

The author has emphasized the necessity of reforming the SSU. Based on the requirements of the Laws of Ukraine “On the Security Service of Ukraine”, “On the Fundamentals of National Security of Ukraine”, the National Security Strategy of Ukraine and the Concept of Developing the Security and Defense Sector of Ukraine, the author has set out the tasks, the accomplishment of which will reflect the reform of the Service, as well as successive tasks that are generally make it possible for the Security Service of Ukraine to fulfill the current tasks of ensuring national security.

**Keywords:** security, defense, Security Service of Ukraine, security sector, state.

УДК [342.9.03:336](477)

**Л. М. ПОПОВА,**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри фінансів та кредиту  
Харківського національного університету  
будівництва та архітектури

### ВИКОРИСТАННЯ СПЕЦІАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗНАТЬ ДЛЯ ЗБОРУ ДОКАЗІВ ФІНАНСОВИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ

Розглянуто докази, на підставі яких визначається наявність суспільно небезпечних діянь, визначено умови їх допустимості. Досліджено документи як особливий вид доказів фінансових правопорушень, наголошено на необхідності залучення спеціалістів-економістів для їх дослідження, окреслено права й обов'язки спеціалістів-економістів.

**Ключові слова:** фінансові правопорушення, перевірки, докази, спеціальні економічні знання, спеціалісти-економісти, кваліфікація, права та обов'язки спеціалістів.

Popova, L.M. (2017), “Using special economic knowledge to collect evidence of financial offenses” [“Vykorystannia spetsialnykh ekolohichnykh znan dlia zboru dokaziv finansovykh pravoporushen”], *Pravo i Bezpeka*, No. 4, pp. 131–135.

**Постановка проблеми.** Нині в усьому світі значно підвищився інтерес до питань протидії злочинності у фінансовій сфері, яка завдає значної економічної шкоди інтересам як держави, так і більшості підприємницьких структур. Для боротьби з нею необхідна не тільки кропітка робота правоохоронних і судових органів, а й глибокі знання у сфері економіки та фінансів.

**Стан дослідження.** Використанню спеціальних економічних знань для виявлення правопорушень у фінансово-економічній сфері присвячені праці О. М. Бандурки, М. Т. Білухи, П. Д. Біленчука, В. П. Завгороднього, М. І. Камлика, М. В. Куркіна, В. О. Лукіна, В. Д. Понікарова, М. Л. Цимбала, І. В. Ялдіна та інших. Зазначається, що основним джерелом доказів скоєння правопорушень у фінансовій сфері є інформація з первинних бухгалтерських документів, облікових реєстрів, фінансової та податкової звітності. Однак в умовах сьогодення виникає низка питань, пов'язаних зі збором та оцінкою таких доказів, і ці питання потребують подальшого дослідження.

**Мета** цієї статті полягає в доведенні необхідності залучення спеціалістів-економістів, які володіють спеціальними економічними

знаннями, до збору доказів, що свідчать про вчинення фінансових правопорушень.

**Виклад основного матеріалу.** Виявлення правопорушень під час проведення фінансового контролю підприємницьких структур спирається на систему доказів, фактичних даних, отриманих у чітко визначеному законом процесуальному порядку, на підставі яких слідчий, прокурор, слідчий суддя та суд встановлюють наявність або відсутність суспільно небезпечного діяння чи проступку, винність особи, яка їх вчинила, й інші обставини, які мають значення для правильного вирішення справи.

В оцінці доказів особливе місце посідають правила допустимого доказу: докази, отримані з порушенням законодавчих норм, визнаються такими, що не мають юридичної сили і не можуть бути покладені в основу обвинувачення у кримінальному провадженні або рішення – під час розгляду спорів у цивільному та господарському процесі. Чинне законодавство України встановлює такі умови допустимості доказів:

а) доказ має бути отриманий належним суб'єктом, правомочним у цій справі проводити процесуальні дії, в ході яких отримано доказ;

б) фактичні дані повинні бути отримані тільки з джерел, передбачених процесуальним законодавством;

в) доказ має бути отриманий з урахуванням правил проведення процесуальної дії, в ході якої його отримано;

г) під час отримання доказу мають бути отримані всі вимоги закону з фіксування ходу та результату слідчої дії.

Законні засоби отримання доказів визнаються однією з гарантій об'єктивності правосуддя. Саме тому ст. 62 Конституції України визначає: «Обвинувачення не може ґрунтуватися на доказах, отриманих незаконним шляхом, а також на припущеннях» [1].

Основними видами доказів для виявлення та розслідування фінансових правопорушень є документи як один із видів речових доказів. Згідно зі ст. 98 Кримінального процесуального кодексу України речовими доказами є матеріальні об'єкти, які були знаряддям вчинення правопорушення, зберегли на собі його сліди або містять інші відомості, які можуть бути використані як доказ факту чи обставини, що встановлюються під час провадження, в тому числі предмети, що були об'єктом протиправних дій, гроші, цінності й інші речі, набуті протиправним шляхом. Документи є речовими доказами в разі, якщо вони містять ознаки вчинення правопорушення [2].

Отже, документом як речовим доказом є спеціально створений з метою збереження інформації матеріальний об'єкт, який містить зафіксовані за допомогою письмових знаків, звуку, зображення тощо відомості, які можуть бути використані як доказ факту чи обставин, що встановлюються під час провадження. Зокрема, до таких документів-доказів належать висновки ревізій та акти перевірок фінансового контролю з усіма додатками (первинні облікові документи, облікові реєстри, форми податкової, фінансової та статистичної звітності). Тому під час збирання, дослідження й оцінки таких доказів необхідні спеціальні знання у сфері податкового та бухгалтерського обліку. Однак зафіксовані в облікових документах факти та виявлені за їх допомогою правопорушення належать не тільки до податкового та бухгалтерського обліку, а й до всіх сторін економічної та фінансової діяльності підприємницьких структур [3, с. 49]. Для оцінки таких доказів ст. 71 КПК України дозволяє залучати спеціалістів, у тому числі у сфері фінансів, бухгалтерського обліку й економіки [2]. Адже, спираючись на інформацію первинних документів, облікових

реєстрів, фінансової та податкової звітності й акти фінансового контролю, експерт-економіст повинен вирішити широке коло питань, які належать до різних сфер фінансових та економічних знань. Тому експерт-економіст повинен володіти всіма загальнотеоретичними економічними дисциплінами в обсязі, який потрібен для точної оцінки правильності фінансування, кредитування, податкового та бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю, складання фінансової, податкової та статистичної звітності різних суб'єктів підприємницької діяльності. Він повинен знати:

– дисципліни загальноекономічного циклу: мікро- та макроекономіку, фінанси, кредит і грошовий обіг, статистику, основи управління, маркетинг тощо;

– спеціальні дисципліни: бухгалтерський і податковий облік, економічний аналіз, теорію економічного контролю, міжнародні стандарти й національні нормативи аудиту, контроль і ревізію, валютне й антимонопольне законодавство тощо;

– основи технологій конкретних видів підприємницької діяльності, їх економіку, особливості фінансування, кредитування та прогнозування конкретних видів підприємницьких структур відповідно до їх спеціалізації, особливості обліку та звітності різних галузей суспільної діяльності для того, щоб мати можливість надати точні й повні відповіді на фінансові та економічні питання, що належать до різних сфер підприємницької діяльності;

– можливості сучасних технічних засобів збирання, передачі й обробки економічної інформації для використання їх у виробництві, типові комп'ютерні програми, які використовуються для організації бухгалтерського, податкового обліку та складання звітності;

– основні галузі права і процесуальні норми організації та методології проведення ревізій (інспектування), аудиторських перевірок та судових експертиз [4].

До особи, яка запрошується як спеціаліст, висуваються дві основні вимоги: бути не зацікавленою в результатах розгляду справи та бути компетентною у своїй галузі. Водночас спеціалістом не може виступати представник організації, яка контролює фінансово-господарську діяльність організації, де виявлено порушення законодавства [5].

Законодавство не обмежує коло слідчих дій, до виконання яких може бути залучено спеціаліста. Стосовно використання спеціальних економічних знань, то найбільш характерними

випадками є залучення спеціаліста для участі у проведенні обшуку, огляду та виїмки документів у різних підприємницьких структурах [3, с. 50].

Під час виконання процесуальних дій спеціаліст наділяється певними правами та обов'язками, зокрема має право:

- ставити запитання учасникам процесуальних дій з дозволу сторони, яка його залучила;
- користуватися технічними засобами, приладами та спеціальним обладнанням;
- звертати увагу сторони, яка його залучила, на характерні обставини чи особливості речей і документів;
- знайомитися з протоколами процесуальних дій, в яких він брав участь, і подавати до них зауваження;
- одержувати винагороду за виконану роботу та відшкодування витрат, пов'язаних з його залученням;
- заявляти клопотання про забезпечення безпеки у випадках, передбачених законом.

Спеціаліст зобов'язаний:

- з'явитися за викликом і виконувати вказівки сторони провадження, яка його залучила, мати при собі необхідне обладнання та давати пояснення щодо поставлених запитань;
- не розголошувати відомості, які безпосередньо стосуються суті провадження та процесуальних дій, що здійснюються (здійснювалися) під час нього, і які стали відомі спеціалісту у зв'язку з виконанням його обов'язків [2, ч. 4 ст. 71].

Необхідність участі спеціаліста-економіста у слідчих і судових діях виникає під час виявлення, огляду та збирання документів, що будуть використовуватися як докази для вирішення питань довідкового характеру з фінансів, а також у тих випадках, коли за допомогою спеціаліста можна зібрати матеріали для проведення судово-економічної експертизи за спеціальністю «Дослідження документів про фінансово-кредитні операції», не призначаючи ревізії [6].

Відповідно до закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство може самостійно:

- обирати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку та способу реєстрації й узагальнення інформації в них з урахуванням особливостей своєї діяльності й технології обробки облікових даних;
- розробляти систему та форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та звітності;
- затверджувати правила документообігу та технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

– визначати облікову політику підприємства [7].

Тому практична допомога спеціаліста-економіста під час огляду та виїмки документів полягає у вирішенні таких питань:

- які саме бухгалтерські документи можуть містити дані, необхідні для дослідження відповідних господарських операцій;
- де можна знайти оригінали зазначених документів, їх інші екземпляри, копії тощо [8, с. 54].

Сторона кримінального провадження зобов'язана надати суду оригінали документів (оригіналом документа є сам документ, а оригіналом електронного документа – його відображення, якому надається таке ж значення, як і самому документу). Дублікат документа (документ, виготовлений таким же способом, як і його оригінал) може бути також визнаний оригіналом.

Для підтвердження змісту документа можуть бути визнані допустимими також інші відомості в разі, якщо:

- 1) оригінал документа втрачений або знищений, крім випадків, коли він втрачений або знищений з вини сторони, що його надає;
- 2) оригінал документа не може бути отриманий за допомогою доступних правових процедур;
- 3) оригінал документа знаходиться у володінні однієї зі сторін провадження, і вона не надає його на запит іншої сторони [2, ч. 5 ст. 99].

Участь спеціаліста-економіста в огляді та виїмці документів повинна звести до мінімуму помилки, пов'язані з неправильним відбором та незалученням до справи необхідних документів, реєстрів і звітності. Відмова від залучення спеціаліста призводить до того, що в процесі дослідження вилучених документів виникає потреба в наданні додаткових даних, які відображаються в бухгалтерських і податкових документах, облікових реєстрах, фінансовій, податковій та статистичній звітності. Для того, щоб кваліфіковано провести аналіз та виїмку документів, спеціалісту необхідно попередньо отримати загальні відомості про підприємницьку структуру, де будуть проводитися слідчі дії. Зокрема, він повинен знати:

- до якої галузі або сфери діяльності належить підприємницька структура;
- форму власності, структуру та схему управління суб'єкта підприємництва;
- форму бухгалтерського обліку, що використовується на об'єкті дослідження [3, с. 51–52].

Керуючись цією інформацією, спеціалісту необхідно мати уявлення про особливості документообігу в підприємницькій структурі, визначити можливе місцезнаходження документів,

що мають значення для справи, окреслити, які з них підлягають вилученню та залученню до справи. Дані цих документів повинні надати повні та вичерпні відомості про сутність і характер досліджуваних господарських операцій, на підставі яких можна дати юридичну оцінку протиправних вчинків, якщо вони мали місце. У процесі підготовки до огляду та виїмки документів рекомендується встановити коло осіб підприємницької структури, до компетенції яких входить оформлення певних документів, ведення первинного, податкового та бухгалтерського обліку для того, щоб за необхідності залучити їх до участі у провадженні. Участь спеціаліста-економіста необхідна також для того, щоб уникнути вилучення надмірно великої кількості документів, які не стосуються справи [3, с. 52].

Під час огляду облікових документів і реєстрів, які вже знаходяться у правоохоронних органів, також може залучатись спеціаліст. По-перше, він може допомогти відібрати дійсно потрібні документи, які стосуються конкретної справи, по-друге, може звернути увагу на ті частини окремих документів, що дійсно стосуються фінансових правопорушень. При цьому важливим є знання спеціалістом специфічної фінансової та бухгалтерської термінології, шифру форми звітності, назв документів тощо, що вкрай необхідно під час проведення фінансового контролю, обліку чи виїмки необхідних документів як основних доказів у справі. Допомога спеціаліста-економіста потрібна також для встановлення значення вилучених фінансових і бухгалтерських документів або окремих їх частин. Як правило, остаточна оцінка цих доказів буде зроблена за допомогою судово-економічних експертиз. І важливим моментом у законодавстві України є те, що воно не забороняє особі, яка залучалася до провадження як спеціаліст, у подальшому бути експертом у цьому самому провадженні. Спеціаліст-економіст також повинен допомагати у встановленні тих документів, доброякісність яких викликає сумніви.

Участь спеціаліста у процесуальних діях повинна бути відображена у відповідному протоколі. Спеціаліст-економіст має право робити пов'язані зі збиранням доказів заяви, які підлягають занесенню у протокол, допомогти правильно викласти у протоколі виявлені дані,

ознайомлюватися з протоколом процесуальної дії, висловлювати свої зауваження стосовно його змісту та підписувати протокол. Водночас у протоколі не повинно бути жодних заяв чи думок спеціаліста з приводу оцінки зібраних доказів [3, с. 53].

Спеціаліст також повинен допомагати правильно зафіксувати в протоколі місця виявлення документів, знаходження їх у відповідних папках і файлах. Також його може бути залучено для формулювання запитань під час призначення судово-економічної експертизи.

Спеціаліст-економіст може формулювати та ставити запитання особам, які є учасниками процесуальних дій, зокрема особам, які є працівниками фінансового відділу, бухгалтерії та інших економічних служб, або матеріально відповідальним особам, оскільки вони добре знають регуляторні нормативно-правові акти та галузеві нормативні акти з фінансово-економічних питань, правила ведення бухгалтерського й податкового обліку та свої посадові обов'язки і можуть увести в оману працівників правоохоронних органів, використовуючи їх недостатню обізнаність у цих питаннях. У таких випадках спеціаліст-економіст може надати необхідні консультації довідкового характеру та роз'яснення про той чи інший нормативний документ, що регулює фінансово-господарську діяльність [3, с. 53].

#### **Висновки:**

а) основними видами доказів у провадженні з розслідування фінансових правопорушень є первинні податкові та бухгалтерські документи, облікові реєстри і форми фінансової, податкової та статистичної звітності, які являють собою досить складну і взаємопов'язану систему;

б) відповідно до чинного законодавства кожне підприємство може самостійно обрати свою облікову політику з урахуванням особливостей своєї діяльності та технології обробки облікових даних;

в) для збору доказів з фінансових правопорушень Кримінальний процесуальний кодекс України дозволяє залучити спеціаліста з фінансово-економічних питань, що значною мірою повинно забезпечити швидке та повне збирання доказів для розслідування фінансових правопорушень.

#### **Список бібліографічних посилань**

1. Конституція України. Київ : Юрінком, 1996. 79 с.
2. Кримінальний процесуальний кодекс України : закон України від 13.04.2012 № 4651-VI // База даних (БД) «Законодавство України» / Верховна Рада (ВР) України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17> (дата звернення: 01.12.2017).

3. Понікаров В. Д., Попова С. М., Попова Л. М. Судово-економічна експертиза : навч. посіб. Вид. 2-ге, допов. та перероб. Харків : Еспада, 2008. 272 с.
4. Шарманська В. М., Шарманська С. О., Головка І. В. Судова бухгалтерія : навч. посіб. Київ : Центр учб. літ., 2008. 454 с.
5. Бандурка А. М., Лукин В. А., Поникаров В. Д. Основы судебной бухгалтерии : учеб. Харьков : Изд-во НУВД, 2002. 336 с.
6. Про затвердження Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень : наказ М-ва юстиції України від 08.10.1998 № 53/5 // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98> (дата звернення: 01.12.2017).
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон від 16.07.1999 № 996-XIV // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 02.12.2017).
8. Куркін М. В., Понікаров В. Д. Ревізії та перевірки за зверненнями правоохоронних органів : навч. посіб. Харків : Схід-регіон. центр гуманіт.-освіт. ініціатив, 2003. 412 с.

Надійшла до редколегії 22.12.2017

### ПОПОВА Л. Н. ИСПОЛЬЗОВАНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ЗНАНИЙ ДЛЯ СБОРА ДОКАЗАТЕЛЬСТВ ФИНАНСОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ

Рассмотрены доказательства, на основании которых определяется наличие общественно опасных деяний, определены условия их допустимости. Исследованы документы как особый вид доказательств финансовых правонарушений, определена необходимость привлечения специалистов-экономистов для их исследования, очерчены права и обязанности специалистов-экономистов.

**Ключевые слова:** *финансовые правонарушения, проверки, доказательства, специальные экономические знания, специалисты-экономисты, квалификация, права и обязанности специалистов.*

### POPOVA L. M. USING SPECIAL ECONOMIC KNOWLEDGE TO COLLECT EVIDENCE OF FINANCIAL OFFENSES

The author has proved the need for the involvement of economists to collect evidence of the commission of financial offenses.

It has been noted that since the main sources of evidence of committing offenses in the financial sphere are information from primary accounting documents, accounting registers, financial and tax reporting, then there is a number of issues related to the collection and evaluation of evidence of offenses in the financial sector. It has been emphasized that the rules of the admissible proof take the special place in the assessment of proving; the author has provided the conditions for the admissibility of the evidence.

The author states that the main types of evidence for the detection and investigation of financial offenses are documents, including the findings of audits and acts of financial control inspections with all appendices (primary accounting documents, accounting registers, etc.). In such circumstances, an expert in the field of economy must address a wide range of issues that belong to different areas of financial and economic knowledge. Therefore, he must have knowledge and skills in all the general theoretical economic disciplines to the extent necessary to accurately assess the eligibility of financing, lending, tax and accounting, internal control, financial, tax and statistical reporting of various business entities. The author has specified the requirements for a person being invited as a specialist; and has determined the rights and obligations assigned to the specialist during the execution of procedural actions.

The author has characterized the cases of the need to involve a specialist in the sphere of economy to participate in investigative and judicial actions, namely: to detect, review and collect documents that will be used as evidence; to solve the issue of reference character in the finance field; to review accounting documents and registers that are already in the law enforcement agencies; to establish the value of the seized financial and accounting documents or their certain parts; cases when with the help of a specialist it is possible to collect materials for conducting forensic and economic examination, etc.

**Keywords:** *financial offenses, inspections, evidence, special economic knowledge, specialists in the sphere of economy, qualification, rights and duties of specialists.*