

УДК 343.13:336.227.2(477)

**Анна Сергіївна АМЕЛІНА,**

кандидат юридичних наук, доцент,

професор кафедри фінансових розслідувань

Національного університету державної фіскальної служби України

## **ФОРМИ ВИКОРИСТАННЯ СПЕЦІАЛЬНИХ ЗНАНЬ У ПРОЦЕСІ ЗБИРАННЯ ДОКАЗІВ ПО ПОДАТКОВИХ ЗЛОЧИНАХ**

При розслідуванні ухилення від сплати податків, зборів використання спеціальних знань відіграє ключову роль для забезпечення швидкого, повного та неупередженого розслідування. Ефективне розслідування податкових злочинів неможливе без участі спеціалістів. Необхідність використання спеціальних знань по податкових злочинах обумовлена, перш за все, специфікою предмета злочинного посягання і способами скоєння цих злочинів.

Зазначені фахівці надають суб'єктам діяльності з виявлення, розкриття та розслідування злочинів у сфері економічної діяльності допомогу у формі консультацій, порад, рекомендацій, передачі довідкової інформації, участі в підготовці та проведенні різноманітних, не тільки слідчих чи судових дій, шляхом проведення лабораторних досліджень, обстеження підприємств, ділянок території та інших об'єктів, проведення контрольних перевірок та інших заходів.

При розслідуванні злочинів у сфері економічної діяльності, використання спеціальних знань доцільно здійснювати шляхом залучення фахівців для участі в процесуальній та іншій діяльності; проведення судових експертиз; проведення різних перевірок, обстежень; одержання довідок та консультацій у знайомих осіб; витребування та використання документів, які складаються такими особами, у ході їх службової діяльності; допиту спеціалістів як свідків або судових експертів, якщо вони брали участь у проведенні судових експертиз [1, с. 60-61].

Ефективному виявленню й розкриттю злочинів в економічній сфері сприяє правильне застосування суб'єктами кримінального провадження спеціальних знань в галузі бухгалтерського, фінансового й податкового обліку, економіки й управління виробництвом, фінансів й кредиту, податків й оподаткування.

Особливістю розслідування податкових злочинів є те, що значна частина з них може бути дослідженою і доказаною лише з використанням спеціальних знань.

Є. П. Іщенко, Н. І. Клименко та А. О. Топорков вважають, що формами використання спеціальних знань є: а) процесуальна; б) не процесуальна [2, с. 470].

Приєднуємося до думки О. А. Марущака, що при розслідуванні податкових злочинів основними напрямками використання спеціальних знань є: 1) безпосереднє провадження слідчими слідчих (розшукових) дій; 2) залучення спеціаліста; 3) проведення експертиз [3, с. 254].

В. О. Шершньова виокремлює такі форми використання спеціальних знань: визначені та регламентовані кримінально-процесуальним кодексом (КПК); визначені, але не регламентовані КПК; не визначені і не регламентовані законодавством [4].

Широко використовуються на практиці спеціальні знання у формах, не визначених і не регламентованих законодавством. До них належать: застосування спеціальних знань у формі документальної перевірки, технічних й інших обстежень; попереднє дослідження слідів і речових доказів компетентною особою; консультативно-довідкова робота компетентної особи; технічна допомога компетентної особи. Ці форми можна назвати не процесуальними [4]. При розкритті та розслідуванні податкових злочинів одні види спеціальних знань використовуються часто, інші - майже не використовуються [5, с. 299].

Н. І. Клименко у монографії «Загальна теорія судової експертології» зазначає, що підставами для відокремлення виду (форми) спеціальних знань існують наступні критерії: а) за нормативною регламентацією (процесуальні і не процесуальні); б) за процесуальним статусом осіб, що володіють спеціальними знаннями: слідчим, експертом, спеціалістом,

консультантом; в) за процесуальною формою реалізації: судові експертизи, участь спеціаліста у провадженні, участь консультанта; г) за змістом [6, с. 11].

Вивчення практики розслідування податкових злочинів показує, що спеціалісти у сфері оподаткування та бухгалтерського і податкового обліку залучаються досить часто. При цьому використовуються бухгалтерські та податкові знання у різних формах: 1) проведення документальних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів з питань повноти обчислення та сплати податків, зборів (обов'язкових платежів); 2) проведення судово-економічних експертиз; 3) вилучення документів; 4) огляди документів; 5) обшуки; 6) допити свідків; 7) допити осіб, які проводили перевірку дотримання податкового законодавства; 8) допити осіб, які проводили судово-економічну та інші види експертиз.

Основною формою, яка найбільш часто використовується в практиці розслідування податкових злочинів є проведення ревізорами документальних перевірок дотримання податкового законодавства.

Процесуальна форма застосування спеціальних знань є більш важливою та ефективною, скільки вона передбачена законом і має юридичну силу. При розслідуванні ухилення від сплати податків найдоцільніше залучати спеціалістів при провадженні таких слідчих (розшукових) дій як допит, обшук, огляд та при здійсненні вилучення тобто при провадженні таких процесуальних дій як тимчасовий доступ до речей і документів та тимчасове вилучення майна.

На думку О. А. Марущака висока ефективність використання спеціальних знань шляхом залучення спеціаліста має така слідча дія як допит [3, с. 254].

Одним із найбільш поширених експертних досліджень у діяльності податкової міліції це – судово-економічна експертиза [7, с.123].

Поряд із процесуальною формою участі спеціалістів у процесі розслідування податкових злочинів широко використовується також і не процесуальна форма. Це, зокрема, консультації слідчого зі спеціалістом із питань, що потребують спеціальних знань [6, с. 108–109].

Перевага консультування полягає в тому, що слідчий оперативно отримує кваліфіковану допомогу із спеціальних питань. Консультації самі по собі доказового значення не мають, але вони допомагають слідчому оцінювати докази, своєчасно вирішувати питання про призначення експертизи, визначити коло питань, адресованих експертові [8, с. 6].

При розслідуванні ухилення від сплати податків, консультації слідчому можуть надавати спеціалісти різних сфер діяльності: податкові інспектори, аудиторі, ревізори, спеціалісти з оподаткування, бухгалтерського обліку, фінансово-господарської діяльності тощо. Також серед консультантів можуть бути наукові працівники у галузі податкового, фінансового та господарського права, інших правових питань, та спеціалісти у сфері комп'ютерної інформації та техніки [3, с. 254].

При розслідуванні податкових злочинів слідчі часто консультуються з ревізорами-інспекторами ДФС з приводу тих чи інших питань бухгалтерського та податкового обліку, способів ухилення від оподаткування тощо, тобто у не процесуальній формі використовують знання цих фахівців з метою забезпечення повного, об'єктивного та всебічного розслідування матеріалів кримінального провадження. Спеціалісти можуть надавати слідчому допомогу у формі консультацій, рекомендацій, передачі довідкової інформації, участі в підготовці і проведенні різноманітних, а не тільки слідчих дій, шляхом проведення лабораторних досліджень, обстеження підприємств, участків території, проведення документальних ревізій, контрольних перевірок і інших заходів.

**Висновки.** Проаналізувавши зазначені положення, можна зробити висновок, що спеціальними знаннями повинен володіти експерт з метою надання висновків та спеціаліст з метою надання усних консультацій та письмових роз'яснень у матеріалах кримінального провадження. Вивчення практики розслідування податкових злочинів показує, що спеціалісти у сфері оподаткування та бухгалтерського і податкового обліку залучаються досить часто.

**Список бібліографічних посилань:** 1. Курилін І. Р. Наука і життя: українські тенденції, інтеграція у світову наукову думку // Наука і життя: українські тенденції, інтеграція у світову наукову думку : матеріали п'ятої Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. (м. Київ, 20–22 трав. 2009 р.).

Київ, 2009. С. 60–61. 2. Криминалистика : учеб. / под ред. Е. П. Ищенко. Изд. 2-е, испр. и доп. М. : Контракт ; Инфра-М, 2006. 748 с. 3. Марущак О. А. Залучення спеціаліста при розслідуванні ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). *Форум права*. 2014. № 2. С. 253–257. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP\\_index.htm\\_2014\\_2\\_45.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP_index.htm_2014_2_45.pdf) (дата звернення: 04.10.2018). 4. Шершньова В. О. Використання спеціальних знань при розслідуванні податкових злочинів // Наукова бібліотека України : сайт. URL: <http://www.info-library.com.ua/libs/stattya/209-vikoristannja-spetsialnih-znan-pri-rozsliduvanni-podatkovih-zlochiviv.html> (дата звернення: 04.10.2018). 5. Клименко Н. І. Загальна теорія судової експертології : монографія. Тернопіль : Крок, 2018. 262 с. 6. Дьячков А. М. Применение специальных бухгалтерских познаний при расследовании хищений. М. : Спарк, 2000. 123 с. 7. Лазарева Н. А., Зубовская Т. А. Экспертиза бухгалтерских документов как один из способов борьбы с экономическими преступлениями. *Юридический вестник*. 2001. № 1. С. 62–67. 8. Сорокотякин И. Н. Использование специальных познаний в проверочной и организационной деятельности следователя : учеб. пособие. Свердловск, 1989. 43 с.

*Одержано 06.10.2018*

---

УДК 343.14

**Раїса Михайлівна БАЛАЦ,**

викладач кафедри кримінального процесу  
та організації досудового слідства факультету № 1  
Харківського національного університету внутрішніх справ;  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5871-8344>

## **ПОДАННЯ СЛІДЧОГО ЯК ЗАСІБ РЕАЛІЗАЦІЇ ЗАПОБІГАННЯ КРИМІНАЛЬНИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ ПІД ЧАС ДОСУДОВОГО РОЗСЛІДУВАННЯ**

Профілактична функція кримінального судочинства, одночасно з іншими завданнями, є об'єктивно зумовленою потребою суспільства та працівників досудового розслідування Національної поліції України. Соціальна, економічна і політична обстановка, що склалась на сьогодні в Україні, яскраво свідчить про загострення криміногенної ситуації. Питання щодо актуальності профілактичної діяльності під час досудового розслідування кримінального провадження, пов'язані в цілому із криміногенною ситуацією в країні та певних регіонах, яка є стабільно складною, та потребує від держави та її правоохоронних органів негайного прийняття профілактичних заходів в цілому та у ході проведення досудового розслідування.

При проведенні дослідження положень КПК України 1960 року, необхідно зазначити, що в чинному КПК України, на відміну від попереднього, відсутня норма про такий обов'язок слідчого і форму запобігання кримінальним правопорушенням, зокрема, внесення органом досудового розслідування, прокурором подання про усунення причин та умов, що сприяли вчиненню злочинів. Так, у положеннях ст. 23 КПК України 1960 року було закріплено, що при провадженні дізнання, досудового слідства і судового розгляду кримінальної справи орган дізнання, слідчий, прокурор зобов'язані виявити причини і умови, які сприяли вчиненню злочину. А відповідно до ст. 23-1 КПК України 1960 року орган дізнання, слідчий, прокурор, встановивши причини і умови, що сприяли вчиненню злочину, вносили у відповідний державний орган, громадську організацію або посадовій особі подання про вжиття заходів для усунення цих причин і умов [1]. На сьогоднішній час, на нашу думку, відсутність у чинному КПК України цієї норми не забезпечує реалізацію загальних і конкретних як цього закону, так і завдань профілактики злочинів у суспільстві.

Слід зазначити, що внесення подання не передбачено жодною нормою чинного КПК України [2]. Крім того, положення ст. 40 КПК України також не передбачає складання подання слідчого, як процесуального документу. Однак, як зазначає ч. 5 ст. 40 КПК України органи державної влади, органи місцевого самоврядування, підприємства, установи та