

УДК 343.13

**Зоряна Топорецька,***кандидат юридичних наук,  
асистент кафедри правосуддя юридичного факультету  
Київського національного університету імені Тараса Шевченка*

## ПОЗАПЛАНОВІ ПЕРЕВІРКИ В КРИМІНАЛЬНОМУ ПРОВАДЖЕННІ (ЗА МАТЕРІАЛАМИ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ 2017 РОКУ)

*Стаття присвячена особливостям призначення та проведення позапланових документальних перевірок у кримінальному провадженні з урахуванням колізій у правовому регулюванні цього питання та останніх тенденцій судової практики (з початку 2017 року). Автор звертає увагу на підстави та особливості проведення таких перевірок з урахуванням кримінального процесуального та податкового законодавства України.*

**Ключові слова:** позапланова перевірка, документальна перевірка, кримінальне провадження, процесуальні дії, досудове розслідування.

**Постановка проблеми.** У кримінальному процесі України віднедавна існує серйозна проблема з ініціюванням, проведенням та оцінкою результатів позапланових перевірок, які призначаються за ініціативою сторони обвинувачення в кримінальному провадженні.

За даними Єдиного державного реєстру судових рішень за півроку (з 01 січня 2017 року) зареєстровано 127 ухвал судів першої інстанції щодо розгляду клопотань про призначення позапланової перевірки [1]. Лідером є Рівненський міський суд Рівненської області, який лише 30.01.2017 виніс 27 ухвал із цього питання та 19 ухвал – 07.02.2017. Ще 20 ухвал 10.02.2017 виніс Білоцерківський районний суд Київської області. Інші суди виносили окремі разові ухвали. Цікавим прикладом для практики є Ухвала Солом'янського районного суду від 01 серпня 2016 року, якою слідчий суддя дав дозвіл на проведення позапланової документальної перевірки одразу на майже тисячі підприємств [2].

Вказані цифри не викликали би питань, якби не той факт, що суди досі задовольняють такі клопотання і дають дозвіл на проведення позапланових перевірок, хоча можливість ініціювати та призначити такі перевірки в рамках кримінального процесу скасовано в 2015 році.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанням призначення та проведення ревізій і перевірок у кримінальному процесі, доказового значення їх результатів, співвідношення з економічними експертизами тощо присвячені роботи таких учених, як: М. Ф. Базась, А. М. Бандурка, М. І. Камлик, Б. В. Романюк, Л. Г. Шапіро, М. Г. Щербаковський, О. О. Бондаренко, та інших. Проте більшість робіт висвітлюють ревізії та перевірки з точки зору використання спеціальних знань у кримінальному провадженні та акцентують на їх відмінності від економічних та судово-бухгалтерських експертиз. Особливості призначення та проведення позапланових перевірок у кримінальному провадженні з урахуванням останніх змін у кримінальному

процесуальному та податковому законодавстві залишаються недослідженими.

**Метою** статті є дослідження в межах її обсягу проблем призначення та проведення позапланових документальних перевірок у кримінальному провадженні з урахуванням останніх змін у кримінальному процесуальному та податковому законодавстві.

**Виклад основного матеріалу.** Кримінальний процесуальний кодекс України (далі – КПК України), прийнятий 2012 року, а саме п. 6 ч. 2 ст. 36 та п. 4 ч. 2 ст. 40 цього Закону [3], надавав право слідчому та прокурору призначити ревізії та перевірки в порядку, визначеному законом. Проте КПК України не визначав порядок їх призначення, тому в постанові слідчого чи прокурора, якою ініціювалося проведення таких перевірок, здійснювалося посилення на інші законодавчі акти (в тому числі Податковий кодекс України, Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» тощо).

У подальшому, з прийняттям Закону України «Про прокуратуру» [4], було внесено зміни і в чинний КПК (набрали чинності 15.07.2015), згідно з якими зі ст. 36 та 40 КПК України виключено право слідчого чи прокурора призначати такі ревізії та перевірки. Водночас у ст. 99 КПК України залишилося положення про те, що висновки ревізій та акти перевірок належать до документів і є джерелами доказів у кримінальному процесі [3]. А в ч. 2 ст. 93 КПК України надано право стороні обвинувачення здійснювати збирання доказів шляхом: проведення слідчих (розшукових) дій та негласних слідчих (розшукових) дій, витребування та отримання від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, службових та фізичних осіб речей, документів, відомостей, висновків експертів, висновків ревізій та актів перевірок, проведення інших процесуальних дій, передба-

чених цим Кодексом [3]. Отже, фактично сьогодні в сторони обвинувачення є право використовувати в доказуванні акти перевірок чи висновки ревізій, проте лише витребувати та отримувати готові результати перевірок чи ревізій, а не самостійно ініціювати їх.

Виникає запитання, чому ж тоді суди сьогодні видають дозвіл на проведення таких перевірок, якщо такого права слідчого судді не передбачено і ніколи не було передбачено в КПК України. Проблема в існуванні пп. 78.1.11 п. 78.1 ст. 78 Податкового кодексу України (далі – ПК України), яким передбачено, що документальна позапланова перевірка здійснюється, якщо отримано судові рішення суду (слідчого судді) про призначення перевірки, винесене ними відповідно до закону [5]. Одразу зазначимо, що відповідно до ст. 110 КПК України судові рішення приймається у формі ухвали, постанови або вироку.

Повторимося, що КПК України не передбачає можливостей та порядку винесення слідчим суддею рішення про призначення перевірки, у зв'язку з чим частина суддів відмовляють у задоволенні таких клопотань. Наприклад, слідчий суддя Кузнецовського міського суду Рівненської області в Ухвалі від 19.01.2017 у справі №565/60/17 (провадження № 1-кв/565/14/17) зазначив: «У свою чергу, згідно з чинним КПК України (глави 12-18 Розділу II цього Кодексу) слідчий суддя не наділений повноваженнями за клопотанням слідчого, прокурора призначати позапланові перевірки додержання суб'єктами господарювання законодавства та ставити на вирішення спеціалістам, які цю перевірку проводять, будь-які питання» [6].

Водночас багато слідчих суддів, посилаючись на ст. 78 ПК України, призначають такі перевірки. Наприклад, ухвалою від 30.01.2017 слідчий суддя Рівненського міського суду Рівненської області в справі № 569/1323/17 призначив по кримінальному провадженню позапланову документальну перевірку товариства з обмеженою відповідальністю щодо правильності нарахування та сплати податку на додану вартість та податку на прибуток за результатами проведених взаєморозрахунків з іншим товариством за період з 01.01.2016 по 31.12.2016 [7].

Зрозуміло, що слідчі судді не мають однозначної позиції щодо того, чи мають вони право призначати позапланові перевірки в кримінальному провадженні, у зв'язку з чим слід проаналізувати чинне законодавство. Перш за все слід зрозуміти, що означає поняття «перевірка». Ст. 75 Податкового кодексу України визначає види перевірок, які можуть проводитися контролюючими органами: камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки. У кримінальному провадженні ПК України передбачає можливість ініціювати документальні позапланові перевірки. Згідно з підп. 75.1.2 п. 75.1 ст. 75 Податкового кодексу України, документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених цим Кодексом податків та зборів, а також дотримання валютного та

іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків [5]. Отже, коло питань, які вирішуються позаплановою документальною перевіркою, досить широке.

Призначення перевірок набуло популярності у розслідуванні економічних злочинів, оскільки часто лише за їх допомогою можливо встановити факт та обставини кримінального провадження (факт розтрати майна, факти порушень правил нарахування та сплати обов'язкових платежів, розміри збитків тощо).

Хоча порядок проведення перевірок визначається спеціальним податковим законодавством і не належить до сфери регулювання КПК України (за аналогією із судовими експертизами в кримінальному процесі), підстави для їх проведення мають подвійну природу (податкову та кримінальну процесуальну), про що ми говоритимемо нижче. Тому важливо зрозуміти кримінальну процесуальну сутність перевірок та їх відмежування від судових експертиз.

Так, перевірки мають дуже схожі завдання із судовими експертизами (зокрема, судово-бухгалтерськими та економічними). Проте, на відміну від перевірок, порядок призначення судових експертиз у КПК чітко регламентовано. Так, КПК України передбачає наявність такої процесуальної дії, як «залучення експерта», а порядок проведення експертизи визначається іншими законодавчими актами (Законом України «Про судову експертизу», Інструкцією Про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та іншими). На наш погляд, залучення експерта є процесуальною дією, що має виключно організаційний характер та не є слідчою (розшуковою) дією, оскільки не є засобом отримання нових доказів у кримінальному провадженні чи перевірки раніше отриманих доказів (таким ознакам відповідає безпосередньо проведення експертизи).

Вважаємо, що слідчі повинні чітко розмежувати завдання перевірок та судово-економічних експертиз, недоцільним є призначення судово-економічної експертизи для перевірки достовірності акта перевірки контролюючого органу. Згідно з КПК України, як висновок експерта, так і акт перевірки є самостійними джерелами доказів, що базуються на однакових об'єктах дослідження (документах), не будучи

один для одного об'єктами дослідження. Більше того, поставлення на вирішення судово-економічної експертизи питань перевірки правильності проведення та отриманих даних перевірки є поширеною помилкою слідчого, оскільки вони виходять за межі компетенції судового експерта, позаяк передбачають юридичну оцінку дій посадових осіб, що є компетенцією слідчого та суду, а не експерта.

Натомість податкове законодавство по-іншому регулює це питання, хоча також розділяє завдання перевірки та експертизи. ПК України прямо передбачає можливість проведення експертиз одночасно з перевітками. Зокрема, ст. 84 ПК України визначає, що експертиза проводиться у разі, коли для вирішення питань, що мають значення для здійснення податкового контролю, необхідні спеціальні знання у галузі науки, мистецтва, техніки, економіки та в інших галузях. Залучення експерта здійснюється на договірних засадах та за рахунок коштів сторони, що є ініціатором залучення експерта [5].

КПК України в ст. 242-244 передбачає, що експерт може бути залучений сторонами кримінального провадження або слідчим суддею чи судом. Оскільки КПК України не виключає залучення експерта на договірних засадах, висновки експертів, залучених контролюючими органами чи платниками податків на договірних засадах, у подальшому можуть бути використані в доказуванні в кримінальному провадженні (за умови, що сторона, яка залучала експерта, є стороною кримінального провадження). На нашу думку, якщо експертиза, яка проводилася під час перевірки контролюючими органами, не відповідає процесуальному порядку залучення експерта в кримінальному провадженні, її результати можуть бути використані в доказуванні не як «висновок експерта», а як «документ».

Основним проблемним питанням є власне призначення перевірок, зокрема юридична підстава для проведення перевірок, які ініціюються в рамках кримінального процесу. Виходячи з норм підп. 78.1.11 п. 78.1 ст. 78 ПК України, такою підставою є ухвала слідчого судді. Проте далі, в п. 78.4 ст. 78, ПК України зазначає, що про проведення документальної позапланової перевірки керівник (його заступник або уповноважена особа) контролюючого органу приймає рішення, яке оформлюється наказом [5]. Право на проведення документальної позапланової перевірки платника податків надається лише у разі, коли йому до початку проведення зазначеної перевірки вручено копію наказу про проведення документальної позапланової перевірки, при цьому в такому наказі повинна бути вказана підстава перевірки. Тобто законодавство передбачає подвійну підставу для проведення перевірки, яка ініціюється в межах кримінального процесу: ухвала слідчого судді про призначення документальної позапланової перевірки та наказ про проведення документальної позапланової перевірки (підставою для видання якого є зазначена ухвала слідчого судді). Вручення копії ухвали слідчого судді платнику податків, який перевіряється, не передбачено. Тобто наказ керівника контр-

ольючого органу про проведення перевірки є похідним і не може бути прийнятий без призначення такої перевірки слідчим суддею. Проте, оскільки процесуальний порядок винесення такої ухвали слідчого судді в КПК не передбачений, на нашу думку, слідчий суддя нині не має права виносити ухвали про призначення документальної позапланової перевірки. Посилання суддів на норми ПК України не можна вважати законними, оскільки ПК України визначає порядок проведення позапланової документальної перевірки, а не процесуальний порядок її призначення в рамках кримінального процесу. Слідчі судді фактично перевищують свої повноваження, користуючись у тому числі й тим, що оскільки в КПК не визначено порядку винесення ухвали слідчого судді про призначення ревізії чи експертизи, то не визначено і можливість та порядок її оскарження, отже, такі ухвали слідчого судді оскарженню не підлягають (ст. 309 КПК України).

Натомість ПК України дозволяє оскаржувати рішення контролюючого органу про проведення перевірки (наказ) у порядку та строки, передбачені ПК України (в адміністративному або судовому порядку). Неможливість оскарження законності підстави її призначення (як окремого юридично значимого документа) значно ускладнює і процес оскарження рішення про її проведення (оскільки безпідставність призначення перевірки слідчим суддею розглядається як одна з підстав скарги про визнання незаконним рішення про проведення перевірки), проте не позбавляє особу в цілому права на оскарження власне проведення перевірки. Проте суддя адміністративного суду у розгляді цієї справи керуватиметься лише нормами ПК України, він не наділений правом перевіряти дотримання слідчим суддею норм КПК під час винесення ухвали про призначення позапланової перевірки.

Проблемним питанням також є отримання доступу до документів, які необхідно вивчити під час перевірки. Так, із призначенням судової експертизи експерту одночасно надаються об'єкти дослідження (які завчасно отримуються слідчим у процесуальному порядку шляхом відібрання зразків для експертизи, тимчасового доступу до речей і документів із можливістю їх виїмки тощо), експерт не може самостійно збирати необхідні йому для дослідження об'єкти. Якщо йдеться про дослідження документів, експерту надаються їх оригінали. Натомість про предмети дослідження під час перевірки в КПК нічого не сказано.

Ст. 85 ПК України визначає надання платниками податків документів під час перевірки. П. 85.2 передбачає, що платник податків зобов'язаний надати посадовим (службовим) особам контролюючих органів у повному обсязі всі документи, що належать або пов'язані з предметом перевірки. Такий обов'язок виникає у платника податків після початку перевірки. Тобто контролюючі органи самостійно визначають, які документи і в якому обсязі їм необхідні для перевірки, а платник податків повинен їх надати. При цьому під час перевірки контролюючим органам надається доступ до таких доку-

ментів та у разі потреби їх копії. Згідно з п. 85.5 забороняється вилучення оригіналів первинних, фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів, за винятком випадків, передбачених кримінальним процесуальним законодавством. Тобто контролюючі органи за результатами перевірки не можуть вилучати документи, якими підтверджуються певні фактичні обставини, викладені в акті перевірки (докази певних порушень, зловживань), а можуть лише отримати копії таких документів.

КПК України передбачає можливість отримання тимчасового доступу до речей та документів з можливістю їх вилучення (віймки), що є заходом забезпечення кримінального провадження і здійснюється на підставі ухвали слідчого судді чи суду (ст. 159 КПК України), винесеної за клопотанням сторони кримінального провадження. Проте здійснити віймку документів має право лише особа, яка зазначена в ухвалі слідчого судді. У разі невиконання такої ухвали слідчий суддя має право постановити ухвалу про дозвіл на проведення обшуку з метою відшукування та вилучення цих документів (ст. 166 КПК України). Процес отримання доступу на віймку документів займає певний час, тому існує ризик, що особа знищить документи, які були предметом перевірки і можуть у подальшому бути використані як докази в кримінальному процесі.

На нашу думку, в КПК слід передбачити, що у разі ініціювання перевірки в межах кримінального процесу слідчий повинен одразу ініціювати перед слідчим суддею питання про тимчасовий доступ до речей і документів з можливістю їх вилучення, оскільки контролюючі органи таким правом не наділені (вони, як правило, не є стороною кримінального провадження).

Окремим проблемним питанням є наслідки поведеної перевірки. Згідно з КПК України акти перевірок та висновки ревізій визнаються окремими джерелами доказів – документами в кримінальному провадженні. Водночас ПК України не надає актам перевірок окремої юридичної сили акта індивідуальної дії, а визначає, що за результатами перевірок контролюючий орган вносить повідомлення-рішення щодо платника податків, який вже є актом індивідуальної дії щодо такого платника. Донедавна п. 86.9 ст. 86 ПК України передбачав, що у разі, якщо грошове зобов'язання розраховується органом державної податкової служби за результатами перевірки, призначеної відповідно до кримінально-процесуального закону або закону про оперативнорозшукову діяльність, податкове повідомлення-рішення за результатами такої перевірки не приймається до дня набрання законної сили відповідним рішенням суду. Матеріали перевірки разом із висновками органу державної податкової служби передаються правоохоронному органу, що призначив перевірку. Статус таких матеріалів перевірки та висновків органу державної податкової служби визначається кримінально-процесуальним законом або законом про оперативнорозшукову діяльність. Проте натепер цей пункт виключено, діють загальні правила прийняття рішення за результатами такої перевірки, що підтверджується і листом ДФС України

від 28.08.2015 [8]. Тобто виникає ситуація, коли складений за результатами ініційованої в рамках кримінального процесу перевірки акт перевірки використовується одночасно і для доведення обставин кримінального правопорушення, і є підставою для застосування податкових санкцій.

#### Висновки

Все вищевикладене дозволяє зробити такі висновки. Оскільки КПК України не наділяє слідчого суддю правом призначати перевірки та не визначає процесуальний порядок ініціювання, розгляду та винесення судового рішення із цього питання, їх призначення в рамках кримінального процесу нині є неможливим.

КПК України потребує доповнення нормами про право та процесуальний порядок призначення перевірок у кримінальному провадженні. Вважаємо, що призначення позапланової документальної перевірки повинно бути віднесено до процесуальних дій, які здійснюються з дозволу слідчого судді. Право ініціювати таке клопотання повинно бути надано слідчому (за погодженням з прокурором) чи прокурору. Одночасно з розглядом клопотання про дозвіл на проведення перевірки необхідно розглядати питання надання тимчасового доступу до речей та документів, які мають значення для кримінального провадження, з можливістю їх вилучення.

#### Список використаних джерел:

1. Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/>
2. Ухвала Вищого адміністративного суду України від 26.08.2016 у справі № К/800/60969/14 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://document.ua/pro-viznannja-protipravnimi-ta-skasuvannja-podatkovih-povido-doc301802.html>
3. Кримінальний процесуальний кодекс України від 13.04.2012 № 4651-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2013. – № 9-10. – С. 474. – Ст. 88.
4. Про прокуратуру: Закон України від 14.10.2014 №1697-VII // Відомості Верховної Ради України. – 2015. – № 2-3. – С. 54. – Ст. 12.
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 11.
6. Ухвала слідчого судді Кузнецовського міського суду Рівненської області від 19.01.2017 в справі № 565/60/17 (провадження № 1-кс/565/14/17) // Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/>
7. Ухвала слідчого судді Рівненського міського суду Рівненської області від 30.01.2017 в справі № 569/1323/17 // Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/64616361>
8. Про окремі питання проведення документальних перевірок: Лист ДФС України від 28.08.2015 № 32067/7/99-99-22-04-02-17 // Офіційний портал Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/listi-dps/print-63909.html>

*Статья посвящена особенностям назначения и проведения внеплановых документальных проверок в уголовном производстве с учетом коллизий в правовом регулировании этого вопроса и последних тенденций судебной практики (с начала 2017 года). Автор обращает внимание на основания и особенности проведения таких проверок с учетом уголовного процессуального и налогового законодательства Украины.*

**Ключевые слова:** внеплановая проверка, документальная проверка, уголовное производство, процессуальные действия, досудебное расследование.

*The article is devoted to the peculiarities of the appointment and conducting of unscheduled documentary checks in criminal proceedings under the conflicts in the legal regulation of this issue and the latest trends in judicial practice (from the beginning of 2017). The author emphasizes on the grounds and peculiarities of conducting such inspections, considering the criminal procedural and tax legislation of Ukraine, stating the dual nature of the grounds for such an examination. Thus, the basis for the appointment of an unscheduled inspection is the decision of the investigating judge, which must be made in accordance with the procedure provided for by the CPC of Ukraine, and the appointment of the inspection is procedural action. The reason for providing this inspection is the order of the head of the controlling body, which issued in the manner prescribed by the TC of Ukraine. Due to the dual nature of the grounds for such inspections, there are problems with the drawing up and evaluation of the results of such inspection and its consequences for the taxpayer.*

**Key words:** unscheduled check, documentary check, criminal proceedings, procedural actions, pre-trial investigation.

