

РОЗДІЛ 8

КРИМІНАЛЬНЕ ПРАВО ТА КРИМІНОЛОГІЯ; КРИМІНАЛЬНО-ВИКОНАВЧЕ ПРАВО

УДК 343.14

DOI <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2021-3/62>

ДОКУМЕНТИ ЯК ПРОЦЕСУАЛЬНІ ДЖЕРЕЛА ДОКАЗІВ У КРИМІНАЛЬНОМУ ПРОВАДЖЕННІ

DOCUMENTS AS PROCEDURAL SOURCES OF EVIDENCE IN CRIMINAL PROCEEDINGS

Амеліна А.С., к.ю.н., доцент,
професор кафедри фінансових розслідувань
Університет державної фіскальної служби України

Демент'єва С.М., студент VI курсу
Навчально-науковий інститут фінансів та банківського права
Університету державної фіскальної служби України

У статті автори зазначають про те, що під час розслідування та вирішення проблемних ситуацій, які пов'язані із збиранням, перевіркою та оцінкою доказів та процесуальних джерел, ключову роль відіграють документи.

Зазначається, що документ як найпоширеніше джерело інформації про подію кримінального правопорушення має криміналістичне значення завдяки різним об'єктивним властивостям. В одному випадку він щось доводить своїм змістом, в іншому – доказова інформація міститься в реквізитах (зовнішньому вигляді), формі й розмірі документа, а іноді він важливий завдяки обставинам свого виявлення.

Зазначається, що у кримінальному провадженні найбільш поширені документи як докази мають письмову форму. Це загальнодоступний і поширений спосіб фіксації інформації, що безпосередньо викладається та сприймається не тільки службовою, а й будь-якою особою без всяких технічних пристроїв, але не єдиний.

Встановлено, що документ набуває доказового значення за умови, що він одержаний із дотриманням процесуальної форми, яка регламентується законом. Крім того, документ повинен відповідати вимогам належності та допустимості.

Автори зазначають, що під час розслідування кримінальних правопорушень, вчинених у сфері господарської діяльності, огляд документів бухгалтерського та податкового обліку є найбільш поширеною слідчою (розшуковою) дією.

Акцентовано увагу на тому, що серед процесуальних джерел доказів є показання, речові докази, документи та висновки експертів. Автори зазначають, що для того, щоб документ був доказом у матеріалах кримінального провадження, слід додержуватися процесуальної форми, він повинен бути складений уповноваженим суб'єктом із дотриманням процесуального порядку його складання. Авторами зазначається перелік документів, які найчастіше підлягають тимчасовому доступу до речей і документів, та вказується на важливість документів неофіційного обліку.

Автори дійшли висновку про те, що документи як процесуальні джерела доказів відіграють важливе значення під час розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності. Важливими є сліди, які при цьому залишаються, а також те, що вказані кримінальні правопорушення вчиняються на підприємствах, в установах та організаціях, діяльність яких відображається в документах бухгалтерського та податкового обліку.

Ключові слова: документи, документи неофіційної звітності, процесуальні джерела доказів, речові докази, докази, кримінальне провадження, кримінальні правопорушення.

In the article, the authors note that documents play a key role in investigating and resolving problematic situations related to the collection, verification and evaluation of evidence and procedural sources.

It is noted that the document, as the most common source of information about the event of a criminal offense, has forensic significance due to various objective properties. In one case, he proves something with his content, in another – the evidence is contained in the details (appearance), form and size of the document, and sometimes it is important due to the circumstances of its discovery.

It is noted that in criminal proceedings the most common documents as evidence are in writing. This is a publicly available and widespread way of recording information that is directly presented and perceived not only by the official, but also by any person without any technical devices, but not the only one.

It is established that the document acquires probative value provided that it is obtained in compliance with the procedural form regulated by law. In addition, the document must meet the requirements of belonging and admissibility.

The authors note that during the investigation of criminal offenses committed in the field of economic activity, the review of accounting and tax accounting documents is the most common investigative (search) action.

Emphasis is placed on the fact that among the procedural sources of evidence are testimony, physical evidence, documents and expert opinions. The authors note that in order for the document to be evidence in the materials of criminal proceedings, the procedural form must be observed, it must be drawn up by an authorized entity, in accordance with the procedural procedure for its preparation. The authors indicate the list of documents that are most often subject to temporary access to things and documents and indicate the importance of unofficial accounting documents.

The authors concluded that documents as procedural sources of evidence play an important role in the investigation of criminal offenses in the field of economic activity. At the same time, the traces that remain, as well as the fact that these criminal offenses are committed at enterprises, institutions and organizations, whose activities are reflected in the documents of accounting and tax accounting.

Key words: documents, unofficial reporting documents, procedural sources of evidence, material evidence, evidence, criminal proceedings, criminal offenses.

Постановка проблеми. У кримінальному провадженні документи як докази широко використовуються за умови дотримання вимог кримінального процесуального закону до їх форми і змісту, а відтак їх належності та допустимості [1, с.184]. Діяльність органів, що здійснюють контроль за додержанням податкового законодавства з розслідування та вирішення проблемних ситуацій, пов'язана із збиранням, перевіркою та оцінкою доказів та процесуальних джерел, ключову роль серед яких відіграють документи.

Стан опрацювання. Проблеми використання документів як процесуальних джерел доказів у кримінальному судочинстві досліджували Ю.П. Аленін, М.І. Бажанов, В.П. Бахін, Т.В. Варфоломєєва, В.І. Галаган, В.Г. Гончаренко, Ю.М. Грошевий, А.Я. Дубинський, А.В. Іщенко, Н.С. Карпов, Є.Г. Коваленко, Є.Д. Лук'янчиков, А.О. Ляш, В.Т. Маляренко, М.М. Михеєнко, В.Т. Нор, М.І. Сірий, С.М. Стахівський, В.М. Тертишник, Л.Д. Удалова, М.Є. Шумило та інші науковці [2, с. 285].

Метою статті є аналіз норм чинного законодавства України щодо дослідження документів як процесуальних джерел доказів у кримінальному провадженні.

Виклад основного матеріалу. Законодавець у ч. 2 статті 84 Кримінального процесуального кодексу України (далі – КПК України) зазначає, що «...серед процесуальних джерел доказів є показання, речові докази, документи та висновки експертів» [3].

У ч. 1 ст. 99 КПК України зазначається, що документ 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 кримінального провадження [3]. О.П. Острійчук зазначає, що «...документи можуть бути визначені процесуальним джерелом доказів, лише тоді, коли в них містяться відомості про обставини, що мають значення для кримінального провадження» [4, с.746].

Документ як найпоширеніше джерело інформації про подію кримінального правопорушення має криміналістичне значення завдяки різним об'єктивним властивостям. В одному випадку він щось доводить своїм змістом, в іншому – доказова інформація міститься в реквізитах (зовнішньому вигляді), формі й розмірі документа, а іноді він важливий завдяки обставинам свого виявлення [5, с. 103].

Документи можуть мати доказове значення за наявності ознак, передбачених ст. 98 КПК України [3].

Документи як докази розмежовуються за такими критеріями:

– документ – самостійне джерело доказів. У змісті документа викладено інформацію (описування обставин чи фактів), яка має значення для кримінального провадження. Такий документ можна замінити іншим аналогічним документом або дублікатом. Дублікат документа (документ, виготовлений у такий же спосіб, як і його оригінал) може бути визнаний судом як оригінал документа;

– документ – речовий доказ, який є способом передачі інформації. Документ несе необхідну інформацію не тільки змістом, а й особливостями своїх зовнішніх ознак, місцем виявлення, тобто як предмет матеріального світу безпосередньо відображає якісь обставини, котрі необхідно встановити під час процесуальних дій [6, с. 185].

Варто зазначити, що у кримінальному провадженні найбільш поширені документи як докази мають письмову форму. Це загальнодоступний і поширений спосіб фіксації інформації, що безпосередньо викладається та сприймається не тільки службовою, а й будь-якою особою без усяких технічних пристроїв, але не єдиний. Зокрема, широко використовується електронна форма документів, яка застосовується під час здійснення різних кримінальних правопорушень у сфері використання електронно-обчис-

лювальних машин (комп'ютерів), систем і комп'ютерних мереж та мереж електрозв'язку [4, с. 746].

Таким чином, документи можуть містити відомості, зафіксовані не тільки у письмовому, а й в іншому вигляді. За способом фіксації відомостей документи можуть бути: письмові (усі рукописні та машинописні документи, виготовлені за допомогою оргтехніки); графічні (схеми, графіки, креслення, в яких зображення об'єктів передано за допомогою ліній, штрихів, світлотіней); фотодокументи (фотокартки); кінодокументи (кіноплівки); відеозапис (відеотеки); звукозапис (фонограми як такі, що створюються за допомогою будь-якої системи звукозаписування й відтворюють звукову інформацію, наприклад, записану під час проведення нарад, засідань тощо). Документ, складений службовою чи посадовою особою, повинен відповідати вимогам, встановленим до них (мати необхідні реквізити, містити певні факти).

Згідно з ч. 2 ст. 99 КПК України до даного виду доказів за умови наявності в них зазначених відомостей можуть належати вказані нижче групи документів [3].

Варто зазначити, що документ набуває доказового значення за умови, що він одержаний із дотриманням процесуальної форми, яка регламентується законом. Крім того, документ повинен відповідати вимогам належності та допустимості (статті 85, 86 КПК України) [6]. У ньому має бути вказане конкретне джерело відомостей про обставини і факти, що підлягають доказуванню, з тим, щоб за необхідності його можна було перевірити процесуальним шляхом [4, с. 747].

Для того щоб документ був доказом у матеріалах кримінального провадження, слід додержуватися процесуальної форми. Він повинен бути складений уповноваженим суб'єктом із дотриманням процесуального порядку його складання.

Документи, виявлені під час обшуку (листи, чорнові записи тощо), можуть містити інформацію про підготовку, здійснення і приховування кримінального правопорушення, про коло осіб, що приймали в ньому участь, мотив кримінально протиправного діяння. По провадженнях про кримінальні правопорушення, передбачені ст. 212 Кримінального кодексу України, важливе значення має також виявлення матеріалів і пристроїв, які можуть бути використані під час вчинення підробок [7, с. 75].

Документи, які містять фактичні дані (докази, що мають значення для кримінального провадження), під час досудового розслідування можуть збиратися шляхом проведення огляду місця події, тимчасового доступу до документів, обшуку та деяких інших процесуальних дій [8, с. 109].

Під час розслідування кримінальних правопорушень у сфері оподаткування основними процесуальними діями, які дозволяють збирати документи-докази ухилення від оподаткування, є тимчасовий доступ до документів та обшук. Залежно від слідчої ситуації, виду документа (наприклад, документи, які містять охороняльну законом таємницю – ст. 162 КПК України тощо), місця його знаходження та володільця (держава, фізична чи юридична особа) для отримання (формування) у кримінальному провадженні такого процесуального джерела доказів, якими є документи, може виникати потреба в оформленні таких письмових процесуальних документів:

– клопотання про тимчасовий доступ до документів, які містять банківську таємницю;

– клопотання про тимчасовий доступ до документів, які підтверджують фінансово-господарські взаємовідносини порушника податкового законодавства з підприємством-партнером;

– клопотання про тимчасовий доступ до документів, які знаходяться у ДПІ за місцем обліку платника податків;

– клопотання про тимчасовий доступ до документів, які знаходяться у державного реєстратора;

- Протокол тимчасового доступу до документів;
- клопотання про проведення обшуку;
- Протокол обшуку та інших [8, с. 109].

Н.А. Потомська та В.П. Бобік зазначають, що «залежно від особливостей кримінальних правопорушень, вчинених у сфері господарської діяльності, тимчасовому доступу до документів підлягають документи різного характеру, які дозволяють провести предметне дослідження діяльності суб'єкта підприємницької діяльності та сприяють якісному здійсненню досудового розслідування» [7, с. 115].

Найчастіше тимчасовому доступу до речей і документів підлягають такі документи: рішення органу управління про реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності; статут; установчий договір; протокол загальних зборів засновників; список посадових осіб, співробітників, які працюють на даному підприємстві; ліцензії (дозвіл) на проведення визначеного виду діяльності; документи, що відображають відомості про відкриття розрахункових та інших рахунків господарюючим суб'єктом в установах банків; документи, що відображають право власності чи оренди на приміщення, де розташований суб'єкт підприємницької діяльності, а також на виробничі приміщення чи основні засоби виробництва; договори, угоди, контракти та інші зобов'язання щодо реалізації товару (продукції), виконання робіт, надання послуг; прибутково-видаткові документи; документи, що підтверджують відвантаження, транспортування, розвантаження товарів; журнал обліку товарно-матеріальних цінностей (у разі ведення спрощеного обліку товарно-матеріальних цінностей); журнали-ордери рахунків бухгалтерського обліку; бухгалтерські звіти про фінансово-господарську діяльність із додаванням необхідних документів; баланс підприємства; звіт про фінансові результати та їх використання; дані із банку про обіг грошових коштів на розрахунковому рахунку підприємства; відомості про виплату заробітної плати; ділове листування; розрахунок податку з власника транспортного засобу; довідка про фактично отриманий прибуток за I і II місяці поточного кварталу та розмір авансового внеску; податкові декларації; повідомлення територіальних податкових органів про види, строки та порядок сплати податків та інших обов'язкових платежів, а також повідомлення про надання в строк податкових декларацій та розрахунків податків та інші документи залежно від характеру діяльності, виконаної господарюючим суб'єктом [7, с. 78].

Як зазначає В.В. Лисенко, «при розслідуванні фактів ухилення від оподаткування важливе доказове значення мають такі документи, як: накази і розпорядження організації, яка перевіряється; реєстраційні документи організації; документи обліку операцій по розрахункових рахунках; первинні касові документи (касова книга, касові ордери тощо); службова переписка, договори; книга обліку довіреностей; товарно-транспортні накладні, рахунки фактури, документи обліку товарів на складах і приміщеннях; прибутково-видаткові ордери, оборотні відомості, дорожні відомості, журнали-ордери, книги касирів, що здійснюють відповідні касові операції, касові стрічки; платіжні доручення, грошові чеки на отримання готівкових грошових коштів, заяви на перекази, меморіальні ордери про комісійну винагороду; договори банківського рахунку, договори оренди приміщень» [9, с. 8].

Важливе значення мають документи неофіційного обліку: різні записи, нотатки, звіти, що відображають тіньовий облік грошових коштів і матеріальних цінностей, списки клієнтів, контрагентів, партнерів по господарсько-фінансових зв'язках, схеми, технології, незаконні операції, ухилення від оподаткування і сплати податків». Аналіз неофіційних документів дозволяє встановити факти проведення прихованих господарсько-фінансових операцій, їх обсяги, механізми, джерела одержання, канали переміщення коштів і матеріальних цінностей [10, с. 169–170].

В обов'язковому порядку слід вилучати чорнові записи і неофіційну звітну документацію, в яких можуть бути сліди необумовлених виправлень і підчисток. В окремих випадках лише на підставі неофіційних звітних документів можливо встановити обставини здійснення тієї чи іншої господарсько-фінансової операції. Ці документи можуть дати можливість співставити дані неофіційного обліку з даними бухгалтерської звітності. Розходження цих показників може вказувати на ухилення від сплати податків [11, с. 126].

Документами неофіційного обліку є звітні відомості, записні книжки, щоденники, настільні календарі, зошити, книги або ж окремі листки. У документах неофіційного обліку можуть міститися відомості про угоди, які не знайшли свого наступного відображення в бухгалтерських документах, реалізацію товарів, надання послуг, завезення на склад товарів, розміри отриманої чи зданої виручки [10, с. 169–170].

Документи неофіційної звітності, які збереглися за відповідний період, дозволяють повністю прослідкувати фінансово-господарську діяльність підприємства і в тому разі, коли бухгалтерський облік не вівся або ж були втрачені бухгалтерські документи. Крім того, за допомогою документів неофіційного обліку можна встановити факти продажу необлікованих товарів, завищення цін реалізації, фальсифікації офіційних звітних документів, визначити кількість і асортимент товару тощо [11, с. 129].

Слід пам'ятати, що сьогодні на більшості підприємств, незалежно від форми власності, різна інформація про фінансово-господарську діяльність може знаходитися в пам'яті персональних комп'ютерів або ж зберігатися на магнітних носіях. Така інформація може відображати різні відомості про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання в заключних договорах, цінах реалізації, даних бухгалтерського обліку тощо. Якщо така інформація зберігається в пам'яті комп'ютера, рекомендується звернутися за допомогою до спеціаліста-програміста [11, с. 129].

Суб'єкти підприємництва, застосовуючи сучасні засоби зберігання і передавання інформації, створюють індивідуальні комп'ютерні програми чи модифікують існуючі програмні продукти для обліку виконаних фінансово-господарських операцій та отриманих доходів, в тому числі доходів, з яких не сплачені належні податкові платежі.

Використання у доказовому процесі інформації, що міститься в електронному вигляді на магнітних, оптичних та інших носіях, є досить актуальним на сьогоднішній момент. За допомогою цієї інформації можливо встановлення змісту фінансово-господарської діяльності, яка здійснена суб'єктами підприємництва. Завдяки цій інформації ми можемо дізнатися про обсяг фінансово-господарських операцій, зміст бухгалтерського та податкового обліку, способи вчинення злочину та зміст «чорнової» бухгалтерії.

Інформація про зміст та характер фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва, в тому числі щодо вчинення кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності, може міститися на: 1) гнучких магнітних дисках (дискетах); 2) жорстких магнітних дисках (змінних та незмінних); 3) оптичних дисках (CD-R; CD-RW; DVD-R, DVD-RW) та інших спеціальних пристроях. Окремі дані можуть також міститися в оперативній пам'яті під час роботи комп'ютера. Така інформація може бути збережена на жорстких чи гнучких магнітних дисках [9, с. 177–178].

Яким чином ми можемо використати дану інформацію? Зокрема, роздрукувати дані на папері, переглянути на моніторі комп'ютера, подивитися відеозаписи, прослухати аудіозаписи, продивитися фотографії. Ще одним із напрямів використання у кримінальному судочинстві інформації, що міститься в електронному вигляді, є дані, які містяться у електронних повідомленнях (електронна пошта) [9, с. 177–178].

Отже, на наш погляд, досить проблематичним є використання електронної інформації у процесі доказування. На цей час немає достатньої практики застосування даних, що містяться в електронному вигляді, а також методик експертного дослідження інформації про діяльність суб'єктів підприємництва.

Приєднуємося до думки Н.А. Потомської про те, що «суттєвою проблемою на сьогоднішній день є тактика виявлення та вилучення інформації про фінансово-господарську діяльність тих підприємств і установ, в яких ведення та обробка бухгалтерських обліків та звітів здійснюється на персональних комп'ютерах, а повний обсяг такої інформації зберігається на персональних комп'ютерах, в серверах локальних мереж чи на окремих магнітних носіях» [7, с. 82].

Висновки. Отже, документи як процесуальні джерела доказів відіграють важливе значення під час розслідування кримінальних правопорушень у сфері госпо-

дарської діяльності. При цьому сліди, які залишаються, а також те, що вказані кримінальні правопорушення вчиняються на підприємствах, в установах та організаціях, діяльність яких відображається в документах бухгалтерського та податкового обліку і звітності, які знаходяться на паперових, електронних та інших носіях, зумовлює необхідність використання спеціальних знань під час їх виявлення та документування. За допомогою документів можна визначити повну невідповідність реальної господарської операції її документальному відображенню; невідповідність записів у первинних і облікових документах; невідповідність записів у звітних документах; наявність матеріальних підробок у документах, що мають відношення до розрахунку розміру прибутку і суми податку, недотримання правил ведення обліку й звітності; порушення правил ведення касових операцій, списання товарно-матеріальних цінностей, документообігу та інше.

ЛІТЕРАТУРА

1. Слободзян А. Документ як джерело доказів у кримінальному провадженні. *Науковий часопис Національної академії прокуратури України*. № 1. 2014. С. 184–189.
2. Павлюк В.В. Документи в кримінальному провадженні. *Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ*. № 2. 2013. С. 284–287.
3. Кримінальний-процесуальний кодекс України від 13 квітня 2012 р. № 4651-VI. *Голос України*. 2012. № 90-91 (5340-5341).
4. Острійчук О.П. Поняття та система процесуальних джерел доказів у контексті реформування процесу доказування в кримінальному процесі. *Форум права*. 2013. № 1. 2013. С. 745–750.
5. Лисиченко В.К. Классификация документов как объектов следственно-судебного и экспертного исследования. Материалы теоретической конференции по итогам научно-исследовательской работы профессорско-преподавательского состава. Киев, 1973. С. 103–107.
6. Слободзян А. Документ як джерело доказів у кримінальному провадженні. *Науковий вісник Національної академії прокуратури України*. № 1. 2014. С. 184–189.
7. Потомська Н.А., Бобік В.П. Поняття і види слідчого дослідження документів у справах про злочини у сфері оподаткування. *Збірник наукових праць Міжрегіональної фінансово-юридичної академії (економіка, право)*. № 1. 2011. С. 114–120.
8. Чигрина Г.Л., Некрасов В.А., Довбаш Р.С. та ін. Письмові процесуальні документи досудового розслідування податкових злочинів: практикум: навчальний посібник Ірпінь : Видавництво НУДПСУ, 2016. 558 с.
9. Лисенко В.В., Задорожний О.С., Дзісяк О. П. Ухилення від сплати податків: виявлення та розслідування: монографія. Київ : Істина, 2008. 216 с.
10. Цимбал П.В. Попередження, виявлення, розкриття та розслідування податкових злочинів: монографія. Ірпінь : Національний університет ДПС України. 2009. 408 с.
11. Кучеров И.И. Налоговые преступления: учебное пособие. Москва : Юринформ, 1997. 224 с.