

ДОКАЗИ ТА ДОКАЗУВАННЯ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ

EVIDENCE AND PROOF OF CRIMINAL OFFENSES IN THE FIELD OF LAND PAYMENT

Мілімко Л.В., к.ю.н., доцент,
доцент кафедри кримінального судочинства та аналітичної діяльності
Державний податковий університет

Стаття присвячена одній із актуальних проблем щодо доказів та доказування кримінальних правопорушень у сфері плати за землю, адже, за результатами наукових досліджень, втрати від тіньової оренди, відповідно до наведених підрахунків, становить 12,5 млрд грн на рік, а ціна всієї аграрної «тіні» – понад 250 млрд грн.

Автором акцентована увага, що існують різноманітні схеми ухилення від плати за землю, які мають ознаки кримінальних правопорушень. Їх доказування представляє певні труднощі у зв'язку із складнощами земельних правовідносин та наявністю колізійних норм земельного та податкового законодавства. Основними доказами кримінальних правопорушень у сфері плати за землю є документи, зокрема, податкові накладні, податкові повідомлення-рішення, правостановлюючі документи на земельну ділянку.

Важливими елементами доказування є сума, яку особа не сплатила до бюджету як земельний податок чи орендну плату за землі державної чи комунальної форм власності, а в окремих випадках – об'єми господарської діяльності.

При збиранні доказів варто звертати увагу на строки зберігання документів, аби вчасно вилучити наявні та не витратити час на запити, якщо документи знищені.

При доказуванні кримінальних правопорушень у сфері плати за землю, слідчий, детектив повинні мати досконалі знання земельного законодавства, однак, як свідчить практика, такими знаннями досконало вони не володіють, у зв'язку з чим при доказуванні злочинів доцільно залучати спеціаліста.

Хоча нині, в окремих випадках, слідчі намагаються в процесі досудового розслідування завуальовано призначити ревізії та перевірки, такі дії не є правомірними з 15 липня 2015 року. Висновки ревізій та перевірок, що здійснювалися в процесі досудового розслідування є недопустимим доказом.

Ключові слова: докази, доказування кримінальних правопорушень, досудове розслідування, плата за землю, земельний податок, орендна плата за землю, ухилення від сплати земельного податку, податкова декларація, речове право на земельну ділянку.

The article is devoted to one of the most pressing issues of evidence and proof of criminal offenses in the field of land payment, since, according to the results of scientific research, losses from shadow lease, according to the above estimates, amount to UAH 12.5 billion per year, and the price of the entire agricultural "shadow" is more than UAH 250 billion.

The author emphasizes that there are various schemes of land payment evasion which have signs of criminal offenses. Proving them presents certain difficulties due to the complexity of land relations and the existence of conflicting provisions of land and tax legislation. The main evidence of criminal offenses in the field of land payment is documents, in particular, tax invoices, tax notices, and title documents for a land plot.

Important elements of proof are the amount that a person has not paid to the budget as land tax or rent for state or municipal land, and in some cases, the volume of economic activity.

When collecting evidence, you should pay attention to the retention periods for documents in order to remove existing ones in time and not waste time on requests if the documents are destroyed.

When proving criminal offenses in the field of land payment, an investigator or detective must have a thorough knowledge of land legislation, but, as practice shows, they do not have such knowledge in full, and therefore it is advisable to involve a specialist in proving crimes.

Although in some cases, investigators are now trying to appoint audits and inspections in the course of pre-trial investigation in a disguised manner, such actions are no longer legitimate since July 15, 2015. The conclusions of audits and inspections carried out during the pre-trial investigation are inadmissible evidence.

Key words: evidence, proving criminal offenses, pre-trial investigation, land payment, land tax, land rent, land tax evasion, tax return, property right to a land plot.

Наповнення державного бюджету є надзвичайно важливою умовою функціонування економіки держави в умовах воєнного стану. Одним із джерел наповнення є плата за землю.

У надходженнях податкових платежів до бюджету плата за землю займає досить вагомий частку. Так, за даними Державної податкової служби України у 2023 році податок на майно, що включає і плату за землю, посідає четверте місце за обсягами надходжень до місцевих бюджетів держави і становить майже 7% загальних надходжень, а це 36,8 млрд. грн. [1].

Як зазначає К. І. Швабій, за даними одного з досліджень, порівняння стагистичних даних та супутникового обстеження посівів у Білоцерківському районі на Київщині та Снігурівському на Миколаївщині засвідчує, що частка тіньового використання може становити 28-29% від усіх сільськогосподарських земель країни, тобто близько 9 млн га. З них сплачується податок, встановлений переважно на мінімальному рівні: 0,3% нормативної грошової оцінки або 70 грн. за га на рік для ріллі. Причому пенсіонери, що становлять понад половину пайовиків, звільнені і від цього податку. Тому мінімальна оцінка втрат від тіньової

оренди, відповідно до наведених підрахунків, становить 12,5 млрд грн на рік. А ціна всієї аграрної «тіні» – понад 250 млрд грн. [2].

Однією із причин недоотримання коштів бюджетами Г. М. Шаповал та Н. О. Чех називають різноманітні схеми ухилення від земельного податку та орендної плати за користування землями державної та комунальної форм власності [3, с. 205–210]. Варто зазначити, що це, зокрема, затягування державної реєстрації права власності на земельні ділянки в Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно, затягування присвоєння земельній ділянці кадастрового номера, оренда земель державної чи комунальної форм власності без правостановлюючих документів, за фіктивними рішеннями сільських рад або без наявності укладених з підприємцями угод щодо оренди тощо.

В окремих випадках ухилення від плати за землю становить розмір, за який передбачена кримінальна відповідальність, що кваліфікується за ст. 212 КК України.

Вказана вище проблема є вкрай актуальною, однак не є предметом широкого обговорення серед науковців – фахівців з кримінального права та процесу. Водно-

час, в рамках економіки, адміністративного, фінансового права проблема плати за землю є предметом постійної уваги. Зокрема, розробкою проблеми щодо плати за землю займаються: у сфері економіки – Н. В. Герасименко, І. В. Лещух, М. І. Мельник, О. В. Сторожук, Н. С. Шалимова, К. І. Швабій, у сфері адміністративного та фінансового права Т. І. Білоус-Осінь, Т. О. Голоядова, О. С. Койчева, Л. М. Касьяненко, В. І. Теремецький та інші.

Ключовим при визначенні ухилення від плати за землю є сама дефініція «плата за землю». Під цим поняттям, відповідно до ПК України, розуміють обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності [4].

Земельний податок сплачується власниками земельних ділянок та земельних паїв (часток), а орендна плата – землекористувачами – орендарями за земельні ділянки державної і комунальної власності, які використовуються ними на підставі договорів оренди. Моментом виникнення права власності на земельну ділянку, а також права постійного користування та права оренди земельної ділянки є державна реєстрація цих прав, відповідно до ст. 125 ЗК України [5].

Порядок реєстрації прав на нерухоме майно, у тому числі на земельну ділянку, визначені Порядком державної реєстрації речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 25 грудня 2015 р. № 1127 [6]. При цьому, реєстрації підлягає право лише на ділянку, якій вже присвоєно кадастровий номер.

Якщо вести мову про передачу землі в оренду, то в силу імперативних вимог ст. 125 ЗК України від однієї особи до іншої особи за правилами ст. 120 цього Кодексу та ч. 3 ст. 7 Закону України «Про оренду землі» [7] не може перейти право оренди земельної ділянки, незалежно від дати укладення договору оренди земельної ділянки, оскільки виникнення права оренди є момент державної реєстрації цього речового права, а не дата укладення договору оренди.

Однак, відповідно до абзацу 1 п. 288.1 ст. 288 ПК України, підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку є договір оренди такої земельної ділянки [4]. Таким чином виявляється, що якщо особа з моменту укладення договору оренди земельної ділянки вже зобов'язана платити орендну плату, то і виникнення права оренди повинно бути з моменту укладення договору оренди?

07.04.2022 набрав чинності Закон України від 24 березня 2022 року № 2145-IX «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо створення умов для забезпечення продовольчої безпеки в умовах воєнного стану» [8], яким передбачено суттєві зміни щодо порядку оренди землі та реєстрації відповідних договорів під час воєнного стану.

Так, цим законом передбачено, що формування земельної ділянки сільськогосподарського призначення державної та комунальної власності з метою передачі її в оренду для ведення товарного сільськогосподарського виробництва на строк до одного року здійснюється без внесення відомостей про таку земельну ділянку до Державного земельного кадастру (державної реєстрації) та присвоєння їй кадастрового номера, на підставі технічної документації із землеустрою щодо інвентаризації земель, яка розробляється за рішенням органу, уповноваженого передавати земельну ділянку в оренду, та затверджується таким органом.

На противагу до статті 17 закону України «Про оренду землі», яка передбачає, що об'єкт за договором оренди землі вважається переданим орендодавцем орендареві з моменту державної реєстрації права оренди, якщо інше не встановлено законом. Право оренди земельної ділянки для ведення товарного сільськогосподарського вироб-

ництва на строк до одного року із земельних ділянок сільськогосподарського призначення державної та комунальної власності, переданої в оренду відповідно до підпункту 2 пункту 27 Перехідних положень Земельного кодексу України, не підлягає державній реєстрації.

Також варто зазначити, що відповідно до закону України № 2145-IX, договір оренди укладається в електронній формі і підлягає засвідченню електронними цифровими підписами.

Певні особливості має оренда земельних ділянок у разі відсутності присвоєного кадастрового номера. За загальним правилом у такому разі необхідно здійснити процедуру його присвоєння. Зокрема, земельні ділянки, на які право власності отримано до 2004 року, не мають кадастрового номера. Але при цьому вони вважаються сформованими відповідно до Закону України «Про державний земельний кадастр» [9]. Відсутність кадастрового номера говорить про те, що відомості про такий ділянку не внесені до Державного земельного кадастру.

Таким чином, доказуванню при розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері сплати земельного податку або користування землями державної та комунальної форм власності за договором оренди підлягає момент з якого платник приступив до використання цих земель.

Судова практика пішла шляхом, який викладений у постанові Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 03.08.2020 по справі № 826/13307/18 (пр. № К/9901/30022/19) [10]. Зокрема, у ній сформовано висновок про те, що обов'язок зі сплати земельного податку виникає у особи в силу фактичного використання земельної ділянки незалежно від дотримання такою особою вимог земельного чи цивільного законодавства щодо порядку оформлення права землекористування та підстав набуття прав користування.

Зрозуміло, що юридична практика керується спеціальним законом, що регулює відповідну сферу суспільних відносин. Тобто, при вирішенні питання щодо плати за землю контролюючий орган і платник податку керуватимуться нормами Податкового кодексу України. Однак, такий підхід суперечить нормам земельного законодавства. Таким чином можемо стверджувати, що на сьогодні залишається остаточно не вирішеним питання щодо моменту, з якого у платника податку виникає обов'язок зі сплати земельного податку та орендної плати за землі державної чи комунальної власності.

Як зазначають у своєму дослідженні Т. І. Білоус-Осінь та О. С. Койчева, орендарі земельної ділянки після зміни нормативної грошової оцінки (яка повинна відбуватися раз на п'ять років, тобто зміни мають систематичний характер) не звертаються для внесення змін у договір оренди земельної ділянки у встановленому земельним законодавством порядку, а самостійно декларують знижені зобов'язання (відносно не зміненого договору оренди земельної ділянки) щодо сплати орендних платежів. Не дотримання встановленого порядку зменшення орендних платежів орендарями призводить до накопичення заборгованості по сплаті орендної плати за обліковими даними органів місцевого самоврядування [11, с. 31–37].

Складність і колізійність норм земельного та податкового законодавства суттєво ускладнюють збирання доказів та процес доказування кримінальних правопорушень у сфері плати за землю. Але, саме доказами можливо довести факт і вину особи у вчиненні кримінального правопорушення.

Згідно із ч. 1 ст. 84 КПК України, доказами в кримінальному провадженні є фактичні дані, отримані відповідно до порядку, встановленого у КПК, на підставі яких слідчий, прокурор, слідчий суддя і суд встановлюють наявність чи відсутність фактів та обставин, що мають значення для кримінального провадження та підлягають доказуванню [12].

У ч. 2 ст. 84 КПК України наведено вичерпний перелік процесуальних джерел доказів: показання, речові докази, документи, висновки експертів. Тільки фактичні дані (відомості про факти), визначені у цих джерелах, можуть використовуватися у кримінальному процесі як докази.

Доказами в кримінальному провадженні щодо ухилення від сплати земельного податку та орендної плати за землі державної чи комунальної власності будуть, в першу чергу, документи. До таких основних документів, завжди будуть належати податкова декларація платника податку або податкове повідомлення-рішення, а також документи, які підтверджують речове право на земельну ділянку: право власності або право оренди. Такими, згідно з абзацами першим – шостим п. 286.1 ст. 286 ПК України, будуть документи, що є підставою для нарахування земельного податку: а) дані державного земельного кадастру; б) дані Державного реєстру речових прав на нерухоме майно; в) дані державних актів, якими посвідчено право власності або право постійного користування земельною ділянкою (державні акти на землю); г) дані сертифікатів на право на земельні частки (паї); г) рішення органу місцевого самоврядування про виділення земельних ділянок у натурі (на місцевості) власникам земельних часток (паїв); д) дані інших правостановлюючих документів, якими посвідчується право власності або право користування земельною ділянкою, право на земельні частки (паї); е) дані Переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією, визначеного у встановленому Кабінетом Міністрів України порядку [4]. Саме ці документи, в першу чергу, будуть доказами ухилення від плати за землю.

Особливої уваги заслуговує такий доказ, як податкова декларація чи податкове повідомлення-рішення, яким у разі визнання їх платником податків, підтверджують факт узгодження податкового зобов'язання. Головною вимогою до цих документів, як основних доказів кримінального правопорушення у сфері сплати земельного податку, є те, що вони не повинні бути скасовані чи оспорюваними. Прикладом такої умови стала (вже показовою) постанова від 18.01.2022 Першої судової палати Касаційного кримінального суду Верховного Суду у справі № 711/1481/20, провадження № 51-4897км21, а саме, визнати осіб, які притягувалися до кримінальної відповідальності за ч. 3 ст. 212, ч. 2 ст. 28, ч. 1 ст. 366 КК України, невинуватими за відсутності в їх діях складу кримінального правопорушення. Крім того, у постанові зазначено, що не набрали чинності рішення судів адміністративної юрисдикції, предметом оскарження в яких були податкові повідомлення-рішення про сплату земельного податку у 2018 році. Черкаський окружний адміністративний суд скасував шість податкових повідомлень-рішень і залишив чинними два. І в цей час триває апеляційний розгляд цих справ [13].

Також слід мати на увазі, як зазначила у збірнику актуальної практики Верховного Суду суддя Верховного Суду Блажівська Н. Ю., якщо кримінальне провадження порушене за результатами перевірки, то платник податків не може посилатися в судовому процесі на підтвердження показників, які відображені ним у податковій звітності, на документи, які не були надані під час перевірки або впродовж десяти робочих днів з дня, наступного за днем отримання акта перевірки. Винятком є випадки виїмки документів або іншого їх вилучення правоохоронними органами та іншими компетентними органами, так як надання платником фінансово-господарських документів під час проведення перевірки є необхідною умовою підтвердження правомірності задекларованих ним показників податкового обліку. Обов'язок платника зберігати документи й надавати їх під час перевірки контролюючому органу кореспондує з компетенцією контролюючого органу здійснювати перевірку на підставі документів. Ненадання платником податків документів на підтвер-

дження задекларованих показників податкового обліку прирівнюється нормами пункту 44.6 статті 44 ПК України до їх відсутності.

Наявність первинних документів з недостовірними даними для підтвердження обставин здійснення господарської операції не повинен автоматично вказувати на безпідставність даних податкового обліку. Натомість контролюючий орган має довести, що платник податків, приймаючи від контрагентів та використовуючи певні документи для цілей податкового обліку, діяв нерозумно, недобросовісно або без належної обачності. А це також пов'язано з фактичною можливістю й економічною доцільністю перевірки самим платником податків достовірності відомостей, які були включені до первинних документів. Мають бути наявні докази того, що розумними заходами добросовісний платник податків міг перевірити правдивість відповідних документів, а також мав достатні підстави, діючи з належною обачністю, для обґрунтованих сумнівів у їх змісті [14].

Також доказуванню підлягає сам факт ухилення від сплати земельного податку та орендної плати за землю. Ухилення від сплати податків, як зазначає Н. В. Герасименко, посилаючись на дослідження В. Вишневецького та А. Веткина, може реалізовуватися двома шляхами: шляхом використання незаконних методів і шляхом легалізації дій. Легалізоване зменшення оподаткування називають уникненням від сплати податків, а нелегальне – ухилення від сплати податків [15, с. 224–228], тобто, іншими словами – нелегальне зменшення оподаткування, яке не можна трактувати як кримінальний каране діяння. Якщо характеризувати цю ознаку з позиції права, то доказуванню підлягає наявність умислу на ухилення від плати за землю.

Важливим елементом доказування є сума, яку особа не сплатила до бюджету як плату за землю. При цьому важливо зазначити, що при кваліфікації діяння неоподатковуваний мінімум доходів громадян прирівнюється до податкової соціальної пільги, яка становить половину прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого на 1 січня року вчинення кримінального правопорушення (у 2024 році податкова соціальна пільга складає 1 514 грн.). Тоді як при призначенні покарання застосовується неоподатковуваний мінімум доходів громадян, який становить 17 гривень. Таким чином, для притягнення особи до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, вчинене у 2024 році, їх сума має становити не менше 4 542 000 гривень.

Слід врахувати також таку обставину, що кримінальним законодавством передбачено підставу звільнення особи від кримінальної відповідальності, якщо до початку досудового розслідування нею сплачено податки, а також відшкодовано шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою. Однак, така підстава не підлягає застосуванню до випадків вчинення злочину передбаченого ч. ч. 1, 2 ст. 212 КК України особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).

При збиранні доказів та доказуванні на особливу увагу заслуговують строки зберігання документів. У даному випадку слідчому (детективу, прокурору) доцільно керуватися наказом Міністерства юстиції України «Про затвердження Переліку типових документів, що створюються під час діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування, інших юридичних осіб, із зазначенням строків зберігання документів» від 12 лютого 2012 року [16], яким визначені строки для зберігання різних видів документів, аби вчасно вилучити наявні та не витратити час на запити, якщо документи знищені.

Завдання слідчого, детектива органу досудового розслідування вміти аналізувати такі документи, здійснювати їх оцінку і робити правильні висновки. Однак, як свідчить практика, у слідчих, детективів часто не достатньо знань

у галузі земельного права та справляння плати за землю, що має вкрай негативний вплив на результати досудових розслідувань, а потім і судового розгляду. У зв'язку з цим доцільно при здійсненні різних процесуальних дій залучати спеціаліста.

На підставі аналізу кримінальних проваджень за фактами службового підроблення встановлено, що залучення спеціаліста відбувається в таких формах: 1) практична, що охоплює: підготовку, організацію та проведення окремих СРД; пошук, виявлення, фіксацію, вилучення та упакування слідів вчинення кримінального правопорушення, речових доказів; відібрання зразків для порівняльного дослідження; 2) методична, що полягає в навчанні та роз'ясненні, консультації слідчого щодо правильних, науково обґрунтованих методик, способів організації та проведення слідчих розшукових дій, стратегії, тактики, способів і засобів виявлення, фіксації, огляду й вилучення, а також дослідження доказів у кримінальному провадженні; 3) технічна (обрання та застосування належних науково-технічних і техніко-криміналістичних засобів, необхідних для якісного виявлення та фіксації слідів вчинення кримінального правопорушення і речових доказів); 4) консультаційна, що полягає в наданні роз'яснень з питань, що виникають у кримінальному провадженні; 5) процесуальна, яка передбачає фіксацію в протоколі слідчих розшукових дій інформації, наданої спеціалістом; постановка запитань спеціалістом тощо [17, с. 34].

Суттєве значення для встановлення факту ухилення від плати за землю має факт щодо об'ємів здійснення господарської діяльності. Державна податкова адміністрація України листом «Про проведення експертизи та дослідження доказів при розслідуванні податкових злочинів» від 08.11.2010 № 24050/7/09-0017 указала, що у ході розслідування кримінальних справ про податкові злочини можуть встановлюватись факти створення службовими особами платників податків документальної видимості здійснення господарської діяльності шляхом складання відповідних договорів. Фактичні дані про безтоварність операції платника податків мають встановлюватись у результаті проведення слідчих дій та оперативно-розшукових заходів, у тому числі і оглядом комп'ютерної техніки та дисків, що містять дані бухгалтерського обліку підприємств та інших електронних носіїв інформації. Аналіз даних, отриманих у результаті проведення таких слідчих дій та оперативно-розшукових заходів, необхідно конкретно викласти в постанові про призначення відповідної експертизи, адже експерт має заборонено самостійно збирати матеріали, які підлягають дослідженню, а також вибирати вихідні дані для проведення експертизи, навіть якщо вони неоднозначно відображені в наданих йому матеріалах [18].

Нині залучення спеціаліста при доказуванні кримінальних правопорушень у сфері плати за землю, а також підготовка експертних висновків у даній категорії кримінальних проваджень стали більш актуальними, і це доводить Р. М. Дударець, який зауважує, що в чинному КПК України немає норм, які передбачали б звернення до слідчого судді з клопотанням про призначення ревізії та перевірки, підстави для такого звернення [19, с. 40].

На цьому акцентована увага також в ухвалі Київського апеляційного суду від 23 січня 2019 року у справі № 757/21298/18-к, в якій зазначено, що КПК України прямо не передбачає повноваження слідчого або прокурора «призначати ревізії та перевірки в порядку, визначеному законом». У редакції, що діяла до 15 липня 2015 року, КПК України передбачав такі повноваження в п. 6 ч. 2 ст. 36 і п. 4 ч. 2 ст. 40 КПК України. Однак підпунктом 12 п. 5 розділу XII «Прикінцеві положення» Закону України «Про прокуратуру» з переліку повноважень прокурора (у ст. 36 КПК України) і слідчого (у ст. 40 цього Кодексу) це повноваження було виключено. Таким чином, з 15 липня 2015 року прокурор і слідчий не мають повноважень «призначати ревізії та перевірки», хоча ще і понині намагаються їх призначати. Крім того, у цьому самому пункті Закону України «Про прокуратуру» передбачено: «Недопустимими є також докази, що були отримані... 2) після початку кримінального провадження шляхом реалізації органами досудового розслідування чи прокуратури своїх повноважень, не передбачених цим Кодексом, для забезпечення досудового розслідування кримінальних правопорушень». Тобто законодавець не тільки забрав у слідчого й прокурора повноваження «призначати ревізії та перевірки», а й встановив, що будь-які докази, отримані внаслідок такої «не передбаченої цим Кодексом» перевірки чи ревізії, є недопустимими [20].

І на останок, при розгляді даної категорії справ не слід забувати про перевірку доказів зібраних стороною обвинувачення на предмет їх допустимості, оскільки за правилами ч. 2 ст. 86 КПК України суд не може посилатись на недопустимий доказ при ухваленні судового рішення.

Виходячи з викладеного вище слід зазначити, що існують різноманітні схеми ухилення від сплати земельного податку та орендної плати за землі державної та комунальної власності.

При розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері плати за землю слідчі, детективи повинні володіти глибокими знаннями земельного законодавства, яке у зв'язку з воєнним станом стало ще більш складним, тому при збиранні доказів важлива участь спеціаліста та експертні висновки.

Негативний вплив на розслідування кримінальних правопорушень у сфер плати за землю має колізійність норм земельного та податкового законодавства.

Доказами кримінальних правопорушень у сфері плати за землю, в першу чергу, є документи, які при проведенні податкових перевірок, повинні досліджуватись безпосередньо. Основними документами, що є доказами кримінальних правопорушень у сфері плати за землю є податкова декларація або податкове повідомлення-рішення та правостановлюючі документи на земельну ділянку. Дослідженню також підлягають об'єми господарської діяльності.

При доказуванні кримінальних правопорушень у сфері плати за землю слід звертати увагу на строки зберігання документів.

З 15 липня 2015 року прокурор і слідчий не мають повноважень призначати ревізії та перевірки. Якщо докази отримані в результаті таких перевірок, то вони повинні бути визнані судом недопустимими.

ЛІТЕРАТУРА

1. Плата за землю посідає третє місце за обсягами надходжень до місцевих бюджетів Прикарпаття. Офіційний портал Державної податкової служби України. URL: <https://decentralization.ua/en/news/16105>.
2. Швабій К.І. Які резерви доходів має податок на майно. Економічна правда від 18.10.2023. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2023/10/18/705575/>.
3. Шаповал Г.М., Чех Н.О. Оцінка податкового потенціалу об'єднаних територіальних громад. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2021. № 2. С. 205–210.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 12.05.2024).
5. Земельний кодекс України від 25.10.2001 № 2768-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text> (дата звернення 12.05.2024).

6. Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень: постанова Кабінету Міністрів України від 25.12.2015 № 1127. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1127-2015-%D0%BF#Text> (дата звернення 22.04.2024).
7. Про оренду землі: закон України від 06.10.1998 № 161-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14#Text> (дата звернення 22.04.2024).
8. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо створення умов для забезпечення продовольчої безпеки в умовах воєнного стану: закон України від 24.03.2022 № 2145-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-20#Text> (дата звернення 22.04.2024).
9. Про державний земельний кадастр: закон України від 07.07.2011 № 3613-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3613-17#Text> (дата звернення 27.04.2024).
10. Постанова Верховного Суду у складі колегії судів Касаційного адміністративного суду від 03.08.2020 по справі № 826/13307/18 (пр. № К/9901/30022/19). URL: <https://verdictum.ligazakon.net/document/90804294> (дата звернення 29.04.2024).
11. Білоус-Осінь Т.І., Койчева О.С. Теоретико-правові аспекти адміністрування земельного податку. *Юридичний вісник. НУ «Одеська юридична академія»*. № 3, 2019. С. 31–37.
12. Кримінальний процесуальний кодекс України від 13.04.2012 № 4651-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text> (дата звернення 29.04.2024).
13. Постанова Верховного Суду від 18.01.2022 по справі № 711/1481/20 Верховний Суд. Касаційний кримінальний суд. URL: https://verdictum.ligazakon.net/document/102634457?utm_source=biz.ligazakon.net&utm_medium=news&utm_content=bizpress01#_gl=1*k7ghwo*_gcl_au*MTUxODMwODY5Ni4xNzExMjIzMjc1 (дата звернення 12.05.2024).
14. Актуальна практика Верховного суду в сфері оподаткування. Верховний суд. URL: https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/supreme/2023_prezent/prezent_akt_prakt_opodatk.pdf
15. Н.В. Герасименко Причини та наслідки ухилення від сплати податків. *Таврійський науковий вісник*. № 82, 2012. С. 224-228.
16. Про затвердження Переліку типових документів, що створюються під час діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування, інших юридичних осіб, із зазначенням строків зберігання документів: наказ Міністерства юстиції України від 12.02.2012 № 578/5 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0571-12#Text> (дата звернення 11.05.2024).
17. Копча Н. В. Використання спеціальних знань під час розслідування службового підроблення: теорія та практика: монографія/ Н. В.Копча. Одеса : Видавництво «Юридика», 2023. 244 с.
18. Про проведення експертиз та дослідження доказів при розслідуванні податкових злочинів: лист Державної податкової адміністрації України від 08.11.2010 № 24050/7/09-0017 // URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2405225-10#Text> (дата звернення 12.05.2024).
19. Дударець Р.М. Актуальні питання призначення та проведення ревізій і перевірок за чинним законодавством України. Актуальні питання використання можливостей позапланових документальних ревізій та інших перевірок у кримінальному судочинстві: *матеріали міжвід. наук.-практ. семінару*. Київ, 2016. С. 40.
20. Ухвала Київського апеляційного суду від 23.01. 2019 у справі № 757/21298/18-к. Єдиний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/74084277> (дата звернення 12.05.2024).