

«Напрями використання спеціальних знань при розслідуванні економічних злочинів (в межах повноважень податкової міліції)»

Смирнов Максим Іванович,

заступник директора Інституту прокуратури та слідства

Одеської національної юридичної академії,

кандидат юридичних наук, доцент

кафедри кримінального процесу

Комісарчук Руслан Васильович,

аспірант кафедри криміналістики

Одеської національної юридичної академії

Практика діяльності правоохоронних органів і дані статистики свідчать про значну питому вагу злочинів у сфері економіки в загальному обсязі злочинів. У 2004 р. у провадженні лише слідчих підрозділів податкової міліції знаходилося 6.813 кримінальних справ (2003 р. – 8.052; 2002 р. – 8.825; 2001 р. – 11.059; 2000 р. – 12.440; 1999 р. -11.107; 1998 р. – 7.086 відповідно). При цьому слід зазначити, що статистичні дані не завжди можуть виступати чітким критерієм оцінки ситуації, що склалася у даній сфері. На це впливає високий рівень латентності, з іншої сторони, не за всіма матеріалами про економічні порушення обґрунтовано приймаються рішення про порушення кримінальної справи.

Актуальність теми. Необхідність наукового дослідження проблем криміналістичного забезпечення розслідування економічних злочинів обумовлена декількома чинниками. По-перше, податкова міліція як правоохоронний орган сформувалась зовсім недавно та має у підслідності специфічний перелік злочинів, ефективне виявлення та розслідування яких потребує спеціального наукового

дослідження. По-друге, ця проблема у дослідженнях криміналістів комплексно ще не розглядалась. Існують лише окремі публікації.

Ще більш виразно про низький рівень ефективності діяльності податкової міліції свідчать статистичні дані щодо засудження осіб за вчинення ухилень від сплати податків, фіктивне банкрутство, фіктивне підприємництво, легалізацію:(відмивання) грошових коштів та іншого майна, здобутих злочинним шляхом, та інші злочини. Адже не у кожній порушеній кримінальній справі винні притягаються до передбаченої законом відповідальності.

Складність ситуації, яка виникла у сфері виявлення та розслідування економічних злочинів, викликана специфічними способами їх вчинення та недостатнім рівнем спеціальної підготовки співробітників слідчих та оперативних підрозділів податкової міліції. У зв'язку із зазначеним, за сучасних умов підрозділам податкової міліції без належно організованої та ефективно функціонуючої системи криміналістичного забезпечення їх діяльності щодо виявлення та розслідування злочинів неможливо виконувати покладені на них завдання та функції.

Мета і завдання дослідження полягає у визначенні науково-обґрунтованих теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо організації і вдосконалення криміналістичного забезпечення в напрямку використання спеціальних знань при розслідуванні економічних злочинів.

Об'єктом дослідження є відносини, які охоплюють теоретичні засади та практику організації і застосування спеціальних знань при розслідуванні економічних злочинів.

Предметом дослідження є особливості спеціальних знань, як окремого виду діяльності, спрямованого на оптимізацію та вдосконалення розслідування економічних злочинів.

Методи дослідження обрані, виходячи з поставлених у роботі мети та завдань, з урахуванням його об'єкта та предмета. Методологічною основою дослідження є сучасна теорія наукового пізнання соціальних явищ, що охоплює комплекс теоретичних методів.

Криміналістичним проблемам використання спеціальних знань у ході розслідування економічних злочинів присвячені дисертаційні дослідження багатьох вчених, в тому числі щодо розслідування ухилень від сплати податків [1; 2; 3; 4], використання спеціальних знань у ході проведення ревізій та експертних досліджень [5; 6, с.109-114]. Водночас, проблема використання податковою міліцією України спеціальних знань під час виявлення, розслідування та профілактики злочинів залишається майже не вивченою [7, с. 408-416; 8, с. 198-202; 9, с. 24-35].

На думку В.Д. Арсен'єва та В.Т. Заблоцького, спеціальними знаннями «...є система відомостей, які отримані в результаті наукової та практичної діяльності, а спеціальні пізнання – знання, отримані відповідними особами як результат теоретичної та практичної підготовки» [10, с. 4]. На думку В.К. Лисиченка та В.В. Циркаля, «...однозначність термінів «спеціальні знання» та «спеціальні пізнання» свідчить про різновидність професійних знань, якими володіє експерт» [11, с. 17].

Можна визначити, що знання – це сукупність фактів дійсності, які відображені у свідомості та мисленні. Так, Р.С. Белкін під спеціальними знаннями розуміє «...професійні знання та уміння в галузі науки, техніки, мистецтва, ремесла, які необхідні для вирішення питань, що зникають під час розслідування та судового розгляду конкретних справ»¹[12, с.15; 13].

У ході розслідування економічних злочинів, згідно з вимогами ч. 2 ст. 75 КПК України, як експерт може бути викликана будь-яка особа, яка має необхідні знання для дачі висновку з досліджуваних питань [15; 16]. Експерт (від лат. *expertus* – досвідчений) – особа, що володіє науковим, технічними або іншими спеціальними знаннями, якій слідчим органом, суддею чи судом доручено провести експертизу і за її результатами дати висновок [14, с. 628].

У криміналістичній літературі наводиться наступна класифікація осіб, які володіють спеціальними знаннями: «а) фахівці, процесуальний статус яких у кримінальному судочинстві не визначається (ревізори, бухгалтери, інспектори та

¹ Кримінально-процесуальне законодавство не визначає поняття спеціальних знань. КПК (ст. 75) лише зазначає, що експертиза призначається у випадках, коли для вирішення певних питань при провадженні у справі необхідні наукові, технічні та інші спеціальні знання. Не визначено також у КПК поняття категорії «спеціаліст» (ст. 128¹, ст. 191 КПК України), а передбачає лише види застосування спеціальних знань, які використовуються при розслідуванні податкових злочинів: 1) експертизи (ст. 75 КПК України); 2) ревізії (ст. 66 КПК України); 3) участь спеціаліста при проведенні окремих слідчих дій (ст. 128¹ КПК України).

інші, які проводили перевірки або дослідження, і матеріали, яких слугували підставою для порушення кримінальної справи або надавали іншу непроцесуальну допомогу); б) фахівці, які виступають у кримінальному процесі як свідки виявлення на основі своїх спеціальних знань юридично значущих обставин (ревізори, інспектори та інші, які були допитані як свідки); в) фахівці, які залучаються до участі в проведенні слідчих дій для надання допомоги слідчому в порядку, встановленому законодавством («спеціаліст»); г) фахівці, які залучаються до участі у кримінальній справі для надання висновку із досліджуваних спеціальних знань («експерт»))» [17].

У наукових дослідженнях пропонується визначити критерії, за яких можливо відмежування спеціальних знань від інших знань, а також підстави для застосування у кримінальному судочинстві спеціальних знань [18] та умови їх правомірності [19, с. 64-65].

Порядок призначення експертизи при розслідуванні економічних злочинів практично нічим не відрізняється від загального порядку проведення цієї слідчої дії. У кримінальних справах, порушених за фактами вчинення злочинів у даній сфері, питання зазвичай групуються за видами господарської діяльності. Наприклад, якщо це податкова сфера, то питання групуватимуться за видом податків, зборів чи обов'язкових платежів, неправильне нарахування чи несплата яких виявлені перевіркою.

Під об'єктами і матеріалами, які надсилаються або вручаються експерту при призначенні експертизи з економічних питань, потрібно розуміти: 1) речові докази, які підлягають дослідженню; 2) протоколи слідчих дій та інші документи, в яких зафіксовані обставини справи, що досліджуватимуться; 3) зразки для експертного дослідження; 4) інші матеріали, які містять відомості, що мають значення для дачі висновку. Зразки зберігаються за правилами зберігання речових доказів (ст. 79-81 КПК України).

Аналіз матеріалів практики свідчить про те, що спеціалісти-бухгалтери залучаються до участі у ході розслідування та при проведенні протокольної форми в усіх випадках. На процес значно впливає характер підприємницької діяльності і те,

що її зміст знаходить відображення у різнопланових документах. Останнє викликає необхідність застосування специфічних експертних досліджень первинних документів, облікових реєстрів, документів бухгалтерської та податкової звітності і т.п. Для діяльності податкової міліції найбільш специфічними є такі експертні дослідження: 1) судово-бухгалтерські експертизи; 2) криміналістичні експертизи документів; 3) комп'ютерно-технічні експертизи.

Аналіз діяльності слідчих та оперативних підрозділів податкової міліції свідчить про певні труднощі у організації експертних досліджень [20, с. 25-28]. У кримінальних справах, які знаходяться у провадженні слідчих таких підрозділів, призначається незначний спектр експертних досліджень (проблемою є те, що такі дослідження проводяться поза структурою податкових органів; значні складнощі виникають із-за відсутності коштів для оплати виконаних експертних досліджень). Інколи значний час не можна отримати результати дослідження, оскільки відсутнє цільове фінансування проведення таких експертних досліджень. Вирішити, частково, ці питання може створення у структурі податкової міліції підрозділів, які займалися б проведенням експертних досліджень.

Пропонується створити експертні підрозділи податкової міліції лише за окремими напрямками: а) судово-економічні експертні дослідження; б) криміналістичне дослідження документів, почерку, тощо); в) криміналістичне дослідження документів виготовлених з допомогою комп'ютерної техніки; г) експертиза комп'ютерної техніки. Такі зміни можна провести в межах граничної чисельності співробітників податкової міліції, що дозволить більш ефективно та оперативніше проводити експертні дослідження та певною мірою зменшити витрати на їх проведення.

За зазначеною категорією злочинів зазвичай призначаються криміналістичні експертизи документів, судово-бухгалтерські, судово-товарознавчі, графологічні експертизи тощо [21]. Одним із найбільш поширених експертних досліджень у діяльності податкової міліції це – судово-бухгалтерська експертиза [22, с.123; 23, с. 7-14]. Предметом дослідження даної експертизи є фінансово-господарська

діяльність суб'єктів підприємництва, яка знайшла відображення у документах бухгалтерського обліку, бухгалтерській та податковій звітності.

Для діяльності податкової міліції специфіку мають також криміналістичні експертизи документів, які «...являють собою: 1) цілеспрямований продукт діяльності, результат розумових здібностей автора чи виконавця; 2) за виготовленням або оформленням – результат відображення певної події (факту); 3) результат виготовлення різними способами (рукописний, друкований, в тому числі з використанням персонального комп'ютера, тощо); 4) спеціально підібраний або виготовлений матеріал, наприклад папір» [24, с. 79].

Знання та розуміння інформації, яка міститься в документах, сприяє ефективному вирішенню завдань, які необхідно вирішити підрозділам податкової міліції у ході слідства. Більшою мірою недостатній рівень криміналістичних знань у оцінці документальних даних знаходить прояв у невмінні визначити: а) якими документами підтверджується виконання суб'єктом підприємництва фінансово-господарських операцій; б) за якими документами можлива перевірка та контроль характеру і змісту фінансово-господарських операцій; в) якими методами можливо визначення та встановлення порушень законодавства в сфері економічній (порядку здійснення підприємницької діяльності, фактів фіктивного банкрутства тощо).

З цього приводу існує ряд публікацій, які всесторонньо розглядають цю проблематику [25]. Пропонується розглянути специфічний, найбільш сучасний напрям криміналістичного дослідження документів, які виготовлені з використанням комп'ютерних та копіювальних технологій. З цього приводу існують лише окремі наукові публікації [26, с. 20-22; 27, с. 167-171; 28, с. 100-107].

За допомогою експертного дослідження документів, виготовлених з використанням комп'ютерних технологій, можливо вирішити такі питання: а) яким способом виготовлений документ чи окремий реквізит; б) яким способом відображений підпис, відбиток печатки, штампа на документі; в) чи виготовлені різні документи з використанням одного принтера; г) чи виготовлений документ з використанням конкретного принтера; д) яка марка, модель принтера, на якому виготовлений документ, та ін. Практика експертних досліджень свідчить про певні

труднощі у організації та проведенні криміналістичних експертиз таких документів. Зокрема, вони викликані відсутністю відповідних методик досліджень та узагальнень практики².

Останнім часом знаходить застосування новий вид судової експертизи, предметом дослідження якої є аналіз інформації, що міститься на магнітних та інших носіях. Такі експертні дослідження мають назву комп'ютерно-технічна експертиза, і здійснюються за двома напрямками: 1) технічна експертиза комп'ютерів, окремих пристроїв та комплектуючих; 2) технічна експертиза даних, що містяться на носіях інформації та програмного забезпечення комп'ютера [29, с. 74-76; 30; 31, с. 31-33].

Також слід додати, що, оскільки виїмка, слідчий огляд інформації, яка міститься на магнітних та інших носіях має певні особливості, у всіх випадках необхідно використовувати допомогу відповідних спеціалістів. Така допомога може бути використана в процесі підготовки до проведення слідчої дії або безпосередньо у ході проведення виїмки, слідчого огляду. У практичній діяльності у більшості випадків проводиться вилучення всього обладнання персонального комп'ютера (може проводитись і без участі спеціаліста). За результатами проведення окремих слідчих дій (виїмки, обшуку, слідчого огляду), інформація, що міститься на електронних носіях, може бути визнана як речові докази (ст. 78 КПК України) або як інші документи (ст. 83 КПК України).

Одним із напрямів використання у кримінальному судочинстві електронної інформації є дані, які містяться у електронних повідомленнях (електронна пошта), яка являє собою систему з відповідним програмним забезпеченням, яка дозволяє передавати повідомлення, використовуючи глобальні чи локальні комп'ютерні мережі; дозволяє повністю відтворити зміст документа з відповідними реквізитами (підпис, штамп, печатка, фотографія). Практика правоохоронних органів свідчить

² Проведення експертних досліджень документів, виготовлених з використанням сучасних технологій, потребує застосування не лише традиційних криміналістичних знань та методів техніко-криміналістичної експертизи документів, але і застосування спеціальних знань у сфері комп'ютерної техніки, програмного забезпечення тощо. Такі експертизи на наш погляд, необхідно проводити комісійно або більш широко використовувати допомогу відповідних спеціалістів для отримання консультацій.

про широке використання електронної пошти у діяльності суб'єктів підприємництва, у тому числі і кримінальній діяльності.

Висновок. Отже, зміст економічних злочинів вимагає застосування спеціальних знань певних напрямів. Діяльність суб'єктів підприємництва знаходить свій прояв у складанні відповідних документів, проблеми дослідження яких мають прояв у: 1) нерозумінні інформації, яка може міститися у них; 2) відсутності досвіду щодо аналізу документів; 3) низькому рівні знань документообігу суб'єктів підприємництва; 4) недостатньому рівні знань у отриманні спеціальних даних для ходу розслідування злочинів. Цей фактор, головним чином, визначає широке застосування спеціальних знань під час розслідування економічних злочинів. Ефективна діяльність підрозділів податкової міліції можлива лише у використанні спеціальних знань у різних формах: консультацій спеціалістів, участі їх у ході проведення слідчих дій чи як результат проведення експертиз. Дослідження має комплексний характер та спрямування на удосконалення практики розслідування економічних злочинів.

1. Див.: *Сорокотягин И.Н.* Криминалистические проблемы использования специальных познаний в расследовании преступлений: Автореф. дис.... д.ю.н.: 12.00.09 // Юридический институт. – Екатеринбург, 1992. – 30 с.

2. Див.: *Шапиро Л.Г.* Использование специальных познаний при расследовании преступных уклонений от уплаты налогов: Автореф. дис.... к.ю.н.: 12.00.09 // Саратовская государственная академия права. – Саратов, 1999. – 26 с.

3. Див.: *Шшиов Е.Е.* Использование специальных познаний при расследовании краж, грузов из подвижного состава железнодорожного транспорта: Автореф. дис.... к.ю.н.: 12.00.09 // Волгоградская академия МВД России. – Волгоград, 1999. – 21 с.

4. Див.: *Романюк Б.В.* Сучасні криміналістичні та правові проблеми використання спеціальних знань у досудовому слідстві: Автореф. дис.... к.ю.н.: 12.00.09 // Національна академія внутрішніх справ України. – К., 2002. – 20 с.

5. Див.: *Джумамуратов Ш.Я.* Ревизия и судебно-бухгалтерская экспертиза как форма использования специальных познаний на предварительном следствии. – Ташкент: Укитувчи, 1989. – 117 с.

6. Див.: *Аверьянова Т.В.* Условия выбора экспертного исследования // Правовые,

криминологические и криминалистические проблемы борьбы с преступностью. 1992.

7. Див.: *Дандик Н.Я.* Виды и формы использования специальных экономических знаний при расследовании экономических преступлений // *Держава і право.* – 2001. - Вип. 13.

8. Див.: *Лысенко В.В.* Некоторые особенности назначения и проведения документальных проверок по делам об уклонении от уплаты налогов // *Вісник Луганського інституту внутрішніх справ.* – 1997. - № 1.

9. Див.: *Лисенко В.В.* Загальні положення використання спеціальних знань у криміналістичній діяльності податкової міліції // *Вісник Луганської академії внутрішніх справ МВС імені 10-річчя незалежності України.* – 2004. – Спеціальний випуск, частина 5.

10. Див.: *Арсеньев В.Д., Заболотский В.Т.* Использование специальных знаний при установлении фактических обстоятельств уголовного дела. – Красноярск, 1986.

11. Див.: *Лисиченко В.К., Циркаль В.В.* Использование специальных знаний в следственной и судебной практике. – К.: КГУ им. Т.Г. Шевченко, 1987.

12. Див.: *Белкин Р.С.* Криминалистическая энциклопедия. – М.: Мегатрон – XXI, 2000.

13. Див.: *Тертишник В.М.* Науково-практичний коментар до Кримінально-процесуального кодексу України. – К.: А.С.К., 2002. – 1056 с.

14. Юридичний словник-довідник / За ред. Ю.С. Шемшученка. – К.: Феміна, 1996. 1528 с.

15. Про судову експертизу. Закон України // *Відомості Верховної Ради України.* – 1994. - № 28. - С. 232.

16. Про наукову і науково-технічну експертизу: Закон України від 10 лютого 1995 р. // *Відомості Верховної Ради України.* – 1995. – № 9. – Ст. 56 (з наступними змінами та доповненнями).

17. Див.: *Палиашвили А.Я.* Экспертиза в суде по уголовным делам. – М., 1973. – 256 с.

18. Див.: *Волобуєв А.Ф.* Наукові основи комплексної методики розслідування корисливих злочинів у сфері підприємництва: Автореф. дис... д.ю.н.: 12.00.09 // *Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого.* – Харків, 2002. – 42 с.

19. Див.: *Сахнова Т.В.* Судебная экспертиза. – М.: Формула права, 2000. – 368 с.

20. Див.: *Кокурин Г.А.* Судебная экспертиза и деятельность специалиста: основные формы использования специальных знаний в работе следователя // *Сибирский юридический вестник.* – 2000. - № 4.

21. Юридичний словник-довідник / За ред. Ю.С. Шемшученка. – К.: Феміна, 1996. – 1528 с.

22. Див.: *Дьячков А.М.* Применение специальных бухгалтерских познаний при расследовании хищений. – М.: Спарк, 2000. – 123 с.

23. Див.: *Лазарева Н.А., Зубовская Т.А.* Экспертиза бухгалтерских документов как один из способов борьбы с экономическими преступлениями // *Юридический вестник*. – 2001. - № 1.
24. Див.: *Даишевская Г.М.* Особенности тактики отдельных следственных действий по делам о налоговых преступлениях // «Черные дыры» в российском законодательстве. – 2002. - № 4.
25. Див.: *Газизов В.А., Проткин А.А.* Криминалистическое исследование документов. – М: Московский юридический институт МВД России, 1999. – 86 с.
26. Див.: *Гортинский А.В.* Вопросы комплексного исследования документов, изготовленных в сфере компьютерных технологий // *Судебная экспертиза на рубеже тысячелетий*. – М., 2002. - № 1.
27. Див.: *Щербаковская Л.П.* Особенности механизма формирования изображений в документах, изготовленных с применением струйных принтеров // *Экспертное обеспечение правосудия на современном этапе судебно-правовой реформы* // Симферополь: КО ХНИИСЭ, 2000.
28. Див.: *Васильев А.А.* Использование результатов экспертизы компьютерных и электронных средств при расследовании преступлений // *Закон и право*. – 2002. - № 9.
29. Див.: *Российская Е.Р., Усов А.И.* Судебная компьютерная экспертиза. – М.: Право и закон, 2001. – 413 с.
30. Див.: *Комиссаров В., Гаврилов М., Иванов А.* Назначение компьютерно-технических экспертиз // *Законность*. – 2000. - № 1.
31. Див.: *Мещеряков В.А.* КТЭ и тактические рекомендации по ее назначению. – Воронеж, 2000. – 144 с.