів стороні захисту. Справу було ініційовано заявником, колишнім офіцером поліції, якого було засуджено на підставі даних, отриманих у результаті негласних слідчих дій (НСРД), проведених без належного судового нагляду, та без надання йому або його захисту доступу до повного обсягу доказів, що використовувалися обвинуваченням.

Суд, оцінюючи обставини справи, встановив, що право на справедливий судовий розгляд не обмежується лише формальною можливістю бути заслуханим. Воно включає також реальну можливість доступу до доказів, які становлять основу для обвинувачення, а також можливість ефективно оскаржити їх допустимість та обґрунтованість. У цьому випадку захисту не було надано належного доступу до аудіо- та відеозаписів, які були ключовими у побудові версії обвинувачення.

Крім того, Суд підкреслив важливість того, щоб втручання у право на приватне життя шляхом застосування НСРД мало законну мету, здійснювалося відповідно до закону, та було пропорційним поставленій цілі. Застосування таких заходів без незалежного судового контролю або належної процедури оскарження є порушенням не лише статті 8 Конвенції, а й статті 6, коли зібрані матеріали використовуються для засудження особи. У своїх висновках ЄСПЛ наголосив, що сторона захисту не мала адекватних можливостей перевірити достовірність і повноту доказової бази, отриманої внаслідок НСРД.

Більше того, національні суди не надали переконливих аргументів на користь обмеження доступу до цих матеріалів. Така ситуація підривала змагальність процесу та принцип рівності сторін, оскільки порушувала фундаментальне право обвинуваченого знати, що саме було використано проти нього в суді. Справа *Matanović v. Croatia* слугує важливим орієнтиром для правозастосовної практики у справах, де використовуються спеціальні методи збору доказів, особливо в контексті розслідування організованої злочинності, корупційних або економічних злочинів.

Суд фактично зобов'язав держави забезпечити, щоб навіть у справах із підвищеним рівнем секретності були збережені мінімальні гарантії права на справедливий суд, включно з процедурою незалежного перегляду правомірності використаних оперативних засобів.

Таким чином, рішення у справі *Matanović v. Croatia* підкреслило, що обмеження доступу до інформації не може бути автоматично виправданим державними інтересами без відповідного процесуального балансу. Воно також підтвердило обов'язок держав гарантувати, щоб будь-яке обвинувачення ґрунтувалося на доказах, доступних для належної перевірки стороною захисту в дусі змагальності [155].

Згадане в окремій думці рішення у справі *Brandstetter v. Austria* (заява №11170/84, рішення від 28 серпня 1991 року) стосується порушення права на справедливий судовий розгляд, гарантованого статтею 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод.

Зокрема, предметом аналізу стали питання рівності сторін, дотримання принципу змагальності та адекватної відповіді суду на аргументи захисту. Заявник, австрійський журналіст, був визнаний винним у вчиненні злочинів проти честі та гідності (наклепі) в межах журналістської діяльності. У процесі провадження він неодноразово подавав клопотання про призначення незалежної експертизи для перевірки фактів, які ставали предметом обвинувачення, однак ці клопотання залишалися без належної реакції з боку національних судів.

Крім того, під час розгляду справи до матеріалів долучалися письмові заяви сторонніх осіб, які не були заслухані в суді, і щодо яких заявник не мав можливості поставити запитання або спростувати зміст. ЄСПЛ наголосив, що право на справедливий судовий розгляд включає не лише формальний доступ до суду, а й реальну можливість впливати на хід провадження, брати участь у формуванні доказової бази, а також – ефективно спростовувати твердження сторони обвинувачення.

Використання доказів без можливості їх оскарження суперечить принципу змагальності процесу та рівності сторін. У своєму рішенні Суд підкреслив, що хоча Конвенція не вимагає суворої рівності в процесуальних правах кожної сторони, однак вона гарантує таку процесуальну рівновагу, за якої жодна зі сторін не повинна перебувати у не виправдано несприятливому становищі. Ненадання заявнику можливості поставити запитання свідкам чи висловити позицію щодо їхніх тверджень суттєво зменшило ефективність його захисту. Суд також звернув увагу на те, що австрійські суди не виявили належної неупередженості, відмовившись обґрунтовано розглянути аргументи захисту щодо допустимості та достовірності доказів. Водночас судова інстанція не надала вмотивованої відповіді на низку заяв і клопотань заявника, що порушує вимоги об'єктивного та всебічного розгляду справи.

Рішення у справі *Brandstetter v. Austria* є важливим прецедентом, що окреслює межі допустимості судового розгляду в аспекті гарантій сторони захисту. Воно демонструє, що навіть у справах, пов'язаних із захистом честі та

гідності, суди зобов'язані дотримуватися високих стандартів неупередженості, змагальності та рівності у доступі до доказів.

Таким чином, ця справа підтверджує, що невиконання судами своїх обов'язків щодо всебічного й об'єктивного аналізу наданих стороною захисту доказів і аргументів може бути кваліфіковане як порушення права на справедливий суд, зокрема в частині рівності сторін і можливості ефективного захисту, що є наріжними принципами кримінального процесу відповідно до практики ЄСПЛ [156].

Таким чином, сам факт обмеження доступу до результатів НСРД може мати суттєві наслідки для допустимості доказів і подальшої судової перспективи справи. Особливої уваги заслуговує процесуальний механізм, пов'язаний із засекреченими матеріалами. Відповідно до практики, що склалася, прокурор часто посилається на вимоги захисту державної таємниці або оперативної необхідності для обґрунтування нерозкриття повного обсягу результатів НСРД. Водночас відсутність незалежного контролю за цим процесом — з боку суду чи іншого нейтрального органу — перетворює його на інструмент одностороннього формування доказової бази. У зв'язку з цим, юридична доктрина дедалі частіше наполягає на необхідності запровадження додаткових процесуальних гарантій, зокрема інституту спеціального адвоката або процедури *in camera* перевірки матеріалів судом. Таким чином, забезпечення рівного доступу до результатів НСРД є необхідною умовою реалізації принципу змагальності та рівності сторін. Без забезпечення реальної можливості перевірити і спростувати докази обвинувачення — особливо ті, які отримані в умовах конфіденційності — порушується баланс між процесуальними правами сторін та підривається довіра до результатів кримінального провадження. Усунення правових прогалин у цьому напрямі є ключовим завданням законодавця та практиків у сфері кримінальної юстиції, з метою забезпечення належного рівня гарантій прав людини та ефективного функціонування кримінального процесу.

Висновки до Розділу 2

У Розділі 2 дисертаційної роботи здійснено комплексний теоретико-правовий аналіз здійснення проведення окремих слідчих (розшукових) дій при розслідуванні злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень, досліджено специфіку взаємодії підрозділів правоохоронних органів під час здійснення оперативно-розшукової діяльності, слідчих дій на національному та міжнаціональному рівні, здійснення екстрадиційних процедур та обміну інформацією між органами різних держав.

В результаті проведеного дослідження проведено аналіз тактики захисту у справах щодо легалізації доходів та інших економічних злочинів, виявлено аспекти, які потребують вдосконалення здійснення кримінального провадження у справах щодо розслідування таких злочинів.

Сучасне розслідування злочинів, пов'язаних з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом, ухиленням від сплати податків та суміжних правопорушень, потребує застосування комплексного підходу та спеціальних знань.

Розслідування даної категорії злочинів має комплексний і багаторівневий характер. Визначальним у цьому контексті є поєднання криміналістичної, процесуальної, фінансово-економічної та інформаційно-аналітичної складових.

Ефективність досудового розслідування таких правопорушень значною мірою залежить від своєчасного, законного та належного проведення низки ключових слідчих (розшукових) дій, зокрема: тимчасового доступу до речей і документів, обшуків, негласних слідчих дій, економічних експертиз, допитів, вилучення цифрових доказів тощо.

Особливості цих слідчих дій зумовлюються високим рівнем структурної складності фінансових операцій, використанням багаторівневих схем із

залученням підконтрольних підприємств, офшорних юрисдикцій та криптовалютних платформ.

Проведення таких дій вимагає високого ступеня підготовленості слідчих, тісної взаємодії з експертами у сфері аудиту, цифрової безпеки, бухгалтерського обліку, а також дотримання міжнародно визнаних стандартів збору та збереження цифрових доказів (зокрема ISO/IEC 27037:2012, NIST SP 800-86, SWGDE), що забезпечує допустимість і автентичність доказів у судовому процесі.

У зазначених категоріях справ особливого значення набуває координація між підрозділами правоохоронних органів під час здійснення оперативно-розшукової діяльності. На національному рівні така взаємодія охоплює співпрацю між детективами Бюро економічної безпеки України, слідчими органів Національної поліції, підрозділами фінансової розвідки, оперативними працівниками Державної податкової служби, прокурорами та слідчими суддями.

Її ефективність визначається здатністю органів своєчасно обмінюватися інформацією, погоджувати тактику процесуальних дій, створювати спільні аналітичні центри з дослідження фінансових схем та швидко реагувати на динаміку протиправної діяльності. На міжнародному рівні ключову роль відіграє правова співпраця у межах запитів про надання правової допомоги, екстрадиційних процедур, транскордонного обміну оперативними даними та доказами. Розкрито, що у справах щодо легалізації доходів та ухилення від сплати податків нерідко необхідним є отримання банківських та реєстраційних документів, що перебувають у юрисдикції іноземних держав, зокрема тих, які мають статус офшорних.

У цьому контексті особливо важливою є участь України в міжнародних конвенціях та угодах про взаємну правову допомогу, а також залучення таких механізмів, як платформи Egmont Group, мережі FIU (підрозділів фінансової розвідки) та інструментів Європолу й Інтерполу.

Водночас встановлено, що наявні процедури екстрадиції та міжнародного обміну даними потребують удосконалення з метою забезпечення оперативності,

захисту прав учасників провадження та приведення національного процесуального законодавства у відповідність із найкращими світовими практиками. Водночас акцентується, що забезпечення ефективності зазначених процесів неможливе без балансування слідчих інтересів держави та захисту прав і свобод підозрюваних осіб. Європейський суд з прав людини у ряді прецедентів сформулював стандарти належного провадження, зокрема щодо прозорості джерел доказів, відкритості матеріалів стороні захисту, заборони провокації злочину та гарантій рівності сторін. Недотримання цих стандартів на етапі досудового розслідування неминуче призводить до визнання доказів недопустимими та підриває довіру до кримінального судочинства.

Отже, розкриття та розслідування злочинів, пов'язаних з легалізацією доходів та податковими правопорушеннями, повинне ґрунтуватися на чіткій процедурній структурі, координації зусиль правоохоронних органів, дотриманні високих стандартів роботи з доказами, а також неухильному забезпеченні фундаментальних процесуальних прав учасників провадження, як національного, так і міжнародного рівня.

Специфіка таких кримінальних проваджень визначається значним обсягом фінансово-економічної інформації, часто цифрового характеру, а також транскордонними елементами, що ускладнює виявлення і документування злочинної діяльності. У цьому зв'язку ефективно досудове розслідування вимагає проведення низки спеціалізованих слідчих (розшукових) дій з обов'язковим дотриманням процесуальних гарантій. Зокрема, передусім йдеться про ретельне проведення обшуків і вилучення фінансово-господарських документів, застосування негласних слідчих заходів (НСРД) для прихованого збирання доказової інформації, своєчасне отримання доступу до необхідних речей і документів, а також залучення компетентних спеціалістів для проведення економічних експертиз та комплексного аналізу складних фінансових операцій.

Окрему увагу у розслідуванні фінансових злочинів приділено правильному поводженню з доказами, особливо цифровими. Аналіз практики свідчить, що забезпечення достовірності й цілісності зібраних даних має вирішальне значення

для успішного обвинувачення. Тому наголошується на необхідності суворо дотримуватися принципу ланцюга зберігання доказів (chain of custody), документуючи кожен етап вилучення, передачі та зберігання речових доказів, щоб унеможливити втрату чи спотворення інформації.

Впровадження міжнародних стандартів у цій сфері, зокрема положень ISO/IEC 27037:2012, рекомендацій SWGDE та настанов NIST SP 800-86, сприяє уніфікації підходів до роботи з цифровими доказами й підвищенню їх надійності та допустимості в суді. Дослідження також виявило, що успішна протидія відмиванню коштів і податковим правопорушенням неможлива без ефективної взаємодії правоохоронних органів.

На національному рівні це передбачає тісну координацію між різними суб'єктами протидії злочинності – слідчими підрозділами, підрозділами фінансових розслідувань, органами податкового контролю, фінансового моніторингу тощо – що дозволяє оперативно обмінюватися інформацією та спеціальними знаннями.

На міжнародному рівні наголошується на важливості транскордонної співпраці: своєчасному обміну розвідувальною інформацією про підозрілі фінансові операції, використанні механізмів міжнародної правової допомоги (наприклад, для отримання банківських документів з-за кордону) та участі у спільних розслідуваннях із компетентними органами інших держав. Така взаємодія значно підвищує ефективність розслідування транснаціональних схем відмивання доходів і ухилення від оподаткування.

Аналіз матеріалів справ зазначеної категорії свідчить, що сторона захисту застосовує у таких провадженнях специфічні тактичні прийоми, спрямовані на нівелювання обвинувачення. Зокрема, захисники часто оскаржують законність окремих слідчих дій або отриманих результатів: порушення порядку проведення обшуків чи НСРД, недотримання процедури вилучення електронних носіїв та документів (що ставить під сумнів автентичність цифрових доказів), помилки або упередженість при проведенні економічних експертиз тощо.

Нерідко заявляються клопотання про визнання певних доказів недопустимими – наприклад, якщо обвинувачення посилається на докази, не розкриті стороні захисту, або якщо є ознаки провокації злочину з боку правоохоронних органів.

Таким чином, успішне підтримання обвинувачення значною мірою залежить від безумовного дотримання слідчими встановлених процедур та прав підозрюваних під час досудового розслідування, що мінімізує ризики для сторони обвинувачення у разі судового розгляду.

Для вдосконалення практики розслідування зазначених злочинів важливим є врахування міжнародних стандартів захисту прав людини, відображених у практиці Європейського суду з прав людини. В рішеннях ЄСПЛ у ряді справ, зокрема «Merabishvili v. Georgia», «Rowe and Davis v. the United Kingdom», «Edwards and Lewis v. the United Kingdom», «Matanović v. Croatia» та «Brandstetter v. Austria», сформульовано принципіві підходи, обов'язкові до додержання під час досудового розслідування і судового розгляду фінансово-економічних правопорушень. Зокрема, ЄСПЛ наголошує на недопустимості зловживання слідчими повноваженнями, коли кримінальне переслідування використовується для цілей, не передбачених законом (як встановлено у справі «Merabishvili v. Georgia»).

Окрім того, обвинуваченому має бути забезпечена реальна можливість ознайомитися з усіма важливими матеріалами та ефективно їх оскаржити: жоден вирок не може ґрунтуватися на доказах, які не були відкриті стороні захисту (принцип, підтверджений у рішеннях «Rowe and Davis v. UK» та «Edwards and Lewis v. UK»). Також підкреслюється, що застосування негласних методів повинно відбуватися під ефективним судовим контролем і не перетворюватися на підбурювання особи до вчинення злочину; інакше докази, здобуті шляхом провокації, визнаються недопустимими (така позиція відображена у справах «Edwards and Lewis v. UK» та «Matanović v. Croatia»).

Важливим аспектом є додержання принципу рівності сторін: відповідно до рішення у справі «Brandstetter v. Austria» сторона захисту повинна мати належні

можливості ставити під сумнів докази обвинувачення (у тому числі висновки експертів) на рівних умовах зі стороною обвинувачення.

Отже, імплементація в національну практику викладених принципів і міжнародних стандартів сприятиме підвищенню ефективності розслідування зазначених фінансових злочинів та забезпеченню додержання основоположних прав людини у кримінальному провадженні, що зрештою зміцнить законність і справедливість правосуддя у цій сфері.

ВИСНОВКИ

У дисертації викладено теоретичне узагальнення й вирішення наукового завдання, яке полягає в отриманні нових наукових результатів щодо доказування в кримінальних провадженнях щодо легалізації доходів отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень. За результатами дослідження отримано такі висновки.

1. Досліджено теоретико-правові засади здійснення кримінального провадження у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень.

На підставі аналізу дефініції ст. 212 КК України здійснено кримінально-правове визначення ухилення від сплати податків, що охоплює умисне діяння суб'єкта — особи, яка за законом зобов'язана сплачувати податки. Злочин має матеріальний склад, де обов'язковим елементом є настання суспільно небезпечних наслідків у вигляді фактичного ненадходження коштів до бюджету. Об'єктом злочину є фінансово-економічні відносини у сфері публічних фінансів, які формуються за рахунок надходження обов'язкових платежів. Об'єктивна сторона злочину включає активну бездіяльність у вигляді невиконання податкового обов'язку, наявність суспільно небезпечних наслідків та причинного зв'язку між ними. Суб'єктом є фізична особа, яка має правовий обов'язок зі сплати податків — посадова особа юридичної особи, підприємець або інша уповноважена особа. Такий суб'єкт є спеціальним у межах загальної теорії кримінального права. Суб'єктивна сторона злочину виражена у формі прямого умислу, що потребує встановлення знання особою про її зобов'язання та свідоме бажання уникнути його виконання. Встановлено, що юридично значущими є докази цілеспрямованих дій, що свідчать про змову, маніпуляції з обліком, фіктивне підприємництво тощо.

Встановлено правову природу податкових злочинів. Відповідно до ст. 109.1 ПК України, поняття податкового правопорушення охоплює як адміністративні,

так і кримінальні порушення. При цьому правопорушення вважаються умисними, якщо доведено створення платником штучних умов для невиконання обов'язку. Економічні передумови вчинення податкових злочинів включають фінансову нестабільність суб'єктів господарювання, неефективність фіскальної політики, складність податкової системи, прогалини в законодавстві та слабкість контролю. Розкрито механізми ухилення від оподаткування, які можуть реалізовуватись через складні багаторівневі схеми, що включають заниження доходів, використання підставних осіб, маніпуляції з первинною документацією, трансфертне ціноутворення, а також цифрові методи приховування доходів (зокрема через криптовалюти чи офшори).

2. Охарактеризовано способи вчинення податкових злочинів та відмивання доходів від таких злочинів. Встановлено, що у виявленні та доказуванні податкових злочинів важливе значення мають системний підхід та міждисциплінарна експертиза, оскільки багато таких діянь мають складну фінансову та правову природу. Для обґрунтованої правової оцінки під час досудового розслідування необхідне залучення експертів-бухгалтерів, економістів та аналітиків. Фальсифікація бухгалтерської та фінансової документації є ключовим способом ухилення від сплати податків і подальшої легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом. Вона полягає у свідомому внесенні недостовірних даних до звітності з метою заниження об'єкта оподаткування або створення видимості господарської діяльності. Основними методами є використання фіктивної звітності, підроблених первинних документів і «підставних» контрагентів. Такі дії маскують незаконні фінансові операції й ускладнюють виявлення предикатного злочину.

Доведено, що фіктивне підприємництво є ключовим інструментом реалізації податкових правопорушень та легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом. Виділено типові ознаки типові ознаки фіктивних суб'єктів господарювання. Першою такою ознакою є відсутність фактичного місцезнаходження юридичної особи, коли адреса її реєстрації є масовою або такою, що не відповідає реальній господарській діяльності. Другою — повна або

часткова відсутність виробничої, матеріально-технічної чи кадрової інфраструктури. Третьою ознакою виступає симулятивна фінансова активність без економічної доцільності: підприємства оформлюють фіктивні договори, податкові накладні, рахунки-фактури, акти виконаних робіт з метою формування штучного податкового кредиту або завищення витрат. Четверта ознака — використання номінальних засновників та керівників, серед яких часто виявляються малозабезпечені, безробітні або соціально уразливі особи, не здатні здійснювати реальне управління. П'ятою характерною рисою є відсутність реального товарообігу, надання послуг чи будь-якої господарської активності. Уся діяльність зводиться до оформлення первинних документів без фактичного виконання.

Встановлено, що до ознак фіктивного підприємництва належать поведінкові особливості: уникнення звітності, короткотривалість існування, реєстрація кількох підприємств на одних і тих самих осіб. Вказані характеристики свідчать про спрямованість фіктивного підприємництва на створення формальних передумов для реалізації незаконних схем виведення коштів, ухилення від оподаткування та подальшої легалізації доходів.

Система трансфертного ціноутворення, як один із ключових інструментів контролю над трансакціями між пов'язаними особами, ґрунтується на застосуванні спеціалізованих методів, що дозволяють встановити відповідність умов угод принципу «витагнутої руки». У межах українського податкового законодавства, яке імплементує міжнародні стандарти ОЕСР та ініціативу BEPS, передбачено п'ять основних методів оцінки відповідності цін у контрольованих операціях: метод порівняльної неконтрольованої ціни, метод перепродажної ціни, метод «витрати плюс», метод чистого прибутку та метод розподілу прибутку.

За даними дослідження, кожен із зазначених методів виконує специфічну аналітичну функцію — від порівняння вартості товару чи послуги з аналогічними неконтрольованими угодами до визначення обґрунтованого рівня націнки або пропорційного розподілу прибутку між сторонами угоди. Їх

застосування дозволяє ідентифікувати операції, що мають штучний характер, виявити викривлення податкової бази та запобігти незаконному переміщенню прибутків до офшорних або пільгових податкових юрисдикцій. Саме методологія трансфертного ціноутворення виступає ключовим елементом у протидії ухиленню від сплати податків, дозволяючи слідчим і контролюючим органам обґрунтовано доводити невідповідність внутрішньогрупових транзакцій ринковим умовам та документувати порушення, що кваліфікуються як економічні злочини або предикатні діяння до подальшої легалізації доходів.

Використання криптовалютних технологій створило новий пласт ризиків у сфері протидії ухиленню від оподаткування та легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом. Особливу складність створюють платформи, які функціонують поза межами банківського нагляду та не завжди виконують вимоги фінансового моніторингу. Технологічні властивості цих активів — зокрема, швидкість, незворотність, конфіденційність і глобальна доступність — сприяють їх використанню у схемах приховування доходів та переміщення коштів у юрисдикції, де контроль над фінансовими потоками є обмеженим або відсутнім. Криптовалюти стають зручним інструментом для формування тіньових потоків доходів, що особливо актуально для ІТ-сфери та фріланс-ринку, де оплата праці часто здійснюється поза системою податкового обліку. Для ефективної протидії цим формам фінансової анонімності необхідне удосконалення кримінального процесу в частині збору цифрових доказів, імплементація міжнародних стандартів FATF, а також розширення нормативної бази щодо регулювання обігу криптовалют та функціонування відповідних платформ.

3. З'ясовано специфіку та відмежування злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень від інших категорій злочинів. Особливу увагу звертається на розмежування між злочинами у сфері економіки, зокрема легалізацією доходів, отриманих злочинним шляхом, ухиленням від сплати податків, а також суміжними службовими, фінансовими та корупційними

правопорушеннями. Ця необхідність зумовлена спільністю зовнішніх ознак таких злочинів, зокрема фінансовим змістом, використанням формально законних механізмів і високим ступенем організованості.

Ключовим критерієм розмежування є юридична природа предмета злочину. Для складу легалізації (відмивання) доходів характерна наявність майна кримінального походження, що є результатом іншого злочину. У протилежність цьому, ухилення від сплати податків передбачає маніпуляції із доходами, що були отримані законним шляхом, але не задекларовані чи задекларовані з порушенням, внаслідок чого державний бюджет недоотримує належні надходження. Водночас, у службових злочинах (зловживання владою, службове підроблення) основним об'єктом є належне функціонування державної служби, а фінансовий збиток постає як похідна категорія.

Таке відмежування має принципове значення для правильної правової кваліфікації, визначення складу злочину, побудови ефективної тактики досудового розслідування і забезпечення допустимості доказів. З огляду на це, кримінально-правова кваліфікація має спиратися не лише на формальні ознаки, а й на аналіз джерела походження майна, характер економічної активності та ціль фінансових операцій. Саме такий підхід забезпечує диференційовану відповідальність та гарантує дотримання принципу юридичної визначеності.

4. Охарактеризовано сучасний стан та специфіку розслідування злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень.

Встановлено, що інформація, що становить банківську, комерційну або професійну таємницю, може мати істотне доказове значення у кримінальних провадженнях щодо економічних злочинів, однак її використання повинно узгоджуватись із вимогами законодавства щодо захисту прав і свобод людини. Процесуальний доступ до охоронюваної законом таємниці можливий лише за умови наявності належно обґрунтованої ухвали слідчого судді, яка підтверджує необхідність отримання відповідних документів для встановлення істини у провадженні. Цей механізм покликаний забезпечити баланс між ефективністю

розслідування та гарантіями недоторканності приватного життя, професійної таємниці та конфіденційної інформації. Ключові категорії охоронюваної інформації, включно з банківською, комерційною, адвокатською, медичною та нотаріальною таємницями, мають спеціальне правове регулювання, що вимагає особливої обережності та дотримання процедур при її одержанні та використанні як доказу в кримінальному процесі.

5. Досліджено особливості проведення окремих слідчих (розшукових) дій при розслідуванні злочинів щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень та проаналізувати взаємодію підрозділів правоохоронних органів під час здійснення оперативно-розшукової діяльності, слідчих дій на національному та міжнаціональному рівні, здійснення екстрадиційних процедур та обмін інформацією між органами різних держав.

Тимчасовий доступ до речей і документів виступає інструментом здобуття доказової інформації у кримінальних провадженнях щодо легалізації доходів та ухилення від сплати податків. Ефективність цієї слідчої дії забезпечується її спрямованістю на встановлення реального змісту господарських правовідносин, перевірку бухгалтерської звітності, ідентифікацію атипових фінансових операцій та документальне підтвердження зв'язків між підозрюваними та фіктивними структурами. Тимчасовий доступ до речей і документів є складною, юридично вразливою слідчою дією, яка вимагає поєднання формальної процесуальної коректності з обґрунтованістю слідчої мети. Його правове значення полягає у забезпеченні можливості здобуття доказової інформації без автоматичного вилучення майна, а лише у разі відмови добровільного надання запитуваних матеріалів. Ефективність цієї слідчої дії значною мірою залежить від якості складеного клопотання. Типовими помилками є нечіткість або узагальненість у формулюваннях, відсутність конкретного переліку документів, не зазначення точної адреси місцезнаходження об'єктів, що ускладнює судовий контроль та подальше використання здобутих доказів.

Обшук є однією з ключових слідчих дій у розслідуваннях злочинів, пов'язаних з легалізацією доходів, оскільки дозволяє виявити і вилучити фінансову документацію, цифрові носії, техніку, електронні ключі та інші засоби, які використовуються для приховування злочинної діяльності. Специфіка об'єктів обшуку полягає у тому, що основну доказову інформацію становлять нематеріальні дані — цифрові записи, бухгалтерські бази, електронні транзакції, документи з ознаками фіктивності. Це вимагає технічно грамотного підходу до фіксації та збереження таких джерел.

Ризики втрати доказової сили обумовлюють необхідність дотримання технічних стандартів (хеш-фіксація, протоколювання, цифрова експертиза), а також залучення ІТ-фахівців під час обшуку для забезпечення автентичності вилучених матеріалів. Встановлено, що існує поширена практика протидії обшукам — від знищення чи переміщення носіїв до активації механізмів очищення даних, що потребує заздалегідь спланованої координації слідчих дій, у т.ч. з оперативними підрозділами та паралельного проведення обшуків у кількох локаціях.

Обшук у місцях, пов'язаних із професійною таємницею (наприклад, адвокатськими чи аудиторськими офісами) потребує спеціального процесуального підходу та ухвали слідчого судді, що робить цю процедуру особливо чутливою в аспекті захисту прав людини.

Обшук у справах про легалізацію доходів не обмежується виявленням доказів, а виконує стратегічну функцію — формує аналітичну модель злочинної діяльності, розкриваючи структуру і механізми протиправних схем. Ефективність обшуку у таких провадженнях залежить від: попереднього аналітичного опрацювання матеріалів, технічної готовності до фіксації цифрових слідів, процесуальної точності дій слідчого, скоординованої роботи між слідчим, оперативними службами та експертами. Проведення обшуку має поєднуватися з дотриманням конституційних гарантій, зокрема права на недоторканність житла, захисту власності та професійної таємниці.

Провадження у юрисдикції ВАКС (Вищого антикорупційного суду) мають специфіку: ВАКС розглядає складні корупційні та суміжні злочини, що часто включають легалізацію доходів, розкрадання, зловживання владою. Такі справи потребують вищого стандарту доказової обґрунтованості. Особлива увага приділяється юридичній аргументації при підготовці клопотань про обшук. Антикорупційна специфіка проваджень вимагає від слідчих врахування не тільки норм КПК України, а й стандартів, які напрацьовані судовою практикою ВАКС, що формує окрему доктрину антикорупційного кримінального процесу.

Під час дослідження встановлено, що КПК України не визначає чітких критеріїв обґрунтованості підозри, однак відповідна оцінка здійснюється з урахуванням практики ЄСПЛ, як передбачено частиною 5 статті 9 КПК України. ЄСПЛ у рішеннях («Нечипорук і Йонкало проти України», «Мюррей проти Сполученого Королівства») визначає обґрунтовану підозру як наявність фактів або інформації, що можуть переконати об'єктивного спостерігача у ймовірності вчинення злочину певною особою. Йдеться про достатній мінімум доказів, що виправдовують втручання в права, не будучи водночас доказами, достатніми для обвинувального вироку.

У справі № 991/4550/25 ВАКС акцентував на принципі розумності та співмірності при вирішенні питання про арешт майна. Суд підкреслив, що обмеження права власності має відповідати завданням кримінального провадження і бути пропорційним потребам слідства. Метою арешту майна на стадії досудового розслідування є збереження речових доказів, що відповідає загальній меті кримінального провадження – забезпечити справедливий судовий процес, невинуватість особи до доведення вини, і недопущення безпідставного процесуального примусу. Судова практика ВАКС демонструє орієнтацію на стандарти ЄСПЛ при тлумаченні принципів необхідності, обґрунтованості та пропорційності втручання у права особи у кримінальному провадженні.

Судові експертизи є критично важливим елементом розслідування злочинів у даній сфері, оскільки забезпечують об'єктивну оцінку фінансових операцій, документації й цифрових слідів. Судово-економічна й бухгалтерська експертизи

дають змогу встановити невідповідності у фінансовій звітності, підтвердити або спростувати реальність господарських операцій. Комп'ютерно-технічна експертиза є незамінною для аналізу електронного листування, цифрових носіїв, бухгалтерських баз, криптовалютних транзакцій, тоді як товарознавча дозволяє виявити фіктивність імпорту або штучне завищення вартості. Лінгвістична експертиза посилює доказову базу, даючи змогу виявити узгодженість дій між співучасниками. У своїй сукупності ці експертні заходи дозволяють не лише довести факт вчинення злочину, а й відтворити його механізм, виявити справжніх бенефіціарів та надати слідству доказову базу, придатну для подальшого судового розгляду.

Встановлено, що ефективне розслідування даної категорії злочинів можливе виключно за якісної міжвідомчої взаємодії слідчих органів, зокрема детективів Бюро економічної безпеки України, з прокурорами, оперативними службами, Державною службою фінансового моніторингу та експертними установами. Успішне проведення кримінального провадження залежить від належної координації цих суб'єктів, своєчасного обміну інформацією, а також оперативного отримання доступу до фінансових та банківських даних. Водночас практика розслідувань засвідчує, що формалізм у процедурі отримання інформації, обмежений доступ до даних і неякісні судові експертизи суттєво знижують результативність викриття податкових злочинів, ускладнюють доведення їх об'єктивних ознак та перешкоджають процесуальній реалізації отриманих доказів у судовому провадженні.

Державна служба фінансового моніторингу України (Держфінмоніторинг) виконує ключову роль як на національному, так і міжнародному рівні. Завдяки членству в Egmont Group, українська фінансова розвідка має змогу оперативно отримувати інформацію про іноземні транзакції, рахунки резидентів за кордоном, офшорні схеми та мультиюрисдикційні фінансові операції, що мають ознаки "відмивання" коштів. Ця інформація стає підґрунтям для формування підозри, ініціювання арештів активів та запровадження інших процесуальних заходів.

Особливо ефективною є співпраця Держфінмоніторингу з органами досудового розслідування у випадках складних схем, зокрема, псевдоекспорту, операцій із криптовалютами або інвестування в нерухомість. Участь України в Egmont Group не лише розширює можливості обміну аналітичними матеріалами поза дипломатичними чи судовими каналами, а й дозволяє впроваджувати у практику єдині стандарти фінансового моніторингу, спрямовані на ефективну протидію транснаціональним фінансовим злочинам.

Необхідно запозичити іноземний досвід щодо створення мультидисциплінарних слідчо-аналітичних груп. Поєднання фахових компетенцій слідчих, прокурорів, оперативників, фінансових аналітиків, IT-фахівців, судових експертів та, у разі потреби, міжнародних партнерів. Такий підхід забезпечує інтегроване бачення справи, дозволяє оперативно реагувати на зміни, підвищує якість доказової бази й мінімізує процедурні помилки. Особливої актуальності ці групи набувають у транснаціональних справах із залученням криптовалют, фіктивних компаній та великих обсягів даних. Узгоджена та спеціалізована взаємодія в межах таких груп є запорукою ефективного кримінального провадження та протидії загрозам фінансовій безпеці держави.

Для забезпечення невідворотності кримінальної відповідальності у транснаціональному контексті важливу роль відіграє інститут екстрадиція підозрюваних. Цей механізм реалізується на основі положень Кримінального процесуального кодексу України, міжнародних договорів, конвенційних зобов'язань і принципу взаємності, який забезпечує правову симетрію в умовах відсутності договірної бази між державами. Принцип взаємності дозволяє гнучко регулювати міждержавні правовідносини, особливо в ситуаціях правової несумісності або відсутності спільних правових норм. Його застосування вимагає високого рівня правової аргументації та обґрунтованості, з урахуванням міжнародних стандартів захисту прав людини, сумісності юрисдикційних інструментів і прецедентного досвіду попередньої співпраці. У таких умовах екстрадиція виконує не лише функцію передачі підозрюваного, а й зміцнює

довіру між державами та забезпечує завершеність кримінального провадження в контексті міжнародної юрисдикції.

Проте екстрадиційна процедура ускладнюється не лише високим рівнем латентності даної категорії злочинів, але й активною протидією з боку підозрюваних, які використовують іноземне громадянство, політичний притулок або реєстрацію в країнах із ускладненим екстрадиційним механізмом. У зв'язку з цим запити про екстрадицію мають відповідати не лише формальним критеріям (принцип подвійної криміналізації, правова кваліфікація, опис обставин), а й міжнародним стандартам прав людини, включно з недопущенням політичного переслідування або загрози негуманного поводження.

Політичний підтекст екстрадиційних запитів є ключовим фактором, що може перешкоджати їх задоволенню, особливо у справах з економічним або корупційним складником. Такий підтекст виявляється через низку індикаторів, серед яких — активізація розслідування після зміни влади, вибірковість переслідування, тиск на суд, відсутність конкретних доказів та медійна кампанія дискредитації. Європейський суд з прав людини визнає можливість непрямого встановлення політичної мотивації через аналіз контексту справи. В економічних провадженнях кримінальне переслідування часто використовується як легальний інструмент для нейтралізації опонентів, оскільки його складність і технічність ускладнюють об'єктивну оцінку іноземними судами. У зв'язку з цим суди країн, що розглядають запити на екстрадицію, дедалі частіше вимагають конкретних доказів добросовісності провадження, неупередженості слідства та дотримання прав людини. Для України завданням стратегічного характеру є забезпечення правової обґрунтованості таких запитів, демонстрація незалежності правосуддя та уникнення політичних мотивів у кримінальному переслідуванні, аби не допустити дискредитації на міжнародному рівні.

Встановлено, що попри ключову роль цифрових доказів у побудові обвинувачення, вони є вразливими з точки зору допустимості. Юридичні обмеження щодо доступу до серверів за кордоном і відсутність міжнародно-правових процедур отримання даних створюють додаткові ризики визнання

таких доказів недопустимими. Ці обставини активно використовуються стороною захисту для нівелювання доказової бази обвинувачення та посилення своєї правової позиції.

6. Проаналізовано тактику захисту у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень.

Процесуальна функція тактики захисту в таких провадженнях має не лише оборонний, але й активний характер: вона реалізується через використання законних засобів для формування правової позиції, виявлення порушень у роботі сторони обвинувачення, ініціювання власних доказових дій, що забезпечує дотримання принципів змагальності, процесуальної рівності та права на справедливий суд.

Особливу увагу захист приділяє обґрунтованості висновків експертів, об'єктивності вихідних матеріалів та перевищенню експертами меж своїх повноважень, коли замість аналізу вони фактично здійснюють правову оцінку дій підозрюваних. Недостатність методології, відсутність урахування транснаціонального характеру схем чи особливостей ведення обліку призводить до сумнівної доказової сили таких висновків. У цьому контексті захист отримує можливість формувати альтернативну позицію, ініціювати експертизи, ставити під сумнів достовірність доказів та домагатися їх виключення зі справи через недотримання вимог статей 86, 94 і 101 КПК України.

Тактика захисту, спрямована на скасування арешту майна, є ефективним інструментом як для відновлення порушених майнових прав, так і для унеможливлення подальшої конфіскації активів у кримінальному провадженні. Реалізація цього механізму базується на поданні мотивованого клопотання відповідно до ст. 174 КПК України, що ґрунтується на відсутності доказів злочинного походження майна, порушенні принципу пропорційності або формальному підході органів досудового розслідування до обґрунтування арешту. У межах цієї тактики захист акцентує увагу на недоведеності зв'язку майна з кримінальним правопорушенням, правомірності його походження та

факті належності добросовісним третім особам. Підставами для скасування арешту виступають, зокрема, відсутність доказів про використання майна як речового доказу, його невідповідність меті провадження, або надмірне обмеження майнових прав. Ефективність обраної лінії захисту залежить від якісної підготовки доказової бази та вміння захисника поєднувати процесуальні і матеріально-правові аргументи у межах судового контролю.

7. Запропоновано шляхи вдосконалення здійснення кримінального провадження у справах щодо легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень.

Актуальні виклики цифрової епохи зумовлюють необхідність реформування інструментів кримінального провадження, зокрема в частині збору та використання цифрових доказів. Особливу роль у цьому процесі відіграє OSINT — аналітика з відкритих джерел, яка дедалі активніше застосовується для встановлення зв'язків між суб'єктами економічних злочинів, ідентифікації офшорних структур, верифікації транзакцій та бенефіціарів. Завдяки використанню таких інструментів, як WHOIS, DNS-lookup, OpenCorporates, Graph API, Maltego, можливо отримати критично важливу інформацію про структури, що діють поза юрисдикцією України, але мають сліди участі в злочинних схемах на її території. Попри свою інформативну цінність, дані OSINT часто не визнаються допустимими доказами в суді через порушення вимог кримінального процесу, зокрема щодо фіксації джерела та способу здобуття інформації. Тому ефективність OSINT залежить від належного процесуального оформлення — шляхом огляду вебресурсів з технічною фіксацією, залучення спеціаліста та підтвердження автентичності даних. У цьому контексті OSINT є важливим допоміжним інструментом формування слідчих версій, ініціювання процесуальних дій та аналітичного супроводу розслідувань у справах про економічні злочини.

Дотримання принципу chain of custody у поводженні з цифровими доказами є ключовим чинником забезпечення їх допустимості та автентичності в кримінальному провадженні. Міжнародна практика, зокрема в Німеччині,

Великобританії та США, визнає OSINT-дані як допустимі докази лише за умови суворого дотримання стандартів фіксації походження, умов отримання та збереження інформації. Стандарт ISO/IEC 27037:2012, який регулює процеси виявлення, збору та зберігання цифрових доказів, забезпечує єдину методологію, що виключає несанкціоноване втручання та втрату цілісності даних. Кожен цифровий артефакт має бути зафіксований із використанням хеш-сум, цифрових зліпків (image copies) і відповідної технічної документації. Функціонування системи chain of custody передбачає чітку реєстрацію кожного етапу взаємодії з доказом — від ідентифікації й вилучення до зберігання і передачі, з обов'язковою фіксацією відповідальних осіб, часу, мети та умов роботи з об'єктом. Будь-яке порушення процедурного ланцюга — від несанкціонованого доступу до відсутності криптографічної верифікації — може стати підставою для визнання доказу недопустимим у суді. Таким чином, впровадження міжнародних стандартів поводження з цифровими доказами в українську кримінальну юстицію є не лише вимогою технологічної доби, а й гарантією реалізації принципу змагальності сторін та забезпечення справедливості правосуддя.

Положення, розроблені Науковою робочою групою з цифрових доказів (SWGDE), є важливим елементом уніфікації міжнародних стандартів поводження з цифровими доказами та формування довіри до них у кримінальному процесі. Ключовим принципом цих положень є забезпечення цілісності, автентичності та відтворюваності цифрових артефактів шляхом документування кожної взаємодії з доказом, створення точних бітових копій оригіналів та використання write-blocker-пристроїв для запобігання зміні інформації. Кожна дія — від виявлення до технічного аналізу — повинна супроводжуватися зазначенням часу, технічного середовища, ідентифікації особи та мети втручання. Вимоги SWGDE також передбачають обов'язкову валідацію всіх програмних і технічних засобів, що застосовуються для аналізу цифрових носіїв, з обов'язковою фіксацією результатів у верифікованій документації.

У свою чергу, рекомендації NIST SP 800-86 акцентують увагу на інтеграції цифрової криміналістики в систему реагування на кіберінциденти, передбачаючи побудову належного ланцюга збереження доказів, створення політик цифрової безпеки в межах організації, використання валідованих інструментів аналізу та належну підготовку персоналу. Ці документи доповнюють одне одного: SWGDE встановлює стандарти технічної та процедурної роботи з цифровими носіями в кримінальному процесі, а NIST SP 800-86 орієнтує на раннє виявлення та правильну фіксацію цифрових доказів у контексті інцидентів кібербезпеки. Їх спільне застосування підвищує надійність і допустимість цифрових доказів, зменшує ризики фальсифікації чи втрати важливої інформації та забезпечує інтеграцію технічної й юридичної складових у межах кримінального провадження. Незважаючи на рекомендаційний статус, стандарти SWGDE мають широке практичне застосування в національних і транскордонних кримінальних процесах, слугуючи орієнтиром для забезпечення належної процесуальної якості цифрових доказів. Їх інтеграція в національне кримінальне судочинство, зокрема в контексті розслідування економічних злочинів, є ключовою умовою допустимості таких доказів у суді та гарантією дотримання права на справедливий судовий розгляд.

Один із ключових напрямів вдосконалення кримінального провадження у справах про економічні злочини полягає в реальному забезпеченні рівності сторін, зокрема через гарантування повноцінного доступу сторони захисту до результатів негласних слідчих (розшукових) дій (НСРД), цифрових доказів, висновків експертиз, а також можливостей ініціювати власні процесуальні дії — допити, експертизи, повторні дослідження. Дотримання цього принципу не лише гарантує справедливий баланс між обвинуваченням і захистом, а й мінімізує ризики процесуальних зловживань.

У сучасній практиці часто спостерігається обмеження сторони захисту в доступі до матеріалів НСРД, коли слідчі або прокурори розкривають лише ті елементи, які підтверджують версію обвинувачення, і приховують потенційно виправдовувальні відомості. З огляду на інвазивний характер НСРД, їх

результати можуть мати вирішальне значення як для підтвердження винуватості, так і для спростування обвинувачення. Тому забезпечення повного доступу до таких матеріалів є необхідною умовою реалізації принципу змагальності, що вимагає відповідного нормативного доопрацювання процедур розсекречення, фіксації та подання результатів НСРД із дотриманням вимог справедливого судочинства.

8. Обґрунтовано, що з огляду на цифровізацію економічної діяльності та зростання ролі інформаційних технологій у фінансових операціях, електронні докази набувають центрального значення в ідентифікації транзакцій, встановленні зв'язків між суб'єктами та простеженні фінансових потоків, зокрема, у випадках застосування схем маскуванню походження коштів, цифрових валют та закордонних платіжних систем. Доведено, що саме електронні докази: листування через електронну пошту, IP-адреси, лог-файли серверів, цифрові сліди транзакцій у блокчейні, дані з бухгалтерських програм, метадані з мобільних пристроїв і хмарних сервісів — здатні розкрити ланцюг правочинів, з яких формується схема ухилення чи легалізації.

Особливо актуальною є роль таких доказів при документуванні кримінальних правопорушень із використанням криптовалют, peer-to-peer платформ, електронних гаманців або закритих каналів комунікації. Звернуто увагу на проблему допустимості електронних доказів, яка часто постає у практиці досудового розслідування вказаної категорії злочинів. Проаналізовано ризики визнання таких доказів недопустимими через недотримання процедур їхнього вилучення, фіксації, зберігання та експертного аналізу, а також наявність суперечностей у вітчизняному законодавстві щодо порядку їх обігу. Особливо акцентовано увагу на необхідності дотримання міжнародних стандартів, зокрема chain of custody, які визначають базові принципи автентичності та надійності електронної інформації як доказу. Недосконалість нормативного регулювання поводження з цифровими слідами ускладнює розслідування економічних злочинів, а тому необхідне формування сталої практики залучення цифрових доказів. Належна оцінка, використання та критичне переосмислення

електронних доказів у процесі доказування здатна істотно підвищити ефективність кримінального провадження у справах економічного характеру.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кримінальний кодекс України: Закон України від 05.04.2001 № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14> (дата звернення: 01.03.2025 року).
2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 01.03.2025 року).
3. Бабенко А. М., Зубатенко О. М. Кримінологічна характеристика та запобігання ухиленням від сплати податків, зборів та обов'язкових платежів. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2021. № 2. С. 27-35.
4. Лазебник Л., Оніщик А. Класифікація фіктивної діяльності суб'єктів господарювання. *Вісник Академії праці, соціальних відносин і туризму*. 2019. № 2. С. 36-46.
5. Шепелюк В. А. Фіктивне підприємництво в Україні як спосіб ухилення від сплати податків. *Вчені записки університету «Крок»*. 2020. № 1 (57). С. 58–65.
6. Брисковська О. М. Основні ознаки фіктивних підприємств, що створені для легалізації злочинних доходів. Електронний депозитарій НАВС. URL: http://elar.naiu.kiev.ua/bitstream/123456789/3841/1/11_p040-044.pdf (дата звернення: 02.03.2025 року).
7. Постанова ВС від 05 вересня 2023 року. Справа № 280/4485/19. Провадження № К/9901/1709/21. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/113246306> (дата звернення: 03.03.2025 року).
8. Постанова ВС від 04 квітня 2023 року. Справа № 160/11072/19. Провадження № К/9901/20514/20. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/110039337> (дата звернення: 03.03.2025 року).
9. Про затвердження Типологій легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом "Властивості та ознаки операцій, пов'язаних з відмиванням коштів шляхом зняття готівки. Тактичне дослідження та практичне

розслідування": Наказ Державного комітету фінансового моніторингу України № 182 від 25.12.2009 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0182387-09#top> (дата звернення: 04.03.2025 року).

10. Проблеми та перспективи удосконалення протидії діяльності суб'єктів господарювання з ознаками фіктивності [монографія]. – К.: Алерта, 2012. – 298 с.

11. Журавель В., Білоус В. Фіктивні підприємства у механізмі легалізації “брудних” коштів. *Вісник Академії правових наук України*. 2004. № 3 (38). С. 169–180.

12. Постанова ВС від 27 листопада 2023 року. Справа № 380/18276/21 Провадження № К/990/5555/23. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/115212354> (дата звернення: 05.03.2025 року).

13. Греца Я. В. Правова характеристика агресивного податкового планування. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2023. № 1 (75). С.228-233.

14. Mukhailenko DO. Трансфертне ціноутворення як спосіб податкового планування. Правило ділової мети. *Економічна теорія та право*. 2024. № 1 (56). С. 96-112.

15. Кіляр О. Р., Фроленко Р. В. Трансфертне ціноутворення: проблеми та перспективи впровадження. *Економіка та суспільство*. 2016. С. 394-398.

16. Жиглей І. В., Легенчук С. Ф., Орлов І. В. Трансфертне ціноутворення як засіб мінімізації податкових маніпулювань у розрахунках з нерезидентами. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2021. № 3 (50). С. 14-22.

17. Мельниченко Р. В. Податковий контроль трансфертного ціноутворення: правові засади : монографія / Р. В. Мельниченко. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2020. – 344 с.

18. Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: Постанова правління Національного банку України від 29.12.2017 року № 148. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17#Text> (дата звернення: 06.03.2025 року).

19. Жердев В. К. Аналіз криміналістичної інформації про вчинення кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності, вчинених за допомогою підроблених документів. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2023. № 2. С. 472-474.
20. Казначеева Д. В., Дорош А. О. Кримінальні правопорушення у сфері обігу криптовалюти. *Вісник кримінологічної асоціації України*. 2021. № 2 (25). С. 149-157.
21. Каменський Д. В., Дудоров О. О. Відмивання злочинних доходів через операції з віртуальними валютами: нова загроза економічній безпеці. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2024. № 1. С. 500-509.
22. Огінок С. В., Янко К. В. Чинники, які впливають на життєздатність криптовалют. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2022. № 42. С. 95-100.
23. Каменський Д. В., Титаренко С. С. Віртуальні активи як інструмент легалізації майна, одержаного злочинним шляхом: порівняльно-правовий аспект. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право* 2023. № 2 (80). С. 41-50.
24. Pashorin Valery. Технології безпеки криптовалюти та блокчейн-мережі. *Foreign trade: economics, finance, law*. 2019. № 3 (104). С. 93-101.
25. Мовчан А.В, Козій В. В. Основи розслідування злочинів щодо незаконного заволодіння криптовалютою. *Наука і правоохорона*. 2022. № 4 (58). С. 178-188.
26. Козій В.В. Порядок та особливості вилучення у кримінальному провадженні незаконно здобутої криптовалюти. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2023. № 2. С. 479-483.
27. Фрідман-Козаченко М. М., Омельчук Л. В. Криптовалюта як засіб легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом. *Європейський правничий часопис*. 2023. № 1. С. 111-116.

28. Резніченко Г. С. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). *Південноукраїнський правничий часопис*. 2021. № 2. С. 46-50.
29. Григоращенко О. В. Ухилення від сплати податків: економіко-правовий аналіз. 2022. *Південноукраїнський правничий часопис*. № 4. С. 241-245.
30. Марущак О. А. Податковий контроль як засіб виявлення ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). *Юридичний електронний журнал*. 2018. № 5. С. 194-197.
31. Парфентій Л. А. Основні напрямки запобігання та боротьби з ухиленням від сплати податків. *Сучасні проблеми правового, економічного та соціального розвитку держави*. 2018. С. 270-272.
32. Єдинак Т. С., Шпичко Д. М. Актуальні питання контролю за ухиленням від оподаткування під час здійснення підприємствами експортно-імпортних операцій. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2017. № 6 (11) С. 333-338.
33. Заяць О. І., Манцулич Д. Л. Тенденції та механізми функціонування міжнародного офшорного бізнесу: еволюція, регуляторні рамки та глобальні економічні впливи. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2024. № 53. С. 20-26.
34. Омельчук О. С., Новиченко М. Ю. Зарубіжний досвід правового регулювання відносин у сфері обігу криптовалюти. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 9. С. 644-647.
35. Шляхи удосконалення порядку бюджетного відшкодування податку на додану вартість: Роз'яснення Міністерства юстиції України від 18.01.2011 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0013323-11#top> (дата звернення: 08.03.2025 року).
36. Люшняк А. І. Проблеми існування фіктивного підприємництва. *Форум права*. 2015. № 2. С. 106-109.

37. Хоменко В. Особливості виявлення злочинної діяльності фіктивних суб'єктів господарювання. *Підприємництво, господарство і право*. 2020 № 10. С. 252-259.
38. Падалка А. М. Організована злочинність у сфері оподаткування: механізм злочинної діяльності. *Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету*. 2019. № 39. С. 129-132.
39. Ярема Я. Р., Джиговська Л. І. Проблеми податкової системи в умовах імплементації угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом. *Електронний науковий журнал*. 2019. № 2 (13). С. 326-330.
40. Беніцький А.С. Легалізація (відмивання) майна, одержаного злочинним шляхом: проблеми кримінально-правової кваліфікації. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2024. № 4. С. 32–37.
41. Коломоєць О. К. Міжнародні організації у сфері фінансового моніторингу (розвідки) та їх коротка характеристика. *Вчені записки ТНУ імені ВІ Вернадського. Серія: юридичні науки*. 2022. № 33 (72). С. 59-64.
42. Євдокимов В. В., Супрунова І. В., Лисак С. П. Міжнародна співпраця в сфері запобігання та протидії фінансуванню тероризму. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 9. С. 109-118.
43. Волковинська Т. Співробітництво з FATF як фактор формування в Україні європейської моделі фінансової системи. *Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє*. 2007. № 12. С. 32-37.
44. Сорок Рекомендацій Групи з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/835_001#Text (дата звернення: 13.03.2025 року).
45. Коваленко В.В., Дмитров С.О., Єжов А.В. Міжнародний досвід у сфері запобігання та протидії відмиванню доходів, одержаних злочинним шляхом, та фінансуванню тероризму: Монографія. – Суми: УАБС НБУ, 2007. – 140 с.
46. Протидія фінансуванню тероризму в системі управління національною безпекою України: монографія / За загальною редакцією В.В.

Євдокимова, Д.О. Грицишена. – Житомир: Видавничий дім «Бук-друк», 2023. – 232 с

47. Внукова Н. М. Стратегія розвитку системи фінансового моніторингу з урахуванням міжнародних стандартів. Актуальні питання фінансової безпеки держави: Збірник наукових праць Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Актуальні питання безпеки фінансової системи держави», м. Харків, 21 лютого 2014 року. URL: https://univd.edu.ua/general/publishing/konf/finbezpeka/21_vnukova.pdf (дата звернення: 15.03.2025 року).

48. Григоренко Є. І., Передерій О. С. «М'яке право» у системі регулювання суспільних відносин: загальнотеоретичний контекст. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 5. С. 146-148.

49. Єгоричева С. Б. Організація фінансового моніторингу в банках [текст] навч. посіб./ С. Б. Єгоричева. – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 292 с.

50. Бабенко А. М., Підгородинський В. М., Позігун І. О., Будяченко О. М. Міжнародно-правові заходи запобігання відмиванню грошей. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 12. С. 300-302.

51. Романенко Є. О., Мартишин Д. С. Новий закон у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом починає діяти. *Експерт: парадигми юридичних наук і державного управління*. 2020. № 2 (8). С. 37-46.

52. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України № 361-ІХ від 06.12.2019 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-20#Text> (дата звернення: 16.03.2025 року).

53. Білан І. А. Загрозливі тенденції використання криптовалют з метою фінансування терористичної діяльності в умовах війни. *Інформація і право*. 2023. № 3 (46). С. 154-163.

54. FATF (2019), Guidance for a Risk-Based Approach to Virtual Assets and Virtual Asset Service Providers, FATF. URL: <https://www.fatf-gafi.org/content/dam/fatf-gafi/guidance/RBA-VA-VASPs.pdf> (дата звернення: 18.03.2025 року).

55. Danich V., Lutsenko R. Virtual assets of the distributed register. *Вісник Харківського національного університету імені В.Н. Каразіна серія «Економічна»*. 2023. № 104. С. 5-10

56. Беніцький А.С. Особливості розслідування відмивання злочинних доходів. Науково-практичний журнал МВС України «Бюлетень з обміну досвідом роботи». К., 221/2020. С. 81–87.

57. Шаренко М. С., Чумаченко В. В. Роль міжнародного фінансового права у протидії відмиванню коштів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2024. № 4 (86). С. 163-167.

58. Актуальні методи і способи легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, та фінансування тероризму. URL: https://fiu.gov.ua/assets/userfiles/411/%D0%A2%D0%B8%D0%BF%D0%BE%D0%BB%D0%BE%D0%B3%20%D0%94%D0%A1%D0%A4%D0%9C%D0%A3/2012%2027%2012_2012.pdf (дата звернення: 19.03.2025 року).

59. Думчиков М. О., Сіра М. А. Використання фіктивних суб'єктів господарювання як способів легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом: основні причини, наслідки та способи боротьби. *Правові горизонти*. 2020. №23. С. 62-67.

60. Руда О., Марценюк О. Діяльність банків в системі протидії легалізації доходів одержаних злочинним шляхом. *Економіка та суспільство*. 2024. № 59. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3493/3422> (дата звернення: 21.03.2025 року).

61. Леонов С. В., Бойко А. О., Миненко С. В. Систематизація та характеристика існуючих схем легалізації доходів, отриманих незаконним шляхом. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2019. № 1 (92). С. 35-45.

62. Думчиков М. Особливості протидії легалізації злочинних доходів за допомогою віртуальних активів у кіберпросторі: практичний вимір. *Law. State. Technology*. 2022 № 1. С. 117-122
63. Ryzhkova A., Vinichuk M. Роль офшорів у системі легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом. *Соціально-правові студії*. 2021. № 4 (14). С. 148-154.
64. Фінансовий моніторинг : навч. посібник / укл. Е.О. Юрій, О.М. Грубляк. Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2025. 368 с.
65. Money Laundering and Terrorist Financing in the Art and Antiquities Market. URL: <https://www.fatf-gafi.org/en/publications/Methodsandtrends/Money-Laundering-Terrorist-Financing-Art-Antiquities-Market.html> (дата звернення: 25.03.2025 року).
66. Фінансові розслідування у сфері протидії легалізації злочинних доходів в Україні [Текст] : метод. рек. / [С. С. Чернявський, О. Є. Користін, В. А. Некрасов та ін.]. – Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2017. – 164 с.
67. Резнік О. М., Бондаренко О. С. Кримінально-правова характеристика об'єктивних ознак легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом. *Право і суспільство*. 2020. № 2 (3). С. 133-139.
68. Кримінальні правопорушення у сфері господарської діяльності (в схемах) : навчальний посібник / [А. О. Винник, О. З. Мармура, О. Ф. Пасека]; за ред. О. Ф. Пасеки. Львів : Львівський державний університет внутрішніх справ, 2023. 160 с.
69. Музиченко О.В., Обловацька Н.О, Карандась М.В. Окремі аспекти доказування у кримінальних провадженнях щодо ухилення від сплати податків: судова практика. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 4. С. 541-544.
70. Олійниченко В. Кримінально-правова характеристика ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). *Підприємство, господарство і право*. 2018. № 4. С. 201-208.
71. Єніна А.О. Аналіз причин, що впливають на ухилення від сплати податків. *Інфраструктура ринку*. 2019. № 31. С. 119–125.

72. Дудоров О.О., Тертиченко Т.М. Протидія відмиванню «брудного» майна: європейські стандарти та Кримінальний кодекс України: монографія. – К.: Ваіте, 2015. – 391 с.

73. Захаров В. П. Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом: теоретико-правовий аспект. *Вісник Національного університету Львівська політехніка. Юридичні науки*. 2014. № 801 С. 180-186.

74. Новітні кримінально-правові дослідження – 2020 : Альманах наукових праць / за ред. професора О.В. Козаченка, О.М. Мусиченко. – Миколаїв: Миколаївський інститут права Національного університету «Одеська юридична академія», 2020. – 248 с.

75. Денисова А. В. Легалізація (відмивання) доходів, отриманих злочинним шляхом, та офшорні зони: симбіоз явищ. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2022. № 1 (2). С. 87-93.

76. Науково-практичний коментар до статті 110-2 Кримінального кодексу України від 25.07.2015 року. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/КК007280> (дата звернення: 29.03.2025 року).

77. Плецький С. Ю. Щодо питання визначення об'єктивної сторони складу злочину, передбаченого ст. 110-2 Кримінального кодексу України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. № 2 (48) С. 90-94.

78. Вирок Івано-Франківського міського суду Івано-Франківської області від 07 серпня 2023 року. Справа № 344/12716/23. Провадження № 1-кп/344/1091/23. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/112688482> (дата звернення: 29.03.2025 року).

79. Оніщик Ю. В. Матеріальні сліди під час розслідування ухилень від сплати податків. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Сер.: Право*. 2014. № 26. С. 253-256.

80. Амеліна А. С. Форми використання спеціальних знань у процесі збирання доказів по податкових злочинах. *Актуальні питання досудового розслідування та тенденції розвитку криміналістичної методики*. 2018. С. 21-23

81. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон України від 13.04.2012 року № 4651-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text> (дата звернення: 11.03.2025 року).

82. Про інформацію: Закон України від 02.10.1992 № 2657-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2657-12#Text> (дата звернення: 28.03.2025 року).

83. Крушеницький А. В. Особливості окремих об'єктів витребування стороною обвинувачення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету Серія Право*. 2022. № 2(73). С. 131-40.

84. Case of Michaud v. France, № 12323/11, 06.12.2012. URL: [https://hudoc.echr.coe.int/fre#{%22itemid%22:\[%22001-115377%22\]}](https://hudoc.echr.coe.int/fre#{%22itemid%22:[%22001-115377%22]}) (дата звернення: 01.04.2025 року).

85. Білоус І. І. Сутнісна характеристика легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом. *Економіка та держава*. 2019. № 5. С. 82-88.

86. Аркуша Л. І. Сутність виявлення легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом. *Сучасні проблеми правового, економічного та соціального розвитку держави*. 2017. С. 139-141

87. Про банки і банківську діяльність: Закон України від 07.12.2000 року № 2121-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2121-14#Text> (дата звернення: 03.04.2025 року).

88. Хижняк А. В. Незаконне розкриття банківської таємниці як передумова порушення суб'єктивних цивільних прав. *Порівняльно-аналітичне право*. 2020. № 2. С. 72-75.

89. Про затвердження Правил зберігання, захисту, використання та розкриття банківської таємниці: Постанова Правління Національного банку України від 14.07.2006 року № 267. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0935-06#Text> (дата звернення: 07.04.2025 року).

90. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Жашківської районної ради Черкаської області щодо офіційного тлумачення положень частин першої, другої статті 32, частин другої, третьої статті 34 Конституції України від 20 січня 2012 року. Справа № 1-9/2012. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v002p710-12#top> (дата звернення: 09.04.2025 року).

91. Рогатинська Н. З. Кримінальне провадження, яке містить відомості, що становлять державну та банківську таємницю. *Актуальні проблеми правознавства*. 2016. № 1. С. 180-186.

92. Каланча І. Г., Гаркуша А. М. Копія електронної інформації як доказ у кримінальному провадженні: процесуальний та технічний аспекти. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2021. № 8. С. 336-339.

93. Беспалько І. Л. Особливості застосування тимчасового доступу до речей і документів у процесі кримінального процесуального доказування. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*. 2023. № 2 (77). С. 217-222.

94. Кушпін В. П., Циліорик І. І., Черепушак В. В. Про забезпечення недоторканності права власності у кримінальному провадженні прокурором і слідчим. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020. № 7. С. 371-375.

95. Лісніченко Д. В. Особливості вилучення за допомогою технічних засобів інформації з мобільних терміналів зв'язку (смартфонів) під час кримінального провадження. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2022. № 2 (1) С.120-125.

96. Інноваційні методи, засоби та технології в криміналістиці та судовій експертизі : наук.-практ. посібник : електрон. наук. вид. / [Шепітько В. Ю., Авдєєва Г. К., Коновалова В. О. та ін.] ; за ред. В. Ю. Шепітька ; Нац. акад. прав. наук України ; НДІ вивч. проблем злочинності ім. акад. В. В. Сташиса НАПрН України. – Харків : Право, 2023. – 116 с.

97. Терещук С. С. Окремі процесуальні аспекти проведення обшуку. *Електронне наукове видання «Аналітично-порівняльне правознавство»*. 2024. С. 644-647

98. Чигрина Г. Л. Документи, як основні процесуальні джерела доказів вчиненої легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2018. № 2 (36). С. 157-160.

99. Перцова-Тодорова Л. Електронний доказ під час обшуку. *Підприємництво, господарство і право*. 2020 (6) С. 243-247.

100. Типології легалізації (відмивання) доходів, одержаних в результаті здійснення фінансових операцій з неліквідними цінними паперами, затверджені Наказом Держфінмоніторингу України від 20.12.2007 року № 230. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0230387-07#top> (дата звернення 25.04.2025).

101. Оверчук С. В. Обшук житла адвоката та приміщень, де він здійснює адвокатську діяльність: прецедентна практика європейського суду з прав людини. *Часопис Національного університету "Острозька академія". Серія "Право"*. 2018. № 2.18. С. 1-53.

102. Ухвала Вищого антикорупційного суду від 20.05.2025 року по справі № 991/4550/25 (провадження № 1-кк/991/4602/25) URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/127508986> (дата звернення 25.05.2025).

103. Ухвала Вищого антикорупційного суду від 20.05.2025 року по справі № 991/3985/25 (провадження № 1-кк/991/4017/25) URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/127601750> (дата звернення 25.05.2025).

104. Ухвала Вищого антикорупційного суду від 20.05.2025 року по справі № 991/3982/25 (провадження № 1-кк/991/4013/25) URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/127601751> (дата звернення 25.05.2025).

105. Ухвала Вищого антикорупційного суду від 20.05.2025 року по справі № 991/3983/25 (провадження № 1-кк/991/4014/25) URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/127601752> (дата звернення 25.05.2025).

106. Рішення Великої Палати ЄСПЛ “Мерабішвілі проти Грузії”. Переклад адвокатів Олександра Дроздова та Олени Дроздової повного тексту даного рішення Європейського суду з прав людини. URL: https://unba.org.ua/assets/uploads/69ea0c9b5d4ac971e96c_file.pdf (дата звернення 27.04.2025).

107. Тітова Н. В. Аудіо-, відеоконтроль особи як засіб встановлення події кримінального правопорушення у кримінальному провадженні. *Науковий вісник*

Ужгородського національного університету. Серія: Право. 2024. № 3.82. С. 131-136.

108. Бисага К. Правове забезпечення протидії легалізації злочинних доходів: глобальний рівень. *European journal of economics and management*. 2016. № 2.2. С. 35-49.

109. Карпенко У., Корайнор І. (2023). Теоретичні основи судово-бухгалтерської експертизи. *Економіка і регіон/Economics and region*. 2023, № 1 (88) С. 121-127.

110. Дікань Л. В. Судово-економічна експертиза : навчальний посібник / Л. В. Дікань, В. Д. Понікаров, О. В. Кожушко. – Х. : Вид ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2014. – 432 С.

111. Волкова І. А. Судово-бухгалтерська експертиза: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / І. А. Волкова — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 84 с. — ISBN 978-966-364-826-2.

112. Юсупов В. В. Особливості судових експертиз під час розслідування корупційних кримінальних правопорушень та правопорушень, пов'язаних із корупцією. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. (9) С. 536-540.

113. Наказ Міністерства юстиції України від 08.10.1998 року № 53/5 “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”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98#Text> (дата звернення 28.03.2025).

114. Постанова Кабінету Міністрів України від 29 липня 2015 р. № 537 “Про затвердження Положення про Державну службу фінансового моніторингу України”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/537-2015-%D0%BF#Text> (дата звернення 30.03.2025).

115. Шиян Д. В. Суб'єкти фінансового моніторингу. *Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України*. 2012. (36) С. 303-310.

116. Першин В. Г. Суб'єктний склад первинного фінансового моніторингу: правовий аналіз. *Публічне право*. 2019. (4) С. 47-53.

117. Першин В. Г. Державний фінансовий моніторинг: загальні правові характеристики. *Публічне право*. 2019 (2) С. 70-74.

118. Білько Т. О. Правові проблеми визначення поняття «фінансовий моніторинг». *Фінансове право*. 2011. (2) С. 4-7

119. Наказ Міністерства фінансів України від 02.08.2021 року № 440 “Про затвердження Принципів опрацювання одержаної від суб'єктів первинного фінансового моніторингу інформації про фінансові операції, що підлягають фінансовому моніторингу, та критерії проведення аналізу таких операцій”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1087-21#Text> (дата звернення 28.04.2025).

120. Наказ Міністерства юстиції України від 10.09.2021 року № 3201/5 “Про затвердження Положення про здійснення фінансового моніторингу суб'єктами первинного фінансового моніторингу, державне регулювання та нагляд за діяльністю яких здійснює Міністерство юстиції України”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1210-21#Text> (дата звернення 28.04.2025).

121. Лист Національного банку України та Департаменту фінансового моніторингу від 04.10.2011 року № 48-104/1967-11610. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v1967500-11#Text> (дата звернення 28.04.2025).

122. Егмонтська група підрозділів фінансової розвідки. URL: <https://fiu.gov.ua/pages/dijalnist/mizhnarodne-spivrobotnictvo/mizhnarodni-organizaci/egmontska-grupa-pidrozdiliv-finansovoji-rozvidki.html> (дата звернення 28.04.2025).

123. Money Laundering of Serious Tax Crimes Enhancing Financial Intelligence Units' Detection Capacities and Fostering Information Exchange. URL: https://egmontgroup.org/wp-content/uploads/2021/09/2020_Public_Bulletin_Money_Laundering_of_Serious_Tax_Crimes.pdf (дата звернення 28.04.2025).

124. Сорока С. О., Римарчук Г. С. Взаємодія слідчого із співробітниками інших підрозділів під час досудового розслідування. *Вісник Національного університету Львівська політехніка. Серія: Юридичні науки*. 2015. С. 347-354.

125. Посібник щодо деяких аспектів здійснення фінансових розслідувань (дослідження фінансових відносин). URL: [https://fiu.gov.ua/assets/userfiles/200/Typologies%20\(National%20Studies,%20Guidances%20etc\)/UKR_FINANCIAL%20INVESTIGATIONS%20MANUAL.pdf](https://fiu.gov.ua/assets/userfiles/200/Typologies%20(National%20Studies,%20Guidances%20etc)/UKR_FINANCIAL%20INVESTIGATIONS%20MANUAL.pdf) (дата звернення 28.04.2025).

126. Ільченко О. В. Сенченко С. М. Поняття та принципи екстрадиції у кримінально процесуальному праві. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2021 (3) С. 232-237.

127. Міжнародне співробітництво під час кримінального провадження : навч. посіб. / Н. М. Ахтирська, О. Ю. Костюченко. – К. : ВПЦ “Київський університет”, 2023. – 335 с

128. Конвенція про екстрадицію. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/840_001-33#Text (дата звернення 28.04.2025).

129. Європейська конвенція про видачу правопорушників. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_033#Text (дата звернення 28.04.2025).

130. Наказ Міністерства юстиції України № 2599/5 від 19.08.2019 “Про затвердження Інструкції про порядок здійснення міжнародного співробітництва з питань взаємної правової допомоги, видачі правопорушників (екстрадиції), передачі (прийняття) засуджених осіб, виконання вироків та інших питань міжнародного судового співробітництва у кримінальному провадженні під час судового провадження” URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0956-19#Text> (дата звернення 28.04.2025).

131. Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти транснаціональної організованої злочинності. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_789#Text (дата звернення 02.05.2025).

132. Рішення ЄСПЛ у справі “Бадер та Канбор проти Швеції”. 2005 рік. URL: <https://hudoc.echr.coe.int/eng#%7B%22itemid%22:%5B%22001-70841%22%5D%7D> (дата звернення 22.04.2025).

133. Рішення ЄСПЛ у справі “Маматкулов і Аскарів проти Туреччини” 2005 рік. URL:

[https://hudoc.echr.coe.int/eng#{%22languageisocode%22:\[%22UKR%22\],%22appno%22:\[%2246827/99%22,%2246951/99%22\],%22documentcollectionid%22:\[%22GRANDCHAMBER%22\],%22itemid%22:\[%22001-179178%22\]}](https://hudoc.echr.coe.int/eng#{%22languageisocode%22:[%22UKR%22],%22appno%22:[%2246827/99%22,%2246951/99%22],%22documentcollectionid%22:[%22GRANDCHAMBER%22],%22itemid%22:[%22001-179178%22]}) (дата звернення 22.04.2025).

134. Дроздов О. Non bis in idem - європейський орієнтир для забезпечення сталості та єдності судової практики верховним судом (за матеріалами практики Європейського суду з прав людини). *Law of Ukraine/Pravo Ukraini*. 2017. № 6. С. 110-132.

135. Рішення ЄСПЛ у справі “Юссілла проти Фінляндії”. 2006 рік. Електронне джерело. URL: [https://hudoc.echr.coe.int/eng#{%22itemid%22:\[%22001-78135%22\]}](https://hudoc.echr.coe.int/eng#{%22itemid%22:[%22001-78135%22]}) (дата звернення 02.05.2025).

136. Рішення ЄСПЛ у справі “Інгвар Шторбратен проти Норвегії” 2003 рік. Електронне джерело. URL: [https://hudoc.echr.coe.int/eng#{%22languageisocode%22:\[%22ENG%22\],%22appno%22:\[%2212277/04%22\],%22documentcollectionid%22:\[%22ADMISSIBILITY%22\],%22itemid%22:\[%22001-79541%22\]}](https://hudoc.echr.coe.int/eng#{%22languageisocode%22:[%22ENG%22],%22appno%22:[%2212277/04%22],%22documentcollectionid%22:[%22ADMISSIBILITY%22],%22itemid%22:[%22001-79541%22]}) (дата звернення 02.05.2025).

137. Рішення ЄСПЛ у справі “Іванов проти України” (Заява № 15007/02). 2006 рік. Електронне джерело. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_136#Text (дата звернення 02.05.2025).

138. Пасечник О.В. Інститут екстрадиції в сучасному міжнародному праві: правова природа та проблеми реалізації. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024 (1) С. 804-807.

139. Фрідман-Козаченко М. М. Актуальні питання здійснення екстрадиції в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020 (3) С. 420-423.

140. Андрейченко С. Екстрадиція та права людини: проблеми пошуку оптимального балансу. *Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету* 2021 (52) С.116-120.

141. Авдєєва Г., Живуцька-Козловська Е. (2023). Проблеми використання цифрових доказів у кримінальному судочинстві України та США. *Теорія та практика судової експертизи і криміналістики*. 2023. С. 126-143.

151. Вирок Маньківського районного суду Черкаської області від 20 травня 2025 року по справі № 704/260/21 (провадження 1-кп/701/24/25). *Єдиний державний реєстр судових рішень*. Електронне джерело. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/127454242> (дата звернення 23.04.2025).

152. Постанова Судової палати у кримінальних справах Верховного Суду України від 12 жовтня 2017 року. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. Електронне джерело. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/69793657> (дата звернення 23.04.2025).

153. Постанова Великої Палати Верховного Суду від 16 жовтня 2019 року по справі № 640/6847/15-к (провадження № 13-43кс19). *Єдиний державний реєстр судових рішень*. Електронне джерело. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/85174578> (дата звернення 23.04.2025).

154. Окрема думка суддів Великої Палати Верховного Суду по справі № 751/7557/15-к. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/80751652> (дата звернення 23.04.2025)

155. Рішення ЄСПЛ у справі “Матановіч проти Хорватії”. Переклад адвокатів Олександра Дроздова та Олени Дроздової. Електронне джерело. URL: https://unba.org.ua/assets/uploads/publications/Pereklad_rishennya_evr_sudu_13072017.pdf (дата звернення 23.04.2025).

156. Рішення ЄСПЛ у справі “Брандштеттер проти Австрії”: *Європейський суд з прав людини*, 1991 рік. Електронне джерело. URL: [https://hudoc.echr.coe.int/ukr#{%22itemid%22:\[%22001-57683%22\]}](https://hudoc.echr.coe.int/ukr#{%22itemid%22:[%22001-57683%22]}) (дата звернення 01.04.2025).

157. Typology Project. Cybercrime and Money Laundering. Електронне джерело. URL: https://eurasiangroup.org/files/Typologii%20EAG/Tipologiya_kiber_EAG_2014_English.pdf (дата звернення: 03.04.2025).

158. Marina M. Matić Bošković. Cybercrime money laundering cases and digital evidence. *Strani pravni život*. 2022. № 4 (66). С. 451-467.

159. Segovia-Vargas, María-Jesús. Money Laundering in the Age of Cybercrime and Emerging Technologies. *Corruption, Bribery, and Money Laundering-Global Issues*. 2024. Електронне джерело. URL: https://www.researchgate.net/publication/377166462_Money_Laundering_in_the_Age_of_Cybercrime_and_Emerging_Technologies (дата звернення: 09.04.2025).
160. Nizovtsev, Yuriy Yu, et al. Mechanisms of money laundering obtained from cybercrime: the legal aspect. *Journal of money laundering control*. 2022. № 2 (25). С. 297-305.
161. Krupa, Łukasz. Money laundering and cybercrime. *Cybersecurity and Law*. 2022. 8.2 С.160-165.
162. Illicit Financial Flows from Cyber-Enabled Fraud. Електронне джерело. URL: <https://www.fatf-gafi.org/content/dam/fatf-gafi/reports/Illicit-financial-flows-cyber-enabled-fraud.pdf.coredownload.inline.pdf> (дата звернення: 15.04.2025).
163. Typologies of money laundering and terrorist financing linked to cybercrime in West Africa. Електронне джерело. URL: <https://fiu.gov.sl/wp-content/uploads/2025/05/ENG-CYBERCRIME-REPORT.pdf> (дата звернення: 20.05.2025).
164. Transnational Organized Crime and the Convergence of Cyber-Enabled Fraud, Underground Banking and Technological Innovation in Southeast Asia: A Shifting Threat Landscape. Електронне джерело. URL: https://www.unodc.org/roseap/uploads/documents/Publications/2024/TOC_Convergence_Report_2024.pdf (дата звернення: 13.04.2025).
165. Stankovska, Aleksandra, and Elizabeta Stamevska. Cybercrime And Money Laundering In 21st Century. *Economics and Management*. 2020. № 1(17). С. 81-88.
166. Nazzari, Mirko. From payday to payoff: Exploring the money laundering strategies of cybercriminals. *Trends in Organized Crime*. 2023. С. 1-18.
167. Souto, Miguel Abel. Money Laundering, Cybercrime and Criminal Responsibility of Legal Persons. *Internal Security*. 2020. № 12 С. 125-150.
168. FIU – FinTech Cooperation and Associated Cybercrime Typologies and Risks. Електронне джерело. URL: <https://egmontgroup.org/wp->

content/uploads/2022/11/2022-Report-on-FIE-FinTech-Cooperation-and-Assoc.-Crimes.pdf (дата звернення: 13.04.2025).

169. Handa, Rakesh Kumar, and Rizwan Ansari. Cyber-laundering: An emerging challenge for law enforcement. *Journal of Victimology and Victim Justice*. 2022. № 1(5). С. 80-99.

170. Basic Manual on the Detection And Investigation of the Laundering of Crime Proceeds Using Virtual Currencies. Електронне джерело. URL: <https://www.unodc.org/documents/middleeastandnorthafrica/money-laundering/FULL10-UNODCVirtualCurrencies-final.pdf.pdf> (дата звернення: 18.04.2025).

171. Hassan, Nihad A., and Rami Hijazi. Open source intelligence methods and tools. *New York, NY: Apress*. 2018. С. 371.

172. Nonum, Ernest O., Oghenetega Avwokuruaye, and Tochukwu M. Ezemonye. Role of Open Source Intelligence (OSINT) in Cybersecurity and Threat Analysis. *International Journal of Latest Technology in Engineering, Management & Applied Science*. 2025. № 3 (14). С. 189-200.

173. Szymoniak, Sabina, and Kacper Foks. Open Source Intelligence Opportunities and Challenges—A Review. *Advances in Science and Technology. Research Journal*. 2024. № 3 (18). С. 123-139.

174. Williams, Heather J., and Ilana Blum. Defining second generation open source intelligence (OSINT) for the defense enterprise. *Santa Monica: Rand Corporation*. 2018. С. 62

175. Yeboah-Ofori, Abel, and Allan Brimicombe. Cyber intelligence and OSINT: Developing mitigation techniques against cybercrime threats on social media. *International Journal of Cyber-Security and Digital Forensics (IJCSDF)*. 2018. № 7.1 С. 87-98.

176. Abdulgani, Rika Kurniasari. Proof of Predicate Crime as a Basis for Prosecution of Money Laundering Crimes. *International Journal of Science and Society*. 2022. № 4 (4). С. 449-460.

177. Ariyani, Evi. Position and Evidence of Predicate Crime in the Crime of Money Laundering. *1st International Seminar on Sharia, Law and Muslim Society (ISLAMIS 2022)*. Atlantis Press. 2022. C. 108-116.

178. Rossel, Lucia, et al. The implications of making tax crimes a predicate crime for money laundering in the EU. *Combating Fiscal Fraud and Empowering Regulators*. 2021. C. 236-271.

179. Shafira, Maya, et al. Identification of predicate crimes related to binary options affiliates money laundering crime. *Jurnal Penegakan Hukum Dan Keadilan*. 2023. № 2 (4). C. 86-98.

180. Fighting Tax Crime: The ten global principles. URL: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2017/11/fighting-tax-crime_c9374f32/63530cd2-en.pdf (дата звернення: 10.05.2025).

181. Levi, Michael. Making sense of professional enablers' involvement in laundering organized crime proceeds and of their regulation. *Trends in Organized Crime*. 2021. № 1 (24). C. 96-110.

182. Griffith, Gavan, and Claire Harris. Recent developments in the law of extradition. *Melbourne Journal of International Law*. 2005. № 1 (6). C. 33-54.

183. Wijayath, Aruni. Extradition Under International Law: Overview of Basic Principles, Applications and Challenges in Extradition Law. *Applications and Challenges in Extradition Law*. 2018. № 1. URL: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3242613

184. Joutsen, Matti. International cooperation against transnational organized crime: extradition and mutual legal assistance in criminal matters. *Annual Report for 2000 And Resource Material Series*. 2002. № 59 C. 364.

185. Extradition and Human Rights: A look at the EU – US and Germany – US extradition agreements and their consistency with each other and with Human Rights. URL: https://essay.utwente.nl/61772/1/BSc_L_Teuber.pdf (дата звернення: 15.04.2025).

186. Efrat, Asif, and Abraham L. Newman. Defending core values: Human rights and the extradition of fugitives. *Journal of Peace Research*. 2020. № 4 (57) C. 581-596.

187. Global tax evasion report 2024. URL: https://www.taxobservatory.eu/website/uploads/2023/10/global_tax_evasion_report_24.pdf (дата звернення: 26.04.2025).
188. Gërkhani, Klarita, and Ronald Wintrobe. Understanding tax evasion: Combining the public choice and new institutionalist perspectives. *The Palgrave handbook of comparative economics*. 2021. С. 785-810.
189. Alstadsæter, Annette, Niels Johannesen, and Gabriel Zucman. Tax evasion and inequality. *American Economic Review*. 2019. № 6 (109). С. 2073-2103.
190. Slemrod Joel and Shlomo Yitzhaki. Tax avoidance, evasion, and administration. *Handbook of public economics. Vol. 3. Elsevier*. 2002. С. 1423-1470.
191. Бабенко А. М. Адміністративно-правові та кримінологічні заходи у роботі поліції із запобігання незаконному обігу наркотичних засобів, психотропних речовин та прекурсорів. *Вчені записки Таврійського національного університету імені Вернадського. Серія: Юридичні науки*. Том 34 (73). №3. 2023. С.200-204.
192. Бабенко А. М. Запобігання злочинності в регіонах України: концептуально-методологічний та праксеологічний вимір: монографія. Одеса: ОДУВС, 2014. 416 с.
193. Бабенко А.М. Сучасний стан та тенденції наркозлочинності, вбивств та самогубств у містах і сільських районах України: кримінологічний вимір та запобігання / *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ: науковий журнал*. Спеціальний випуск №1 (91) «Протидія наркозлочинності в Україні та у світі: проблеми та шляхи їх вирішення», 2018. С.
194. Бабенко А.М. Тактико-психологічні, кримінально-процесуальні, адміністративно-правові та оперативно-розшукові заходи профілактики і запобігання кримінальним правопорушенням. *Південноукраїнський правничий часопис* № 1. 2021 С. 14-22.
195. Бабенко А.М. Запобігання організованим, озброєній та терористичній злочинності як складова безпеки в умовах Євроінтеграції. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2022. № 4. Ч. 1. С.54-58.

196. Беніцький А.С. Незаконне поводження зі зброєю : проблеми кримінально-правової кваліфікації. *Правова позиція*. 2024. № 4 (45). С. 90–95.
197. Беніцький А.С. Неповідомлення про злочини терористичної спрямованості : проблеми кримінально-правової кваліфікації. *Держава та регіони. Серія : Право*. 2025. Випуск № 1. С. 157–162.
198. Беніцький А.С. Запобігання діяльності розбійницьких загонів на теренах України у XVIII столітті. *Південноукраїнський правничий часопис : наук. журн.* / Одес. держ. ун-т внутр. справ. Одеса, 2023. № 4. С. 94–102.
199. Конопельський В.Я., Кушнарєва О.Б. Окремі питання кримінальної відповідальності за шахрайство у сфері нерухомого майна в зарубіжних країнах у контексті захисту права власності. *Південноукраїнський правничий часопис*. № 1. 2021. С.30-36.
200. Гресь Ю.О., Конопельський В.Я. Особливості аудіо-, відеоконтролю особи при розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері оподаткування. *Південноукраїнський правничий часопис (Т)*. № 4. 2023. С.194-202.
201. Конопельський В.Я., Кушнарєва О.Б. Шахрайство на ринку нерухомості, узагальнення його видів та невід'ємність правопорушення від покарання. «Публічне право» № 3 (51). 2023. С.110-116. DOI 10.32782/2306-9082/2023-51-12
202. Назимко Є.С., Пономарєва Т.І., Семенишина-Фіголь Б.М. Подолання корупційних ризиків в механізмі запобігання організованій злочинності в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2023. № 3. С.604-607.
203. Ehor Nazymko, Olena Volobuieva, Oleksii Kryzhanovskyi. Prevention of Legalisation (Laundering) of Criminal Proceeds in the Mechanism of Ensuring Economic Security of the State. *Baltik Journal of Economic Studies*. Volume 9. Number 4. Riga. Publishing House «Baltija Publishing», 2023. S. 198-205

ДОДАТКИ

Додаток А

**Список публікацій здобувача за темою дисертації та відомості про
апробацію результатів дослідження**

у яких опубліковано основні наукові результати дисертації:

1. Кутепов І. О. Кіберзлочинність у фінансовій сфері: предикатна роль, інструменти легалізації та проблематика доказування. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 1. 2025. С.774-779.

2. Кутепов І. О. Роль цифрових доказів під час розслідування економічних злочинів. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 2. 2025. С.626-630.

3. Кутепов І. О. Дотримання гарантій права на свободу та особисту недоторканність під час здійснення екстрадиційних процедур. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 3. 2025. С.626-631.

які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

4. Кутепов І. О. Проблема визначення переліку предикатних податкових злочинів для розслідування легалізації доходів. *Теорія та практика сучасної юриспруденції* : матеріали всеукраїнської наук.-практ. конф. (випуск 04/2021, м. Харків 25 грудня 2021 р.) Харків, 2021. С. 351–353.

5. Кутепов І. О. Проблематика застосування електронних доказів у кримінальному провадженні. *Теорія та практика сучасної юриспруденції* : матеріали всеукраїнської наук.-практ. конф. (випуск 02/2023, м. Харків 24 грудня 2023 р.) Харків, 2023. С. 94–95.

6. Кутепов І. О. Використання відкритих джерел інформації (osint) під час розслідування економічних злочинів. *теорія та практика сучасної юриспруденції* : матеріали всеукраїнської наук.-практ. конф. (випуск 01/2025, м. Харків 25 травня 2025 р.) Харків, 2025, С. 231–232.

Акти впровадження

«ЗАТВЕРДЖУЮ»

Перший проректор Одеського
державного університету внутрішніх справ,
доктор юридичних наук, професор
полковник поліції



Максим КОРНІЄНКО

_____ 2025 р.

**впровадження результатів дисертаційного дослідження
«Доказування в кримінальних провадженнях щодо легалізації доходів отриманих
злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних
правопорушень» Кутепова Ігоря Олександровича у наукову діяльність Одеського
державного університету внутрішніх справ**

Комісія у складі:

голови комісії:

начальника відділу організації наукової діяльності Одеського державного університету внутрішніх справ, кандидата юридичних наук, доцента Домброван Н.В.,

членів комісії:

завідувача кафедри кримінально-правових дисциплін Одеського державного університету внутрішніх справ, доктора юридичних наук, професора Бабенка А.М.;

начальника відділу аспірантури (ад'юнктури) і докторантури, кандидата юридичних наук Теслюк І.О.,

склали цей акт про те, що результати дисертаційного дослідження за темою «Доказування в кримінальних провадженнях щодо легалізації доходів отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень» Кутепова Ігоря Олександровича, впроваджені в наукову діяльність Одеського державного університету внутрішніх справ і використовуються науково-педагогічним складом для проведення наукових досліджень з вивчення проблем злочинності в межах науково-дослідної роботи Одеського державного університету внутрішніх справ «Пріоритетні напрямки розвитку реформування правоохоронних органів в умовах розгортання демократичних процесів у державі» (державний реєстраційний номер № 0116U006773) та згідно з планом науково-дослідницької роботи кафедри кримінально-правових дисциплін за темою «Забезпечення кримінально-правової діяльності суб'єктів запобігання кримінальним правопорушенням в інтересах кримінального судочинства» (Протокол ВР ОДУВС № 2 від 23.09.2024 року).

Для вивчення проблем злочинності використовують положення наступних наукових публікацій, які виконані у рамках дисертаційного дослідження:

1. Кутепов І. О. Проблема визначення переліку предикатних податкових злочинів для розслідування легалізації доходів. *Теорія та практика сучасної юриспруденції* : матеріали всеукраїнської наук.-практ. конф. (випуск 04/2021, м. Харків 25 грудня 2021 р.) Харків, 2021. С. 351–353.

2. Кутепов І. О. Проблематика застосування електронних доказів у кримінальному провадженні. *Теорія та практика сучасної юриспруденції* : матеріали всеукраїнської наук.-практ. конф. (випуск 02/2023, м. Харків 24 грудня 2023 р.) Харків, 2023. С. 94–95.

3. Кутепов І. О. (2025) Кіберзлочинність у фінансовій сфері: предикатна роль, інструменти легалізації та проблематика доказування. *Юридичний науковий електронний журнал* (1) С.774-779.

4. Кутепов І. О. (2025) Роль цифрових доказів під час розслідування економічних злочинів. *Юридичний науковий електронний журнал* (2) С.626-630.

5. Кутепов І. О. (2025) Дотримання гарантій права на свободу та особисту недоторканність під час здійснення екстрадиційних процедур. *Юридичний науковий електронний журнал* (3) С.626-631.

6. Кутепов І. О. Використання відкритих джерел інформації (osint) під час розслідування економічних злочинів. *теорія та практика сучасної юриспруденції* : матеріали всеукраїнської наук.-практ. конф. (випуск 01/2025, м. Харків 25 травня 2025 р.) Харків, 2025, С. 231–232.

Таким чином, результати дисертаційного дослідження Кутепова Ігоря Олександровича на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право» на тему: «Доказування в кримінальних провадженнях щодо легалізації доходів отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень» впроваджені у наукову діяльність Одеського державного університету внутрішніх справ та використовуються при дослідженні актуальних проблем аналізу кримінальних правопорушень пов'язаних з легалізацією доходів отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень, та розробки питань з протидії та запобігання цим видам кримінальних правопорушень в Україні та виконання в напрямку реалізації НДР університету.

Голова комісії:

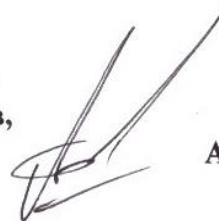
**Начальник відділу організації наукової роботи
Одеського державного університету внутрішніх справ,
кандидат юридичних наук, доцент**



Наталія ДОМБРОВАН

Члени комісії:

**Завідувач кафедри кримінально-правових дисциплін
Одеського державного університету внутрішніх справ,
доктор юридичних наук, професор**



Андрій БАБЕНКО

**Начальник відділу аспірантури
(ад'юнктури) і докторантури,
кандидата юридичних наук**



Ірина ТЕСЛЮК

ЗАТВЕРДЖУЮ

Перший проректор Одеського
державного університету внутрішніх справ,
доктор юридичних наук, професор
поліцейський



Максим КОРНІЄНКО

06

2025 р.

АКТ

**впровадження результатів дисертаційного дослідження
«Доказування в кримінальних провадженнях щодо легалізації доходів отриманих
злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних
правопорушень» Кутепова Ігоря Олександровича у навчальний процес Одеського
державного університету внутрішніх справ**

Комісія у складі:**голови комісії:**

начальника відділу аспірантури (ад'юнктури) і докторантури, кандидата юридичних наук Теслюк І.О.,

членів комісії:

завідувача кафедри кримінально-правових дисциплін Одеського державного університету внутрішніх справ, доктора юридичних наук, професора Бабенка А.М.;

завідувача кафедри адміністративно-правових дисциплін Одеського державного університету внутрішніх справ, доктора юридичних наук, професора Денисової А.В.,

склали цей акт про те, що результати дисертаційного дослідження за темою «Доказування в кримінальних провадженнях щодо легалізації доходів отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень» Кутепова Ігоря Олександровича, впроваджені в наукову діяльність Одеського державного університету внутрішніх справ і використовуються науково-педагогічним складом для проведення наукових досліджень з вивчення проблем злочинності.

Для вивчення проблем злочинності використовують положення наступних наукових публікацій, які виконані у рамках дисертаційного дослідження:

1. Кутепов І. О. Проблема визначення переліку предикатних податкових злочинів для розслідування легалізації доходів. *Теорія та практика сучасної юриспруденції* : матеріали всеукраїнської наук.-практ. конф. (випуск 04/2021, м. Харків 25 грудня 2021 р.) Харків, 2021. С. 351–353.

2. Кутепов І. О. Проблематика застосування електронних доказів у кримінальному провадженні. *Теорія та практика сучасної юриспруденції* : матеріали всеукраїнської наук.-практ. конф. (випуск 02/2023, м. Харків 24 грудня 2023 р.) Харків, 2023. С. 94–95.

3. Кутепов І. О. (2025) Кіберзлочинність у фінансовій сфері: предикатна роль, інструменти легалізації та проблематика доказування. *Юридичний науковий електронний журнал* (1) С.774-779.

4. Кутепов І. О. (2025) Роль цифрових доказів під час розслідування економічних злочинів. *Юридичний науковий електронний журнал* (2) С.626-630.

5. Кутепов І. О. (2025) Дотримання гарантій права на свободу та особисту недоторканність під час здійснення екстрадиційних процедур. *Юридичний науковий електронний журнал* (3) С.626-631.

6. Кутепов І. О. Використання відкритих джерел інформації (osint) під час розслідування економічних злочинів. *теорія та практика сучасної юриспруденції* : матеріали всеукраїнської наук.-практ. конф. (випуск 01/2025, м. Харків 25 травня 2025 р.) Харків, 2025, С. 231–232.

Таким чином, результати дисертаційного дослідження Кутепова Ігоря Олександровича на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право» на тему: «Доказування в кримінальних провадженнях щодо легалізації доходів отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень» впроваджені у навчальний процес Одеського державного університету внутрішніх справ та використовуються при викладанні курсів «Кримінальне право. Особлива частина», «Кримінологія» та «Актуальні проблеми сучасної кримінології», під час розкриття питань кваліфікації, а також питань, пов'язаних із аналізом кримінальних правопорушень пов'язаних із легалізацією доходів отриманих злочинним шляхом, ухилення від сплати податків та суміжних кримінальних правопорушень, та розробки питань з протидії та запобігання цим видам кримінальних правопорушень в Україні.

Голова комісії:

**Начальник відділу аспірантури
(ад'юнктури) і докторантури,
кандидата юридичних наук**



Ірина ТЕСЛЮК

Члени комісії:

**Завідувач кафедри
кримінально-правових дисциплін
Одеського державного університету внутрішніх справ,
доктор юридичних наук, професор**



Андрій БАБЕНКО

**Завідувач кафедри
адміністративно-правових дисциплін
Одеського державного університету внутрішніх справ,
доктор юридичних наук, професор**



Аліна ДЕНИСОВА