



Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого
Полтавський юридичний інститут
Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого



ПОЛТАВСЬКИЙ ПРАВОВИЙ ЧАСОПИС

№4/2022

POLTAVA LAW REVIEW

**НАЦІОНАЛЬНИЙ ЮРИДИЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ЯРОСЛАВА МУДРОГО**

**ПОЛТАВСЬКИЙ ЮРИДИЧНИЙ ІНСТИТУТ
НАЦІОНАЛЬНОГО ЮРИДИЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ
ІМЕНІ ЯРОСЛАВА МУДРОГО**

«Полтавський правовий часопис»

«Poltava Law Review»

*електронний науковий журнал
виходить чотири рази на рік*

№ 4/2022

**Полтава
2022**

РЕДАКЦІЙНА КОЛЕГІЯ:

Головний редактор:

Криницький Ігор Євгенович, доктор юридичних наук, професор, старший науковий співробітник, член-кореспондент Національної академії правових наук України, Заслужений діяч науки і техніки України, директор Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Заступники головного редактора:

Гуторова Наталія Олександрівна, доктор юридичних наук, професор, академік Національної академії правових наук України, Заслужений юрист України, професор кафедри кримінального права та кримінально-правових дисциплін Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Козаченко Анатолій Іванович, доктор юридичних наук, доцент, завідувач кафедри теоретико-правових дисциплін Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету ім. Ярослава Мудрого.

Тітко Іван Андрійович, доктор юридичних наук, професор, завідувач кафедри кримінального права та кримінально-правових дисциплін Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Відповідальний секретар:

Божко Володимир Миколайович, доктор юридичних наук, доцент, завідувач кафедри конституційного, адміністративного, екологічного та трудового права Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Редакційна колегія:

Батигіна Олена Михайлівна, кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри конституційного, адміністративного, екологічного та трудового права Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Гаращук Володимир Миколайович, доктор юридичних наук, професор, член-кореспондент Національної академії правових наук України, Заслужений діяч науки і техніки України, завідувач кафедри адміністративного права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Гаркуша Андрій Олександрович, кандидат юридичних наук, доцент, завідувач кафедри цивільного, господарського і фінансового права Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Гринько Лариса Петрівна, кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри кримінального права та кримінально-правових дисциплін Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Кудейкіна Інга, доктор юридичних наук, доцент, керівник навчальної програми юридичного факультету, Ризький університет імені Страдіня (Латвійська Республіка).

Кучерявенко Микола Петрович, доктор юридичних наук, професор, академік Національної академії правових наук України, Заслужений діяч науки і техніки України, Перший проректор Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Лаврик Галина Володимирівна, доктор юридичних наук, професор, завідувач кафедри правознавства Полтавського університету економіки і торгівлі.

Лемешко Олександр Миколайович, кандидат юридичних наук, доцент, перший заступник голови Полтавської обласної ради.

Пашков Віталій Михайлович, доктор юридичних наук, професор, професор кафедри цивільного, господарського і фінансового права Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Полховська Інна Костянтинівна, кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри конституційного, адміністративного, екологічного та трудового права Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Пуделька Йорг, PhD, суддя адміністративного суду Берліну (Федеративна Республіка Німеччина).

Сидоренко Анна Сергіївна, кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри конституційного, адміністративного, екологічного та трудового права Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Синегубов Олег Васильович, доктор юридичних наук, доцент, голова Харківської обласної військової адміністрації.

Столітній Антон Володимирович, доктор юридичних наук, професор.

Шевчик Олександр Сергійович, кандидат юридичних наук, заступник директора з навчальної та наукової роботи, доцент кафедри цивільного, господарського і фінансового права Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого.

Адреса редакційної колегії: м. Полтава, 36000, проспект Першотравневий проспект, 5

E-mail: poltava_inst@nlu.edu.ua

ЗМІСТ

Гнатюк Андрій Юрійович

ОСОБЛИВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ПРОКУРОРОМ В
УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ..... **5**

Гринько Лариса Петрівна

ФІШИНГ ЯК СПОСІБ ВЧИНЕННЯ ШАХРАЙСТВА У МЕРЕЖІ
ІНТЕРНЕТ **16**

Криницький Ігор Євгенович

МОДЕРНІЗАЦІЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В КОНТЕКСТІ
ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МУНІЦИПАЛЬНОЇ РЕФОРМИ
В УКРАЇНІ..... **40**

Чорний Геннадій Олексійович, Костенко Марина Володимирівна

СУДОВО-ПСИХОЛОГІЧНА ЕКСПЕРТИЗА В ЦИВІЛЬНОМУ
СУДОЧИНСТВІ: ОСНОВНІ НАПРЯМКИ ТА ОБЛИВОСТІ
ПРИЗНАЧЕННЯ..... **54**

Шевчик Олександр Сергійович

ПРО ДЕЯКІ АСПЕКТИ ПРОВЕДЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В
УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ..... **64**

ВІДОМОСТІ ПРО АВТОРІВ..... 79

УДК: 347.91

ORCID: 0000-0003-0780-2957

e-mail: andreynatyk13@gmail.com

Andrii Y. Hnatiuk,

Assistant professor at the Department of Criminal Law and Criminal Law Disciplines (Poltava Law Institute of the Yaroslav Mudryi National Law University)

Гнатюк Андрій Юрійович,

асистент кафедри кримінального права та кримінально-правових дисциплін (Полтавський юридичний інститут Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого)

ОСОБЛИВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ПРОКУРОРОМ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

FEATURES OF THE EXERCISE OF AUTHORITIES BY THE PROSECUTOR UNDER THE CONDITIONS OF MARITAL LAW

Анотація. У статті розглядаються зміни до Кримінального процесуального кодексу України, що відбулися протягом 2022 року та впливають на виконання прокурором та керівником органу прокуратури покладених на нього функцій у кримінальному провадженні. Наділення керівника органу прокуратури повноваженнями слідчого судді через відсутність законодавчого визначення категорії «у разі відсутності об'єктивної можливості» потребує подальшого врегулювання, оскільки може призвести до довільного тлумачення керівником органу прокуратури та зловживань повноваженнями слідчого судді. Надання прокурору права здійснювати переклад у кримінальному провадженні є обґрунтованим, однак виключно щодо відібрання пояснень, оскільки останні при розслідуванні злочинів не є джерелом доказів та допомагають на первинних етапах розслідування (наділення прокурора повноваженнями перекладача несуть здебільшого ризику, та можуть бути використані виключно для відібрання пояснень, так як в подальшому відібрання показань зі здійсненням перекладу прокурором може негативно вплинути на отримання інших доказів під процесуальним керівництвом прокурора, оскільки такий прокурор відповідно до

положень ст. 77 КПК України не має права брати участь у кримінальному провадженні, що ж стосується перекладу документів то таких дій необхідно уникати у зв'язку із вірогідністю допущення помилок, оскільки прокурор не володіючи спеціальними знаннями в даній сфері, може вважати що його знань достатньо). Обґрунтовано, що здійснення перекладу показань та документів прокурором, з одного боку може бути підставою визнання доказів недопустимими через істотні порушення прав підозрюваного, а з іншого тягне за собою неможливість участі такого прокурора у кримінальному провадженні в подальшому. Законні механізми впливу прокуратурою на піднаглядні органи з метою недопущення порушень в майбутньому на сьогодні відсутні, що негативно впливає на ефективність розслідування та оцінки діяльності правоохоронної системи суспільством.

Ключові слова: воєнний стан, перекладач, письмова вказівка, постанова прокурора, прокурор, керівник органу прокуратури.

Summary. The article examines the changes to the Criminal Procedure Code of Ukraine that took place in 2022 and affect the execution of the functions assigned to the prosecutor and the head of the prosecutor's office in criminal proceedings. Granting the head of the prosecutor's office the powers of an Examining magistrate due to the lack of a legal definition of the category "in the absence of an objective possibility" requires further regulation, as it may lead to an arbitrary interpretation by the head of the prosecutor's office and abuse of the powers of the Examining magistrate. Granting the prosecutor, the right to translate in criminal proceedings is justified, but only with regard to the selection of explanations, since the latter are not a source of evidence in the investigation of crimes and help in the initial stages of the investigation. It is justified that the translation of statements and documents by the prosecutor, on the one hand, can be grounds for declaring the evidence inadmissible due to significant violations of the suspect's rights, and on the other hand, it entails the impossibility of participation of such a prosecutor in criminal proceedings in the future. There are

currently no legal mechanisms for the prosecutor's office to influence the supervised bodies in order to prevent violations in the future, which negatively affects the effectiveness of the investigation and evaluation of the law enforcement system by society.

Key words: martial law, translator, written instruction, prosecutor's decision, prosecutor, head of the prosecutor's office.

Постановка проблеми. Упродовж 2022 року законодавцем декілька разів вносилися зміни до Кримінального процесуального кодексу України, результатом чого стало розширення повноважень сторони обвинувачення. Так, прокурору було надано ширші повноваження, в тому числі здійснювати переклад, а керівник органу прокуратури за певних обставин наділяється функціями слідчого судді. Вказані зміни потребують всебічного дослідження, оскільки можуть суттєво впливати на права особи у кримінальному провадженні.

Стан опрацювання обраної проблематики, аналіз останніх публікацій та досліджень. Виконання покладених на прокурора обов'язків у кримінальному провадженні в різні часи досліджували А.О. Васильєв, І.В. Гловюк, В.О. Гринюк, А.В. Лапкін, І.І. Шульган та інші. Що стосується наукових досліджень особливості здійснення кримінального провадження в умовах воєнного стану, вказане питання досліджувалося О.М. Дроздовим, В.Є. Загороднім, Г.К. Тетерятником, О.І. Тищенко, І.В. Черниченко та іншими. Протягом 2022 року Беспалько І.Л. та Тішин М.В. провели ґрунтовні дослідження щодо повноважень прокурора у кримінальному провадженні в умовах воєнного стану. В той же час залишається ряд проблем, які потребують висвітлення та подальшого вирішення на законодавчому рівні. До них слід віднести надання керівнику органу прокуратури можливості «заміняти» слідчого суддю, набуття повноважень перекладача прокурором – процесуальним керівником, а також вирішення усталеної проблематики невиконання вказівок прокурора, яка в умовах воєнного

стану може негативно вплинути на оцінку суспільством діяльності правоохоронної системи.

Мета статті. Виокремити проблемні питання реалізації прокурором та керівником органу прокуратури своїх функцій у кримінальному провадженні в умовах воєнного стану в розрізі законодавчих змін після введення правового режиму воєнного стану. Проаналізувати вплив законодавчих змін на повноваження вказаних учасників процесу, та на права особи у кримінальному провадженні.

Виклад основного матеріалу. Внесення змін до чинного законодавства стало логічною реакцією парламенту на виклики, що постали перед державою та пов'язані з початком повномасштабної війни на території нашої держави. Незважаючи на те, що Кримінальний процесуальний кодекс України (далі – КПК України), вже містив положення, які регламентували порядок здійснення кримінального провадження в умовах воєнного стану, ці положення потребували приведення у відповідність до існуючих реалій. Впродовж 2022 року декілька разів Верховна рада України доповнювала норми КПК України в частині порядку здійснення кримінального провадження в умовах воєнного стану. На сьогодні стаття 615 вказаного Закону повністю видозмінена, в той же час потребує ретельного доопрацювання виходячи з наступного. Прокурор, який здійснює функцію процесуального керівника отримав ширші права ніж у «мирний час», в тому числі, як і керівник органу прокуратури, взагалі наділений повноваженнями слідчого судді за певних обставин. Розглянемо деякі аспекти реалізації своїх функцій вказаними учасниками процесу в умовах воєнного стану. В першу чергу особливої уваги заслуговує формулювання «у разі відсутності об'єктивної можливості», яке міститься у п. 2 ч. 1 ст. 615 КПК України та надає право керівнику органу прокуратури виконувати повноваження слідчого судді як місцевого так і апеляційного суду [1].

Слід погодитись з Тішиним М.В., що КПК України у жодній нормі не вказує, яким чином має доводитись (фіксуватись) така об'єктивна неможливість [2].

Також виникає питання щодо суб'єкта, який повинен встановлювати таку неможливість. Проаналізувавши ч. 7 ст. 147 Закону України «Про судоустрій та статус суддів» зазначимо, що у разі неможливості здійснення правосуддя судом з об'єктивних причин під час воєнного стану може бути змінено територіальну підсудність судових справ, які розглядаються в такому суді, за рішенням Вищої ради правосуддя, що ухвалюється за поданням Голови Верховного Суду, шляхом її передачі до суду, який найбільш територіально наближений до суду, який не може здійснювати правосуддя, або іншого визначеного суду. У разі неможливості здійснення Вищою радою правосуддя такого повноваження воно здійснюється за розпорядженням Голови Верховного Суду [3].

Отже, виходячи з наведеного можна стверджувати, що суб'єктом встановлення неможливості здійснювати правосуддя відповідним судом є Голова Верховного суду та Вища рада правосуддя. Профільний Закон також не містить чіткої дефініції «відсутності об'єктивної можливості», в той же час прописує чіткий порядок визначення підсудності тих судів, які не можуть виконувати свої функції. Вже 6 березня 2022 року головою Верховного суду України було видано розпорядження, яким змінено територіальність ряду судів Донецької, Київської, Луганської та Херсонської областей [4]. Як зазначалося в попередній роботі, відсутність законодавчого визначення даної категорії може призвести до довільного тлумачення керівником органу прокуратури та зловживань повноваженнями слідчого судді [5]. Аналогічну думку розділяє і Беспалько І.Л. [6]. Також виникає питання щодо оформлення постанови, яку приймає керівник органу прокуратури виконуючи функції слідчого судді. Якщо звернутися до Інструкції «Про порядок превентивного затримання у районі проведення антитерористичної операції осіб, причетних до терористичної діяльності, та особливого режиму досудового розслідування в умовах воєнного,

надзвичайного стану або у районі проведення антитерористичної операції», така постанова повинна бути винесена з дотриманням вимог, передбачених для ухвал слідчого судді та містити гербову печатку прокуратури [7]. Варто зазначити, що зазначена Інструкція не приведена у відповідність до змін, що відбулися у процесуальному законодавстві після 24 лютого 2022 року, а тому її використання може мати негативні наслідки.

Наступне що хотілося б розглянути, так це розширення повноважень прокурора в частині можливості здійснення перекладу. Як слушно зазначає Рогальська В.В. основне призначення перекладу у кримінальному провадженні - право на справедливий суд, а усний та письмовий переклад повинен відповідати певним стандартам, достатнім для того, щоб підозрюваний розумів характер та мотив обвинувачення [8]. В цьому аспекті окремої уваги заслуговує положення ч. 12 ст. 615 КПК України, згідно якого дізнавач, слідчий, прокурор забезпечує участь перекладача для перекладу пояснень, показань або документів підозрюваного, потерпілого за першої можливості. За наявності обставин, що унеможливають участь перекладача у кримінальному провадженні, дізнавач, слідчий, прокурор має право особисто здійснювати переклад пояснень, показань або документів, якщо він володіє однією з мов, якими володіє підозрюваний, потерпілий. В даному випадку виникає питання, чи не порушуються права учасників процесу, якщо прокурор вважатиме своїх знань достатніми для здійснення перекладу, однак такий переклад буде неправильним або неточним. Також потребує уваги наявність поняття «документ» у вищевказаній статті, однак що це саме за документи не вказується. Так, відповідно до ч. 4 ст. 29 КПК України переклад судових рішень та інших процесуальних документів кримінального провадження засвідчується підписом перекладача. Отже, перекладач, повноваженнями якого наділений прокурор у період воєнного стану здійснює переклад виключно процесуальних документів та судових рішень. Здійснення перекладу процесуальних документів без належних знань однозначно порушуватиме права підозрюваного. Що ж стосується відібрання

пояснень, в даному випадку такі зміни є доцільними, оскільки пояснення не є джерелом доказу при розслідуванні злочинів. А ось щодо отримання показань тут виникають питання. Погоджуємося з позицією Кузика Т.М., що перекладачем може бути незацікавлена в результатах кримінального провадження особа [9].

Положення п. 2 ч. 1 ст. 77 КПК України визначають, що якщо прокурор брав участь у цьому ж провадженні як перекладач, то він в подальшому не має права приймати участь у кримінальному провадженні. Як результат, для сторони обвинувачення існує ризик визнання в подальшому доказів недопустимими оскільки вони отримані під процесуальним керівництвом неуповноваженого прокурора.

На момент початку повномасштабного вторгнення країни-агресора існували аспекти діяльності прокуратури, які потребували нормативного врегулювання. До таких можна віднести невиконання слідчим письмових вказівок прокурора. Після введення воєнного стану вказана проблематика нікуди не ділась та не була вирішена. Неефективне виконання правоохоронних органів своїх функцій може зіграти на руку ворогу, оскільки суспільство в такий час потребує тотальної довіри до правоохоронних органів, що може бути досягнуто ефективною роботою. Погоджуємося зі Столітніим А.В. в тому, що прокуратура не наділена адміністративно-владними повноваженнями щодо піднаглядних органів і їх посадових осіб під час здійснення нагляду. У випадку виявлення фактів порушення закону або видання незаконних актів прокурор самостійно не може усунути порушення закону чи скасувати незаконний акт, а також самостійно застосувати до особи, яка допустила таке порушення, заходи впливу (притягнути до адміністративної чи дисциплінарної відповідальності). Однак залишити виявлене порушення без уваги прокурор не має права (сьогодні це стосується органів, щодо яких здійснюється нагляд) [10].

Невиконання вказівок прокурора може тягнути за собою або звернення до керівника органу досудового розслідування з вимогою замінити слідчого, або

притягнення до адміністративної відповідальності за невиконання законних вимог прокурора в порядку ст. 185-8 Кодексу України про адміністративні правопорушення. Перший шлях на практиці не тягне за собою мотивації для слідчого уникати аналогічної поведінки в майбутньому. Щодо другого, наявна судова практика щодо притягнення слідчих до адміністративної відповідальності, однак аналіз судових рішень дає підстави стверджувати, що притягуються здебільшого ті посадові особи, які не виконують вказівки в повному обсязі. Якщо ж слідчий проведе одну-дві процесуальні дії, та під час судового розгляду може посилатися на значну завантаженість іншими кримінальними провадженнями, як результат суд може і не встановити складу правопорушення. Невиконання вказівок розглядалось також у практиці Європейського Суду з прав людини. Так, у справі Дудник проти України суд прийшов до висновку, що органи державної влади не вжили усіх заходів, яких розумно було б очікувати у контексті провадження ефективного розслідування обставин заподіяння тілесних ушкоджень і смерті сина заявниці, в тому числі невиконання численних вказівок прокурора [11].

Отже, неможливість впливу на піднаглядні органи та посадових осіб в частині невиконання письмових вказівок прокурора у кримінальному провадженні з метою недопущення таких дій може тягнути за собою неефективне розслідування слідчим у майбутньому. Враховуючи зазначене, пропонуємо доповнити Закон України «Про прокуратуру» актом прокурорського реагування на кшталт подання, який був визначений профільним Законом від 1991 року.

Висновки та пропозиції. Наділення керівника органу прокуратури повноваженнями слідчого судді потребує подальшого врегулювання, оскільки визначення «за відсутності об'єктивної можливості» не розкривається у інших нормативно-правових актах та може неоднаково трактуватися на практиці. В даному випадку вважаємо за необхідно посилатися на ч. 7 ст. 147 Закону України «Про судоустрій та статус суддів», відповідно до якого Вища рада правосуддя

або Голова Верховного суду України своїм рішенням констатують неможливість судом виконувати свої функції на певній території.

Наділення прокурора повноваженнями перекладача несуть здебільшого ризику, та можуть бути використані виключно для відібрання пояснень. В подальшому відібрання показань зі здійсненням перекладу прокурором може негативно вплинути на отримання інших доказів під процесуальним керівництвом прокурора, оскільки такий прокурор відповідно до положень ст. 77 КПК України не має права брати участь у кримінальному провадженні. Що ж стосується перекладу документів то таких дій необхідно уникати у зв'язку із вірогідністю допущення помилок, оскільки прокурор не володіючи спеціальними знаннями в даній сфері, може вважати що його знань достатньо. Як результат переклад документа буде не відповідати формулюванням державної мови. Такі дії призведуть до порушення прав підозрюваного.

На сьогодні прокуратура у випадку виявлення фактів порушення закону або видання незаконних актів не має механізму усунення порушень закону чи скасування незаконних актів, а також самостійно застосувати до особи, яка допустила таке порушення, заходів впливу.

ЛІТЕРАТУРА

1. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон України від 13.04.2012 р. № 4651-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/4651-17>. (дата звернення: 13.12.2022)

2. Тішин М.В. Забезпечення прокурором допустимості доказів в умовах воєнного стану. Електронне наукове видання «Аналітично-порівняльне правознавство». 2022. № 2. С. 282-287. URL: <http://journal-app.uzhnu.edu.ua/article/view/261906/258288> (дата звернення: 11.12.2022)

3. Про судоустрій та статус суддів: Закон України від 02.06.2016 № 1402-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1402-19#Text>. (дата звернення: 11.12.2022).

4. Про зміну територіальної підсудності судових справ в умовах воєнного стану: Розпорядження голови Верховного суду України від 06.03.2022 № 1/0/9-22. [URL:https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/supreme/war/Rozp_06_03_2022.pdf](https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/supreme/war/Rozp_06_03_2022.pdf). (дата звернення: 17.12.2022).
5. Гнатюк А.Ю. Особливості проведення обшуку в умовах воєнного стану. Полтавський правовий часопис. 2022. № 3. С. 6-15 URL: <http://pli.nlu.edu.ua/doc/review/Review%202022%2C%20№3.pdf>. (дата звернення: 13.12.2022).
6. Беспалько І.Л. Повноваження прокурора як учасника кримінального провадження під час воєнного стану в Україні. Юридичний науковий електронний журнал. 2022. № 4. С. 362-365. URL: http://lsej.org.ua/4_2022/86.pdf. (дата звернення: 14.12.2022).
7. Інструкція про порядок превентивного затримання у районі проведення антитерористичної операції осіб, причетних до терористичної діяльності, та особливого режиму досудового розслідування в умовах воєнного, надзвичайного стану або у районі проведення антитерористичної операції від 26.08.2014 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1038-14#Text>. (дата звернення: 15.12.2022).
8. Рогальська В.В. Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ. 2019. № 2. С. 150-157. URL: <https://visnik.dduvs.in.ua/wp-content/uploads/2019/11/2-19-ua/28.pdf>. (дата звернення: 14.12.2022).
9. Кузик Т.М. Поняття та вимоги до особи перекладача у кримінальному процесі України. Університетські наукові записки. № 1. С. 341-346. URL: http://www.nbu.gov.ua/UJNR/Unzap_2013_1_51. (дата звернення: 10.12.2022).
10. Столітній А.В., Каланча Г.І. Документи реагування за новим Законом України "Про прокуратуру". Право і суспільство. 2016. №1(2). С. 171-

179. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pis_2016_1%282%29__32. (дата звернення: 14.12.2022).

11. Дудник проти України: Рішення Європейського суду з прав людини від 10.03.2010р. (Заява №17985/04). URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/974_510. (дата звернення: 15.12.2022).

УДК: 343.98

ORCID: 0000-0003-1861-8354

e-mail: gull_ukr@ukr.net

Larysa P. Grynko,

Associated Professor of the Department
of Criminal Law and Criminal Law
Disciplines
(Poltava Law Institute of The Yaroslav
Mudryi National Law University)

Гринько Лариса Петрівна,

доцент кафедри кримінального права та
кримінально-правових дисциплін
(Полтавський юридичний інститут
Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого)

ФІШИНГ ЯК СПОСІБ ВЧИНЕННЯ ШАХРАЙСТВА У МЕРЕЖІ ІНТЕРНЕТ

PHISHING AS A METHOD OF COMMITTING FRAUD ON THE INTERNET

Анотація. В статті розглядається сучасний стан та окремі криміналістичні аспекти протидії такому виду інтернет-шахрайству як фішингу. Досліджуються статистичні дані щодо таких злочинних проявів в Україні та світі. Автором вказуються способи інтернет-шахрайства, види фішингу та його характерні риси. Надано криміналістичну характеристику розслідування шахрайств, учинених з використанням комп'ютерних технологій (способу вчинення злочину, місце, предмет злочину тощо). Обґрунтовано підхід до поділу способів учинення шахрайств, учинених з використанням комп'ютерних технологій. Проаналізовано обстановку, час та місце вчинення досліджуваного злочину. Виокремлено окремі слідчі дії, які на першочерговому етапі займають суттєве місце в системі збирання доказів при розслідуванні шахрайств, учинених з використанням комп'ютерних технологій. Надані рекомендації щодо використання спеціальних знань під час розслідування шахрайств, учинених з використанням комп'ютерних технологій, зокрема, проведення ряду судових експертиз. Проаналізовано судову практику та позиції вчених-криміналістів з

окресленої проблематики. За результатами проведеного дослідження проаналізовано сліди, які залишають злочинці при вчинення фішингу в мережі Інтернет. Наголошено, що крім матеріальних та ідеальних слідів, особливе місце посідають цифрові сліди злочину, що як наслідок, суттєво впливають на його розкриття та розслідування. Досліджуваний злочин характеризується високою складністю через складнощі виявлення слідів такого злочину. Тому, особливу увагу приділено дослідженню цифрових слідів, видів експертиз та ін. Запропоновано поділ цифрових слідів на сліди, які залишаються на електронних носіях та ті, які містяться в мережі. Це сліди, які залишаються на рахунках в електронних платіжних засобах та системах; серверах електронних пристроїв; серверах мобільного оператора; інтернет-сайтах; URL Веб сторінках; на накопичувачах пам'яті електронних пристроїв. Матеріальні сліди знаходять свій прояв у вигляді: слідів пальців рук, що залишаються на пристроях. Такий стан потребує належного їх аналізу та дослідження, що надасть можливість розробки методичних рекомендації для подальшого розслідування та розкриття цього різновиду кримінальних правопорушень.

Ключові слова: шахрайство, комп'ютерні технології, шахрайство в мережі Інтернет, кіберзлочини, фішинг, кіберпростір.

Summary. The article discusses the current state and specific forensic aspects of combating phishing as a form of internet fraud. Statistical data on such criminal manifestations in Ukraine and worldwide are examined. The author outlines the methods of internet fraud, types of phishing, and its characteristic features. The forensic characteristics of investigating fraud committed using computer technologies (method of crime, location, crime scene, etc.) are provided. An approach to categorizing methods of fraud committed using computer technologies is justified. The situation, timing, and location of the investigated crime are analyzed. Specific investigative actions that play a significant role in evidence gathering during the investigation of fraud committed using computer technologies are highlighted.

Recommendations are provided regarding the use of specialized knowledge in the investigation of fraud committed using computer technologies, including conducting a series of forensic examinations. Judicial practices and positions of forensic scientists on the outlined issues are analyzed. Based on the results of the study, traces left by criminals when committing phishing in the Internet are analyzed. It is emphasized that in addition to material and ideal traces, digital traces of the crime hold a special place, significantly impacting its detection and investigation. The investigated crime is characterized by a high level of complexity due to the difficulties in detecting traces of such crime. Therefore, particular attention is given to the examination and research of digital traces, categorizing them as traces left on electronic media and those found within the network. These include traces left on accounts in electronic payment instruments and systems, servers of electronic devices, mobile operator servers, websites, URL web pages, and storage devices of electronic devices. Material traces manifest themselves in the form of fingerprints left on devices. Such a state requires their proper analysis and research, which will provide the opportunity to develop methodological recommendations for further investigation and disclosure of this type of criminal offenses.

Keywords: fraud, computer technology, fraud on the Internet, cybercrime, fraud pattern, phishing, cyberspace.

Постановка проблеми. Останнім часом все частіше особи стають заручниками кіберзлочинів. Високотехнологічні злочини набувають усе більш організованого та транснаціонального характеру. Серед злочинів, що вчинюються в мережі Інтернет, особливе місце займають шахрайства. Шахрайство пронизує усі сфери суспільного життя. Крім постачальників послуг, від дій кібершахраїв страждають клієнти банків, платіжних систем, користувачі телефонних мереж і Інтернет, сервісів електронної й мобільної комерції. Зростаючий збиток від дій зовнішніх і внутрішніх шахраїв створює погрозу

розвитку нових перспективних секторів ринку електронних послуг, гальмує впровадження інновацій в економіку й державне управління [1, с. 278].

Злочинці використовують різноманітні способи шахрайства через мережу Інтернет, де одним з найбільш розповсюджених є фішинг. Він є одним з найпоширеніших форм шахрайства, який використовують злочинці для привласнення коштів або отримання облікових даних. Лише у 2022 року експерти SlashNext зафіксували більше 255 млн. фішингових атак, що на 61% більше, ніж 2021 року. При цьому на 50% збільшилися атаки на мобільні пристрої, на 80% збільшилися загрози від довірених служб, таких як Microsoft, Amazon Web Services або Google, при цьому майже третина (32%) усіх загроз наразі розміщуються на довірених сервісах, 54% всіх виявлених загроз були нульовим годинником, показуючи, як хакери змінюють тактику в режимі реального часу для підвищення успіху, 76% загроз були націлені на атаки фішингу на збір облікових даних [2].

В Україні у 2022 році спостерігалось суттєве збільшення його проявів. Найпоширенішим видом стала фейкова соціальна допомога від державних чи міжнародних організацій постраждалим від війни українцям. У 2022 році НБУ виявив близько 4500 фішингових ресурсів, для порівняння – в 2021 році ця цифра була на порядок меншою [3].

Національний координаційний центр кібербезпеки при Раді національної безпеки і оборони України спільно з Національним банком України запустили проєкт із протидії кібершахрайству у фінансовому секторі. Головна його мета – посилити захист громадян від кіберзлочинців, які суттєво активізували діяльність у період воєнного стану в Україні. Для крадіжки коштів зловмисники проводять фішингові кампанії, метою яких є виманювання даних для доступу до банківських рахунків. Результати вражають: лише за перший місяць зафіксовано близько 120 тисяч унікальних переходів на сторінку з попередженням, що сайт створений зловмисниками [2].

Звичайно, що подібна невтішна статистика ставить перед наукою завдання розвивати нові методи та інструменти для протидії, розслідування шахрайства, скоєного із використанням комп'ютерних технологій, оскільки існують об'єктивні обставини, що ускладнюють проведення досудового розслідування, що полягають у відсутності достатніх знань під час проведення слідчих (розшукових) дій, зокрема пов'язані із оглядом комп'ютерної техніки; недотримання слідчими рекомендацій щодо тактики проведення індивідуальних слідчих (розшукових) дій та призначень експертизи; неналежна взаємодія слідчих з експертними установами. У результаті відсутня науково обгрунтована методологія розслідування шахрайства, вчинене з використанням комп'ютерних технологій, яка негативно позначається на результатах правоохоронної діяльності у цьому напрямі. У зазначеному контексті важливо узагальнити наукові ідеї та підходи до створення якісно нового механізму з метою повного та всебічного розслідування шахрайства з використанням комп'ютерних технологій та попередження нових злочинів.

Стан опрацювання обраної проблематики, аналіз останніх публікацій та досліджень. Беззаперечно, що факт динаміки та розвитку вчинення злочинів у сфері використання інформаційних технологій не залишився поза увагою дослідників, які надали цьому питанню глобалізаційної важливості. Зокрема це такі вчені як: А. І. Анапольська, Р. С. Атаманов, Н. Ю. Кириленко, С. М. Князев, А. В. Крижевський, О. В. Курман, О. Л. Мусієнко, Т. В. Охрімчук, Т. А. Пазинич, Д.А. Птушкін, В. П. Сабадаш, С.В. Самойлов, М. М. Федотов, К.О. Чередник, С. С. Чернявський, С. В. Шапочка, А. Ю. Юрчук та інші. Навіть при тому, що фішинг вивчався, його складність та багатогранність (наприклад, видами фішингу на сьогодні є: СМС-фішинг, Інтернет-фішинг, вішинг, скімінг, шимінг, онлайн-шахрайство, піратство, мальваре, протиправний контент, рефайлінг та ін.) не дозволяють ефективно протистояти йому без подальших досліджень. Так найбільш «витончені» та інтелектуальні способи вчинення фішингу вимагають

від правоохоронних органів дослідження та розробку нових методів протидії цього злочину.

Мета дослідження полягає у комплексному та ґрунтовному аналізі фішингу як способу вчинення шахрайства у мережі Інтернет із висвітленням головних теоретичних та практичних проблем та пошуку шляхів їх розв'язання.

Виклад основного матеріалу. Фішинг як різновид Інтернет-шахрайства з'явився на початку 1990-х років, що є логічним, оскільки це саме час розвитку інтернет технологій. Концепція була вперше описана в документі 1987 року Джеррі Фелікса і Криса Хаука під назвою «Системна безпека: перспектива хакера». В ньому обговорювався спосіб вчинення злочину «техніка злочинця» та ін. Саме слово переводиться як «риболовля», оскільки воно використовує логіку «приманки», «виманювання даних» [4].

У термінологічному словнику [5, с. 709] під поняттям «фішинг» розуміють вид шахрайства, метою якого є виманювання в довірливих або неуважних користувачів мережі персональних даних клієнтів онлайн-аукціонів, сервісів із переказу або обміну валюти, інтернет-магазинів. Шахраї намагаються змусити користувачів самостійно розкрити конфіденційні дані – наприклад, надсилаючи електронні листи з пропозиціями підтвердити реєстрацію облікового запису, що містять посилання на сайт, зовнішній вигляд якого повністю копіює дизайн відомих ресурсів [5, с. 709].

Найбільш відома фішинг-атака почалася в мережі America Online (AOL) у 1995 році [4].

Щоб викрасти легітимні облікові дані, зловмисники зв'язувалися з жертвами через AOL Instant Messenger (AIM), видаючи себе за співробітників AOL, які перевіряють паролі користувачів. Термін «фішинг» з'явився в групі новин Usenet, яка зосереджувалася на інструменті АОНell, який автоматизував цей метод, і так ім'я закріпилося. Після того, як AOL в 1997 році ввела контрзаходи, кіберзлочинці зрозуміли, що можуть використовувати таку ж техніку в інших галузях, зокрема й фінансових установах [4].

За цей час кіберзлочинці розробили широкий спектр способів привласнення чужих коштів. Інструментарій шахраїв постійно збільшується, оскільки адекватно реагує на ускладнення телекомунікаційних систем та систем кібер захисту.

За останнє десятиліття кількість користувачів інтернету зростає в рази і продовжує зростати. Одна з причин такого зростання – це смартфони, вони дозволяють легко отримати доступ в інтернет, окрім інших переваг. З іншого боку, фінансові та бізнес-організації, банки, онлайн-магазини використовують інтернет платформи для надання своїх послуг. Проведення фінансових транзакцій через інтернет має ряд переваг, які включають в себе скорочення трафіку, зменшення забруднення повітря, економію часу і грошей і т.д. Однак, не дивлячись на всі переваги використання інтернет ресурсів для фінансових транзакцій і інтернет покупок, на жаль деякі користувачі можуть наражати на небезпеку фінансові операції інших і обманювати їх через фішингові атаки для крадіжки цінної інформації [6].

Фішинг - це комп'ютерна атака, яка передає людям повідомлення соціальної інженерії через електронні канали зв'язку, щоб переконати їх виконати певні дії в інтересах зловмисника [7].

Механізм фішингу полягає в тому, що підроблений сайт, який є майже точною копією справжнього завжди має поле для введення даних. Коли користувач вводить туди свої персональні дані і підтверджує дію, то ці дані відправляються прямо зловмисникові. Далі фішер витягує з них потрібні йому і використовує в своїх цілях. Насамперед атакуючий збирає дані про організацію яку збирається підробляти. Він збирає детальну інформацію на сайті організації і потім використовує її щоб створити підробний сайт [6; 7].

Другий крок атаки - це складання підробного електронного листа. До листа зловмисник прикріплює посилання на фішинговий сайт і розсилає його тисячам користувачів. У тому випадку якщо йде цілеспрямований фішинг, то розсилка іде кільком людям. Поширення шкідливого посилання відбувається не тільки за

допомогою електронної пошти, для цього так само підходять блоги, форуми тощо. Коли користувач відкриває підроблений сайт, він бачить на ньому форму для введення, теж підроблену, найчастіше його просять ввести свої логін і пароль. Він їх вводить, підтверджує і після цього зловмисник отримує доступ до даних жертви. В кінцевому рахунку фішер використовує дані користувача в злочинних цілях, це може бути або крадіжка особистості, або використання кредитної картки для покупок тощо [7].

Так останнім часом спостерігається тенденція до фішинг-атак на банківські та фінансові послуги, електронний банкінг, соціальні мережі, Інтернет-магазини, а також облікові дані електронної пошти, онлайн кабінети користувачів.

Виділяють декілька видів фішингу:

1) Spear phishing (направлений фішинг): цей вид фішингу має конкретного одержувача, групу одержувачів або організацію. Для виконання такої атаки фішер повинен зібрати якомога більше інформації про свої цілі, це може бути заплановане відрядження або замовлення з інтернет-магазину. Цільові атаки мають великий успіх, тому що вони ретельно підготовлені [8].

2) Whaling: атака націлена на керівника підприємства. Інформація від керівника буде завжди більш цінною ніж від звичайного співробітника. В даному випадку підроблений сайт має велику важливість, оскільки представляє певного клієнта організації. Найчастіше фішингових лист складається як суперечність з клієнтом або офіційна проблема, і має виглядати як справжнє бізнес-листування. Атака адаптована для більш обмеженого застосування і найчастіше включає в себе деякі викривлені далекоглядні проблеми [8; 10]. Прикладів використання такого виду є достатньо багато. Так, FASS, австрійський виробник запчастин для літаків, звільнив свого генерального директора через кілька тижнів після звільнення фінансового директора в результаті шахрайства ВЕС у 2016 році. Компанія втратила близько 55,7 мільйона доларів, коли фішер, який прикидався

генеральним директором, доручив бухгалтерам переказати вказану суму на банківський рахунок для фінансування «проекту придбання» [9].

3) Business email compromise (BEC): атака націлена на співробітників бухгалтерії і відділу фінансів, за допомогою шахрайських дій та з використанням електронної пошти, а також шахрайства з електронною поштою директора. Видаючи себе за значущих людей в компанії, начальника відділу або того ж генерального директора зловмисник провокує співробітників переводити гроші на несанкціоновані рахунки. Як правило, зловмисники компрометують обліковий запис електронної пошти керівника або фінансового директора, використовуючи різні методи. Зловмисник переховується і відстежує дії електронної пошти керівника протягом певного періоду часу, щоб дізнатися про процеси та процедури в компанії. Фактична атака приймає форму помилкового електронного листа, який виглядає так, як ніби воно прийшло з аккаунта керівника(скомпрометованого), відправленого тому, хто є постійним одержувачем. Лист здається важливим і терміновим, і він вимагає, щоб одержувач відправив банківський переказ на зовнішній або незнайомий банківський рахунок. Гроші в кінці-кінців потрапляють на банківський рахунок зловмисника [8; 11 с. 230].

4) Clone phishing(фішинг-клонування): тип атаки при якій фішер клонує вихідне повідомлення, але вкладене в нього посилання замінює на зловмисне. Для цього використовується раніше перехоплене повідомлення і за шаблоном створюється точно таке ж, підробляється відправник. Можливо буде потрібно пояснення чому користувач отримав друге таке саме повідомлення, як правило такою причиною може бути повторна відправка оригіналу або оновлена версія [8].

5) Gaming(ігроманія): ігри стали невід'ємною і поширеною частиною людського взаємодії. У Symatec провели оцінку ігрового простору і виявили, що 13% орієнтовані на застосунки. Ігри в яких відбувається комунікація гравців, як правило вимагають внесення кредитів для просування по рейтингу і

використання деяких функцій. Кредити маються на увазі онлайн внески. Фішингові сайти ловлять клієнтів, пропонуючи неправдиві пропозиції безкоштовних кредитів, орієнтованих на ці ігрові програми [8].

6) Live chat: жертва вводиться в оману запрошенням в живий чат, наприклад на сайтах часто пропонують чат підтримки або питань, чат доданий зловмисником. Цей тип фішингу в основному відбувається на веб-сайті онлайнбанкінгу, де жертва відкриває підроблене вікно чату підтримки в реальному часі на сайті онлайн-банкінгу. Це додає сайту «реальності» і передбачає розкриття конфіденційної інформації жертвою [8].

7) Vishing (телефонний фішинг): має на увазі використання телефону. Як правило, жертва отримує дзвінок з голосовим повідомленням, замаскованим під повідомлення від фінансової установи. Наприклад, повідомлення може попросити одержувача зателефонувати за номером і ввести дані свого облікового запису або PIN-код в цілях безпеки або в інших офіційних цілях. Проте, телефонний номер дзвонить прямо зловмисникові через службу передачі голосу по IP. Останнім часом злочинці стали дзвонити жертвам, прикидаючись технічною підтримкою Apple і надаючи користувачам номер для дзвінка, щоб вирішити «проблему безпеки» [8; 10].

8) Pharming: кібератака, призначена для перенаправлення трафіку сайту на інший, підроблений, сайт. Фармінг може проводитися або шляхом зміни файлу hosts на комп'ютері жертви, або шляхом використання вразливості в програмному забезпеченні DNS-сервера. DNS-сервери – це комп'ютери, що відповідають за перетворення імен Інтернету в їх реальні IP-адреси. Скомпрометовані DNS-сервери іноді називають «отруєними». Фармінг вимагає незахищеного доступу до цільового комп'ютера, наприклад, до зміни домашнього комп'ютера клієнта, а не корпоративного бізнес-сервера.

Крім перерахованих існують й інші види фішингу. За даними компанії PhishMe, 93 % всіх фішингових листів намагались заразити комп'ютер жертви шкідливими програмами криптографічного здириництва - вони шифрують дані на

жорсткому диску та вимагають гроші від жертви за їхнє розшифрування. Також серед стійких тенденцій до підвищення ефективності фішингових атак було назване частіші випадки підлаштування вмісту листів під певну категорію жертв (за їхнім фахом) та із включенням певних елементів особистої інформації (зокрема, звернення до жертви за іменем) [12].

Проаналізувавши судову практику та наукові праці, можна зазначити, що починаючи з 2017 року в Україні набули широкого прояву шахрайські дії з використанням комп'ютерних технологій, які проявляються у створенні аукціонів, благодійних бірж, продажу неіснуючих товарів на платформах або у соціальних мережах, а також використання фішингових ресурсів, які ззовні схожі на популярні інтернет-магазини, банківські установи або організації.

В Україні фішинг поширений як один з методів шахрайства з використанням соціальної інженерії, який полягає в тому, що зловмисники, імітуючи діяльність реально існуючих компаній або банків-емітентів, використовуючи неголосові засоби комунікації, під різними приводами виманюють у власників платіжних карток реквізити та іншу конфіденційну інформацію.

Так, у справі № 674/1782/19 Дунаєвським районним судом Хмельницької області встановлено, що з метою власного збагачення, обвинувачений, з власного комп'ютера за допомогою орендованого обладнання хостинг провайдера ТОВ «ТаймВеб» <https://timeweb.com> створив та розмістив ряд фейкових ресурсів, які імітували можливість перегляду аудіовізуальних творів чи отримання ряду безкоштовних стікерів до соціальних мереж, однак були налаштовані таким чином, що здійснювали викрадення інформації введеної користувачами мережі про власні логіни та паролі доступу до облікових записів. Посилання на фішингові ресурси обвинувачений розповсюджував в соціальній мережі «Вконтакте» <https://vk.com>, зокрема з облікових записів користувачів аккаунтів здобутих незаконним шляхом [13]. Таким чином злочинець

використовував фішингові повідомлення з метою привласнення коштів, чим завбав збитків підприємству.

Також відбувається чимало шахрайських дій при створення інтернет-аукціонів шляхом надання недостовірних даних та пропозиції продажу неіснуючих товарів. Зазвичай злочинці реєструються на вебсайтах інтернет-аукціонів, частіше всього на «Аукро.ua», «Емаркет Україна» (olx.ua). Подібну справу розглянула колегія суддів судової палати з розгляду кримінальних справ Апеляційного суду Києва у справі №11-сс796/6258/2017. Організатор злочину купляв на одному з сайтів в Інтернеті ідентифікаційні дані, незаконно зчитані з магнітних стрічок платіжних карток. Цих даних було достатньо для створення дублікатів таких карток та проведення за їх допомогою платежів [14].

Також вироком Стрийського міськрайонного суду Львівської області по справі № 456/2818/15-к був засуджений громадянин України за ст.190 ч. 3 Кримінального кодексу України, який зареєструвався на сайті aukro.ua, що належить ТЗОВ «Аукро 14 Україна» і являє собою електронний аукціон, створив обліковий запис під логіном «ІНФОРМАЦІЯ_2», вказавши при цьому свої власні реєстраційні дані: ім'я користувача потерпілого, з логіном на aukro.ua за адресою місця свого проживання. 24.12.2014 року обвинувачений, маючи умисел на заволодіння чужим майном, будучи учасником електронного аукціону, користуючись логіном «ІНФОРМАЦІЯ_2», під приводом продажу, розмістив оголошення про продаж жіночого взуття «UGGY» за ціною 190 гривень, на інтернет-аукціоні aukro.ua, шляхом обману та зловживання довірою заволодів 24.12.2014 року перерахованими потерпілим грошовими коштами, знявши 190 гривень в банкоматі у м. Стрий, які витратив на власні потреби, а всього завдав потерпілому матеріальної шкоди на суму 190 гривень [15].

Іншим прикладом фішингу «по-українські» є отримання даних про банківську картку та подальше перерахування коштів з банківських карток потерпілого. Для вчинення такого виду шахрайства, через незаконні операції з використанням комп'ютерних технологій, злочинці на сайтах інтернет-торгівлі

підшукують жертв. Так, у справі № 686/26947/19 обвинувачений, скориставшись даними із банківської карти свого знайомого, заволодів коштами на суму 3981 гривню [16].

Актуальним на сьогодні є й обманне заволодіння грошовими коштами шляхом створення або використання сайтів благодійних організацій.

При використанні благодійних сайтів злочинці надсилають листи від імені благодійних організацій або людей, яким потрібна допомога. Надання послуг через мережу Інтернет останнім часом також набуває популярності й серед громадян. Шахраї на сайтах розміщують інформацію щодо надання послуг з ремонту, купівлі/продажу товару, передачі майна безкоштовно тощо. Після цього, заволодівши грошима чи відповідним майном потерпілих, шахраї не мають наміру їх повертати [17].

Заволодіння майном шляхом створення і забезпечення діяльності інтернет-магазину. Наприклад, кримінальне провадження, внесене до ЄРДР за № 1201404000000864. Також, в ухвалі Шевченківського районного суду Чернівців від 29 грудня 2018 року про призначення експертизи згадується викрадення персональних даних користувачів ігрового веб-ресурсу Steam, користувачів соціальної мережі Instagram. Отримання даних акаунтів здійснювалося шляхом брутфорсу (метод хакерської атаки або зламу комп'ютерної системи шляхом перебору всіх можливих комбінацій, які можуть підійти в якості пароля). Також здійснювалося несанкціоноване розповсюдження конфіденційної інформації власників облікових записів поштових сервісів I.UA, Ukr.net, Gmail та інших [18].

З огляду на проведений аналіз судової практики та наукові напрацювання можемо зазначити, що злочинці, в переважній більшості випадків, зловживаючи довірою, мають на меті заволодінням саме грошовими коштами потерпілих осіб, використовуючи Інтернет-мережу та комп'ютерну техніку.

Важливо, щоб викрадені дані шляхом фішингу використовувалися безпосередньо в ході обману чи зловживання довірою як спосіб заволодіння

грошима. Під час фішингу обман чи зловживання довірою використовується як спосіб доступу до місця зберігання майна, а заволодіння цим майном відбувається в інший спосіб. В абз. 5 п. 17 Постанови зазначається, що за умови, коли обман чи зловживання довірою є лише способами отримання доступу до майна, а саме вилучення майна відбувається таємно або відкрито, то склад шахрайства відсутній [19].

«Слідова картина» є визначальним елементом криміналістичної характеристики таких злочинів, бо її змістом є практичний інструмент як орієнтир при виборі стратегічного напрямку розслідування. Термін «слідова картина» є умовним, оскільки є подібне до поняття «середовище сліду» або «інформаційне середовище». Таким чином, «слідова картина» як елемент криміналістичної характеристики є абстрактною моделлю кримінального злочину, та його слідів, відображених у матеріальному середовищі в результаті його вчинення.

В. Я. Тацій, М. І. Панов, В. Ю. Шепітько, В. О. Коновалова поділяють «слідову картину» більш ширше, як: а) зміни в речовій обстановці; б) сліди-відображення; в) предмети-речові докази; г) ідеальні сліди (сліди пам'яті людини); д) запахові сліди і сліди мікрочастинки [20, с. 194]. В той же час, характерною рисою фішингу як умовного комп'ютерного шахрайства є залишення на місці події слідів іншого типу – віртуальних, що зберігаються у пам'яті електронних носіїв інформації.

Також слід зазначити, що окремими авторами віртуальні сліди визначено як «електронні цифрові сліди», під якими розуміють матеріальні невидимі сліди, які зафіксовані і вивчені за допомогою цифрових електронних пристроїв і мають в собі криміналістично значущу інформацію, що зафіксована в електронній цифровій формі на матеріальних носіях [21]. Такі сліди утворюються після будь-яких дій в інформаційному просторі комп'ютерів їх системах і мережі. Знімки слідів на місці події характеризуються визначеними ознаками, а саме наявністю комп'ютерного обладнання, яке використовувалося потерпілим у

процесі злочинного шахрайства проти нього та містить цифрові сліди, залишені в результаті кримінального злочину.

Стосовно місця події, з якого вчинялося правопорушення з використанням комп'ютерних технологій, то йому характерна наявність наступних предметів, де є сліди правопорушення:

- комп'ютери, їх системні блоки, ноутбуки;
- периферійні пристрої, комунікаційні прилади комп'ютерів і обчислювальних мереж;
- носії інформації;
- засоби зв'язку;
- електронні записні книжки, інші електронні носії текстової або цифрової інформації, технічна документація до них;
- предмети, отримані після вчинення кримінального правопорушення;
- сліди пальців рук, мікрочастинки або мікрооб'єкти (наприклад, частки волосся), які залишаються на вказаних предметах;
- сліди, що залишаються на «робочому» місці злочинця, (наприклад, які-небудь рукописні записи – списки паролів, коди, чернетки тощо) [21, с. 120].

Проблемі вивчення методів боротьби зі злочинами у сфері використання цифрових технологій, учені-криміналісти приділяють значну увагу. Дискусії точаться не лише стосовно визначення цифрових слідів кримінальних правопорушень, а й щодо їх найменування [22].

Я. Найдьон у монографії «Поняття та класифікація віртуальних слідів кіберзлочинів» розробив визначення віртуальних або цифрових слідів, яке як ми вважаємо найбільш влучним. Він вказує, що віртуальні сліди – це електронні сигнали, які залишаються в пам'яті електронних пристроїв, що передаються за допомогою визначеного алгоритму і мають кримінально-релевантне значення [23, с. 305].

Цифровий слід характеризується власними ознаками у вигляді інформаційних елементів, які записані на одному або декількох носіях цифрової інформації. Носії таких слідів підключені до декількох цифрових пристроїв, об'єднаних у телекомунікаційну мережу [24, с. 91].

Втім, найбільш вагома з точки зору отримання неправомірного доступу інформація є саме у доменній адресі (IP-адреси), що дає змогу визначити місцезнаходження точки доступу до комп'ютера, з якого здійснювалося спілкування [24, с. 27].

Переважна більшість шахраїв та їх жертв вибирають електронні платежі через електронні засоби оплати і системи, електронні гаманці та безготівкові платежі. В таких умовах об'єктом відстеження може бути банківська карта, особистий рахунок власника картки.

Особливістю виявлення ідеальних слідів є відсутність безпосереднього контакту між взаємодіючими об'єктами. Оскільки ідеальне відображення здійснюється у формі свідомості, то об'єктом є людина як єдиний носій. У процесі утворення матеріальних слідів об'єктом може також бути людина як тілесна істота [25, с. 7].

Ідеальні сліди скоєння злочину, закріплюються в спеціальних документах, на підставі яких робляться подальші процесуальні дії для ефективного розслідування шахрайства, вчиненого з використанням комп'ютерних технологій.

Таким чином, з огляду на судову практику до слідової картини шахрайства з використанням комп'ютерних технологій слід віднести:

- матеріальні сліди, (80% від досліджених справ) - сліди пальців рук і біологічні сліди, що залишаються комп'ютері та інших засобах, які використовувались під час вчинення шахрайства (на клавіатурі, дисководах, джерелах безперебійного живлення, принтері, робочому місті тощо).
- ідеальні сліди (60 % від досліджених справ). Такі сліди полягають:

– у вигляді певного образу злочинця, який формується у потерпілої особи, оскільки однією із ознак шахрайських дій є саме те, що злочинець намагається увійти у довіру до майбутньої жертви з метою в подальшому привласнити її майно. Для прикладу можемо зазначити справу № 200/12729/18. У даній справі злочинець тривалий час підтримував зв'язок із потерпілою особою та після заволодінням майном ще якийсь час підтримував зв'язок [26];

– у вигляді психологічного ставлення особи злочинця та встановлення його деліктоздатності (в даному випадку виникає необхідність у проведенні судово-психіатричної експертизи) [27].

- цифрові сліди (90 % досліджених справах встановлено наявність цифрових слідів). Такі цифрові сліди можуть утворюватися:

- на фізичних носіях комп'ютерної інформації (жорсткі диски, компакт-диски, флешкарти, накопичувачі інформації та ін.);

- в оперативному запам'ятовуючому пристрої;

- в оперативному запам'ятовуючому пристрої периферійних пристроїв;

- в електронній поштовій скриньці;

- на інтернет-сайті;

- як профіль у соціальних мережах;

- внаслідок проведення банківських платежів між потерпілим і злочинцем.

Для приклада дослідження цифрових слідів можемо зазначити справу №744/1031/18. Зокрема по даній справі проведено судову комп'ютерно-технічну експертизу, що зумовлено необхідністю підтвердження обставин скоєння злочину з використанням комп'ютерної техніки та для встановлення способу та знаряддя вчиненого шахрайства [28].

Обстановка шахрайств учинених в сфері комп'ютерних технологій відіграє значну роль під час розкриття та розслідування злочину. Під обстановкою вчинення злочину розуміють збіг подій і обставин, за яких вчиняється злочин.

Вона може бути або необхідною ознакою конкретного складу кримінального правопорушення, або обтяжуючою чи кваліфікуючою [29, с. 66].

Інформація отримана із аналізу судової практики вказує на те, що місце проживання злочинця, місце роботи, а також спеціально вибрані місця, злочинець обирає саме ті, де є доступ до мережі Інтернет, зокрема ті місця, де не встановлено відеокамери, які дають змогу зафіксувати перебування у таких місцях злочинця. До таких місць, як правило, належать заклади харчування, де присутня мережа Інтернет, громадські місця, де поширено розповсюдження WI-FI, місця позбавлення волі. Непоодинокі випадки, коли шахрайства, можуть вчинятися поза межами нашої держави, а також з тимчасово окупованих територій.

Вироком Кіровського районного суду м. Дніпропетровська від 13.08.2020 по справі 203/1357/19 встановлено, що обвинувачений вдома з метою безкоштовного доступу до мережі Інтернет створив та використав шкідливу комп'ютерну програму, призначену для сканування мережі провайдера й отримання логінів та паролів, для модемного доступу до мережі Інтернет, які містилися на сервері провайдера потерпілого подальшому обвинувачений незаконно використовував логіни та паролі для доступу до мережі Інтернет [30].

Окрім того, з метою приховування IP-адрес злочинці активно використовують спеціальні програми, які не завжди дають змогу правоохоронним органам встановити місце входу в мережу Інтернет [20, с. 269].

Таким чином, місце шахрайства має особливе значення, оскільки є джерелом слідів, що відображають механізм злочину, відносини між злочинцем і жертвою. При цьому, під час розслідування шахрайства місце вчинення кримінального злочину і місце події не завжди є однаковим. Місце вчинення кримінального злочину - одне, а місцем шахрайства виступають кілька пов'язаних місць. Місце вчинення кримінального злочину вибирається з урахуванням можливості здійснення обраного способу вчинення злочину,

предмета посягання, особи потерпілого. Деякі спроби шахрайства можуть мати місце в декількох незв'язаних між собою місцях.

Підводячи підсумки, відзначимо, що місця скоєння шахрайства з використанням комп'ютерних технологій, як правило, являють собою віртуальний простір, відповідно взаємозв'язок між елементами криміналістичної характеристики діяння передбачає, що спосіб шахрайства, його механізм визначаються обстановкою вчинення даного кримінального злочину.

Висновки та пропозиції. До найбільш розповсюджених предметів злочинного посягання слід віднести речі (рухомі й нерухомі) та грошові кошти. Переважна більшість злочинців, які використовували комп'ютерну техніку задля вчинення злочину, мали на меті заволодінням саме грошовими коштами потерпілої особи (80 % від досліджених судових справ).

Визначено найбільш поширені способи фішингу, які умовно можна диференціювати на такі: створення інтернет-аукціонів шляхом надання недостовірних даних та пропозиції продажу неіснуючих товарів; отримання даних про банківську картку та подальше перерахування коштів з банківських карток потерпілого; обманне заволодіння грошовими коштами шляхом створення або використання сайтів благодійних організацій; заволодіння майном шляхом створення і забезпечення діяльності інтернет-магазину.

Зазначено, що залежно від способів учинення шахрайств формуються три групи типових слідів: матеріальні (речові), ідеальні та цифрові. Так, до матеріальних можна віднести сліди пальців рук і біологічні сліди, що залишаються комп'ютері та інших засобах, які використовувались під час вчинення шахрайства (на клавіатурі, дисководах, джерелах безперебійного живлення, принтері, робочому місті тощо).

Цифрові сліди можуть утворюватися: на фізичних носіях комп'ютерної інформації (жорсткі диски, компакт-диски, флешкарти, накопичувачі інформації та ін.); в оперативному запам'ятовуючому пристрої; в оперативному запам'ятовуючому пристрої периферійних пристроїв; в електронній поштовій

скриньці; на інтернет-сайті; як профіль у соціальних мережах; внаслідок проведення банківських платежів між потерпілим і злочинцем.

Досліджено, що місцем вчинення злочину найчастіше виступає: місце проживання злочинця, місце роботи, а також спеціально вибрані місця, де є доступ до мережі Інтернет, зокрема ті місця, де не встановлено відеокамери, які дають змогу зафіксувати перебування у таких місцях злочинця. До таких місць, як правило, належать заклади харчування, де присутня мережа Інтернет, громадські місця, де поширено розповсюдження WI-FI, місця позбавлення волі.

Аналізуючи судову практику та накові напрацювання в напрямку злочинів вчинених з використанням комп'ютерних технологій, можна зазначити, що, здебільшого, для розслідування шахрайства слідчі використовують негласні слідчі (розшукові) дії, найчастіше саме – зняття інформації з технічних каналів зв'язку.

Найбільш розповсюджені слідчі (процесуальні) дії, які проводяться на початковому етапі розслідування шахрайства, вчиненого з використанням комп'ютерних технологій : обшук, огляд предметів вилучених під час проведення обшуку за місцем проживання підозрюваного, чи іншого помешкання де можуть бути предмети, за допомогою яких здійснювалось дослідженне кримінальне правопорушення, допит потерпілого та підозрюваного, призначення судових експертиз.

Визначаючи основні напрями розслідування шахрайств, учинених з використанням комп'ютерних технологій, вказано на необхідність встановлення місця розташування комп'ютерної техніки, з якої здійснювалися дії, пов'язані з незаконним заволодінням чужим майном, з подальшим встановленням осіб, які причетні до такого виду шахрайства.

У процесі розслідування шахрайств, учинених з використанням комп'ютерних технологій, проводяться наступні види експертиз, які найчастіше використовуються згідно проведенного аналізу судових рішень: судова

комп'ютерно-технічна експертиза; судова товарознавча експертиза; економічна експертиза; судово-психіатрична експертиза.

ЛІТЕРАТУРА

1. Сабадаш В.П. Інтернет-шахрайство: реалії сучасності та криміналістичні аспекти протидії. *Ученые записки Таврического национального университета им. В. И. Вернадского. Серия : Юридические науки.* 2013. № 1. С. 278-283.

2. Стартував проєкт із протидії кібершахрайству у фінансовому секторі. Офіційне Інтернет-представництво Національного банку України. 2023. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/startuvav-proyekt-iz-protidiyi-kibershahraystvu-u-finansovomu-sektori>. (дата звернення: 15.12.2022).

3. Oreilly L. State of Phishing Report Reveals More Than 255 Million Attacks in 2022. 2022. URL: <https://www.slashnext.com/blog/state-of-phishing-report-reveals-more-than-255-million-attacks-in-2022/>. (дата звернення: 15.12.2022).

4. What is phishing? ESET. URL: <https://www.eset.com/ua/support/information/entsiklopediya-ugroz/fishing/>. (дата звернення: 15.12.2022).

5. Чубенко А. Г., Лошицький М. В., Павлов Д. М., Бичкова С. С. та ін. Термінологічний словник з питань запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму, фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення та корупції. Київ : Ваіте, 2018. 826 с.

6. Phishing Activity Trends Repor. URL: http://docs.apwg.org/reports/apwg_trends_report_q1_2019.pdf (дата звернення: 15.12.2022).

7. Khonji M. Phishing Detection: A Literature Survey. URL: https://www.researchgate.net/publication/256841808_Phishing_Detection_A_Literature_Survey. (дата звернення: 15.12.2022).

8. Найпопулярніші способи шахрайства в електронній комерції. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/news-14-delovye-novosti-36-samyepopulyarnye-sposoby-moshennichestva-v-elektronnoj-kommercii>. (дата звернення: 15.12.2022).
9. Phishing Spear-Phishing and Whaling – same same but different. Here’s how...Computerone. 2018. URL: <https://computerone.com.au/phishing-spear-phishing-whaling-whats-difference/>.(дата звернення: 15.12.2022).
10. Сабадаш В.П. Фішинг як найбільш розвинений вид шахрайства в інтернеті. Університетські наукові записки. 2006. № 1(17). С. 228-233.
11. Lutkevich B., Casey C., Sharon S. Whaling attack (whaling phishing). TechTarget. URL: <https://www.techtarget.com/searchsecurity/definition/whaling>. (дата звернення: 15.12.2022).
12. Korolov M. 93% of phishing emails are now ransomware. 2016. URL: <https://web.archive.org/web/20171010005401/https://www.csoonline.com/article/3077434/security/93-of-phishing-emails-are-now-ransomware.html>. (дата звернення: 15.12.2022).
13. Вирок Дунаєвського районного суду Хмельницької області від 13.12.2019 по справі № 674/1782/19. URL: <https://reustr.court.gov.ua/Review/86357578>. (дата звернення: 15.12.2022).
14. Ухвала Апеляційного суду м. Києва від 28.12.2017 по справі № 11-сс/796/6258/2017. URL: <https://reustr.court.gov.ua/Review/72791749>. (дата звернення: 15.12.2022).
15. Вирок Охтирського міськрайонного суду Сумської області від 05.03.2021 по справі № 588/1434/17. URL: <https://reustr.court.gov.ua/Review/95355731>. (дата звернення: 15.12.2022).
16. Вирок Хмельницького міськрайонного суду Хмельницької області від 29.12.2019 по справі № 686/26947/19. URL: <https://reustr.court.gov.ua/Review/86609811>. (дата звернення: 15.12.2022).
17. Вирок Волинського апеляційного суду по справі №166/938/17. URL: <https://reustr.court.gov.ua/Review/72122060>. (дата звернення: 15.12.2022).

18. Ухвала Шевченківського районного суду м. Чернівці від 29 грудня 2018 року по справі № 725/3992/14-к. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/79862106>. (дата звернення: 15.12.2022).
19. Про судову практику у справах про злочини проти власності : Постанова Пленуму Верховного Суду України № 10 від 6 листопада 2009 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0010700-09>. (дата звернення: 15.12.2022).
20. Бажанов М. І., Сташис В. В., Тацій В. Я. Кримінальне право України: Особлива частина: підручник. Київ: Юрінком Інтер, 2005. 544 с.
21. Когутич І. І. Окремі питання сутності та форм використання спеціальних знань у кримінальному провадженні. *Вісник Академії адвокатури України*. 2015. № 33. С. 112–123.
22. Коментар до ст. 190 Кримінального кодексу України. URL: <http://yurist-online.com/ukr/uslugi/yuristam/kodeks/024/187.php>. (дата звернення: 15.12.2022).
23. Найдъон Я. Поняття та класифікація віртуальних слідів кіберзлочинів. *Підприємництво, господарство і право*. 2019. № 5. С. 304–307.
24. Коршикова Т. В. Розслідування шахрайства, з використанням електро-обчислювальної техніки. дис. док..філ. 2021. 255 с.
25. Коршенко В. А. Теоретичні та методичні основи судової телекомунікаційної експертизи: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Харків, 2017. 20 с.
26. Вирок Бабушкінського районного суду м. Дніпропетровська від 20.04.2019 № 200/12729/18. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/81372099>. (дата звернення: 15.12.2022).
27. Вирок Ужгородського міськрайонного суду Закарпатської області від 21.09.2021 по справі № 308/4477/21. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/99768721>. (дата звернення: 15.12.2022).

28. Вирок Менського районного суду Чернігівської області від 01.04.2019 по справі № 744/1031/18. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/80840782>. (дата звернення: 15.12.2022).

29. Панов М. І., Шепітько В. Ю., Коновалова В. О. та ін. Настільна книга слідчого: наук.-практ. видання для слідчих і дізнавачів. К.: Ін Юре, 2003. 720 с.

30. Вирок Кіровського районного суду м. Дніпропетровська від 13.08.2020 по справі № 203/1357/19. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/90960245>. (дата звернення: 15.12.2022).

УДК: 347.73

ORCID: 0000-0002-8067-6769

e-mail: krynytskyy@ukr.net

Ihor Y. Krynytskyi,
Director of the Poltava Law Institute,
Professor of the Department Civil,
Commercial and Financial Law
(Poltava Law Institute of the Yaroslav
Mudryi National Law University)

Криницький Ігор Євгенович,
директор інституту, професор кафедри
цивільного, господарського і
фінансового права
(Полтавський юридичний інститут
Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого)

**МОДЕРНІЗАЦІЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ
В КОНТЕКСТІ ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
МУНІЦИПАЛЬНОЇ РЕФОРМИ В УКРАЇНІ**

**MODERNISATION OF LOCAL TAXATION
IN THE CONTEXT OF LEGAL SUPPORT
OF MUNICIPAL REFORM IN UKRAINE**

Анотація. Презентована стаття присвячена критичному аналізу правового забезпечення місцевого оподаткування як невід'ємної складової податкової реформи України і водночас органічного компоненту вітчизняної муніципальної реформи. Встановлено, що перетворювальні процеси, які відбуваються на локально-податковому рівні не входять до кола пріоритетних наукових інтересів представників юридичного загалу.

У контексті побудови оптимальної моделі місцевого самоврядування проаналізовано чинне вітчизняне податкове та муніципальне законодавство, Європейська хартія місцевого самоврядування. Встановлено, що залучені в Україні трансформаційні механізми часто є неефективними і застарілими, не відповідають європейській муніципальній матриці. Місцеве оподаткування не стало ресурсо-забезпечувальним механізмом територіальних громад, жодний

місцевий податок або збір не набув «статусу» бюджетоутворюючого. Критично осмислені підходи вітчизняних науковців до розв'язання окресленої проблематики. Доведено, що зосередження зусиль правознавців на дослідженні загальних моментів фінансово-правового забезпечення муніципальної реформи, на бюджетно-правових аспектах її реалізації суттєво зменшують ракурс наукового пошуку, мінімізують можливість доктринального опрацювання специфіки фіскального забезпечення потреб місцевого рівня. Наголошено, що наявність суттєвих прогалин і протиріч чинного податкового законодавства, його текстуальна недосконалість і складність сприйняття свідчить про поверховість і нефаховість законотворця при формуванні місцевої податкової підсистеми, а також при подальшій регламентації інших матеріальних і процесуальних моментів місцевого оподаткування.

До основних векторів модернізації правового забезпечення місцевого оподаткування віднесено: а) термінологічний; б) компетентнісний; в) системний. Аргументовано, що позитивні результати в наведених напрямках можуть бути досягнуті виключно через корекцію вітчизняного законодавства.

Ключові слова: податкова система України, місцеві податки і збори, податково-правове регулювання, муніципальна реформа, Податковий кодекс України.

Summary. This article is devoted to a critical analysis of legal support for local taxation as an integral part of the tax reform of Ukraine and, furthermore, an essential component of the national municipal reform. It is established that the transformational processes taking place at the local tax level are not among the priority research interests of the legal community.

The current domestic tax and municipal legislation and the European Charter of Local Self-Government have been analysed in the context of developing an optimal model of local self-government. It has been established that the transformation mechanisms used in Ukraine are often inefficient and outdated, and do not correspond

to the European municipal matrix. In fact, local taxation has not become a resource-supporting mechanism for territorial communities, and no local tax or fee has acquired the "status" of a budget-forming one. The article critically examines the approaches of national scholars towards solving the outlined issues. It is proved that the focus of legal scholars' efforts on the study of general aspects of financial and legal support of the municipal reform, on the budgetary and legal aspects of its implementation significantly reduces the scope of scientific research, minimises the possibility of doctrinal elaboration of the specifics of fiscal support for the needs at the local level. The article emphasises that the existence of significant gaps and contradictions in the current tax legislation, its textual imperfection, and difficulty of perception indicate that the legislator was superficial and non-professional in the formation of the local tax subsystem, as well as in the further regulation of other material and procedural aspects of local taxation.

The main vectors of modernisation of legal support for local taxation include: a) terminological; b) competency-based; c) systemic. It is reasoned that positive results in the above areas can be achieved only through the correction of domestic legislation.

Key words: tax system of Ukraine, local taxes and fees, tax regulation, municipal reform, Tax Code of Ukraine.

Statement of the problem and the state of development of the selected issues by legal scholars. The reform of self-governing structures in our state is permanent. This process has started since the restoration of Ukraine's independence and is still ongoing. This area is a matter of concern to everyone, so the government's efforts to improve the Ukrainian municipal model are understood and fully supported by society. Despite different doctrinal approaches, there is also unanimity in the expert community and academic circles about the urgent need for further transformation of the current version of local self-government in Ukraine, bringing it closer to the standards developed in the European Union and time-tested standards.

In the activity aspect, the municipal reform emerges as a complex conglomerate of legally regulated public relations that take place from the initiation to the implementation of the municipal reform goals [1, p.23] and has already caused systemic shifts in all areas of state-government relations. It should become a priority area of state policy for the coming years [2, p.121]. Meanwhile, despite the fact that the restructuring of local self-government in Ukraine has been going on for rather a long time, it remains relevant, perhaps because none of its stages has yet been completed, demonstrating such significant successes that would provide grounds for its completion [3, p.127]. Besides, in practice, local self-government is often replaced by state regional authorities [4, p.103], real decentralisation has taken place only in the context of consolidation of powers, but not in the area of increasing the capacity of such communities and their financial and material independence from the state [5, p.174]. The purpose and priority directions of the transformation of local institutions have not yet been enshrined in legislation, its expected results and time parameters, as well as the legal instruments adequate to build an optimal model of local self-government have not been outlined. Some of the transformation mechanisms used in Ukraine are ineffective and outdated and do not correspond to the modern European municipal matrix. Consequently, the complex nature of the local self-government reform necessitates the involvement of experts in various social sciences in the formation of its ideology, in the implementation of appropriate planning, and in addressing other fundamental issues. Needless to say, legal scholars (in particular, experts in financial law) cannot stand aside from the intellectual support of this important state-building work.

Instead, unlike the financial and legal component, domestic scholars usually avoid a thorough analysis of the tax and legal component of the municipal reform. The following are among those legal scholars who have studied this issue at least partially: V. Ukhach and U. Syrko [6, p.44-45], T. Semenova [7, p.188], J. Pavlovyeh-Seneta [8, p.13], and R. Bedrii [9, p.133].

The aim of the article is to provide a scientific analysis of the tax and legal aspects of the national municipal reform, to identify the problematic areas of the current tax legislation of Ukraine and the shortcomings of its implementation, to develop proposals for building a modern subsystem of local taxes and fees, and to search for effective legal instruments to ensure the relevant area of public relations.

Outline of the main material. Financial scholars are involved in the development of a significant range of issues related to the municipal reform. On the one hand, their "professional responsibility" in the context of ensuring the normal functioning of society at the local level is based on the constitutional injunction (part 1 of Article 142 of the Fundamental Law of our state), which establishes local budget revenues as the resource (material and financial) basis of local self-government [10]. On the other hand, the domestic financial and legal regulation of local self-government is based on the provisions of the European Charter of Local Self-Government [11]. This document defines the basic standards for the financial resources of local self-government bodies [12 p.79], and contains a specialised provision (Article 9) dedicated to the financial resources of territorial communities, which is, in fact, the largest in volume among the other structural elements of this act. The Charter stipulates that local governments have the right, within the framework of national economic policy, to their own adequate financial resources, the amount of which should correspond to the authorities provided for by the Constitution or law. The details of the fundamental positions are specified at the level of domestic ordinary laws (primarily, the Budget Code of Ukraine [13], the Tax Code of Ukraine [14], and the Law of Ukraine "On Local Self-Government in Ukraine" [15]). In particular, the norms of the latter legislative act: a) determine that the independence of local budgets is guaranteed by their own and national revenues assigned to them on a stable basis (part 4 of Article 61); b) establish that local budget revenues are formed from their own sources determined by law and national taxes, fees and other mandatory payments fixed in accordance with the procedure established by law (part 1 of Article 63); c) empower local governments to establish local taxes and fees in accordance with the Tax Code of

Ukraine (part 1 of Article 69). Moreover, the importance of these fundamental principles is so significant that it provokes the national parliamentarian to duplicate them in various legislative acts.

Scholars quite reasonably believe that financial decentralisation is the main factor in the success of the municipal reform [4, p.104], refer to the main directions of municipal reform as financial and economic (reform of the financial and economic foundations of local self-government) [16, p.37], and the necessary elements of state policy in the field of local self-government reform include the legal and regulatory framework for its resource supply [17, p.180]. The specificity of financial legislation gives a distinctive tone to the regulation of the outlined sector of public relations. According to Kostiantyn Soliannik, it altogether destroys independence in decision-making and implementation, and creates a general atmosphere of a strong centralised state in the management of local development [18, p.82]. To a large extent, this thesis is correct. Such characteristics of financial legislation generally correlate with objective reality, as they reflect its sectoral specificity. The crucial factors in this evaluation are the enormous weight of the national fund of means and the traditional understanding of local finances as a secondary, auxiliary, or even subordinate economic and legal phenomenon. The decentralisation processes in the field of public finance that have recently been taking place in our country do not significantly violate the established general financial and legal approaches, the clear hierarchy of financial legislation, and the imperative and categorical nature of its injunctions.

Therefore, the focus of legal scholars' efforts on analysing the general aspects of the financial and legal support of the municipal reform or the preference for a study of the budgetary and legal aspects of its implementation not only significantly reduces the scope of scientific research, but also minimises the possibility of a doctrinal study of the existing problems of fiscal support for the needs at the local level. Such a position is hardly justified, since the state of the current tax legislation of our country (the presence of significant gaps and contradictions, textual imperfections, complexity of perception and application) indicates the superficiality and sometimes

unprofessionalism of the national legislator when forming the subsystem of local taxes and fees, as well as when further regulating other material and procedural aspects of local taxation.

A striking example of such an attitude of parliamentarians to the results of their legislative work can be found in the wording of the title of Section XII of the Tax Code of Ukraine and the approach to its construction currently implemented [14]. In fact, it is devoted to the regulation of a wide range of issues – the regulation of the collection of two local taxes and two local fees. For four years, this section had a corresponding title [19], and now its name is formulated as "Property Tax". In this context, a well-known saying can be cited: "As you name the boat, so shall it float". Such an illogical decision significantly distorts the actual state of affairs and does not embellish the first codified act in the history of our country in the field of taxation. In the context of the implementation of the provision of the European Charter of Local Self-Government on the formation of local financial resources at least partially at the expense of local tax payments, an important indicator of the financial independence of territorial units lies in the share of local taxes and fees in tax revenues and local budget revenues [20, p.92]. Whereas in Ukraine, a high share of tax revenues is typical only for national level revenues, local budgets are formed mainly through transfers, subventions, and other revenues defined by the Law on the State Budget of Ukraine [21, p.39]. Thus, the domestic practice of lawmaking and law enforcement in the field of taxation is far from the benchmarks chosen by European countries. Along with this, it is important to avoid the opposite situation when modernising the tax system - the dominance of local taxes and fees over national ones. However, given the current attitude of the legislator to the "quality" of local taxation regulation and the definition of its role in the taxation system of our country, this threat is unlikely to be real. Nevertheless, the subsystem of local tax payments needs to be substantially revised by eliminating inefficient tax levers and including taxes and fees that will lead to a significant increase in local budget revenues. The transformation of the legal support for local taxation should be considered an effective mechanism for achieving this goal. Moreover, it should be taken into account

that it will be both an integral part of the tax reform and a mandatory component of the municipal reform. This connection is objective and must be considered when determining the immediate and long-term goals and tasks of tax and municipal transformation processes. In our opinion, this approach will allow domestic reformers to achieve the expected result. Before moving on to the analysis of the legal regulation of local taxes and fees in the context of the municipal reform, attention should be paid to one fundamental provision.

In fact, the domestic legislator understands the special significance and important role of local taxes and fees. This is no coincidence that at the level of the Basic Law of our country, this group of tax payments (part 1 of Article 143 of the Constitution of Ukraine) is mentioned alongside national taxes (part 3 of Article 143 of the Constitution of Ukraine) [10]. Furthermore, the establishment of local taxes and fees in accordance with the law is one of the authorities of territorial communities of villages, urban-type settlements, towns, and cities, which they exercise directly or through local self-government bodies established by them. Along with that, the said injunction contradicts the position enshrined in paragraph 1 of part 2 of Article 92 of the Basic Law - the taxation system, taxes and fees are established exclusively by the laws of Ukraine (i.e., the right to make such specialised decisions is granted only to the Parliament). Further analysis of this constitutional provision reveals other logical contradictions. Therefore, if the competent local government body ignores the direct instruction of the Tax Code of Ukraine and fails to make a timely decision on the establishment of, for instance, a tax payment such as transport tax, which is defined by the Code as mandatory (clause 10.2¹ of Article 10 of the Tax Code), it is levied in accordance with the provisions of the Tax Code, applying the rates that were in force before 31 December of the year preceding the budget period in which such tax is planned to be applied. The specificity of this mandatory payment is that its rate is absolute and is set by clause 267.4 of Article 267 of the Tax Code of Ukraine without any alternatives (in the amount of UAH 25,000 for each passenger car that is a subject to taxation). Hence, in the above case, local authorities do not establish the said tax

payment, it will be collected regardless of their "will". Thus, we are dealing with the problem of legal support of the municipal reform at the competency-based level.

In order to solve this problem, it is necessary to clearly delineate the authorities of the ruling subjects and to grant local governments discretionary competence over taxes and fees that belong to the local layer of the tax system of Ukraine. In our opinion, the vector of regulation of these issues chosen by the national legislator (by giving priority to the category of "establishment of taxes and fees") is questionable, it is not justified either in the context of theoretical developments or from the point of view of law enforcement practice. Therefore, we propose to enshrine in the Fundamental Law of our Country the definition of such a system-forming concept as "establishment of taxes and fees" and to introduce into the constitutional and legal circulation a related but not identical term "introduction of taxes and fees". Their clear definition in the Constitution of Ukraine and wide application in other acts of the current tax legislation of our country will minimise collisions in tax and legal regulation. The matter of terminology is the most important. It is the instrument that allows not only to determine the content of a legal document but also to ensure adequate understanding of the content of the legal requirement by the subjects [22, p.7]. It is not by chance that the accuracy of legislative terminology is considered in the legal literature as a mandatory element of legal certainty. The categorical legislative apparatus must meet the requirements of consistency, unambiguity and uniformity of interpretation. If such qualitative characteristics are achieved, it will contribute to the accurate application of regulatory acts and the elimination of ambiguities.

A direct study of the local level of the tax system should be carried out not only from the perspective of analysing the structure of this peculiar local tax "toolkit", but also on the basis of the possibility of ensuring the fiscal, regulatory and control functions of local taxes and fees, defining the principles of local taxation and the possibility of their consolidation in the Tax Code. It is important to take into account the fact that the subsystem of local tax payments is a complex phenomenon. As a matter of ideal, it ought to combine, one the one hand, direct (income and property) and

indirect tax levers, and, on the other hand, contain both local taxes (tax payments that are abstractly neutral in the context of their purpose) and local fees (targeted tax payments levied to meet specific needs of the local community). The first ones are aimed at filling the revenue section of the local budget, while the second ones are used to provide resources for clearly defined programmes (in particular, socio-economic and cultural development) and activities of local importance, to replenish targeted funds, etc. Such a diverse and balanced tax arsenal will serve the successful municipal reform (primarily its financial and economic vector).

The composition of the local tax subsystem is fixed in Article 10 of the TC of Ukraine. According to the first edition of the Code, local taxes included the tax on immovable property other than land plots and the single tax, and local fees included the fee for certain types of business activities, the fee for vehicle parking spaces and the tourist fee. Subsequently, this subsystem has undergone a certain transformation and now includes four components: two local taxes (property tax and single tax) and two local fees (vehicle parking fee and tourist fee). All of them are direct tax payments by their legal nature. Meanwhile, the formation of this subsystem is biased in favour of property taxes and fees. This type of tax payment is traditionally a local tax, so giving it preference at the local level among a wide range of tax instruments is not surprising, as this emphasis is fully in line with the European tax matrix.

Prior to the entry into force of the TC of Ukraine, the local tax subsystem was established by the Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine "On Local Taxes and Fees" [23]. According to the latest edition of this legislative act, it included 16 tax payments (4 taxes and 12 fees). Even if we count as independent the three tax payments that now form the property tax (land payment, transport tax and tax on real estate other than a land plot), we have a significant reduction in the number of local taxes and fees. However, the most important thing is that local taxation has not become a resource-securing mechanism for territorial communities, and no local tax or fee has acquired the "status" of a budget-forming one. Besides, the legal mechanism of a number of local tax payments is structured in such a way that they cannot serve as an effective

fiscal and regulatory tool. For instance, over the past five years, the share of local fees (tourist tax and fees for parking spaces) in local tax and fee revenues has ranged from 0.31% to 0.43%. Needless to say, such low performance provokes a decision either to modernise the legal mechanism of these fees or to exclude them from the tax system of Ukraine. The introduction of such a mandatory payment as the transport tax also failed to meet expectations. Its collection was accompanied by public dissatisfaction, numerous taxpayer appeals and litigation. However, the specifics of the legislative regulation of this tax payment often allowed tax evasion. From our point of view, the parameters of its main elements of the tax and legal mechanism, such as the object of taxation and the tax rate, chosen by parliamentarians, need to be significantly adjusted.

According to our opinion, the actual state of local taxation can be improved by returning a number of taxes and fees that were once excluded from the relevant tax subsystem. For instance, the issue of updating the fee for the first registration of vehicles is worth an expert discussion, a scientific debate, and a detailed project study. And there will be no internal double taxation here, as the payment to the Pension Fund of Ukraine, which is currently paid in case of acquisition of ownership of passenger cars subject to the first state registration in our country by the territorial bodies of the Ministry of Internal Affairs of Ukraine, is paid in accordance with the Law of Ukraine "On the Compulsory State Pension Insurance Charge" [24], and is not a tax payment. Simultaneously, with such a renewal decision, the pension system will not suffer any losses, and local budgets, even with a low rate (e.g., 0.5% of the vehicle's value), will receive a significant replenishment. An essential positive aspect of the return of this fee to the tax system is the possibility of using the system of mandatory state registration of vehicles, which has been developed over decades, for taxation. Another option for expanding the range of local tax payments is to return to this subsystem the advertising tax, which was levied in our country for 17 years. Since its cancellation, significant changes have taken place in the field of advertising. We are witnessing the rapid growth of external advertising, advertising on television, radio, etc. Powerful resources are being used for advertising and, in our opinion, entrepreneurs can and

should pay this local tax. The main thing is to formulate and enshrine an optimal tax and legal mechanism in the Tax Code of Ukraine. It is hardly possible to cover all aspects of tax and legal support of the municipal reform in this article. Instead, it is our hope that we have been able to draw the attention of the scientific community to the existing problematic areas of the tax legislation of Ukraine, and to encourage the legal community to search for promising areas of constructive solution.

Thus, this study leads to the following **conclusions and proposals**. The tax and legal support of the municipal reform in Ukraine is extremely insufficient and imperfect, and has low efficiency. The current tax legislation is subject to ambiguities and contains significant gaps. These negative factors are fully reflected in the law enforcement in this area. Accordingly, the doctrinal support of local tax and legal regulation needs to be significantly strengthened. Modernisation of the legal support for local taxation in the analysed context should be carried out on the following main vectors: **systemic** – involves reviewing the composition of the group of local taxes and fees by eliminating inefficient tax levers and including taxes and fees that will increase revenues to local budgets; **competency-based** – will allow to delimit the authorities of the ruling subjects in the field of taxation, to provide local self-governments with discretionary competence over taxes and fees that belong to the local layer of the tax system of Ukraine; **terminological** - requires consolidation in the Basic Law of our country of the definitions of such system-forming concepts as "establishment of taxes and fees" and "introduction of taxes and fees", revision of the categorical apparatus used in the Tax Code and its structure.

BIBLIOGRAPHY

1. Любченко П.М. Місцеве самоврядування в системі інститутів громадянського суспільств: конституційно-правовий аспект: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. Харків, 2007. 40 с.

2. Магновський І.Й. Муніципальна реформа у контексті державотворення в Україні: конституційно-правовий аспект. *Науково-інформаційний вісник Івано-*

Франківського університету права імені Короля Данила Галицького: Журнал. Серія Право. 2022. №13. С.116 – 124.

3. Мішина Наталя. Муніципальна реформа в Україні: стан і перспективи. *Право України. 2018. №4. С.126 – 138.*

4. Гета Д.С. Конституційна муніципальна реформа як гарантія України на шляху євроінтеграції. *Харківський національний університет внутрішніх справ: 25 років досвіду та погляд у майбутнє (1994 – 2019 рр.): збірник тез доповідей на міжнародній науково-практичній конференції до 25-річчя створення університету. Харків: ХНУВС, 2019. С.103 – 105.*

5. Ременяк О.В. Децентралізація публічної влади в правовій теорії та державотворчій практиці: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. Львів, 2019. 204 с.

6. Ухач Василь, Сирко Уляна. Законодавче забезпечення децентралізації місцевого самоврядування в Україні (теоретико-правовий аспект). *Актуальні проблеми правознавства. 2018. Випуск 1. С.42 – 47.*

7. Семенова Т.М. Нормативно-правова оцінка процесів фінансової децентралізації в Україні. *Вчені записки ТНУ імені В.І.Вернадського. Серія: Державне управління. 2020. Том 31. № 2. С.185 – 189.*

8. Павлович-Сенета Я.П. Забезпечення фінансової самостійності адміністративно-територіальних одиниць як один із напрямів територіальної реформи в Україні. *Південноукраїнський правничий часопис. 2015. №1. С.10 – 14.*

9. Бедрій Р. Правове забезпечення муніципальної реформи в Україні. *Вісник Львівського університету. Серія юридична. 2019. Випуск 68. С.132 – 141.*

10. Конституція України. *Відомості Верховної Ради України (ВВР). 1996. №30. Ст.141.*

11. Європейська Хартія місцевого самоврядування. *Офіційний вісник України. 2015. №24/№39. 2013. Ст.1418. Стор.450. Стаття 718. Код акта 67165/2013.*

12. Курило Тетяна. Реалізація положень Європейської хартії 1985 року про фінансові ресурси органів місцевого самоврядування в Україні. Матеріали

Всеукраїнської науково-практичної конференції «Міжнародні та європейські стандарти місцевого самоврядування: проблеми імплементації в Україні». Львів: ЛРІДУ НАДУ, 2020. С.78 – 81.

13. Бюджетний кодекс України. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2010. №50-51. Ст.572.

14. Податковий кодекс України. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2011. №13-14, №15-16, №17. Ст.112.

15. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні». *Відомості Верховної Ради України*. 1997. №24. Ст.170.

16. Шаповал Н.В. Муніципальна реформа в сучасній Україні: конституційно-правовий аналіз: дис. ... канд. юрид. наук. Київ, 2021. 234 с.

17. Слобожан О. Державна політика у сфері реформування місцевого самоврядування: історико-правовий аспект. *Вісник Національної академії державного управління*. 2010. №3. С.177 – 184.

18. Соляник К.Є. Муніципальна реформа в Україні як вимога часу. *Вісник Центральної виборчої комісії*. 2014. №2. С.80 – 84.

19. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи». *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2015. №7-8. №9. Ст.55.

20. Тищенко В.Ф. Розвиток місцевого оподаткування в Україні. *Фінансовий простір*. 2018. №2. С.90 – 98.

21. Боксгорн А.В. Генезис місцевого оподаткування за часів незалежної України. *Lex Portus*. 2017. №6. С.38 – 47.

22. Любченко М.І. Юридична термінологія: поняття, особливості, види: монографія. Харків: ТОВ «Видавництво Права людини», 2015. 280 с.

23. Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори». *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 1993. №30. Ст.336.

24. Закон України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування». *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 1997. №37. Ст.237.

УДК: [343.98:159.9]:343.13
ORCID: 0000–0 003-1649- 6437
e-mail: chernygennadiy@gmail.com

ORCID: 0000–0002-1535- 3912
e-mail: kostenko884@gmail.com

Hennadii O. Chorny,
Associated Professor at the Department
of Criminalistics
(The Yaroslav Mudriy National Law
University)

Чорний Геннадій Олексійович,
доцент кафедри криміналістики
(Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого)

Maryna V. Kostenko,
Associated Professor at the Department
of Criminalistics
(The Yaroslav Mudriy National Law
University)

Костенко Марина Володимирівна,
доцент кафедри криміналістики
(Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого)

СУДОВО-ПСИХОЛОГІЧНА ЕКСПЕРТИЗА В ЦИВІЛЬНОМУ СУДОЧИНСТВІ: ОСНОВНІ НАПРЯМКИ ТА ОБЛИВОСТІ ПРИЗНАЧЕННЯ

FORENSIC PSYCHOLOGICAL EXPERTISE IN CIVIL PROCEDURE: MAIN DIRECTIONS AND SPECIFICITIES OF APPOINTMENT

Анотація. Стаття присвячена проблемі призначення судово-психологічної експертизи в цивільному судочинстві. Психологічна експертиза в цивільному судочинстві встановлює ті особливості психічної діяльності та такі їх прояви в поведінці особи, які мають юридичне значення та викликають певні правові наслідки. Відповідно до цивільного процесуального законодавства України суд призначає експертизу у справі за сукупності таких умов як з'ясування обставин, що мають значення для справи, необхідні спеціальні знання у сфері іншій, ніж право, без яких встановити відповідні обставини неможливо та при умові, що сторонами (стороною) не надані відповідні висновки експертів із цих самих питань або висновки експертів викликають сумніви щодо їх правильності. Автор

розглядає теоретичні питання щодо визнання недійсними правочинів, які були вчинені внаслідок «вадів волі», до яких відносить - вчинення правочину під впливом помилки; - вчинення правочину під впливом обману; - вчинення правочину під впливом насильства. Особлива увага приділяється розгляду таких важливих психологічних дефініцій як воля, складний вольовий акт та його критерії.

Окремо досліджуються такі критерії вольової дії як те, що вольова дія усвідомлена, цілеспрямована, навмисна, прийнята до здійснення за власним свідомим рішенням; вона є необхідною за соціальним або особистими причинами та це дія, якій властивий дефіцит спонукання або гальмування; вихідної сили мотиву недостатньо для того, щоб цю дію почати, підтримати або припинити; це дія, початок, продовження або припинення якої забезпечується додатковим спонуканням за допомогою навмисної зміни (трансформації) її смислу. Особливу увагу дослідник приділяє таким поняттям як «психологічний вплив» та залежно від особливостей його застосування розрізняє: - інформування (передача інформації); - переконання (вплив на контрагента з метою змінити позиції; - навіювання (вплив, пов'язаний зі зниженням свідомості й критичності до одержуваної інформації). Під «навіюванням» розуміється процес одностороннього, активного й персоніфікованого впливу однієї людини на іншу людину та/або групу людей, вчинений за допомогою мовного повідомлення, й характеризується неусвідомленим сприйняттям того, що навіюється.

Ключові слова: судово-психологічна експертиза, цивільне судочинство, недійсність правочину.

Summary. The article is devoted to the problem of appointing a forensic psychological examination in civil proceedings. Psychological examination in civil proceedings establishes those features of mental activity and their manifestations in a person's behavior, which have legal significance and cause certain legal consequences. In accordance with the civil procedural legislation of Ukraine, the court appoints an

expert examination in a case under a set of conditions such as clarifying the circumstances that are significant for the case, necessary special knowledge in a field other than law, without which it is impossible to establish the relevant circumstances and under the condition that the parties (by the party) appropriate expert opinions on the same issues are not provided or expert opinions raise doubts about their correctness. The author considers theoretical issues regarding the invalidation of deeds committed as a result of "defects of the will", which includes - committing a deed under the influence of error; - committing a deed under the influence of deception; - committing a deed under the influence of violence. Special attention is paid to consideration of such important psychological definitions as will, a complex volitional act and its criteria.

Such criteria of volitional action are separately investigated as a volitional action realized, purposeful, intentional, accepted to realization after an own conscious decision; she is necessary after social or by the personal reasons and it is an action that peculiar deficit of motive or braking; initial force of reason not enough in an order to begin this action, to support or stop; it is an action, beginning, continuation or stopping of that is provided by an additional motive by means of intentional change (transformation) of its meaning. The researcher pays special attention to such concepts as "psychological influence" and, depending on the features of its application, distinguishes: - informing (transmission of information); - persuasion (influence on the counterparty with the aim of changing positions); - suggestion (influence associated with lowering awareness and criticality of received information). "Suggestion" means the process of one-sided, active and personalized influence of one person on another person and/or group of people, carried out with the help of a verbal message, and is characterized by an unconscious perception of what is suggested.

Keywords: Forensic psychological examination, civil proceedings, invalidity of the deed.

Постановка проблеми. При призначенні судово-психологічної експертизи в кримінальному судочинстві виникають деякими спірні питання щодо одержання даних, які дозволяють зрозуміти поведінку підозрюваних (обвинувачених), потерпілих, правильно кваліфікувати їх дії. Висновки експертів-психологів дозволяють встановити обставини вчинення кримінального правопорушення, які впливають на ступень вини та/або виключають її взагалі.

Стан опрацювання обраної проблематики, аналіз останніх публікацій та досліджень. Теоретичною основою роботи послужило ретельний аналіз та вивчення останніх наукових розробок та публікацій фахівців у галузі юридичної психології – В.Л. Васильєва, А.В. Дулова, В.В. Романова, В.О. Коновалової, В.Ю. Шепітько тощо. Практичною основою є вивчення на аналіз судової практики Верховного Суду.

Метою статті є встановлення та дослідження основних напрямків призначення судово-психологічної експертизи в цивільному судочинстві; розгляд психологічних явищ, які встановлюють підстави визнання правочину недійсним; кола питань, які розглядає експерт-психолог та підкріплення наукових положень практичними рішеннями Верховного Суду.

Виклад основного матеріалу. Судово-психологічна експертиза розглядається як експертне дослідження, предметом якого є факти, що належать до психічної діяльності людини і мають значення для органів правосуддя [1, с. 258-261].

Психологічна експертиза в цивільному судочинстві встановлює ті особливості психічної діяльності та такі їх прояви в поведінці особи, які мають юридичне значення та викликають певні правові наслідки.

Відповідно до п.п. 1. та 2 ч. 1 ст. 103 Цивільного процесуального кодексу України (далі - ЦПК України) «...Суд призначає експертизу у справі за сукупності таких умов: 1) для з'ясування обставин, що мають значення для справи, необхідні спеціальні знання у сфері іншій, ніж право, без яких

встановити відповідні обставини неможливо; 2) сторонами (стороною) не надані відповідні висновки експертів із цих самих питань або висновки експертів викликають сумніви щодо їх правильності».

Об'єктом психологічної експертизи є психічно здорові особи (підозрюваний, обвинувачений, підсудний, виправданий, засуджений, свідок, потерпілий, позивач, відповідач: малолітні; неповнолітні; дорослого та похилого віку. Психологічна експертиза також може бути часткою комплексного експертного дослідження, якщо в органі, який призначив експертизу, виникають питання, вирішення яких потребує синтезування спеціальних знань з різних галузей науки [2, с. 112; 3, с.29-30].

Основним завданням психологічної експертизи є визначення у підекспертної особи: індивідуально-психологічних особливостей, рис характеру, провідних якостей особистості; мотивовірних чинників психічного життя і поведінки; емоційних реакцій та станів; закономірностей перебігу психічних процесів, рівня їхнього розвитку та індивідуальних її властивостей.

Відповідно до ч. 1 ст. 202 Цивільного кодексу України (далі - ЦК України) *«... правочином є дія особи, спрямована на набуття, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків».* Стаття 203 ЦК України передбачає, загальні вимоги, додержання яких є необхідним для чинності правочину: - *зміст правочину не може суперечити ЦК України, іншим актам цивільного законодавства, а також інтересам держави і суспільства, його моральним засадам;* - *особа, яка вчиняє правочин, повинна мати необхідний обсяг цивільної дієздатності;* - *волевиявлення учасника правочину має бути вільним і відповідати його внутрішній волі;* - *правочин має вчинятися у формі, встановленій законом;* - *правочин має бути спрямований на реальне настання правових наслідків, що обумовлені ним.*

Однією з головних вимог, яка пред'являється для чинності правочину є те, що волевиявлення учасника правочину має бути вільним і відповідати його внутрішній волі.

Воля розглядається як здатність людини досягати поставлених цілей в умовах подолання перешкод.

Воля як регуляція людиною своїх внутрішніх станів, дій і психічних процесів виступає як механізм, через який особистість регулює свої психічні функції.

Вольова дія характеризується декількома необхідними та достатніми критеріями, до числа яких відносять:

1. Свідомість і цілеспрямованість дії;
2. Відсутність властиво актуальної потреби в даній дії;
3. Необхідність при здійсненні дії свідомо переборювати перешкоди на шляху до мети;
4. Наявність віддаленого мотиву;
5. Незалежність дій від поточних обставин;
6. Підпорядкованість дій постійним і стійким мотивам [4, с. 544-548].

Основними критеріями вольової дії є: а) вольова дія усвідомлена, цілеспрямована, навмисна, прийнята до здійснення за власним свідомим рішенням; б) вона є необхідною за соціальним (зовнішнім), або особистими (внутрішніми) причинами, тобто має підстави, за якими вона приймається до виконання; в) це дія, якій властивий дефіцит спонукання або гальмування; вихідної сили мотиву недостатньо для того, щоб цю дію почати, підтримати або припинити; г) це дія, початок, продовження або припинення якої забезпечується додатковим спонуканням за допомогою навмисної зміни (трансформації) її сенсу [5, с. 67].

Правочини, які мають «вади волі» відповідно до ч. 1 ст. 215 ЦК України визнаються недійсними. Серед зазначених правочинів з «вадами волі» зазначаються наступні: - *вчинення правочину під впливом помилки* (ст.229 ЦК України); - *вчинення правочину під впливом обману* (ст.230 ЦК України); - *вчинення правочину під впливом насильства* (ст.231 ЦК України).

Відповідно до ч. 1 ст. 229 ЦК України « ...якщо особа, яка вчинила правочин, помилилася щодо обставин, які мають істотне значення, такий правочин може бути визнаний судом недійсним. Істотне значення має помилка щодо природи правочину, прав та обов'язків сторін, таких властивостей і якостей майна, які значно знижують його цінність або можливість використання за цільовим призначенням».

Яскравим прикладом є Постанова КЦС ВС від 26.10.2022 у справі № 947/32485/20 [6].

Якщо особа, яка вчинила правочин, помилилася щодо обставин, які мають істотне значення, такий правочин може бути визнаний судом недійсним. Істотне значення має помилка щодо природи правочину, прав та обов'язків сторін, таких властивостей і якостей речі, які значно знижують її цінність або можливість використання за цільовим призначенням. Помилка щодо мотивів правочину не має істотного значення, крім випадків, встановлених законом (ч. 1 ст. 229 ЦК України).

Особа на підтвердження своїх вимог про визнання правочину недійсним на підставі ст. 229 ЦК України повинна довести, що така помилка дійсно мала місце, а також те, що вона має істотне значення.

Під природою правочину слід розуміти сутність правочину, яка дозволяє відмежувати його від інших правочинів. Причому природа правочину охоплюватиме собою його характеристику з позицій: а) оплатності або безоплатності (наприклад, особа вважала, що укладає договір довічного утримання, а насправді уклала договір дарування); б) правових наслідків його вчинення (наприклад, особа вважала, що укладає договір комісії, а насправді це був договір купівлі-продажу з відстроченням платежу).

Помилка, яка істотним чином впливає на формування волі сторони правочину, повинна існувати на момент його вчинення. Схематично вплив обставин, які мають істотне значення можливо відобразити таким чином: «немає істотної помилки - відсутнє вчинення правочину».

Незнання закону не включено до переліку помилок, яким надається істотне значення. Це по суті є відображенням ще римського принципу *ignorantia juris nocet* («незнання закону шкодить»).

Поза віднесенням до обставин, які можуть бути розцінені як такі, що мають істотне значення, знаходиться мотив правочину.

Мотив правочину - це стимул його вчинення і дозволяє встановити, чому саме особа вчинює правочин. Тому мотив, за яким вчинено правочин, правового значення не має. Хоча й законодавець і вказує на допустимість надання мотиву правочину значення істотної помилки у випадках, встановлених у законі. Проте таких випадків на рівні норми закону законодавець не передбачив.

Вчинення правочину під впливом помилки може розглядатися в психологічній площині разом з вчиненням правочину під впливом обману якщо помилка виникла внаслідок навмисних дій сторонніх осіб у тому числі з ознаками складу кримінального правопорушення (наприклад ст. 190 Кримінального кодексу України – шахрайство).

Під час навмисних дій сторонніх осіб, які схиляють особу до вчинення помилкових дій та/або здійснюють обман, останні використовують психологічний вплив [3, с. 17].

У психології вплив визначаються як передача інформації від одного учасника спілкування до іншого, цілеспрямоване перенесення руху та інформації від одного учасника взаємодії до іншого [7, с. 51].

У процесі спілкування психологічний вплив може здійснюватися за допомогою засобів мови. У цьому плані залежно від особливостей психологічного впливу розрізняють: 1) інформування (передача інформації); 2) переконання (вплив на контрагента з метою змінити позиції; 3) навіювання (вплив, пов'язаний зі зниженням свідомості й критичності до одержуваної інформації) [8, с. 50].

Навіювання в психології визначається як процес однобічного, активного й персоніфікованого впливу однієї людини на іншу людину та/або групу людей,

вчинений за допомогою мовного повідомлення, й характеризується неусвідомленим сприйняттям того, що навіюється [9, с. 261].

В літературних джерелах вчені розрізняють наступні види навіювання: 1) Навіювання, що передує сприйняттю події; 2) навіювання в ході сприйняття події; 3) навіювання, спрямоване на подію, що вже відбулась [7, с. 51].

Відповідно до частини 1 ст.231 ЦК України «... *Правочин, вчинений особою проти її справжньої волі внаслідок застосування до неї фізичного чи психічного тиску з боку другої сторони або з боку іншої особи, визнається судом недійсним*».

Психічний тиск розглядається в теорії психології як психічне насильство під яким слід розуміти відсутність у особи вільного волевиявлення щодо вчинення певних дій та/або прийнятих рішень. Психічне насильство передбачає прийняття заздалегідь висунутих перед особою варіантів дій поза вольового контролю з її сторони [9, с. 261].

До приблизного переліку питань до справ про визнання угоди недійсною можна віднести: - Які індивідуально-психологічні особливості має особа? - Яка особистісна значимість для особи обставин, за яких була укладена угода? - У якому емоційному стані була особа під час укладання угоди? - Чи здатною була особа з урахуванням визначених обставин повною мірою вільно та усвідомлено приймати рішення та реалізовувати його своїми діями? - Чи здатна була особа, з урахуванням визначених обставин, усвідомлювати - і якою мірою - фактичний зміст власних дій та їх наслідків? - Чи здатна була особа повною мірою прогнозувати наслідки власних дій? - Чи здатна була особа повною мірою усвідомлено приймати рішення, адекватне ситуації, та повною мірою усвідомлено реалізовувати його?

Висновки та пропозиції. Таким чином приймаючи до уваги вищезазначені наукові положення судово-психологічна експертиза в цивільному судочинстві спрямована на дослідження змісту і структури індивідуальної свідомості та поведінки людей при визнанні правочинів недійсними внаслідок

застосування відносно останніх психічного насильства, навіювання, ведення особу в оману тощо.

ЛІТЕРАТУРА

1. Шепітько В.Ю. Велика українська юридична енциклопедія. Т.20: Криміналістика, судова експертиза, юридична психологія. Нац.акад.прав.наук України; І-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України; Нац.юрид.ун-т ім. Ярослава Мудрого. 2018. 952с.
2. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень: Наказ Міністерства юстиції України 08.10.1998 № 53/5. *Офіційний вісник України*.1998. № 46. Ст. 1715.
3. Мусієнко О.В. Теоретичні засади розслідування шахрайства в сучасних умовах: монографія. Х.: Право, 2009. 168 с.
4. Шепітько В.Ю., Коновалова В.О. Юридична психологія: підручник. Харків: Право, 2019. 288с.
5. Пашукова Т.І., Допіра А.І., Дьяконов Г.В. Практикум із загальної психології. К.: Знання, КОО, 2006. 203 с.
6. Постанова КЦС ВС від 26.10.2022 у справі № 947/32485/20. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/107050392>. (дата звернення: 11.12.2022).
7. Бандурка А.М. Юридическая психология: Терминологический словарь. Х.: ФОП Тимченко, 2005. 348 с.
8. Волошина В.В., Долинська Л.В., Савицька С.О., Темрук О.В. Загальна психологія: Практикум: Навч. посібник. К.: Каравела, 2005. 280 с.
9. Прокопенко І.Ф. Психологія. Харків. «Фоліо». 2012. 862 с.

УДК: 347.73

ORCID: 0000-0001-5459-0972

e-mail: a.s.shevchik@ukr.net

Shevchyk S. Oleksandr,
Deputy Director of Education and
Research of the Poltava Law Institute,
Associated Professor of the Department
Civil, Commercial and Financial Law
(Poltava Law Institute of the Yaroslav
Mudryi National Law University)

Шевчик Олександр Сергійович,
заступник директора інституту з
навчальної та наукової роботи, доцент
кафедри цивільного, господарського і
фінансового права
(Полтавський юридичний інститут
Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого)

ПРО ДЕЯКІ АСПЕКТИ ПРОВЕДЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

ON SOME ASPECTS OF CONDUCTING TAX CONTROL IN THE CONDITIONS OF MARTIAL LAW

Анотація. У статті розглянуто зміни в податковій сфері в аспекті забезпечення захисту прав та інтересів платників податків, які відбулися в умовах воєнного стану. Досліджено особливості порядку виконання обов'язку щодо подання податкової звітності, а саме: 1) встановлення відстрочки щодо подання податкової звітності та сплати окремих податків при відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок; 2) звільнення від фінансової відповідальності при відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок з обов'язковим виконанням його протягом шести місяців після припинення воєнного стану в Україні; 3) становлення критеріїв можливості/неможливості виконання платниками податкових обов'язків на підзаконному рівні; 4) зміни в адмініструванні єдиного податку для платників третьої групи, які використовують пільгову податкову ставку 2%; 5) зміни в адмініструванні ПДФО, пов'язані з призивом найманих працівників на військову службу під час

мобілізації або залученням до виконання обов'язків щодо мобілізації за посадами, передбаченими штатами воєнного часу. При дослідженні мораторію на проведення податкових перевірок виділено низку виключень, зокрема, щодо:

- а) камеральних перевірок в частині перевірок декларацій, до яких подано заяву про повернення суми бюджетного відшкодування);
- б) документальних позапланових перевірок, що проводяться на звернення платника податків, при процедурі реорганізації, припинення суб'єкта господарювання та заявленні до бюджетного відшкодування ПДВ;
- в) фактичних перевірок.

Доведено, що зміни у податковому законодавстві пов'язані зі спрощенням процедур здійснення контрольних заходів та перебігом строків як для платників податків, так і контролюючих органів, потребують перегляду на законодавчому рівні. Запропоновано відновлення проведення деяких видів податкових перевірок за трансфертним ціноутворенням; за нерезидентами (представництвами нерезидентів); валютного контролю в частині дотримання встановлених граничних строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів); відновлення строків здійснення заходів з погашення податкового боргу, відновлення термінів надання платниками податків відповідей на запити контролюючих органів з питань оподаткування юридичними особами або іншими нерезидентами, які проводять господарську діяльність через постійне представництво на території України, доходів, отриманих нерезидентами з джерелом їх походження з України.

Ключові слова: податковий контроль, перевірки, фактичні перевірки, документальні перевірки, воєнний стан.

Summary. The article deals with the changes in the tax sphere in the aspect of ensuring the protection of the rights and interests of the taxpayers, which were taken place in conditions of martial law. Peculiarities of the procedure for fulfilling the obligation to submit tax returns were studied, such as : 1) establishing a deferral for submitting tax returns and paying individual taxes when the taxpayer does not have the

opportunity to fulfill the tax obligation in a timely manner; 2) exemption from financial responsibility if the taxpayer does not have the opportunity to fulfill the tax obligation in a timely manner with mandatory fulfillment within six months after the termination of the martial law in Ukraine; 3) establishment of the criteria for the possibility/impossibility of the taxpayers fulfilling their tax obligations at the sub-legal level; 4) changes in the administration of the single tax for payers of the third group, who use the preferential tax rate of 2%; 5) changes in the administration of personal income tax related to the call-up of employees for military service during mobilization or their involvement in the performance of mobilization duties in the positions provided for by wartime states. During the study of the moratorium on conducting tax audits, a number of exceptions were determined, in particular, regarding: a) chamber audits in the part of audits of declarations, to which an application for the return of the amount of budget compensation was submitted); b) unscheduled documentary checks carried out at the request of the taxpayer, during the procedure of reorganization, termination of the business entity and application to the budget PIT refund; c) actual checks. It was proved that the changes in the tax legislation are related to the simplification of the procedures for the implementation of control measures and the passage of terms for both taxpayers and control bodies, which require revision at the legislative level. The resumption of some types of transfer pricing tax audits was proposed; by non-residents (representative offices of non-residents); currency control in terms of compliance with established settlement deadlines for operations on export and import of goods); renewal of the deadlines for taking measures to repay the tax debt, renewal of the deadlines for taxpayers to provide answers to the requests of the controlling authorities on taxation issues by legal entities or other non-residents who conduct economic activity through a permanent representative office in the territory of Ukraine, income received by non-residents with a source of origin from Ukraine.

Key words: tax control, inspections, actual inspections, documentary inspections, martial law.

Постановка проблеми. У зв'язку з військовою агресією РФ проти України, в країні введено воєнний стан, що вплинуло на всі сфери діяльності як фізичних, так і юридичних осіб, починаючи з виконання цивільно-правових зобов'язань, завершуючи здійсненням господарської діяльності та неможливістю платниками податків вчасно й в повному обсязі виконувати свої податкові обов'язки. За цей час було прийнято низку нормативно-правових актів, якими передбачено суттєві зміни в податковій сфері в аспекті забезпечення захисту прав та інтересів платників податків, зокрема послаблення вимог щодо подання податкової звітності, введення мораторію на проведення перевірок контролюючими органами, звільнення від фінансової відповідальності при порушенні виконання податкового обов'язку, зупинення перебігу строків тощо. Все це вимагає додаткового аналізу й уваги.

Стан опрацювання обраної проблематики, аналіз останніх публікацій та досліджень. Різні аспекти питань адміністрування податків та зборів знайшли своє відображення в роботах таких вітчизняних науковців, як: М. П. Кучерявенко, В. В. Борисенко, М. М. Чинчин, М. Ю. Медведєв, А. В. Боксгорн та інших [1–5]. Проте, зміни в податковому законодавстві, які відбулися під час введення в Україні воєнного стану, обумовлюють доцільність подальших досліджень цієї проблематики.

Метою статті є правова оцінка змін та доповнень щодо адміністрування податків й зборів, внесених до Податкового кодексу України за час воєнного стану та обґрунтування пропозицій, спрямованих на удосконалення відповідних положень законодавства з урахуванням сучасної податкової практики.

Виклад основного матеріалу. Перший блок змін пов'язано із встановленим порядком виконання обов'язку щодо подання податкової звітності. Справа в тому, що окремі юристи-практики виходять із застосування при визначенні особливостей подання податкової звітності під час воєнного стану норм Закону України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності

та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» від 3 березня 2022 року [6; 7]. Дійсно, зазначеним законом встановлено певні особливості щодо подання фінансової та іншої звітності й притягнення до юридичної відповідальності за її неподання, зокрема: 1) фізичні особи, фізичні особи – підприємці, юридичні особи (за виключенням тих, які наділені бюджетними повноваженнями згідно із законодавством) подають облікові, фінансові, бухгалтерські, розрахункові, аудиторські звіти та будь-які інші документи, подання яких вимагається відповідно до норм чинного законодавства в документальній та/або в електронній формі, протягом трьох місяців після припинення чи скасування воєнного стану або стану війни за весь період неподання звітності чи обов'язку подати документи; 2) у період дії воєнного стану, а також протягом 3 місяців після його завершення адміністративна та кримінальна відповідальність за неподання чи несвоєчасне подання звітних документів не застосовується; 3) у період дії воєнного стану або стану війни будь-які перевірки щодо своєчасності та повноти подання будь-яких звітів чи документів звітового характеру уповноваженими органами не здійснюються [8].

Проте, слід зауважити на один важливий момент – зазначені положення не поширюється на податкові правовідносини. Порядок подання податкової звітності визначається виключно нормами Податкового кодексу України (далі – ПК України), зокрема, Главою 2 «Податкова звітність» з урахуванням особливостей, встановлених Розділом XX ПК України на період до припинення або скасування воєнного стану на території України [9]. Серед низки запроваджених змін в розрізі окремих податків слід виділити наступні. 1. Встановлення відстрочки щодо подання податкової звітності та сплати окремих податків. Так, у разі відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності та/або документів (повідомлень), реєстрації у відповідних реєстрах податкових або акцизних накладних,

розрахунків коригування, подання електронних документів, що містять дані про фактичні залишки пального та обсяг обігу пального або спирту етилового тощо, такі особи звільняються від передбаченої ПК України відповідальності з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні (пп. 69.1 п. 69 підрозділу 10 Розділу XX ПК України) [9]. При цьому, законодавцем прямо не визначено, що слід розуміти під "відсутністю можливості виконання податкового обов'язку". Тільки в липні 2022 року було прийнято наказ Міністерства фінансів України № 225, яким затверджено порядок підтвердження можливості чи неможливості виконання платником зазначених вище податкових обов'язків (далі – Порядок № 225) [10]. Дія Порядку № 225 поширюється на платників податків – фізичних осіб – резидентів України, зокрема, самозайнятих осіб, юридичних осіб (резидентів і нерезидентів України) та їх відокремлених підрозділів, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, та на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів, подання звітності, виконання інших обов'язків, передбачених податковим законодавством.

Слід розмежовувати підстави та умови звільнення від виконання податкового обов'язку залежно від виду платника податків. Так, до таких підстав для платників податків – юридичних осіб відносяться наступні:

1) втрата (знищення чи зіпсуття) первинних документів, комп'ютерного та іншого обладнання внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених військовою агресією РФ;

2) неможливість використати чи вивезти документи, комп'ютерне та інше обладнання внаслідок ведення бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених військовою агресією Російської Федерації;

3) використання чи вивезення документів, комп'ютерного або іншого обладнання, пов'язане з ризиком для життя чи здоров'я посадової особи

платника податків або неможливе у зв'язку з встановленням уповноваженими органами державної влади відповідно до закону в умовах воєнного стану заборон та/або обмежень;

4) можливість витоку інформації щодо обсягів та місць зберігання пального або спирту етилового та їх знищення надалі внаслідок складання та реєстрації акцизних накладних, та/або подання електронних документів, що містять дані про фактичні залишки пального та обсяг обігу пального або спирту етилового, та/або подання заявки на переміщення пального або спирту етилового транспортними засобами, що не є акцизними складами пересувними тощо (виключно в частині виконання визначених цим абзацом обов'язків) тощо [10].

Підставами неможливості виконання фізичною особою, в тому числі, самозайнятою особою, податкових обов'язків, є наступні:

1) перебування на території населеного пункту, який є податковою адресою такого платника та в якому ведуться воєнні (бойові) дії, який оточено (заблоковано) або тимчасово окуповано збройними формуваннями Російської Федерації;

2) перебування на стаціонарному лікуванні у закладах охорони здоров'я (у тому числі закордонних) у зв'язку з пораненням (контузією, травмою, каліцтвом), пов'язаним із виконанням обов'язків військової служби, або у відпустці у зв'язку з хворобою або для лікування після тяжкого поранення за висновком (постановою) військово-лікарської комісії;

3) призов на військову службу під час загальної мобілізації;

4) належність до працівників правоохоронних органів, військовослужбовців або працівників Збройних Сил України, Національної гвардії України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України тощо [10].

Цілком логічним представляється, що в обох випадках наведені переліки є відкритими, адже фактично можуть виникнути й інші обставини

непереборної сили (форс-мажорні обставини), при документальному підтвердженні яких зобов'язаними особами, контролюючий орган має їх враховувати. Як позитивний момент, слід відмітити встановлення законодавцем вичерпного переліку умов за яких платники податків, які мають можливість своєчасно виконувати обов'язки, також можуть бути звільнені від відповідальності за несвоєчасне виконання обов'язків із подання податкової звітності, а саме:

а) реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних такими платниками податкових накладних та розрахунків коригування, дата складання яких припадає на період з 1 лютого по 31 травня 2022 року, за умови забезпечення їх реєстрації не пізніше 15 липня 2022 року;

б) реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, розрахунків, коригування до таких зведених податкових накладних, дата складання яких припадає на період з 1 лютого по 31 травня 2022 року, складених за товарами/послугами, необоротними активами, придбаними/виготовленими з податком на додану вартість, а також у разі їх часткового використання в оподатковуваних операціях;

в) строків сплати податків та зборів за звітні (податкові) періоди – 2021 рік (для річного звітного (податкового) періоду), I квартал 2022 року (для квартального звітного (податкового) періоду), січень – травень 2022 року (для місячного звітного (податкового) періоду), за умови їх сплати не пізніше 1 серпня 2022 року (для сплати податку на доходи фізичних осіб та/або військового збору – не пізніше 31 грудня 2022 року);

г) строків сплати грошових зобов'язань, визначених контролюючими органами, граничний строк сплати яких припадає на період починаючи з 24 лютого 2022 року до 1 червня 2022 року, за умови їх сплати не пізніше 1 серпня 2022 року [9].

Платники податків, у яких відновилася можливість виконувати свої податкові обов'язки, граничний термін виконання яких припадає на період

починаючи з 24 лютого 2022 року до дня відновлення можливості платника податків, звільняються від відповідальності за несвоєчасне виконання таких обов'язків, за умови виконання ними таких податкових обов'язків:

щодо реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних;

подання звітності;

сплати податків і зборів, протягом 60 календарних днів з першого дня місяця, наступного за місяцем відновлення таких можливостей платників податків.

2. Звільнення від фінансової відповідальності платників єдиного податку третьої групи, які використовують особливості оподаткування єдиним податком за ставкою 2% за несвоєчасне виконання податкових обов'язків, граничний термін виконання яких припадає на період починаючи з 24 лютого

2022 року до дня переходу таких платників на застосування особливостей оподаткування єдиним податком третьої групи за ставкою 2% за умови виконання ними обов'язків щодо реєстрації податкових накладних/розрахунків, коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, подання звітності, сплати податків і зборів, протягом 60 календарних днів з дня переходу на систему оподаткування, на якій такі платники податку перебували до обрання особливостей оподаткування єдиним податком за ставкою 2% [9].

3. Звільнення від відповідальності платників податку на прибуток підприємств, які відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з аудиторським звітом за неподання або несвоєчасне подання річної фінансової звітності, яка підлягає оприлюдненню разом з аудиторським звітом, уточнюючого розрахунку до річної податкової декларації з податку на прибуток підприємств, що подається у разі, якщо показники оприлюдненої разом з аудиторським звітом річної фінансової звітності зазнали змін порівняно з показниками звіту про

фінансовий стан (баланс) та звіту про прибутки та збитки та інший сукупний дохід (звіту про фінансові результати), що подаються разом з податковою декларацією, та такі зміни вплинули на показники раніше поданої річної податкової декларації з податку на прибуток підприємств за відповідний податковий (звітний) період, з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом трьох місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні [9].

4. Звільнення від обов'язку щодо нарахування, сплати та подання податкової звітності з ПДФО. Так, самозайняті особи (фізичні особи – підприємці, особи, які провадять незалежну професійну діяльність), які мали або не мали найманих працівників, призвані на військову службу під час мобілізації або залучені до виконання обов'язків щодо мобілізації за посадами, передбаченими штатами воєнного часу, під час особливого періоду, визначеного Законом України «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» [11] на весь період їх військової служби звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з ПДФО, а також звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з єдиного податку. Підставою для такого звільнення є заява самозайнятої особи та копія військового квитка або копія іншого документа, виданого відповідним державним органом, із зазначенням даних про призов такої особи на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, які подаються до органу доходів і зборів за місцем податкової реєстрації самозайнятої особи протягом 10 днів після її демобілізації. Якщо демобілізована самозайнята особа перебуває на лікуванні (реабілітації) у зв'язку з виконанням обов'язків під час мобілізації, на особливий період, заява і копія військового квитка або копія іншого документа, виданого відповідним державним органом, подаються протягом 10 днів після закінчення її лікування (реабілітації). Якщо самозайнята особа, призвана на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, має найманих працівників і на строк своєї військової служби

за призовом під час мобілізації, на особливий період, уповноважує іншу особу на виплату найманим працівникам заробітної плати та/або інших доходів, то обов'язок з нарахування та утримання ПДФО з таких виплат на строк військової служби самозайнятої особи несе ця уповноважена особа. Другий блок змін у податковому законодавстві пов'язано зі спрощенням процедур здійснення контрольних заходів та перебігом строків як для платників податків, так і контролюючих органів. Відповідно до пп. 69.2 п. 69 підрозділу 10 Розділу XX ПК України податкові перевірки не розпочинаються, а розпочаті перевірки зупиняються, за виключенням:

а) камеральних перевірок в частині перевірок декларацій та уточнюючих розрахунків (у разі їх подання), до яких подано заяву про повернення суми бюджетного відшкодування). Така камеральна перевірка податкової декларації або уточнюючого розрахунку може бути проведена протягом 90 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку їх подання, а якщо такі документи були надані пізніше – за днем їх фактичного подання;

б) документальних позапланових перевірок, що проводяться на звернення платника податків та/або з підстав, визначених п.п. 78.1.7, 1.8 п. 78 ст. 78 ПК України (при процедурі реорганізації, припинення суб'єкта господарювання та заявленні до бюджетного відшкодування ПДВ), а також при отриманні податкової інформації, що No 1 свідчить про порушення валютного законодавства в частині дотримання граничних строків надходження товарів за імпортними операціями та/або валютної виручки за експортними операціями;

в) фактичних перевірок [9].

Платникам податків слід враховувати, що приписами абзацу 16 пп. 69.2 п. 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПК України прямо передбачено, що у разі виявлення порушень законодавства за результатами проведення перевірок до платників податків застосовується відповідальність згідно з законодавством, контроль за виконанням яких покладено на

контролюючі органи, з урахуванням обставин, передбачених пп. 112.8.9 п. 112.8 ст. 112 ПК України, що звільняють від фінансової відповідальності [9]. При цьому вимоги законодавства щодо мораторію на вжиття штрафних санкцій не застосовуються. Виключення щодо застосування відповідальності передбачено лише для тих платників податків, які вчиняли дії або бездіяльність внаслідок обставин непереборної сили (форс-мажору). Важливим, з позиції гарантії забезпечення захисту прав платників податків, є тимчасове (на період по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується воєнний стан) зупинення перебігу строків, визначених податковим законодавством та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (п. 102. 9 ст. 102; пп. 69.9 п. 69 підрозділу 10 Розділу XX «Перехідні положення» ПК України) [9].

Необхідно зауважити, що відповідно до зазначеної норми є виключення, які стосуються як платників податків, так і контролюючих органів. Пріоритет дотримання податкової дисципліни та недопущення зловживання дискреційними повноваженнями контролюючого органу законодавець зберігає, тому строки не були зупинені щодо:

- дотримання строків реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до них в Єдиному реєстрі податкових накладних, подання звітності, у тому числі звітності, передбаченої п. 46.2 ст. 46 ПК України, сплати податків та зборів платниками податків;

- строків проведення камеральних перевірок, складення актів, подання та розгляду заперечень, визначення грошових зобов'язань, прийняття, надсилання та оскарження податкового повідомлення-рішення за результатами камеральних перевірок, нарахування пені;

- строків проведення фактичних та документальних позапланових перевірок, складення актів, подання та розгляду заперечень, додаткових документів та пояснень, визначення грошових зобов'язань, прийняття,

надсилання та оскарження податкового повідомлення-рішення, адміністративного арешту майна за результатами фактичних перевірок [9].

Враховуючи викладене при розрахунку перебігу строків для проведення, складення актів, подання та розгляду заперечень, додаткових документів та пояснень, визначення грошових зобов'язань, прийняття, надсилання та оскарження ППР для камеральних, фактичних та документальних позапланових перевірок слід виходити із загальних вимог, встановлених ст. 102 ПК України. Оскільки оскарження інших рішень контролюючих органів та ППР, в яких визначається грошове зобов'язання платника податків за причинами, не пов'язаними із порушенням податкового законодавства, що отримані в період дії правового режиму воєнного стану на території України, зупиняється, то перебіг строку для подання та розгляду таких скарг починається з дня наступного за днем припинення або скасування воєнного стану на території України, введеного Указом Президента України від 24 лютого 2022 року № 64 «Про введення воєнного стану в Україні».

Висновки та пропозиції. В цілому позитивно оцінюючи наведені зміни в системі податкового адміністрування, представляється доцільним перегляд законодавцем деяких з них. Так, джерелом додаткового надходження дохідної частини державного бюджету, зокрема, є податок на прибуток іноземних юридичних осіб у частині оподаткування доходів нерезидентів із джерелом їх походження з України. За даними ДПС на сьогодні зупинені 34 перевірки з питань невідповідності контрольованих операцій № 1 за принципом «витягнутої руки», 2 – погоджені, але не розпочаті (у зв'язку з воєнним станом). Ймовірні ризики заниження податку на прибуток підприємств складають 1,5 млрд грн та зменшення збитків 3,2 млрд гривень. Напрацьовані 37 перспективних кейсів з ймовірною сумою ризику заниження об'єкту оподаткування податку на прибуток підприємств близько 8,7 млрд гривень. Також, в Україні склалась негативна тенденція з виконанням платниками податків податкового обов'язку щодо погашення податкового боргу (кількість

боржників станом на 01.06.2022 у порівнянні з відповідним періодом минулого року зростає у 2,6 рази, податковий борг до зведеного бюджету – на 25,6 відсотків) [12]. Наведене свідчить про доцільність відновлення проведення деяких видів податкових перевірок за трансфертним ціноутворенням; за нерезидентами (представництвами нерезидентів); валютного контролю в частині дотримання встановлених граничних строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів); відновлення строків здійснення заходів з погашення податкового боргу, відновлення термінів надання платниками податків відповідей на запити контролюючих органів з питань оподаткування юридичними особами або іншими нерезидентами, які проводять господарську діяльність через постійне представництво на території України, доходів, отриманих нерезидентами з джерелом їх походження з України.

ЛІТЕРАТУРА

1. Кучерявенко М. П. Податкові процедури: правова природа і класифікація: монографія. К.: Алерта; КНТ; ЦУЛ, 2009. 460 с.
2. Борисенко В. В. Правові основи адміністрування місцевих податків та зборів: дис. ... канд. юрид. Наук. Харківський національний університет внутрішніх справ. Харків. 2015. 222 с.
3. Чинчин М. М. Правові основи податкового адміністрування в Україні: дис... канд. юрид. Наук. Національний університет Державної податкової служби України. Ірпінь. 2013. 203 с.
4. Медведєв М. Ю. Форми і методи публічного адміністрування у податковій системі України: дис... канд. юрид. Наук. Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого. Харків. 2018. 224 с.
5. Боксгорн А. В. Теоретичні питання податкового адміністрування та його механізму. *Lex portus*. № 3. 2017. С. 81–91.
6. Маричева О. «Покарати не можна. Помилувати» або де податкова «ставити кому» за невиконання податкових зобов'язань в умовах воєнного стану

в Україні. URL:https://buh.ligazakon.net/analytics/215710_pokarati-ne-mozhna-pomiluvati-abo-de-podatкова-stavit-komu-za-nevikonannya-podatkovikh-obovuazan-v-umovakh-vonnogo-stanu-v-ukran. (дата звернення: 11.12.2022).

7. Трохимець Б. Податкові зміни під час дії воєнного стану: новий Закон. URL:https://biz.ligazakon.net/analytics/211542_podatkov-zmni-pd-chas-d-vonnogo-stanu-noviy-zakon. (дата звернення: 11.12.2022).

8. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України від 03.03.2022 р. No 2115-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text>. (дата звернення: 11.12.2022).

9. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. No 2755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення: 11.12.2022).

10. Порядок підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, та переліків документів на підтвердження: Наказ Міністерства фінансів України від 29.07.2022 р. No 225. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0967-22#Text>. (дата звернення: 11.12.2022).

11. Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію: Закон України від 21.10.1993 р. No 3543. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3543-12#Text>. (дата звернення: 11.12.2022).

12. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного стану». URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1453017>. (дата звернення: 11.12.2022).

Відомості про авторів



ГНАТЮК АНДРІЙ ЮРІЙОВИЧ

кандидат юридичних наук, асистент кафедри кримінального права та кримінально-правових дисциплін Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, адвокат.



ГРИНЬКО ЛАРИСА ПЕТРІВНА

кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри кримінального права та кримінально-правових дисциплін Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, Член Всеукраїнської громадської організації «Асоціація кримінального права», адвокат.



КРИНИЦЬКИЙ ІГОР ЄВГЕНОВИЧ

доктор юридичних наук, професор, старший науковий співробітник, директор інституту, професор кафедри цивільного, господарського і фінансового права Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, член-кореспондент Національної академії правових наук України, Заслужений діяч науки і техніки України.

Відомості про авторів



ЧОРНИЙ ГЕННАДІЙ ОЛЕКСІЙОВИЧ
кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри криміналістики
Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого.



КОСТЕНКО МАРИНА ВОЛОДИМИРІВНА
кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри криміналістики
Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого.



ШЕВЧИК ОЛЕКСАНДР СЕРГІЙОВИЧ
кандидат юридичних наук, доцент,
заступник директора інституту з навчальної
та наукової роботи, доцент кафедри
кафедри цивільного, господарського і
фінансового права
Полтавського юридичного інституту
Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого.