

Клочко А.М., Степанюк Р.А., Бортник Н.П., Джагупов Г.В.,
Захарченко О.В., Романюк В.В., Савчук Т.І., Севідов О.А.

**Методичні рекомендації
щодо порядку дій працівників органів внутрішніх справ при
розслідуванні кримінальних правопорушень, пов'язаних із
фіктивним підприємництвом та діяльністю «конвертаційних
центрів»**

**1. Тактика розслідування кримінальних правопорушень,
пов'язаних із діяльністю «конвертаційних центрів», а саме,
проведення першочергових слідчих дій (обшуків у приміщенні
підприємств, що одержали відшкодування ПДВ; виїмок у
приміщенні податкових адміністрацій, банківських установ)**

На сьогодні винайдено чимало способів перетворити безготівкові кошти нелегального походження в готівку, при цьому надати таким операціям вигляду легальних, пов'язаних з регулярною господарською діяльністю. В той же час, на основі детального аналізу фінансових операцій, пов'язаних з переведенням коштів у готівку, варто зазначити, що суть та зміст таких операцій не відрізняється – це проведення безготівкових коштів через низку банківських рахунків суб'єктів господарювання, з останнього з яких здійснюється видача коштів готівкою. Власне різноманіття схем полягає у постійній та вибірковій зміні ключових елементів схеми – учасників, предмету, періоду та частоти фінансових операцій, способів перерахування коштів та зняття готівки. У схемах переведення безготівкових коштів у готівку використовуються як юридичні, так і фізичні особи. Безготівкові кошти можуть переводитися у готівку під виглядом закупівлі товарів, послуг, робіт, цінних паперів, зняття власних заощаджень, доходу від підприємницької діяльності, надання позик/фінансової допомоги працівникам або іншим особам, тощо.

Принципи функціонування «конвертаційного центру». Основний принцип «конвертаційного центру» – переказ коштів на «транзитний» рахунок, з якого в подальшому кошти будуть зняті готівкою. Проте, для такого переказу коштів необхідно обґрунтування, у зв'язку з чим часто укладаються удавані торгові контракти або реальні договори в яких, зокрема, завищується ціна на товари, роботи або послуги. При цьому, факт виконання зобов'язань за такими договорами досить важко перевірити. Завищення витрат на придбання товарів, робіт та послуг, який є одним з найстаріших методів шахрайства, залишається на сьогодні звичайною практикою як у справах з ухиленням від оподаткування, так й у справах з відмивання злочинних доходів. Ключовим елементом цього методу є спотворення ціни товару, послуги або роботи з метою передачі надлишку вартості між учасниками угоди. Суть даного підходу полягає у передачі додаткової вартості шляхом виставлення рахунку на товар, послугу

чи роботу за ціною вище справедливої ринкової ціни, при цьому придбання та подальший продаж товару, послуги чи роботи здійснюється за ринковою вартістю. На додаток до маніпуляції цінами на товари, роботи та послуги, іншим інструментом може слугувати завищення або заниження кількості товарів, послуг та робіт, що перевозяться або надаються. Більше того, документи, пов'язані з постачанням товарів, можуть використовуватися безліч разів у різних фінансових операціях або з різними компаніями-контрагентами. Суть даного підходу зводиться лише до відображення недостовірної інформації у фінансово-господарських документах та податковій звітності. Наприклад, укладання контракту на виконання послуг або робіт, зокрема транспортних або ремонтних робіт, юридичних або консалтингових послуг. Вартість таких послуг, як правило, співпадає з ринковою, але їх кількість та, відповідно, загальна вартість залежать виключно від побажань замовника. Тобто, від суми, яку необхідно перевести у готівку. За результатами виконання послуг, передбачених відповідно до укладених договорів, складаються акти, які й дозволяють здійснити переказ коштів та в подальшому конвертувати у готівку. Іншим інструментом може слугувати підміна або придбання товарів, робіт та послуг, оцінку реальної вартості яких встановити неможливо. Суть даного способу полягає у використанні товарів, робіт та послуг, які не мають жодної цінності або на них встановлено ринком незначну ціну, але за властивостями або характеристиками такі товари, роботи або послуги схожі на товари з високою вартістю, що дає можливість здійснювати підміну таких товарів шляхом внесення неправдивої інформації у фінансово-господарських документах та податковій звітності. Наприклад, фіктивний ліцензійний договір дозволяє проводити значні суми коштів між учасниками «конвертаційного центру», оскільки оцінити нематеріальний актив (об'єкти інтелектуальної вартості) досить важко та часом вартість такої оцінки може бути високою. При цьому деякі об'єкти інтелектуальної власності не потребують офіційної реєстрації. Достатньо лише укласти ліцензійний або франчайзинговий договір та періодично перераховувати платежі на рахунок юридичної або фізичної особи, що є власником ідеї або винаходу. Ще одним з інструментів є фіктивні поставки товарів, робіт та послуг або фіктивні угоди. Даний підхід користується найбільшим попитом, оскільки на відміну від попередніх способів не потребує жодних витрат на придбання товарів, робіт або послуг, лише необхідне оформлення фіктивних документів або, іншими словами, оформлення поставок товарів, робіт або послуг через фіктивні фірми. Продавець може не здійснювати поставку товарів, робіт або послуг, а в змові з покупцем укласти та оформити всі документи на поставку товарів, робіт або послуг, пов'язаних з цією угодою.

Використання цінних паперів як фінансових інструментів в «конвертаційних центрах». Найбільш використовуваним цінним

папером у «конвертаційних центрах» є вексель, який тісно пов'язаний з торговими операціями, оскільки є засобом платежу за постачання товарів, робіт та послуг. Типовим прикладом є ситуація, коли покупець виписує в оплату за отримання будь-якого товару чи послуги від продавця вексель з бланковим індосаментом. В ході проведення певних операцій (в т. ч. можлива фальсифікація звітності та платіжних документів) цей вексель отримує фізична особа, яка пред'являє його до сплати власнику, отримує кошти та знімає кошти з рахунку готівкою.

Окрім використання векселів досить часто у схемах переведення безготівкових коштів у готівку використовують акції, облигації, інвестиційні та ощадні сертифікати як спосіб переказу коштів між учасниками схеми. Отже, всі вищеперелічені чинники призводять до того, що фінансовий ринок стрімко наповнюється неліквідними цінними паперами, які часто використовуються в незаконних цілях. Поширеним способом переказу коштів між учасниками «конвертаційного центру» є надання комерційних позик або поворотної фінансової допомоги, як процентних, так й безпроцентних. При цьому, термін угод з надання комерційних позик або фінансової допомоги не має обмежень у часі, до моменту настання дати погашення зобов'язань боржника вже не буде існувати, як власне й держателя боргових зобов'язань. Як і в схемах використання цінних паперів у даній ситуації права на боргові зобов'язання можуть пере уступатись суб'єктам господарювання та слугувати для проведення інших фінансових операцій неодноразово.

Різновиди способів переведення безготівкових коштів у готівку. Важливим елементом схем переведення безготівкових коштів у готівку є предмет фінансової операції, який власне може різнитися як під час переказів між банківськими рахунками учасників схем, так і безпосередньо в операції з переведення безготівкових коштів у готівку. Зокрема, для юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців характерне:

- зняття коштів для закупівлі товарів, послуг, робіт, зокрема сільськогосподарської продукції;
 - зняття коштів на господарські або адміністративні потреби;
 - зняття підприємницького доходу;
 - зняття коштів для придбання цінних паперів у фізичних осіб;
 - видача готівкою позики/фінансової допомоги працівникам;
- для фізичних осіб характерне:
- внесення та зняття власних заощаджень;
 - видача готівкою позики/фінансової допомоги.

Класичною схемою переведення безготівкових коштів у готівку є здійснення видачі готівки під виглядом торгівельних операцій, що дозволяє оперативно та не привертаючи додаткової уваги перетворити безготівкові кошти підприємства у готівку під виглядом звичайних господарських операцій. Так, кошти знімаються під виглядом закупівлі сільськогосподарської продукції. Така продукція,

як правило, закупається в індивідуальних сільських господарств у віддалених регіонах. Перевіряти закупівлі на невеликі суми у великій кількості господарств для контролюючих органів виявляється досить непростю справою. При цьому, продукція має нетривалий термін зберігання та може бути списана з огляду на прострочення терміну. Має місце ще один спосіб швидкого та оперативного переведення безготівкових коштів у готівку – для закупівлі під звіт малоцінних товарів, для розрахунку за спожиту електроенергію, для відрядження. Використання фіктивного постачання товарів, надання послуг чи робіт є досить поширеною схемою, відповідно до якої договори про купівлю-продаж товарів, послуг чи робіт вважаються такими, що поставлені або надані, проте насправді інформація фактично не підтверджується. Подолання певних обмежень можливе шляхом перерахування коштів на рахунок фізичної особи-підприємця, який є платником єдиного податку. Оскільки такі фізичні особи сплачують лише фіксовану ставку податку, вони можуть здійснювати переведення безготівкових коштів у готівку в якості доходу або прибутку від підприємницької діяльності. У випадку використання суб'єктів господарювання з ознаками фіктивності та підставних осіб досить поширеним явищем є використання уповноважених осіб, які за довіреністю діють від імені юридичних осіб та підприємців – фізичних осіб, а також від імені фізичних осіб, здійснюють управління банківськими рахунками та використання уповноважених на зняття коштів для закупівлі товарів, робіт та послуг. Як вже зазначалося раніше, у схемах переведення безготівкових коштів у готівку часто використовуються фізичні особи, що дозволяє уникнути додаткової необхідності у реєстрації суб'єктів господарювання у державних органах та звітуванні про здійснені господарські операції. Зняття готівки здійснюється під виглядом власних заощаджень з поточних рахунків, а також карткових рахунків. Особливу увагу привертають фінансові операції, пов'язані зі зняттям готівки фізичними особами для оплати цінних паперів за готівку, що часто використовується у випадках, якщо необхідно перевести у готівку значні суми безготівкових коштів. Слід зазначити, що для переведення коштів у готівку можуть використовуватись не тільки поточні рахунки, але й також карткові рахунки, які дозволяють їх власникам здійснювати фінансові операції з необмеженою частотою та в різних банківських установах, а головне – на суми незначних розмірів. З метою оплати поточних адміністративних видатків або оперативного доступу до коштів у будь-якому регіоні, де компанії здійснюють закупівлю товарів, можливе відкриття корпоративних карткових рахунків, які використовуються за необхідністю. Кошти знімаються під виглядом оплати палива або закупівлі сільськогосподарської продукції. Можливий сценарій, коли відкриваються зарплатні картки на неіснуючих працівників фіктивної компанії, здійснюються значні та систематичні перерахування на дані карткові рахунки, які в

подальшому переводяться у готівку через банківські банкомати. З урахуванням ліміту встановленого на зняття коштів через банкомати, операції проводяться через каси банків з використанням банківських терміналів.

Перелік об'єктів, які зберігають інформацію про злочини, пов'язані з діяльністю конвертаційних центрів, складається з наступних груп: документи (бухгалтерські, господарські, реєстраційні тощо); предмети (печатки, штампи, зразки бланків тощо); приміщення (складські, офісні, житлові та ін.); товарно-матеріальні цінності (рухоме, нерухоме майно) та гроші (готівкові та безготівкові, у тому числі електронні банківські розрахунки); електронні носії інформації (системні блоки комп'ютерів, жорсткі та лазерні диски тощо); пам'ять людей (ідеальні сліди).

Найбільш розповсюдженими слідчими діями являються: проведення обшуку та виїмки; слідчий огляд документів; допит свідків та підозрюваних; призначення документальних перевірок і судових експертиз.

Результати узагальнення кримінальних справ свідчать про те, що при розслідуванні фіктивного підприємництва обшук та виїмка документів проводилась: в органах державної реєстрації (74,2%), в органах державної податкової служби (74,2%), у банківських установах (59,1%), у підприємств-контрагентів (27,3%), у засновників фіктивного підприємства (24,2%), у керівників фіктивного підприємства (19,7%), у нотаріальних органах – (6,1%).

Особливості проведення обшуку. Головним завданням проведення обшуку при розслідуванні діяльності конвертаційних центрів є виявлення і вилучення предметів і документів, що містять відомості про операції і їх учасників. Такі предмети і документи можуть знаходитися в банках, офісах фірм, в установах органів державної і муніципальної влади, в житлі осіб, причетних до вказаної діяльності.

Обшук є невідкладною слідчою дією, що дозволяє запобігти можливому знищенню та фальсифікації документів, гарантує повноту їх вилучення. На основі інформації, що мається слідчий визначає об'єм та місцезнаходження предметів і документів, що підлягають виявленню і вилученню. Відповідно до обстановки обшуку об'єм предметів і документів, що вилучаються, може змінюватися. Вилученню підлягають оригінали документів; копії вилучаються у разі втрати оригіналів. До проведення обшуку можна залучити фахівця (економіст, бухгалтер, співробітник банку). Щоб не вилучати предмети і документи, що не відносяться до справи, слідчий складає їх приблизний перелік, який визначається специфікою схеми діяльності конвертаційного центру.

Об'єктами, на яких проводиться обшук, як правило, є:

– приміщення конвертаційних центрів (установчі та реєстраційні документи; документи, що свідчать про здійснення певних видів господарської діяльності; первинні та аналітичні

документи бухгалтерського і податкового обліку, фінансової та статистичної звітності в тому числі, документи «чорної» бухгалтерії; касові документи; банківські документи; робочі записи службових осіб і працівників підприємства; магнітні та електронні носії інформації, електронні документи та програмне забезпечення;);

– місце проживання, роботи або тимчасового перебування засновників, керівників та працівників;

– банківські установи (юридична справа клієнта; договір на розрахунково-касове обслуговування та інші угоди; картки зі зразками відбитку печатки і підписів осіб, що мають право першого і другого підпису; виписки про рух грошових коштів по рахунку підприємства; платіжні доручення на розпорядження грошовими коштами; чеки на отримання готівки; документи щодо перерахування грошових коштів на рахунок суб'єкта підприємницької діяльності у разі відшкодування із бюджету податку на додану вартість);

– за місцезнаходженням органів державної реєстрації і цільових фондів виїмці підлягають юридичні справи, звітні документи та акти документальних перевірок;

– інші організації: митні органи (документи митного оформлення експорту та імпорту товарів); нотаріальні контори (документи нотаріального оформлення відповідних угод);

– на підприємствах залучених до схеми діяльності конвертаційного центру повинні вилучатись будь-які документи, що свідчать про наявність взаємовідносин з конвертаційним центром (копії його установчих і реєстраційних документів, бухгалтерська звітність, документи по обліку касових операцій, договори, бухгалтерські облікові реєстри, акти, векселі, накладні, рахунки, квитанції, розписки, незаповнені бланки документів, документи власної «чорної» бухгалтерії тощо).

Бухгалтерська документація, бази даних, листи електронної пошти, інші відомості що стосуються діяльності конвертаційного центру, можуть міститися на магнітних носіях комп'ютерів.

Вилученню підлягають також супутні документи, які не належать до офіційних документів, однак можуть містити корисну інформацію. До таких документів можуть бути віднесені: чорнові записи, чорнова бухгалтерія, проекти угод щодо виконання фінансово-господарських операцій; записні книжки; електронні записні книжки; факсові повідомлення; роздруківки даних про міжміські телефонні розмови; дані щодо використання системи віддаленого доступу управління поточним рахунком «банк клієнт»; файли протоколів роботи комп'ютерних систем; список осіб, які обслуговують технічні засоби комп'ютерного забезпечення. Також під час обшуку можуть вилучатися: підроблені документи про здійснення безтоварних операцій; підроблені печатки, штампи, що використовувалися у ході злочинної діяльності; факсиміле підписів, які використовувалися для оформлення документів; засоби

комп'ютерної техніки, які можуть містити інформацію про зміст фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва та зміст злочинної діяльності; грошові кошти; засоби зв'язку, які використовуються у ході злочинної діяльності, тощо.

В ході проведення слідчих дій, в податкових підрозділах можуть бути отримані наступні відомості і документи про юридичних та фізичних осіб:

- повне і скорочене найменування, тому числі фірмове найменування (для фізичної особи – прізвище, ім'я і по батькові, стать; дата і місце народження; громадянство; місце проживання; дані основного документу, що засвідчує особу);

- організаційно-правова форма;

- адреса (місце знаходження), за якою здійснюється зв'язок з юридичною особою;

- спосіб утворення юридичної особи (створення або реорганізація);

- відомості про засновників (учасників) юридичної особи;

- оригінали або засвідчені в нотаріальному порядку копії установчих документів

- дата реєстрації змін, внесених в установчі документи юридичної особи;

- спосіб припинення діяльності юридичної;

- відомості про ліцензії, отримані юридичною особою;

- відомості про філії і представництва юридичної особи;

- дата державної реєстрації фізичної особи в якості приватного підприємця і дані документу про вказану державну реєстрацію;

- дата і спосіб припинення фізичною особою діяльності в якості приватного підприємця;

- відомості про ліцензії, отримані приватним підприємцем;

- ідентифікаційний номер платника податків;

- відомості про банківські рахунки індивідуального підприємця.

Також можуть бути вилучені установчі документи юридичних осіб баланси, декларації про доходи, дані про рахунки організацій і індивідуальних підприємців, документів на одержання певних пільг, відшкодування, документів, які надані суб'єктом підприємницької діяльності у ході відшкодування із бюджету податку на додану вартість, проведення перевірки обґрунтованості подання заяви щодо відшкодування із бюджету зазначеного податку, характер її діяльності податкових перевірок, що проводяться, здійснених в господарській сфері правопорушеннях.

Особливості проведення допиту. При розслідуванні діяльності конвертаційних центрів доцільно проводити допити осіб наступних категорій:

1. Особи, що передавали кошти для конвертації .

У цієї категорії з'ясовують обставини одержання доходів і порядок їх передачі безпосередньому суб'єкту конвертації, умови, за яких обіцяно здійснити конвертацію, характер стосунків із

підозрюваними(як давно знайомі, хто познайомив, наявність корупційних зв'язків), а також ступінь їх обізнаності відносно походження предмета конвертації, характер фінансових операцій чи укладених правочинів.

2. Особи, які хоча і виконували операції з конвертації, але не усвідомлювали злочинної природи походження майна чи коштів, з якими здійснювались фінансові операції:

а) працівники банківських та інших фінансових установ, через які здійснювались операції з конвертації — про дані клієнта, юридичної чи фізичної особи, з ким з працівників організації спілкувалися банківські службовці, хто у банку курирував операції з грошовими коштами цього клієнта, які операції проводилися по рахунку їх обґрунтування, які документи оформлялися, де вони знаходяться, чи допускалися порушення встановленого порядку банківських операцій, додержання вимог проведення внутрішнього або обов'язкового моніторингу щодо сумнівних фінансових операцій. Для участі в допитах персоналу банків доцільно запрошувати фахівців в області банківської справи, бухгалтерського обліку, та ін;

б) нотаріуси, ріелтери, адвокати, суб'єкти підприємницької діяльності, що надають юридичні послуги або послуги з бухгалтерського обліку, аудитори, які брали участь у підготовці, укладенні та реєстрації правочинів або надавали особам допомогу в плануванні чи проведенні операцій з цим майном (управління грошима, цінними паперами; управління банківським, ощадним рахунком; організації здійснення внесків для створення, діяльності або управління юридичними особами; з купівлі продажу об'єктів підприємницької діяльності) — про обставини здійснення зазначених операцій та осіб, що брали в них участь;

в) працівники державних органів — про порядок реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності; додержання вимог чинного законодавства щодо порядку такої реєстрації;

г) працівники митних органів — про обставини оформлення митних декларацій щодо виконання зовнішньоекономічних операцій;

г) працівники територіальних податкових органів — про обставини оформлення звітних документів та документів на одержання певних пільг, відшкодування, наприклад, із бюджету податку на додану вартість;

д) працівники територіального відділення Державного казначейства — про обставини відшкодування податку на додану вартість;

е) керівники благодійних установ — про обставини надходження грошових коштів чи іншого майна до цих фондів та напрямки їх витрачання;

е) працівники контролюючих органів — про обставини виявлення сумнівних фінансових операцій чи укладених правочинів; поведінку осіб, що мали відношення до цих операцій чи правочинів

3. Особи, яким відома будь яка інформація щодо обставин конвертації та суб'єкта конвертації, – родичі, близькі знайомі, друзі підозрюваного.

4. Особи, які мають фахові знання, що можуть бути використані при виявленні та розслідуванні діяльності конвертаційних центрів (економісти, юристи, працівники регіональних відділень Держфінмоніторингу України) про характер фінансових операцій, специфіки конвертаційних схем, правильності оформлення зовнішньоекономічних контрактів.

5. В ході допиту керівників і працівників організації, рахунки якої використовувалися для перерахування грошових коштів з'ясовуються обставини: коли створена організація, яким видом діяльності вона займається, хто являється керівником і головним бухгалтером організації, фактичним і номінальним, які банківські рахунки відкриті юридичною особою, в яких банках; які засоби поступали на банківські рахунки організації, їх джерела; напрями перерахування, які документи оформлялися для перерахування грошових коштів, інших угод, чи переводилися у готівку грошові кошти, хто перевозив гроші, адресат отримання готівкових грошових коштів.

6. У осіб, що виконують технічні функції (секретарі, водії, кур'єри), з'ясовуються обставини, що стосуються їх службових обов'язків, взаємовідносин з керівниками і співробітниками фірми і інших організацій, які документи по угодах і фінансових операціях вони оформляли або доставляли, адресат доставки, чи не просили їх розписатися на установчих і бухгалтерських документах; коло знайомих керівника.

7. У осіб на ім'я яких зареєстровані фіктивні фірми з'ясовується, хто звернувся до них із пропозицією о реєстрації та проведенні фінансових операції, на яку суму грошових коштів оформлялися документи, кому передані гроші, які документи на прохання кого та за яку винагороду підписували, встановлюється круг учасників операції.

8. При допиті підозрюваних мають бути з'ясовані наступні питання: які доходи отримані в результаті скоєння злочину, кому вони передані; місце, час, спосіб здійснення фінансових операцій і угод з такими доходами, особи, задіяні в їх здійсненні, які документи оформлялися; кому належить фірма, на рахунок якої переказані гроші, коли вона створена склад засновників; кредитні установи, які задіяні в перерахуванні грошових засобів по рахунках фірм; наявність і місце зберігання документів підтверджуючих діяльність конвертаційного центру; джерела і розмір легальних доходів, причини розбіжності між розмірами легальних доходів і вартістю придбаного ним майна, рахунків у банку.

9. Працівники юридичних осіб, які здійснювали угоди з цінними паперами або доручали здійснення операцій професійним учасникам ринку цінних паперів.

В ході допиту з'ясовуються наступні обставини: коли створена організація, яким видом діяльності вона займається, склад керівництва; якими цінними паперами володіла організація, де вони зберігалися, які угоди здійснювалися з цінними паперами, де реєструвалися, учасники угод, оформлені документи, їх місцезнаходження. У співробітників акціонерних товариств з'ясовується, хто веде реєстр акціонерів (реєстратор або саме суспільство) які угоди реєструвалися в реєстрі, хто став новим власником акцій;

10. Працівники професійних учасників ринку цінних паперів. Ці особи допитуються з наступних питань: наявність ліцензії і дотримання організацією ліцензійних вимог до діяльності на ринку цінних паперів; обізнаність о походженні цінних паперів, грошових коштів; хто поводився з дорученням о здійсненні угоди, умови доручення; дата, час і місце, сторони угод з цінними паперами, сума винагороди, спосіб оплати; місцезнаходження оформлених документів; чи здійснювався контроль за їх діяльністю з боку керівництва державних органів.

11. Особи, що беруть участь в угодах з цінними паперами поза біржою.

В ході допиту вказаних осіб з'ясовується, чи здійснює цю особу підприємницьку діяльність на ринку цінних паперів, які цінні папери і в якій формі були предметом угоди; з ким, коли і за яких обставин здійснені такі угоди, які документи оформлялися, чи належно оформлена передача прав на цінні папери, чи були спроби з боку контрагента уникнути ідентифікації.

2. Взаємодія органів досудового розслідування з іншими органами та підрозділами внутрішніх справ щодо забезпечення відшкодування заподіяної шкоди на початковому етапі розслідування кримінального правопорушення

Взаємодія як найбільш організована та ефективна форма боротьби правоохоронних органів зі злочинністю характеризується певними основними властивостями. У зв'язку з цим вона розглядається як вищий ступінь консолідації сил і засобів правоохоронних та контролюючих органів, наділених законом відповідними повноваженнями (серед яких один з основних видів – взаємодія слідчого з іншими органами та підрозділами внутрішніх справ), у різних сполученнях участі залежно від виду кримінального правопорушення, що розслідується, складності завдань, що вирішуються, необхідності використання відповідних засобів, прийомів та методів.

Основою взаємодії є обов'язкова участь відповідних правоохоронних та контролюючих органів у розслідуванні кримінальних правопорушень з виділенням для цього необхідних, специфічних для кожного органу джерел інформації, сил та засобів. Слід зазначити, що така взаємодія не зводиться лише до обміну

процесуальною, оперативно-розшуковою та іншою службовою інформацією, передбаченою відповідними законодавчими актами. Йдеться також про реалізацію цієї інформації шляхом проведення спільних дій, обговорення отриманих результатів, планування подальших заходів, спрямованих на розкриття злочинів.

Сутність взаємодії слідчого та оперативного працівника полягає в тому, що: це передусім, активна цілеспрямована діяльність суб'єктів – слідчих та працівників оперативних підрозділів, до якої можуть залучатися негласні співробітники, представники громадськості, фахівці різних галузей знань тощо; кожен суб'єкт цієї діяльності вживає конкретних заходів (слідчі (розшукові) дії, негласні слідчі (розшукові) дії, оперативно-розшукові заходи) у межах, встановлених законом повноважень; це узгоджені за місцем, часом і метою спільні дії двох чи більше суб'єктів, спрямовані на впровадження одержаних результатів оперативно-розшукових заходів, відомостей у кримінальне судочинство; у спільних планах необхідно передбачати комплекс оперативно-розшукових та інших заходів і слідчих (розшукових) дій у такому порядку, щоб їх проведення було несподівано для осіб, дії яких перевіряються, їхніх співучасників і мало як найбільший ефект у закріпленні процесуальним шляхом обставин, що підлягають доказуванню відповідно до ст. 91 КПК України; у процесі проведення конкретних оперативно-розшукових заходів та слідчих (розшукових) дій необхідно суворо дотримуватися вимог Конституції України, чинного законодавства, засад оперативно-розшукового законодавства та кримінального судочинства; дії зазначених суб'єктів мають бути спрямовані на забезпечення введення оперативно-розшукової інформації у кримінальне судочинство за допомогою процесуальних засобів – шляхом провадження відповідних слідчих (розшукових) дій та процесуальних рішень.

Підставою для взаємодії органів досудового розслідування з іншими органами та підрозділами внутрішніх справ щодо забезпечення відшкодування завданої шкоди на початковому етапі учинення фіктивного підприємництва та діяльності «конвертаційних центрів» є об'єктивна необхідність застосування вмінь і навичок по розшуку та затриманню злочинців, виявлення свідків, речових доказів та ін., що має значення для кримінального провадження.

Форми взаємодії – способи співробітництва, що забезпечують узгоджений характер діяльності, конкретні способи зв'язку між взаємодіючими суб'єктами. Форма взаємодії як спосіб організації містить у собі комплекс способів і прийомів взаємодії, систему зв'язків і правовідносин взаємодіючих суб'єктів.

Форми взаємодії слідчого з іншими органами та підрозділами внутрішніх справ, в залежності від вирішуваних при цьому завдань, можна умовно поділити на групи організаційного та кримінально-процесуального характеру.

Так, до першої групи можна віднести: спільне вивчення та аналіз матеріалів оперативної розробки чи перевірки; спільне планування слідчих (розшукових) дій, негласних слідчих (розшукових) дій і профілактичних заходів; регулярний обмін інформацією про обставини конкретного кримінального провадження, що сприяє формуванню глибшого уявлення про подію кримінального правопорушення; проведення спільних службових нарад (навчань) з актуальних проблем взаємодії, а також обговорення результатів слідчих дій та оперативно-розшукових заходів з метою визначення ефективних та результативних шляхів розкриття злочинів.

До другої форми взаємодії можна віднести такі: проведення відповідними оперативними підрозділами слідчих (розшукових) дій та негласних слідчих (розшукових) дій за дорученням слідчого; взаємодія у процесі провадження конкретної слідчої дії або робота у складі слідчо-оперативної групи.

Відповідно до п. 3 ч. 2 ст. 40 КПК України слідчий уповноважений доручати проведення слідчих (розшукових) дій та негласних слідчих (розшукових) дій відповідним оперативним підрозділам.

При цьому доручення слідчого відповідним оперативним підрозділам щодо проведення ними слідчих (розшукових) і негласних слідчих (розшукових) дій має на меті, з одного боку, прискорення розслідування у справі: слідчий не відволікається на проведення нескладних слідчих дій, а з другого - залучення до проведення негласних слідчих (розшукових) дій фахівців з оперативних підрозділів, які мають певний досвід і спеціальну техніку для проведення оперативно-розшукових заходів.

Слідчий може доручати проведення тільки тих слідчих (розшукових) дій, що можуть бути виконані за його відсутності без шкоди для встановлення фактичних даних, на підставі яких встановлюються наявність чи відсутність фактів та обставин, що мають значення для кримінального провадження, наприклад, однотипні допити декількох осіб, пред'явлення речей для впізнання, огляд трупа, отримання зразків для експертизи тощо. Потрібно мати на увазі, що слідчий не може доручити оперативному підрозділу виконання слідчої дії з моменту прийняття рішення про її проведення: постанови і клопотання щодо виконання слідчої дії складає сам слідчий, він же у випадках, передбачених законом, одержує згоду прокурора й ухвалу слідчого судді і направляє такі матеріали у відповідний оперативний підрозділ як додатки до свого доручення, наприклад, про проведення обшуку у житловому приміщенні.

Доручення слідчого щодо проведення слідчих (розшукових), негласних слідчих (розшукових) дій повинно складатись у письмовій формі на ім'я керівника не органу оперативного підрозділу, а на ім'я керівника відповідного правоохоронного органу, який згідно зі своїми службовими повноваженнями контролює діяльність і

оперативного підрозділу. Наприклад, начальник районного відділу внутрішніх справ відповідає згідно з посадовими обов'язками за діяльність як підрозділу міліції громадської безпеки, так і кримінальної міліції, що є оперативним підрозділом. Виходячи із загальних вимог гл. 5 розд. 1 КПК України до форми і змісту процесуальних документів, письмове доручення слідчого повинно містити: посаду, звання, прізвище та ініціали керівника правоохоронного органу, назву оперативного підрозділу, який повинен виконати доручення; назву кримінального провадження і його реєстраційний номер у ЄРДР; стислий виклад обставин кримінального правопорушення, встановлених під час розслідування, перелік дій, які необхідно виконати, і мету їх виконання; за необхідності - викладення порядку і засобів виконання процесуальних дій (слідчий не має права вказувати порядок проведення оперативно-розшукових заходів); строк виконання доручення.

Відповідно до п. 6 наказу МВС України від 14.08.2012 № 700 «Про організацію взаємодії органів досудового розслідування з іншими органами та підрозділами внутрішніх справ у попередженні, виявленні та розслідуванні кримінальних правопорушень» під час досудового розслідування кримінальних правопорушень слідчий надає відповідним оперативним підрозділам внутрішніх справ, а в разі створення СОГ - конкретним співробітникам оперативного підрозділу, включеним до її складу, письмові доручення про проведення слідчих (розшукових) дій і негласних слідчих (розшукових) дій (далі - доручення).

Не допускається надання слідчим неконкретизованих доручень оперативному підрозділу (співробітнику оперативного підрозділу - члену СОГ) та без встановленого строку їх виконання.

Співробітники оперативних підрозділів не мають права здійснювати процесуальні дії в кримінальному провадженні за власною ініціативою або звертатися з клопотанням до слідчого судді чи прокурора.

Доручення слідчого щодо проведення слідчих (розшукових) дій та негласних слідчих (розшукових) дій є обов'язковими для виконання оперативним підрозділом. Доручення, які даються оперативному підрозділу, повинні бути зареєстрованими в канцелярії територіального органу внутрішніх справ та передаватися в порядку, передбаченому Інструкцією про організацію діловодства в системі МВС України (Наказ МВС України № 1440).

У дорученнях зазначається найменування кримінального провадження та його реєстраційний номер; короткий виклад фактичних обставин кримінального правопорушення; перелік слідчих (розшукових) дій чи негласних слідчих (розшукових) дій, які потрібно виконати; інші відомості, які необхідні для виконання цих дій.

Термін виконання доручень слідчих не повинен перевищувати встановленого у них строку. У разі неможливості своєчасного

виконання доручення продовження строку його виконання письмово погоджується начальником оперативного підрозділу з начальником слідчого підрозділу.

Матеріали про виконання доручень слідчих направляються до слідчого підрозділу разом із супровідним листом за підписом начальника територіального органу внутрішніх справ, який реєструється в канцелярії органу внутрішніх справ.

Контроль за виконанням співробітниками оперативних підрозділів доручень слідчих покладається на начальника територіального органу внутрішніх справ, який зобов'язаний: визначати конкретних осіб з числа співробітників оперативних підрозділів, на яких покладати обов'язки з виконання доручень слідчих (за виключенням доручень, які надаються співробітникам оперативного підрозділу, включеним до складу СОГ); визначати шляхом видання наказу конкретних осіб з числа співробітників оперативних підрозділів, на яких покладати обов'язки щодо ведення обліку доручень слідчих для їх своєчасного виконання; щотижня під час оперативних нарад керівництва територіального органу внутрішніх справ інформувати про стан виконання доручень слідчих. Начальник слідчого підрозділу особисто розглядає матеріали виконаного доручення слідчого, які надійшли від оперативного підрозділу. У разі його формального виконання повертає матеріали відповідно до вимог діловодства начальнику територіального органу внутрішніх справ для усунення недоліків та вжиття до винних заходів дисциплінарного впливу в установленому порядку.

Одним з основних завдань кримінального судочинства є охорона прав, свобод та законних інтересів учасників кримінального провадження, у тому числі й майнових. Серед інших доказуванню у кримінальному провадженні, пов'язаному у тому числі й з фіктивним підприємництвом та діяльністю «конвертаційних центрів», підлягають вид і розмір шкоди, завданої кримінальним правопорушенням.

У разі наявності достатніх підстав вважати, що для припинення кримінального правопорушення чи запобігання вчиненню іншого, припинення або запобігання протиправній поведінці підозрюваного щодо перешкоджання кримінальному провадженню, забезпечення відшкодування шкоди, завданої кримінальним правопорушенням, необхідно тимчасово обмежити підозрюваного у користуванні спеціальним правом, слідчий, прокурор, інша уповноважена службова особа на підставі рішення слідчого судді мають право тимчасово вилучити документи, які посвідчують користування спеціальним правом, у законно затриманої ними особи (ст. 148 КПК України).

Відповідно до п. 3 ч. 2 ст. 131 КПК України тимчасове обмеження у користуванні спеціальним правом є одним із заходів забезпечення кримінального провадження. Цей захід передбачає: 1) тимчасове вилучення документів, які посвідчують користування спеціальним правом; 2) тимчасове обмеження у користуванні

спеціальним правом. Застосовується такий захід для припинення кримінального правопорушення чи запобігання вчиненню іншого, припинення або запобігання протиправній поведінці підозрюваного щодо перешкоджання кримінальному провадженню, забезпечення відшкодування шкоди, завданої кримінальним правопорушенням. Питання про наявність достатніх підстав для тимчасового обмеження у користуванні спеціальним правом вирішує в кожному конкретному випадку слідчий суддя.

При розслідуванні кримінальних проваджень, пов'язаних з фіктивним підприємництвом та діяльністю «конвертаційних центрів» тимчасово вилученими можуть бути документи, які посвідчують користування таким спеціальним правом як право на здійснення підприємницької діяльності.

Відповідно до ч. 1 ст. 42 Конституції України кожен має право на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом. Ст. 50 ЦК України установає, що право на здійснення підприємницької діяльності, яку не заборонено законом, має фізична особа з повною цивільною дієздатністю. Обмеження права фізичної особи на здійснення підприємницької діяльності встановлюються Конституцією України та законами. Фізична особа здійснює своє право на підприємницьку діяльність за умови її державної реєстрації.

Тимчасове обмеження у користуванні спеціальним правом може бути здійснене лише на підставі рішення слідчого судді під час досудового розслідування на строк не більше двох місяців. Порядок звернення прокурора, слідчого до слідчого судді з клопотанням про тимчасове обмеження підозрюваного у користуванні спеціальним правом та його розгляду визначений у статтях 151-153 КПК України.

Відповідно до ст. 170 КПК України слідчий суддя або суд під час судового провадження накладає арешт на майно у вигляді речей, якщо є достатні підстави вважати, що вони відповідають критеріям, зазначеним у ч. 2 ст. 167 КПК України (тимчасово вилученим може бути майно у вигляді речей, документів, грошей тощо, щодо яких є достатні підстави вважати, що вони:

- 1) підшукані, виготовлені, пристосовані чи використані як засоби чи знаряддя вчинення кримінального правопорушення та (або) зберегли на собі його сліди;

- 2) надані особі з метою схилити її до вчинення кримінального правопорушення, фінансування та (або) матеріального забезпечення кримінального правопорушення чи як винагорода за його вчинення;

- 3) є предметом кримінального правопорушення, пов'язаного з їх незаконним обігом;

- 4) набуті в результаті вчинення кримінального правопорушення, доходи від них, або на які було спрямоване кримінальне правопорушення).

Арешт майна при розслідуванні кримінальних проваджень, пов'язаних з фіктивним підприємництвом та діяльністю «конвертаційних центрів» — це один із заходів забезпечення

кримінального провадження, суть якого полягає у тимчасовому позбавленні підозрюваного, обвинуваченого можливості відчужувати певне його майно, розпоряджатися будь-яким чином таким майном та використовувати його. Арешт майна має тимчасовий характер, оскільки остаточне рішення про те, що належить вчинити з майном, яке арештоване, буде вирішено судом при ухваленні вироку (ст. 368 КПК України).

Арешт може бути накладено на майно підозрюваного, обвинуваченого. Накладається на нерухоме і рухоме майно, майнові права інтелектуальної власності, гроші у будь-якій валюті готівкою або у безготівковому вигляді, цінні папери, корпоративні права. Нерухоме майно – це земельні ділянки, а також об'єкти, розташовані на земельній ділянці, переміщення яких є неможливим без їх знецінення та зміни їх призначення (ст. 181 ЦК України). Майновими правами інтелектуальної власності є: 1) право на використання об'єкта права інтелектуальної власності; 2) виключне право дозволяти використання об'єкта права інтелектуальної власності; 3) виключне право перешкоджати неправомірному використанню об'єкта права інтелектуальної власності, в тому числі забороняти таке використання; 4) інші майнові права інтелектуальної власності, встановлені законом (ст. 424. ЦК України). До розрахункових документів, за допомогою яких можуть здійснюватися безготівкові розрахунки, належать: акредитиви, розрахункові чеки (чеки), банківські платіжні картки, векселя, інкасові доручення (розпорядження), платіжне доручення, платіжна вимога, платіжна вимога-доручення (ст. 1088 ЦК України, постанова Національного банку України № 22 від 21.01.2004 р. «Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті»). Цінний папір — це документ встановленої форми з відповідними реквізитами, що посвідчує грошове або інше майнове право і визначає взаємовідносини між особою, яка його розмістила (видала), і власником та передбачає виконання зобов'язань згідно з умовами його розміщення, а також можливість передачі прав, що впливають з цього документа, іншим особам (ст. 194 ЦК України). Корпоративні права — це права особи, частка якої визначається у статутному капіталі (майні) господарської організації, що включають правомочності на участь цієї особи в управлінні господарською організацією, отримання певної частки прибутку (дивідендів) даної організації та активів у разі ліквідації останньої відповідно до закону, а також інші правомочності, передбачені законом та статутними документами (ст. 167 ГК України).

Майно, на яке накладається арешт, може перебувати у власності підозрюваного, обвинуваченого або осіб, які в силу закону несуть цивільну відповідальність за шкоду, завдану діяннями підозрюваного, обвинуваченого або неосудної особи, яка вчинила суспільно небезпечне діяння. Таке майно може перебувати як у вказаних осіб, так і в інших фізичних або юридичних осіб.

Дії щодо забезпечення відшкодування завданої шкоди повинні бути диференційованими у кожному конкретному випадку залежно від кримінального провадження.

Завдання слідчого, прокурора, іншої уповноваженої службової особи полягає у тому, щоб до виконання вироку суду забезпечити зберігання виявленого у ході досудового розслідування майна, як джерела відшкодування матеріальної шкоди. Цим діям передують накладення арешту на майно, де б воно не знаходилося.

Встановлювати вид і розмір шкоди, завданої кримінальним правопорушенням, необхідно вже на стадії досудового розслідування.

У ході досудового розслідування мають уживатися вичерпні заходи щодо встановлення об'єктів власності, грошей, майна, на які в подальшому може бути накладено арешт, для забезпечення відшкодування завданої кримінальним правопорушенням шкоди. Ці заходи проводяться у відповідності з наказом МВС України від 14.08.2012 № 700 «Про організацію взаємодії органів досудового розслідування з іншими органами та підрозділами внутрішніх справ у попередженні, виявленні та розслідуванні кримінальних правопорушень».

Відповідно до п. 3.1 означеного Наказу при веденні оперативним підрозділом оперативно-розшукової справи (далі – ОРС) щодо осіб, стосовно яких є дані про участь у підготовці до вчинення злочину, підслідного слідчим органів внутрішніх справ, начальник оперативного підрозділу звертається до начальника слідчого підрозділу про закріплення за цією ОРС слідчого для забезпечення методичного супроводження її реалізації та надання практичної допомоги оперативному підрозділу.

Начальник оперативного підрозділу з дотриманням режиму таємності надає слідчому необхідні матеріали ОРС для вивчення та надання в разі потреби рекомендацій щодо фіксації додаткових фактичних даних про протиправні діяння окремих осіб та груп, які засвідчують наявність в їх діях ознак злочину. Надалі матеріали ОРС розглядаються під час оперативної наради за участю начальників оперативного, слідчого підрозділів та працівників, які брали участь у їх підготовці, для визначення повноти зібраних матеріалів та наявності підстав для реєстрації в єдиному реєстрі досудових розслідувань. Одночасно розробляється план заходів з реалізації матеріалів ОРС, який затверджується начальниками слідчого та оперативного підрозділів.

У разі встановлення під час проведення оперативно-розшукових заходів фактичних даних, що свідчать про ознаки злочину в діяннях окремих осіб та груп, але якщо їх припинення може негативно вплинути на результати кримінального провадження, начальник оперативного підрозділу інформує про це начальника слідчого підрозділу, і лише після закінчення їх проведення матеріали ОРС виносяться на розгляд оперативної наради для розроблення спільних заходів з їх реалізації.

Згідно з п. 12.1 Інструкції з організації взаємодії органів досудового розслідування з іншими органами та підрозділами внутрішніх справ у попередженні, виявленні та розслідуванні кримінальних правопорушень досудове розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської та службової діяльності здійснюється виключно спеціалізованими підрозділами слідчих управлінь (відділів) ГУМВС, УМВС та слідчими територіальних органів внутрішніх справ, які спеціалізуються на розслідуванні кримінальних правопорушень зазначеної категорії.

Розділом 12 цього наказу передбачено особливості взаємодії при досудовому розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері господарської та службової діяльності.

Досудове розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської та службової діяльності здійснюється виключно спеціалізованими підрозділами слідчих управлінь (відділів) ГУМВС, УМВС та слідчими територіальних органів внутрішніх справ, які спеціалізуються на розслідуванні кримінальних правопорушень зазначеної категорії.

Матеріали оперативного підрозділу, в яких зафіксовано фактичні дані про протиправні діяння у сфері господарської та службової діяльності окремих осіб та груп, відповідальність за які передбачена Кримінальним кодексом України, що направляються до слідчого підрозділу для початку та здійснення досудового розслідування, в обов'язковому порядку повинні містити відомості про проведену роботу із забезпечення відшкодування завданої шкоди, у тому числі вжиті заходи з розшуку майна і коштів, на які може бути накладено арешт, та про їх місцезнаходження.

Начальник слідчого підрозділу: особисто вивчає всі кримінальні провадження про кримінальні правопорушення у сфері господарської чи службової діяльності, в яких не встановлено осіб, що їх учинили. Забезпечує виконання слідчим всіх необхідних слідчих (розшукових) дій та негласних слідчих (розшукових) дій, спрямованих на їх виявлення; щомісяця під час здачі звітів надає до слідчого управління (відділу) ГУМВС, УМВС для вивчення кримінальні провадження про кримінальні правопорушення вказаної категорії, відомості про які внесено до ЄРДР у звітному періоді та за якими не повідомлено про підозру. За результатами вивчення зазначених кримінальних проваджень начальником слідчого управління (відділу) ГУМВС, УМВС надаються письмові вказівки та забезпечується контроль за їх виконанням.

Крім того п. 4 наказу МВС України від 14.08.2012 № 700 «Про організацію взаємодії органів досудового розслідування з іншими органами та підрозділами внутрішніх справ у попередженні, виявленні та розслідуванні кримінальних правопорушень» передбачено створення СОГ для досудового розслідування кримінальних правопорушень.

Утворення СОГ здійснюється за наказом начальника територіального органу внутрішніх справ, погодженого з начальником слідчого підрозділу. При цьому керівником СОГ є слідчий, який визначений начальником слідчого підрозділу здійснювати досудове розслідування кримінального правопорушення. Діяльність СОГ здійснюється на підставі планів проведення слідчих (розшукових) дій та негласних слідчих (розшукових) дій, в яких відображаються версії учинення кримінального правопорушення, конкретні виконавці та терміни виконання.

При цьому оперативне супроводження досудового розслідування забезпечується з моменту створення СОГ і до ухвалення судом вироку або постановлення ухвали, які набрали законної сили, а також у разі закриття кримінального провадження.

Оперативні працівники, включені до складу СОГ, щотижнево інформують слідчого – керівника СОГ про стан виконання наданих письмових доручень та запланованих заходів, а на його вимогу надають документи, що підтверджують обсяги проведеної ними роботи.

Результати роботи СОГ з виявлення осіб, які вчинили кримінальні правопорушення, щомісяця розглядаються на оперативних нарадах при начальникові слідчого підрозділу в присутності начальника територіального органу внутрішніх справ та керівників його структурних підрозділів, а стан досудового розслідування кримінальних проваджень, які викликали значний суспільний резонанс, – щотижнево.

3. Механізм взаємодії органів досудового розслідування з контролюючими органами під час проведення перевірок, у тому числі Держфінінспекцією, службою Державного фінансового моніторингу України та державною податковою інспекцією Міністерства доходів і зборів України

У якості найбільш суттєвих ознак взаємодії різноманітних суб'єктів зазвичай виділяють наступні: наявність загальної мети, завдань; узгодженість їх дій, щодо досягнення мети, а в ряді випадків – за місцем і часом; спільність дій. При взаємодії органів досудового розслідування з контролюючими органами під час проведення перевірок, в тому числі Держфінінспекцією та службою Державного фінансового моніторингу України при розслідуванні кримінальних проваджень, пов'язаних з фіктивним підприємництвом та діяльністю «конвертаційних центрів» в якості підстави, яка їх об'єднує в спільній діяльності, є єдина для цих суб'єктів мета – протидія вчинення кримінального правопорушення в даному напрямку.

Взаємодія в даній сфері має будуватися на підставі суворого дотримання учасниками наступних принципів:

- законності, тобто здійснення взаємодії відповідно до приписів законів і підзаконних нормативних актів, що регулюють як спільну діяльність, так і порядок функціонування кожного органу окремо;

- узгодженості зусиль суб'єктів взаємодії, при якій кожна зі сторін, усвідомлюючи свою роль у цьому процесі, зацікавлено включається в діяльність іншого суб'єкта, своєчасно здійснюючи необхідні дії;

- самостійності кожної зі сторін взаємодії в межах, встановлених законодавством України.

При здійсненні розслідування кримінальних проваджень, пов'язаних з фіктивним підприємництвом та діяльністю «конвертаційних центрів» між органами досудового розслідування та контролюючими органами, в тому числі з Держфінінспекцією та службою Державного фінансового моніторингу України взаємодія повинна відбуватися за наступними формами:

- проведення координаційних нарад;
- проведення міжвідомчих нарад між керівниками зазначених підрозділів та відомств;

- проведення спільних заходів з питань протидії заняття фіктивним підприємництвом, а також з громадянами та інститутами громадянського суспільства;

- організація постійно діючих робочих груп з числа представників суб'єктів взаємодії;

- міжвідомчий інформаційний обмін;
- навчання, підвищення кваліфікації, запрошення фахівців з числа учасників взаємодії для надання методичної, консультаційної та іншої допомоги іншому суб'єкту співпраці в даній сфері;

- організація спільних семінарів, конференцій, у тому числі науково – практичних;

- організація спільних наукових, моніторингових досліджень, соціологічних опитувань.

Безумовно, даний перелік форм взаємодії не є вичерпним, він може доповнюватися і змінюватися, що, як правило, залежить від:

по-перше, криміногенної обстановки;
по-друге, від нормативно визначених завдань, функцій прав та обов'язків контролюючих суб'єктів;

по-третє, від появи нових державних та громадських органів, які мають відповідні повноваження щодо здійснення певного виду контролю.

4. Порядок призначення ревізії фінансово-господарської діяльності підприємств, а також зустрічних перевірок

Контроль та перевірка фінансово-господарської діяльності підприємства здійснюється шляхом проведення фінансово-господарського контролю. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» передбачає, що він забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування.

Основним контролюючим органом є Державна фінансова інспекція України (Держфінінспекція України), яка забезпечує реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю. Держфінінспекція України відповідно до покладених на неї завдань здійснює державний фінансовий контроль за:

- використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у підконтрольних установах, за дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів;

- дотриманням законодавства про державні закупівлі;

- діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування. (ч.1; п. 1 ч. 4 Положення про Державну фінансову інспекцію України).

Держфінінспекція здійснює державний фінансовий контроль шляхом проведення: інспектування у формі планових та позапланових ревізій певного комплексу чи окремих питань фінансово-господарської діяльності підприємств, установ та організацій; державного фінансового аудиту; перевірки державних закупівель (ч. 2 ст. 2; ст. 4 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»; ч. 5. ст. 6 Положення про Державну фінансову інспекцію України)

Ревізії класифікуються на: відомчі – проводяться працівниками відомства на підпорядкованих підприємствах одного власника; позавідомчі – здійснюються органами державного фінансового контролю. За принципом організації розрізняють ревізії: планові – здійснюються відповідно до заздалегідь розроблених і затверджених планів; позапланові – проводяться в строки, не передбачені затвердженим планом.

Право працівників правоохоронних органів щодо призначення та проведення ревізій та перевірок обумовлено положеннями нормативних актів, що регламентують їх діяльність, а саме: ст. п. 6 ч. 2 36 та п. 4 ч. 2 ст. 40 КПК України; ст. 78.1.11 Податкового кодексу України; п. 24 ст. 11 Закону України «Про міліцію»; п. 3 ч. 1 ст. 8 Закону України «Про оперативно-розшукову діяльність»; ч. 2 ст. 12 Закону України «Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю»; п. 3 ч. 1 ст. 20; ст. 21 Закону України «Про прокуратуру»; ст. 22 Закону України «Про державну податкову службу в Україні»; п. 4.2.6. Положення про Департамент державної служби боротьби з економічною злочинністю Міністерства внутрішніх справ України затвердженого наказом МВС України від 03.09.2012 № 769.

Так, Кримінальний процесуальний кодекс України передбачає,

що прокурор відповідно до п. 6 ч. 2 ст. 36 КПК України та слідчий відповідно до п. 4 ч. 2 ст. 40 КПК України уповноважені призначати ревізії та перевірки у порядку, визначеному законом.

Ст. 11 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» встановлює два різновиди ревізій за зверненнями правоохоронних органів:

1) ревізія у непідконтрольних установах за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінального провадження;

2) ревізія у підконтрольних установах за дорученням від Кабінету Міністрів України, органів прокуратури, органів доходів і зборів, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України.

Порядок призначення правоохоронними органами ревізії фінансово-господарської діяльності підприємств регламентується Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», Постановою КМУ від 20 квітня 2006 р. N 550 «Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами», Указом Президента України від 23 квітня 2011 року N 499/2011 що затверджує «Положення про Державну фінансову інспекцію України».

Так, позапланова виїзна ревізія проводиться лише за наявності передбачених законом підстав. Однією із таких підстав може бути надходження доручення щодо проведення ревізій у підконтрольних установах від Кабінету Міністрів України, органів прокуратури, органів доходів і зборів, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, в якому містяться факти, що свідчать про порушення підконтрольними установами законів України, перевірку додержання яких віднесено законом до компетенції органів державного фінансового контролю (п. 5 ч. 5 ст. 11 Закону «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»).

Позапланові виїзні ревізії суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені вказаним Законом до підконтрольних установ, проводяться органами державного фінансового контролю за рішенням суду, ухваленим на підставі клопотання слідчого, прокурора для забезпечення розслідування під час кримінального провадження (ч. 6 ст. 11 Закону).

Орган державного фінансового контролю, прокурор або слідчий, який ініціює проведення позапланової виїзної ревізії, подає до суду письмове обґрунтування підстав такої ревізії та дати її початку і закінчення, документи, які свідчать про виникнення підстав для проведення такої ревізії, а також на вимогу суду – інші відомості (ч. 7 ст. 11 Закону).

Крім того Законом «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» передбачається, що обмеження у підставах проведення ревізій, не поширюються на ревізії, що

проводяться після повідомлення посадовим особам підконтрольних установ, що ревізуються, про підозру у вчиненні ними кримінального правопорушення відповідно до Кримінального процесуального кодексу України.

Порядок проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами та Порядок взаємодії між органами державної контрольно-ревізійної служби та органами прокуратури, внутрішніх справ і Служби безпеки України передбачають проведення за зверненнями правоохоронних органів планових та позапланових виїзних ревізій.

Позапланова виїзна ревізія об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу проводиться у разі надання ним:

- клопотання слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії та ухвали суду про дозвіл на її проведення, в якому зазначаються підстави проведення, дати її початку та закінчення, а також номер кримінального провадження, орган, що здійснює досудове розслідування, дата та підстави повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення (для ревізії суб'єкта господарської діяльності, не віднесеного Законом до підконтрольних установ);

- постанови слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії, винесеної після повідомлення посадовій особі підконтрольної установи, що ревізується, про підозру у вчиненні нею кримінального правопорушення;

- інформації про факти, що свідчать про порушення об'єктом контролю – підконтрольною установою законів, та рішення суду про дозвіл на проведення ревізії, в якому зазначаються підстави проведення, дати початку та закінчення. У разі надходження зазначеної інформації без рішення суду Держфінінспекція, її територіальний орган в Автономній Республіці Крим, областях, м. Києві та Севастополі протягом 7 робочих днів самостійно подає до суду письмове обґрунтування підстав такої ревізії із зазначенням дати початку та закінчення. Про відмову суду у видачі дозволу на проведення позапланової виїзної ревізії об'єкта контролю невідкладно інформується відповідний правоохоронний орган (п. 29 Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами).

У разі ненадання правоохоронним органом рішення суду про проведення позапланової виїзної ревізії, але за наявності у зверненні правоохоронного органу фактів, що свідчать про порушення вимог законів, контроль за дотриманням яких віднесено до компетенції контролюючого органу, можливе включення ревізії об'єкта контролю до плану контрольно-ревізійної роботи контролюючого органу на наступний плановий період за умови, що така установа не ревізувалася контролюючими органами у плановому порядку протягом поточного календарного року.

Звернення правоохоронного органу повинно бути підписане керівником відповідного органу чи його заступником і містити: повну назву об'єкта контролю, дані про його місцезнаходження, організаційно-правову форму; інформацію про належність об'єкта контролю до підконтрольних установ; обґрунтування необхідності проведення ревізії; перелік питань, на які відповідно до компетенції органів контролюючих органів необхідно дати відповідь; зазначення періоду проведення ревізії об'єкта контролю (абз. 2 п. 28 Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами).

Звернення правоохоронного органу повинно містити дані (за наявності), що вказують, у яких матеріально відповідальних осіб обов'язково потрібно ініціювати проведення інвентаризації. Часто виникає потреба у проведенні зустрічних звірок у підприємствах-партнерах об'єкта контролю та в банківських установах, які обслуговують об'єкт контролю. Тому у зверненні повинна бути інформація про те, в яких саме суб'єктів господарювання мають бути проведені зустрічні звірки і з яких питань (із зазначенням місцезнаходження об'єктів зустрічних звірок). Забезпечення проведення зустрічних звірок за межами регіону здійснюється правоохоронним органом – ініціатором ревізії.

Однак Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» вказує, що зустрічні звірки, які проводяться органами державного фінансового контролю, не є контрольними заходами і проводяться у разі виникнення потреби у їх проведенні на підставі направлення, виписаного керівником органу державного фінансового контролю.

Рішення щодо включення ревізії об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу до плану контрольно-ревізійної роботи приймається керівником Держфінінспекції, її територіального органу в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

Для проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу складається відповідно до компетенції контролюючого органу на підставі питань, що містяться у зверненні, постанові слідчого або прокурора, рішенні суду, програма ревізії, яка письмово погоджується з правоохоронним органом.

Звернення правоохоронного органу, постанова слідчого або прокурора, рішення суду долучаються до матеріалів ревізії і залишаються в контролюючому органі.

Отже, за постановою слідчого чи прокурора, винесеною в ході кримінального провадження, проводяться позапланові виїзні ревізії на підконтрольних органам фінансового контролю об'єктах, після того як посадовим особам підконтрольних установ, що ревізуються, повідомлено про підозру у вчиненні ними кримінального правопорушення.

Підконтрольними для органів фінансового контролю є центральні та місцеві органи виконавчої влади (крім Адміністрації Президента, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Служби безпеки України), інші бюджетні установи та організації, казенні підприємства незалежно від джерел фінансування, а також підприємства та організації, їх об'єднання незалежно від форми власності, організаційно-правових форм, відомчої належності та підпорядкованості, які отримують (отримували в ревізійному періоді) кошти з бюджетів усіх рівнів чи державних цільових фондів, інші державні кошти (у тому числі державних валютних фондів) та/або кошти, що залишаються в розпорядженні суб'єктів господарювання у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів.

Постанова повинна містити: повну назву об'єкта контролю, дані про його місцезнаходження, організаційно-правову форму; інформацію про належність об'єкта контролю до підконтрольних установ; обґрунтування необхідності проведення ревізії; перелік питань, на які відповідно до компетенції органів контролюючих органів необхідно дати відповідь; зазначення періоду проведення ревізії об'єкта контролю. Ця ж інформація повинна міститись і у поданні слідчого, прокурора до суду для отримання рішення про призначення ревізії на непідконтрольних підприємствах та установах.

Ревізії (перевірки) суб'єктів підприємницької діяльності і організацій, що не входять до складу підконтрольних органам фінансового контролю, стосовно дотримання ними законодавства з фінансових питань проводять органи фінансового контролю за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінального провадження.

Під час проведення ревізії на вимогу слідчих органів ревізор повинен поставити слідчого до відома про виявлені порушення і разом з тим вирішити питання про порядок одержання пояснень. У разі необхідності він консулює слідчого з питань, пов'язаних із порядком оформлення бухгалтерських, транспортних та інших документів на одержання сировини, матеріалів та товарів, їх переміщення, відпуск. Якщо у слідчого виникнуть запитання, що потребують допоміжних перевірок у ревізованому господарстві й зустрічних перевірок на інших підприємствах, бажано, щоб вони проводилися тим самим ревізором.

Результати ревізії оформляються актом. В акті ревізії обов'язково відображаються встановлені факти порушень

законодавства, розмір матеріальної шкоди, посадові особи, внаслідок дій або бездіяльності яких допущено порушення законодавства та завдано матеріальну шкоду. Якщо зазначені у зверненні правоохоронного органу питання за вказаний період були перевірені раніше проведеною органом фінансового контролю ревізією – повторна ревізія з таких самих питань не проводиться. Ініціатору ревізії надається копія акта раніше проведеної ревізії.

5. Взаємодія органів досудового розслідування з іншими органами та підрозділами внутрішніх справ щодо забезпечення відшкодування завданих збитків, у тому числі вжиття заходів з розшуку майна і коштів, на які може бути накладено арешт, у тому числі розрахункові рахунки суб'єктів господарювання, які належать особам, підозрюваним у вчиненні зазначеного правопорушення

Відповідно до ст. 2 КПК України основними завданнями кримінального провадження визначено захист особи, суспільства та держави від кримінальних правопорушень, а також охорона прав, свобод і законних інтересів учасників кримінального провадження.

Кримінальним процесуальним законодавством, зокрема главою 9 Кримінального процесуального кодексу України, передбачені форми відшкодування (компенсації) шкоди у кримінальному провадженні, серед яких можна виділити: 1) добровільне відшкодування (компенсація) шкоди (ч. 1 ст. 127 КПК України); 2) примусове відшкодування (компенсація) шкоди, яке, у свою чергу, поділяється на види: а) цивільний позов (ч. 2 ст. 127, ст. 128, 129 КПК України); б) звернення застави на виконання вироку в частині майнових стягнень (ч. 1 ст. 177, ч. ч. 4, 11 ст. 182 КПК України); в) компенсація шкоди за рахунок Державного бюджету України (ч. 3 ст. 127, ч. ч. 2, 3 ст. 572 КПК України); г) кримінально-правова реституція (п. 5 ч. 9, ч. 10 ст. 100, ч. 4 ст. 374 КПК України).

Добровільне відшкодування (компенсація) заподіяної шкоди як спосіб відновлення майнових прав потерпілих передбачений ч. 1 ст. 127 КПК України, згідно з якою підозрюваний, обвинувачений, а також за його згодою будь-яка інша фізична чи юридична особа має право на будь-якій стадії кримінального провадження відшкодувати шкоду, завдану потерпілому, територіальній громаді, державі внаслідок вчинення кримінального правопорушення. До суб'єктів цієї форми відшкодування не належать юридичні особи, які: а) є особами державної або комунальної власності; б) фінансуються з місцевого, Державного бюджету України, бюджету Автономної Республіки Крим; в) належать суб'єктам господарювання, що є у державній або комунальній власності або в статутних капіталах яких є частка державної, комунальної власності.

Якщо після вчинення кримінального правопорушення шкода заподіювачем не була фактично відшкодована за його власною ініціативою, то відповідно до ч. 8 ст. 42 ст. 345 КПК України слідчий,

прокурор, суддя (суд) після вручення підозрюваному, обвинуваченому пам'ятки про його процесуальні права та обов'язки повинні роз'яснити, і при призначенні покарання добровільне відшкодування завданого збитку або усунення заподіяної шкоди є обставиною, яка, по-перше, пом'якшує покарання (п. 2 ч. 1 ст. 66 КК України); по-друге, позитивно характеризує особу підозрюваного, обвинуваченого (п. 3 ч. 1 ст. 65 КК України). Наявність такої обставини, як добровільне відшкодування завданих збитків або усунення заподіяної шкоди, за визначених у кримінальному законі умов може бути підставою для застосування статей 69 і 69-1 КК України, а також однією з обов'язкових умов підстави для звільнення особи від кримінальної відповідальності (статті 45, 46 КК України). При цьому в клопотанні прокурора про звільнення від кримінальної відповідальності вказуються розмір шкоди, завданої кримінальним правопорушенням, та відомості про її відшкодування (п. 5 ч. 1 ст. 287 КПК України).

Незважаючи на те, що відшкодувати завдану шкоду за згодою підозрюваного, обвинуваченого має право будь-яка інша особа, ініціатива такого відшкодування повинна виходити саме від особи, яка вчинила кримінальне правопорушення і яка об'єктивно мала можливості зробити це особисто (через відсутність власних засобів, перебуванні під вартою та ін.). Винятком є випадки, коли відшкодування завданих збитків або усунення заподіяної шкоди може бути здійснено лише особисто підозрюваним, обвинуваченим (публічне принесення ним вибачення потерпілому за завдану образу тощо).

Аналіз положень цивільного законодавства дозволяє визначити способи відшкодування (компенсації) завданої шкоди, а саме: а) відшкодування шкоди в натурі (наприклад, повернення викрадених речей того ж роду і такої ж якості; виконання робіт необхідних для відновлення первісного стану пошкодженої речі, заміна втрачених речей аналогічними або приблизно рівноцінними за вартістю, іншим майном тощо); б) відшкодування збитків у повному обсязі в грошовому еквіваленті; в) загладження шкоди в інший спосіб (ч. 4 ст. 22, ч. 3 ст. 23, 1168, 1192, 1195, 1199, 1202, 1208 ЦК України). При цьому повне відшкодування завданих збитків або усунення заподіяної шкоди означає добровільне задоволення в повному обсязі обґрунтованих претензій потерпілого, що ґрунтуються на матеріалах кримінального провадження. Отже, критеріями для визначення способів відшкодування (компенсації) шкоди є: 1) вид завданої шкоди (моральна, фізична, майнова); 2) позиція потерпілого, яка має пріоритетне значення.

Оскільки згода підозрюваного, обвинуваченого на добровільне відшкодування (компенсацію) шкоди, а також згода потерпілого на відповідний спосіб її відшкодування (компенсації) має правове значення, то належною процесуальною формою їх фіксації може бути: а) усна заява, оформлена відповідним протоколом або

зафіксована в журналі судового засідання та засвідчена їх підписом;
б) письмова заява, що подається потерпілим, підозрюваним, обвинуваченим до органів, які здійснюють кримінальне провадження. У кожному окремому випадку повинні бути зібрані докази, що підтверджують факт добровільного відшкодування (компенсації) завданих збитків або усунення (загладжування) заподіяної шкоди (наприклад, заяви і розписки потерпілих, квитанції, інші фінансові документи), які долучаються до матеріалів кримінального провадження.

Примусове відшкодування (компенсація) шкоди у кримінальному провадженні здійснюється шляхом подання цивільного позову у кримінальному провадженні. Це вимога про відшкодування майнової та/або компенсацію моральної (немайнової) шкоди, завданої фізичній чи юридичній особі безпосередньо кримінальним правопорушенням або суспільно небезпечним діянням неосудної особи, що пред'являється, розглядається та вирішується за правилами, встановленими кримінальним процесуальним законом (ч. 2 ст. 127, ч. 1 ст. 128 КПК України). При цьому обов'язковою є наявність прямого причинного наслідкового зв'язку між вчиненим діянням і заподіяною шкодою.

Відповідно до ч. 4 ст. 128 КПК України форма та зміст позовної заяви повинні відповідати вимогам, встановленим до позовів, які пред'являються у порядку цивільного судочинства, а саме, ст. ст. 119 і 120 ЦПК України. Заявлений цивільний позов, розписка підозрюваного про отримання копії цивільного позову, розписка або інший документ, що підтверджує отримання цивільним відповідачем копії цивільного позову, приєднується до матеріалів кримінального провадження, зокрема, додається в обов'язковому порядку до обвинувального акта (п. п. 2-4 ч. 4 ст. 291 КПК України).

Саме тому, для забезпечення відшкодування шкоди, спричиненої кримінальним правопорушенням, слідчому необхідно встановити, яке майно знаходиться у власності особи, підозрюваної у вчиненні даного правопорушення, встановити місцезнаходження даного майна та шляхом подання клопотання до слідчого судді накладити арешт на майно.

Перш за все, після встановлення особи, підозрюваної у вчиненні кримінального правопорушення, слідчому слід звернутись із письмовими запитами про витребування інформації на підставі положень, викладених у ч. 2 ст. 93 КПК України, до Державної реєстраційної служби України, реєстраційного відділу Державної автомобільної інспекції, Державного судового реєстру України, Державного реєстру цивільних повітряних суден. В цих органах слідчий отримає інформацію щодо наявності у особи, підозрюваної у вчиненні кримінального правопорушення, рухомого та нерухомого майна, транспортних засобів, річкових, морських суден та цивільних повітряних суден, та дані, що ідентифікують дане майно.

Для встановлення інформації про те, чи є особа засновником суб'єктів господарювання, слідчому слід звернутись на підставі ч. 2 ст. 93 КПК України до Державної податкової служби України. У разі, якщо особа є засновником суб'єкта господарювання, ДПС має надати інформацію про організаційно-правову форму, назву суб'єкта господарювання, код ЄДРПОУ даного суб'єкта господарювання, юридичну адресу даного суб'єкта господарювання та інші відомості. Важливо зазначити, що за законодавством України суб'єктами господарювання визнаються учасники господарських відносин, які здійснюють господарську діяльність, реалізуючи господарську компетенцію (сукупність господарських прав та обов'язків), мають відокремлене майно і несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах цього майна, крім випадків, передбачених законодавством. Суб'єктами господарювання є: 1) господарські організації – юридичні особи, створені відповідно до Цивільного кодексу України, державні, комунальні та інші підприємства, створені відповідно Господарського кодексу України, а також інші юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані в установленому законом порядку; 2) громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані відповідно до закону як підприємці.

Після отримання інформації про суб'єкта господарювання, засновником якого є особа, підозрювана у вчиненні кримінального правопорушення, слідчий в порядку, визначеному гл. 15 КПК України, має звернутись до слідчого судді із клопотання про надання тимчасового доступу до документів, які знаходяться в Державній податковій службі, в яких міститься інформація про банківські рахунки, що належать вищезазначеному суб'єкту господарювання, а також назви банківських установ, у яких ці рахунки відкриті.

Далі слідчий має знову звернутися до слідчого судді з клопотання про надання тимчасового доступу до документів, які містять інформацію про рух грошових коштів на розрахункових рахунках встановленого суб'єкта господарювання, з метою отримання із банківських установ вказаних фактичних даних. Після отримання ухвали про проведення тимчасового доступу до вказаних документів, за наявності підстав, закріплених в ст. 170 КПК України, слідчий звертається в порядку, визначеному ст. ст. 171-173 КПК України, з клопотанням про арешт грошових коштів, що належать суб'єкту господарювання, засновником або власником якого є особа, яка підозрюється у вчиненні кримінального правопорушення.

Список використаних джерел

1. Кримінальний процесуальний кодекс України : прийнятий Верховною Радою України Законом № 4651 – VI від 13.04.2012 р. – Х. : Право, 2013. – 344 с.

2. Господарський кодекс України від 16.01.2003. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15/page>.

3. Кримінальний процес : підручник / Ю. М. Грошевий, В. Я. Тацій, А. Р. Туманянц та ін. ; за ред. В. Я. Тація, Ю. М. Грошевого, О. В. Капліної, О. Г. Шило. - Х. : Право. 2013.-824 с.

4. Вітвицька Н. С. Контроль і ревізія: [навч.-метод. посіб.] / Н. С. Вітвицька, О. Е. Кузьмінська. – К. : КНЕУ, 2000. – 166 с.

5. Коломієць О. О. Взаємодія Державної контрольно-ревізійної служби та оперативних підрозділів при розкритті розкрадань на об'єктах бюджетної сфери / О. О. Коломієць // Наук. вісн. Київ. нац. ун-ту внутр. справ. – 2010. – № 1. – С. 156–165.

6. Положення про Державну фінансову інспекцію України : затв. Указом Президента України від 23 квітня 2011 року N 499/2011 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>.

7. Про затвердження Порядку взаємодії органів державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, Служби безпеки України [Електронний ресурс] : наказ Головного контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України від 19 жовт. 2006 р. № 346 / 1025 / 685 / 53. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1166-06>.

8. Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами [Електронний ресурс]: постанова Кабінету Міністрів України від 20 квітня 2006 р. N 550. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-%D0%BF> - Редакція від 15.08.2013, підстава [513-2013-п](#).

9. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : закон від 26.01.1993 № 2939-XII // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, N 13, ст.110 – Редакція від 11.08.2013, підстава [406-18](#).

Усач Б. Ф. Контроль і ревізія : [підручник] / Б. Ф. Усач. – К. : Знання; Прес, 2005. – 253 с.