

УДК 343.141:657.6(094.3)(477)

Неганов В. В. – аспірант Національної академії
внутрішніх справ, м. Київ

ГЕНЕЗИС ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ПРО ВИКОРИСТАННЯ МАТЕРІАЛІВ РЕВІЗІЙ, ПЕРЕВІРОК У КРИМІНАЛЬНОМУ ПРОВАДЖЕННІ

Проаналізовано зміни в законодавстві України про використання матеріалів ревізій, перевірок у кримінальному провадженні за період незалежності України. Висвітлено питання узгодженості законодавчих змін щодо використання та призначення ревізій і перевірок у кримінальному провадженні. Сформульовано пропозиції щодо подальших змін національного процесуального законодавства в цій сфері.

Ключові слова: генезис законодавства, аудит, ревізія, перевірка, кримінальне провадження, Державна аудиторська служба України.

Під час досудового розслідування кримінальних проваджень висновки ревізій і акти перевірок, за якими вповноважені законом органи виявляють факти порушень законодавства в межах економічної діяльності суб'єктів господарювання, є процесуальним джерелом доказів, що сприяє виконанню завдань кримінального провадження. Такого повноцінного статусу в кримінальному процесі зазначені документи набули завдяки зміні суспільно-політичного ладу, формуванню ринкових економічних відносин, тобто після здобуття Україною незалежності. У цей період відповідні зміни в нормативно-правовому полі внесено з метою забезпечення ефективнішої реалізації державою правоохоронних функцій у сфері розслідування економічних і службових злочинів.

Згідно зі ст. 66 Кримінально-процесуального кодексу (КПК) України 1960 року [1], особа, яка провадить дізнання, слідчий, прокурор і суд у справах, які знаходяться в їхньому провадженні, мають право вимагати проведення ревізій. За диспозиціями ст. 65, 66 цього Кодексу висновки експерта, інші документи, зокрема ті, що було складено за наслідками проведення ревізії, мали статус доказів у кримінальній справі.

У статті 114 КПК України 1960 року було визначено, що постанови слідчого, винесені відповідно до закону в кримінальній справі, яка знаходиться в його провадженні, є обов'язковими для виконання всіма підприємствами, установами й організаціями, посадовими особами та громадянами. Згідно зі ст. 14 («Взаємовідносини державної контрольно-ревізійної служби з правоохоронними органами») Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» в редакції від 26 січня 1993 року, органи державної контрольно-ревізійної служби (ДКРС) мають здійснювати ревізії та перевірки суб'єктів підприємницької діяльності незалежно від форми власності за постановою прокурора або слідчого, винесеною під час розслідування кримінальної справи [2]. Отже, до 2005 року нормативно-правове регулювання порядку взаємодії органів ДКРС з органами слідства щодо питань проведення позапланових виїзних ревізій фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності в кримінальному процесі було окреслено лише загальними недеталізованими приписами ст. 14 зазначеного нормативного акта. Згодом Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо посилення правового захисту громадян та запровадження механізмів реалізації конституційних прав громадян на підприємницьку діяльність, особисту недоторканість, безпеку, повагу до гідності особи, правову допомогу, захист» від 12 січня 2005 року № 2322-IV були внесені зміни до ст. 11, 14 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні», відповідно до яких було визначено, що позапланову виїзну ревізію або перевірку може бути проведено:

– у разі доручення щодо проведення ревізій і перевірок у підконтрольних установах від Кабінету Міністрів України, органів прокуратури, державної податкової служби, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, де містяться факти, що свідчать про порушення підконтрольними установами законів України, перевірка додержання яких належить до компетенції органів ДКРС;

– щодо суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які цей Закон визначає підконтрольними установами, – за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінальної справи [3].

У цьому Законі передбачено, що тривалість позапланової виїзної ревізії або перевірки не має перевищувати десяти днів. Обмеження щодо підстав проведення ревізій і перевірок не поширюються на ті, які здійснюють унаслідок порушення кримінальної справи проти посадових осіб підконтрольних установ, які ревізують або перевіряють, відповідно до кримінально-процесуального законодавства. Ненадання визначених законом документів посадовим особам підконтрольних установ та інших суб'єктів господарської діяльності або їх надання з порушенням вимог, визначених у ч. 14 ст. 11 Закону, є підставою для недопущення посадових осіб органу державної контрольно-ревізійної служби до проведення ревізії або перевірки. Так, до ст. 14 було внесено зміни, згідно з якими ревізії та перевірки суб'єктів господарської діяльності (незалежно від форми власності) проводять за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінальної справи. Натомість для 2005 року для проведення ревізії або перевірки достатньо було лише постанови слідчого, прокурора. У наступній редакції Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» було встановлено обмеження, згідно з яким позапланову ревізію підконтрольної установи не можна здійснювати частіше одного разу на квартал. Ці зміни мали обмежити можливі зловживання щодо проведення чисельних позапланових ревізій однієї установи впродовж одного короткого періоду за ініціативи різних органів досудового розслідування.

Спільним наказом Головного контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України від 19 жовтня 2006 року № 346/1025/685/53 [4] було затверджено порядок взаємодії між органами ДКРС та органами прокуратури, внутрішніх справ і Служби безпеки України. Основним завданням такої взаємодії є забезпечення ефективної співпраці між органами ДКРС (зокрема Держфінінспекції України, Держаудитслужби України) та органами прокуратури, Служби безпеки України та правоохоронними органами стосовно питань розгляду звернень правоохоронців, призначення, організації та проведення ревізій за ними тощо. У наказі встановлено уточнені вимоги до процедури ініціювання органом досудового розслідування здійснення позапланової виїзної ревізії. Зокрема,

у п. 2.4 зазначено, що для проведення ревізії у суб'єкта господарювання, який *не належить до підконтрольних установ*, орган ДКРС має отримати постанову про призначення ревізії та рішення суду. Для проведення ревізії після порушення кримінальної справи проти посадових (службових) осіб *підконтрольної установи* органі ДКРС достатньо отримати постанову про призначення ревізії. Окрім вказаної постанови та рішення суду, яке є дозволом на проведення ревізії, правоохоронний орган у робочому порядку (усно) повинен узгодити орієнтовну дату початку ревізії зі структурним підрозділом (або працівником) органу ДКРС, відповідальним за вирішення оперативних питань взаємодії. У разі отримання правоохоронним органом такого дозволу його за п'ять робочих днів до дати початку ревізії, визначеної в рішенні суду, необхідно надати відповідному органу ДКРС. За наслідками зазначеного звернення, згідно з п. 2.5, орган ДКРС має: прийняти до виконання звернення, організувати й провести позапланову/планову виїзну ревізію; повідомити про неможливість здійснення ревізії; сповістити правоохоронний орган про необхідність уточнення звернення. Відповідно до п. 2.10 порядку взаємодії, в акті ревізії обов'язково відображають встановлені факти порушень законодавства (назва, дата, номер, стаття чи пункт нормативно-правового акта), розмір матеріальної шкоди (збитків), посадові (службові) особи, унаслідок дій або бездіяльності яких було допущено порушення законодавства та завдано матеріальної шкоди (збитків). Якщо зазначені питання за вказаний період були перевірені раніше проведеною органом ДКРС ревізією, то повторну ревізію з тих самих питань не проводять.

Постановою Кабінету Міністрів України від 20 квітня 2006 року № 550 [5] було затверджено Порядок проведення інспектування ДКРС, який визначає процедуру інспектування суб'єктів господарювання. Згідно з п. 2 цього документа, інспектування полягає в документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю. Його здійснюють у формі ревізії, що має забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства та встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб. У пункті 29 Порядку передбачено обставини, за якими за зверненням правоохоронного органу може бути проведено позапланову виїзну ревізію об'єкта

контролю в разі надання: постанови слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії та рішення суду про дозвіл на її проведення; постанови слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії, винесеної після порушення кримінальної справи проти посадових осіб об'єкта контролю; інформації про факти, що засвідчують порушення об'єктом контролю – підконтрольною установою законів та рішення суду (поза кримінальним процесом) про дозвіл на проведення ревізії, де зазначено підстави її проведення, а також дати початку й закінчення. Відповідно до п. 35 Порядку, результати ревізії необхідно оформити актом, який містить частину з висновком про наявність або відсутність порушень законодавства.

До 2005–2006 років, тобто до моменту прийняття Закону України № 2322-IV, спільного наказу та Порядку проведення інспектування було відсутнє нормативно-правове визначення вищезазначених вимог щодо процедури призначення та проведення позапланових ревізій. Під час розслідування кримінальної справи такі ревізії могли тривати будь-який проміжок часу, який визначали слідчий або ревізор. Таким чином, нові зміни уніфікували й унормували процедуру призначення і проведення позапланових виїзних ревізій у кримінальному процесі. Також їх було позитивно сприйняли суб'єкти господарської діяльності.

Статтею 11 Закону УРСР «Про державну податкову службу в Українській РСР» від 4 грудня 1990 року [6] державним податковим інспекціям було надано право здійснювати в будь-яких суб'єктах підприємництва, розташованих на території УРСР, перевірки грошових документів, бухгалтерських книг, звітів, планів, кошторисів, декларацій та іншої документації, пов'язаної з розрахунком і сплатою податків та інших обов'язкових платежів до бюджету; отримувати необхідні пояснення, довідки і відомості з питань, що виникають під час проведення перевірок.

Згідно з Указом Президента України «Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності» від 23 липня 1998 року № 817/98 [7], позаплановою виїзною перевіркою є перевірка, не передбачена в планах роботи контролюючого органу, яку здійснюють за наявності однієї з визначених обставин. У пункті 5 цього документа передбачено, що органами, які мають право проводити планові та позапланові виїзні

перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності є органи державної податкової служби, митні органи, органи державного казначейства та ДКРС. Пунктом 15 Указу встановлено, що обмеження в термінах та підставах проведення перевірок суб'єкта підприємницької діяльності, визначені цим Указом, не поширюються на перевірки, які здійснюють відповідно до кримінально-процесуального законодавства. Таким чином, у нормативно-правовому полі України з'явилось положення щодо можливості проведення перевірок суб'єкта підприємницької діяльності в кримінальному процесі.

Для забезпечення реалізації цього Указу щодо підприємців – фізичних осіб було видано наказ Державної податкової адміністрації України від 11 червня 2004 року № 326, яким затверджено Порядок оформлення результатів документальних перевірок стосовно дотримання податкового та валютного законодавства суб'єктами підприємницької діяльності – фізичними особами [8]. У цьому Порядку визначено такі типи перевірок: планові та позапланові документальні, камеральні (на підставі відомостей, зазначених у податкових деклараціях). Термін проведення планової документальної перевірки суб'єкта підприємницької діяльності – фізичної особи не повинен перевищувати 30 робочих днів, окрім перевірок суб'єктів підприємницької діяльності з річним сукупним валовим доходом 20 млн грн і більше, строк проведення яких може перевищувати 30 робочих днів. Граничний термін проведення позапланової документальної перевірки фізичних осіб у Порядку не було визначено. За результатами документальної перевірки в акті, який складають у двох примірниках, необхідно фіксувати всі суттєві обставини фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємницької діяльності, які стосуються фактів виявлених порушень податкового і валютного законодавства. Факти таких виявлених порушень потрібно викладати в акті документальної перевірки чітко, об'єктивно та повною мірою, із посиланням на первинні або інші документи.

Наказом Державної податкової адміністрації України від 16 вересня 2002 року № 429 [9] було затверджено Порядок оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового та валютного законодавства суб'єктами підприємницької діяльності – юридичними особами, їх філіями, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами. Згідно з

цим документом, було визначено такі типи перевірок: планова документальна, позапланова документальна, комплексна, зустрічна, камеральна. Цим Порядком не встановлено граничний термін проведення перевірки, а лише зазначено, що відомості про нього необхідно зазначити в письмовому повідомленні про проведення перевірки. За результатами документальної перевірки в акті, який складають у двох примірниках, викладають всі суттєві обставини фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємницької діяльності, що стосуються фактів виявлених порушень податкового та валютного законодавства. Факти виявлених порушень потрібно викладати в акті документальної перевірки чітко, об'єктивно та детально, посилаючись на первинні або інші документи. У Порядку також визначено склад і зміст акта документальної перевірки. Так, зауважено, що у висновку акта виявлених порушень податкового та валютного законодавства варто відображати в гривнях у розрізі податків, зборів та інших обов'язкових платежів з розбивкою за роками та податковими періодами, у межах періоду, що перевіряється. Наказом Державної податкової адміністрації України від 10 серпня 2005 року № 327 [10] було ухвалено оновлений Порядок, де деталізовано зміст акта невіізної документальної, виїзної планової, виїзної позапланової перевірок. Відповідно до цього документа, акт є носієм доказової інформації про виявлені порушення вимог податкового, валютного та іншого законодавства суб'єктами господарювання.

Законом України від 12 січня 2005 року № 2322-IV на законодавчому рівні було закріплено вимоги зазначених вище Указу Президента України від 23 липня 1998 року № 817/98, наказів Державної податкової адміністрації України від 16 вересня 2002 року та від 11 червня 2004 року, внесено зміни до Закону України «Про державну податкову службу в Україні». Згідно з цими змінами, Державна податкова адміністрація України отримала можливість розробляти проекти законів України та інших нормативно-правових актів стосовно форм і методів проведення планових та позапланових виїзних перевірок у межах контролю за дотриманням законодавства (п. 8 ст. 8), а органи державної податкової служби набули законного права здійснювати документальні невіізні перевірки, а також планові й позапланові виїзні перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) юридичними

особами та фізичними особами, які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності чи не мають такого статусу, на яких згідно із законодавством України покладено обов'язок утримувати та/або сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі). Натомість Закон України «Про державну податкову службу в Україні» було доповнено ст. 11¹ та 11², у яких визначено підстави та порядок проведення органами державної податкової служби планових і позапланових виїзних перевірок своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів. Так, у ч. 6 ст. 11¹ визначено перелік обставин для здійснення позапланової виїзної перевірки (не передбаченої в планах роботи органу державної податкової служби). Цю перевірку можна здійснювати лише на підставі рішення суду. Орган державної податкової служби, який її ініціює, подає до суду письмове обґрунтування підстав такої перевірки, вказуючи дати її початку і закінчення, склад інспекторів, документи, які відповідно до ч. 6 цієї статті свідчать про виникнення підстав для проведення такої перевірки, інформацію про вид і кількість перевірок, виконаних органами державної податкової служби щодо суб'єкта господарської діяльності й наслідки таких перевірок за попередні три роки, а також інші відомості (на вимогу суду). Тривалість позапланової виїзної перевірки не має перевищувати десяти днів, а відносно суб'єктів малого підприємництва – п'яти днів. Обмеження щодо підстав проведення перевірок платників податків не поширюються на перевірки, які проводять після порушення кримінальної справи проти платника податків (посадових осіб платника податків). Перевірку платників податків органи податкової міліції здійснюють у порядку, встановленому Законом України «Про оперативнорозшукову діяльність», КПК України, та іншими законами. Варто зазначити, що саме цим Законом було внесено аналогічні за структурою зміни і до Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні», про які вже йшлося вище. Це свідчить про поєднання генезису законодавства України щодо використання ревізій і генезису законодавства України про здійснення податкових перевірок.

Водночас законодавець так і не вніс необхідних змін до КПК України 1960 року щодо законодавчого визначення процедури призначення позапланових перевірок у кримінальному процесі. Цікаво, що КПК України 1960 року взагалі не було зафіксовано процедури визначення чи порядку

та суб'єкта призначення позапланової перевірки в кримінальній справі. Попри це, слідчі органів досудового слідства шляхом винесення постанов самостійно призначали позапланові податкові перевірки суб'єктів господарювання, посилаючись на приписи ст. 66 КПК України 1960 року. Однак під час оскарження такі постанови слідства суди інколи скасовували, зауважуючи, що в ст. 66 КПК України 1960 року передбачено право на призначення ревізій, які проводять органи державного фінансового контролю, а не податкових перевірок. Так, за даними ухвали від 23 квітня 2010 року у справі № 11а-596/10, Апеляційний суд Херсонської області постановив таке: *«розглянувши у відкритому судовому засіданні в м. Херсон кримінальну справу за апеляцією заступника прокурора Херсонської області на постанову Комсомольського районного суду м. Херсон від 28 січня 2010 року, ...відповідно до положень ст. 11 Закону України "Про державну податкову службу в Україні" визначено компетенцію органів податкової служби, а ч. 6 та 7 ст. 11¹ Закону України "Про державну податкову службу в Україні" визначено порядок проведення позапланових виїзних перевірок, відповідно до яких їх можна здійснювати лише на підставі рішення суду. Відповідно до вимог ч. 1 ст. 66 КПК України слідчий, окрім інших прав, зазначених положенням вказаної норми, має вимагати проведення ревізій. Однак, згідно з постановою від 16 липня 2008 року про призначення слідчим в особливо важливих справах відділу прокуратури Херсонської області ОСОБА_1, проведення позапланової документальної перевірки фінансово-господарської діяльності ПП Добродій за період діяльності з 1 квітня 2007 року до часу її постановлення, проведення якої було доручено голові ДПА у Херсонській області, для реалізації якої в розпорядження ревізорам необхідно було надати матеріали обшуку проведеного 27 червня 2008 року за адресою м. Херсон, вул. Комкова, 76а. Оскільки правовою підставою для її призначення слідчим було зазначено ст. 66 КПК України (передбачені ст. 66 КПК України заходи отримання доказів не підлягають розширеному тлумаченню), то суд обґрунтовано дійшов висновку про те, що дії слідчого під час постановлення оскаржуваної постанови про призначення позапланової документальної ревізії та сама постанова про її призначення є незаконними» [11].*

У 2010 році було прийнято Податковий кодекс України, де перевіркам присвячено окрему главу (гл. 8 «Перевірки») [12]. Статтею 75 цього Кодексу визначено, що органи державної податкової служби мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові, виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки. У статті 78 Кодексу визначено порядок проведення документальних позапланових перевірок. Однією з обставин здійснення позапланової виїзної перевірки є те, що отримано постанову суду (ухвалу суду) про призначення перевірки або постанову органу дізнання, слідчого, прокурора, винесену ними відповідно до закону в кримінальних справах, що перебувають у їх провадженні.

Державна податкова служба України в листі від 31 липня 2012 року щодо цього питання зазначила таке: *«Згідно із ст. 130 КПК України 1960 року про рішення, прийняті слідчим або прокурором під час провадження досудового слідства у випадках, зазначених у цьому Кодексі, а також у випадках, коли це вважає необхідним слідчий або прокурор, складають мотивовану постанову. Постанова слідчого, відповідно до пп. 78.1.11 ст. 78 Податкового кодексу України, є підставою для проведення органом Державної податкової служби України позапланової документальної перевірки платника податків. Причому, відповідно до ст. 114 КПК України 1960 року, постанови слідчого, винесені відповідно до закону в кримінальній справі, яка перебуває в його провадженні, є обов'язковими для виконання всіма підприємствами, установами й організаціями, посадовими особами та громадянами. Таким чином, законодавством України передбачено право слідчого в межах КПК України, відповідною постановою, призначати проведення перевірок суб'єктів господарювання. Такі постанови є обов'язковими для виконання органами Державної податкової служби України»* [13]. На нашу думку, позиція Державної податкової служби України щодо обов'язковості для виконання органом Державної податкової служби України всіх чинних постанов слідчого в кримінальній справі, зокрема про призначення документальних перевірок за КПК України 1960 року була обґрунтованою, оскільки безпосередньо впливала з приписів ст. 114 КПК України 1960 року. Проте Державна податкова служба України не визначила правові підстави наявності повноважень слідчого за

КПК України 1960 року призначати позапланові документальні перевірки.

Так, 13 квітня 2012 року було прийнято Кримінальний процесуальний кодекс України [14], відповідно до ст. 36 і 40 якого прокурору і слідчому було надано повноваження під час досудового розслідування кримінального провадження призначати ревізії та перевірки в порядку, визначеному законом. Статтею 93 КПК України передбачено, що сторони обвинувачення і захисту здійснюють збирання доказів, серед іншого, шляхом витребування, отримання висновків ревізій та актів перевірок. До документів, які є процесуальними джерелами доказів у кримінальному провадженні, згідно зі ст. 99 КПК України, можуть належати висновки ревізій та акти перевірок.

У 2014 році було законодавчо обмежено повноваження прокурора та слідчого стосовно призначення ревізій і перевірок під час досудового розслідування. Законом України «Про прокуратуру» від 14 жовтня 2014 року № 1697-VII [15] зі ст. 36 і 40 КПК України було вилучено право прокурора і слідчого призначати ревізії та перевірки в порядку, передбаченому законом. Водночас, відповідно до Податкового кодексу України і положень Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26 січня 1993 року № 2939-XII [16], за прокурором і слідчим у визначених обставинах такі повноваження залишалися. Лише наприкінці 2016 року Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21 грудня 2016 року № 1797-VIII до ст. 78 Податкового кодексу України було внесено такі зміни: з переліку обставин для проведення позапланової виїзної перевірки в кримінальному процесі було виключено постанову слідчого, прокурора про призначення такої перевірки [17]. У чинній редакції пп. 11 п. 1 ст. 78 Податкового кодексу України підставою для проведення документальної позапланової перевірки в кримінальному процесі залишилось винятково судове рішення суду (слідчого судді) про призначення перевірки, винесену ними відповідно до закону [17].

За даними судової практики проблемою чинного КПК України залишається невизначеність процедури розгляду слідчим суддею клопотань прокурора (слідчого) щодо призначення позапланових ревізій або перевірок. Оскільки

прокурори і слідчі позбавлені повноважень призначати в кримінальному провадженні ревізії та перевірки, то в слідчій практиці упродовж 2015–2017 років почастишали звернення з клопотанням до слідчого судді про призначення позапланової перевірки або надання дозволу на проведення позапланової виїзної ревізії. Так, ухвалою [18] від 14 вересня 2016 року в справі № 760/13039/16-к слідчий суддя Солом'янського районного суду м. Київ відмовив у наданні відповідного дозволу через те, що *«згідно з положеннями КПК України, до компетенції слідчого судді не належить вирішення питання щодо надання дозволу на проведення перевірки, ст.132 КПК України не передбачає такого заходу кримінального провадження, не регламентує порядок розгляду цих клопотань, обсяг доказування під час розгляду такого клопотання, критерії, за якими слідчий суддя повинен визначати достатність підстав для надання дозволу на проведення перевірки. Положеннями КПК України не передбачено повноважень слідчого судді призначати перевірку»* [18]. Іншим рішенням від 11 квітня 2017 року Апеляційний суд м. Київ у справі № 757/11320/17-к, відповідно до якого апеляційний суд у кримінальному провадженні скасував ухвалу Печерського районного суду м. Київ, що задовольнила клопотання прокурора про призначення позапланової документальної перевірки. Розглянувши апеляційну скаргу, він дійшов таких висновків: *«вирішення слідчим суддею вказаних клопотань не охоплюють його повноважень, які мають бути реалізовані в спосіб, передбачений процесуальним законом, адже не належать ні до заходів забезпечення кримінального провадження, ні до слідчих дій, ні до негласних слідчих дій. Отже, КПК України не передбачає права слідчого, прокурора на звернення до слідчого судді з клопотанням про призначення (проведення) податкової перевірки. До того ж, у КПК України відсутня процесуальна процедура розгляду такого виду клопотань»* [19].

Таким чином, нині неврегульованість кримінального процесуального законодавства за останні роки в цій частині перешкоджає досягненню завдань кримінального провадження під час досудового розслідування економічних і службових злочинів. З метою правового визначення процедури призначення позапланових ревізій і перевірок у процесі досудового

розслідування в кримінальному провадженні автором (який разом з окремими народними депутатами України зазначений в авторському колективі розробників проекту закону) було опрацьовано проект закону про внесення змін до КПК України та інших законів України (щодо призначення позапланових ревізій, перевірок) [20]. Зазначений проект закону було зареєстровано в апараті Верховної Ради України 22 травня 2017 року за № 6482.

У законопроекті запропоновано: доповнити ч. 2 ст. 131 КПК України новим видом заходу забезпечення кримінального провадження – «призначення позапланової виїзної ревізії, позапланової перевірки»; додати до КПК України нову гл. 18¹ «Призначення позапланової виїзної ревізії», позапланової перевірки; визначити ст. 213¹ загальні положення призначення позапланової виїзної ревізії, позапланової перевірки, саме:

– призначення такої ревізії, перевірки має на меті дослідження, виявлення обставин кримінального провадження, що можуть свідчити про порядок дотримання фінансового, бухгалтерського, податкового та іншого законодавства;

– призначення такої ревізії, перевірки здійснюється на підставі рішення слідчого судді під час досудового розслідування, відповідно до вимог КПК України та інших законів України. За результатами такої ревізії, перевірки уповноважені особи складають висновки ревізії, акт перевірки, які є документами в кримінальному провадженні.

До того ж, у ст. 213² передбачено, що в клопотанні про призначення позапланової виїзної ревізії, позапланової перевірки необхідно зазначати: короткий виклад обставин кримінального правопорушення, у зв'язку з яким подається клопотання; правова кваліфікація кримінального правопорушення за законом України про кримінальну відповідальність; письмове обґрунтування підстав проведення зазначеної ревізії, перевірки; у випадках, передбачених законодавством: дати її початку і закінчення, повну назву суб'єкта господарської діяльності (платника податків), його місцезнаходження, код Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, дані про організаційно-правову форму, питання, які підлягають перевірці, період, за який необхідно перевірити діяльність із визначених питань, а також інші відомості; перелік свідків, яких слідчий (прокурор) вважає за необхідне допитати під час розгляду клопотання. До клопотання додають копії матеріалів, якими слідчий (прокурор) обґрунтовує

доводи клопотання, копії матеріалів, що засвідчують виникнення підстав для проведення такої ревізії, перевірки.

У статті 213³ визначено порядок розгляду клопотання про призначення позапланової ревізії, перевірки. Зокрема, таке клопотання розглядає слідчий суддя не пізніше трьох днів з моменту його надходження до суду за участі слідчого (прокурора). До того ж, встановлено необхідність дотримання вимог ст. 213², а також право слідчого судді під час розгляду клопотання заслухати будь-якого свідка чи дослідити будь-які важливі для вирішення питання про призначення позапланової ревізії, перевірки матеріали.

Статтею 213⁴ передбачено порядок вирішення питання про призначення позапланової ревізії, перевірки, згідно з яким слідчий суддя відмовляє в задоволенні клопотання, якщо слідчий (прокурор) не доведе необхідність проведення такої ревізії, перевірки для дослідження, виявлення обставин кримінального провадження. До того ж, слідчий суддя зобов'язаний врахувати підстави для проведення позапланової ревізії, перевірки і за наслідками розгляду клопотання винести ухвалу, у якій повинен зазначити: мотиви задоволення або відмови у задоволенні клопотання; підстави проведення, дати її початку і закінчення, а також інші відомості, визначені законодавством; порядок виконання ухвали.

У межах ст. 213⁵ визначено право прокурора (слідчого) звернутися з клопотанням про подовження терміну проведення позапланової виїзної ревізії.

До статті 11 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» законопроектом запропоновано внести зміни, відповідно до яких суд отримає право призначати позапланову виїзну ревізію, а не надавати дозвіл на її проведення, як це було раніше. Окрім того, з метою забезпечення належної передревізійної підготовки орган або особа, що ініціює проведення позапланової виїзної ревізії, попередньо письмово узгоджує з органом державного фінансового контролю дату початку ревізії, яка не може бути пізнішою за 60-й день з моменту направлення письмового узгодження від ініціатора.

Вищезазначене дає змогу констатувати узгодженість (в окремих аспектах – тотожність) генезису законодавства про використання матеріалів ревізій і законодавства про застосування матеріалів перевірок у кримінальному

провадженні, що підтверджують положення Указу Президента України від 23 липня 1998 року № 817/98, законів України від 12 січня 2005 року № 2322-IV, від 14 жовтня 2014 року № 1697-VII, проекту Закону України від 22 травня 2017 року № 6482, які в різні періоди позначилися на питанні використання, забезпечення як ревізій, так і перевірок у кримінальному процесі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кримінально-процесуальний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України від 28 груд. 1960 р. № 1001-05. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-05/>. – Назва з екрана.

2. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 26 січ. 1993 р. № 2940-XII. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/rada/show/2939-12/ed19930126>. – Назва з екрана.

3. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо посилення правового захисту громадян та запровадження механізмів реалізації конституційних прав громадян на підприємницьку діяльність, особисту недоторканність, безпеку, повагу до гідності особи, правову допомогу, захист) [Електронний ресурс] : Закон України від 12 січ. 2005 р. № 2322-IV. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2322-15/>. – Назва з екрана.

4. Про затвердження Порядку взаємодії органів державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ України [Електронний ресурс] : наказ Головного контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України від 19 жовт. 2006 р. № 346/1025/685/53. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1166-06>. – Назва з екрана.

5. Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 20 квіт. 2006 р. № 550. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-%D0%BF>. – Назва з екрана.

6. Про державну податкову службу в УРСР [Електронний ресурс] : Закон УРСР від 4 груд. 1990 р. – Режим доступу:

<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/509-12/ed19901204>. – Назва з екрана.

7. Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності [Електронний ресурс] : Указ Президента України від 23 лип. 1998 р. № 817/98. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/817/98>. – Назва з екрана.

8. Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового та валютного законодавства суб'єктами підприємницької діяльності – фізичними особами [Електронний ресурс] : наказ Державної податкової адміністрації України від 11 черв. 2004 р. № 326. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0803-04/ed20040611>. – Назва з екрана.

9. Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового та валютного законодавства суб'єктами підприємницької діяльності – юридичними особами, їх філіями, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами [Електронний ресурс]: наказ Державної податкової адміністрації України від 16 верес. 2002 р. № 429. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1023-02>. – Назва з екрана.

10. Про затвердження Порядку оформлення результатів невиїзних документальних, виїзних планових та позапланових перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства [Електронний ресурс] : наказ Державної податкової адміністрації України від 10 серп. 2005 р. № 327. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0925-05/ed20050810>. – Назва з екрана.

11. Ухвала Апеляційний суд Херсонської області від 23 квіт. 2010 р. у справі № 11а-596/10 [Електронний ресурс] // Єдиний державний реєстр судових рішень : [сайт]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/51342199>. – Назва з екрана.

12. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. – Назва з екрана.

13. Лист від 31 лип. 2012 р. № 20727/7/10-0217/2986 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://document.ua/shodo-provedennja-perevirok-subektiv-gospodaryuvannja-inf533.html>. – Назва з екрана.

14. Кримінальний процесуальний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України від 13 квіт. 2012 р. № 4651-VI. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17>. – Назва з екрана.

15. Про прокуратуру [Електронний ресурс] : Закон України від 14 жовт. 2014 р. № 1697-VII. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1697-18>. – Назва з екрана.

16. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 26 січ. 1993 р. № 2939-XII. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/rada/show/2939-12>. – Назва з екрана.

17. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 21 груд. 2016 р. № 1797-VIII. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1797-19>. – Назва з екрана.

18. Ухвала Солом'янського районного суду міста Києва від 14 верес. 2016 р. у справі № 760/13039/16-к [Електронний ресурс] // Єдиний державний реєстр судових рішень : [сайт]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/62482480>. – Назва з екрана.

19. Ухвала Апеляційного суду міста Києва від 11 квіт. 2017 р. у справі № 757/11320/17-к [Електронний ресурс] // Єдиний державний реєстр судових рішень : [сайт]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/66139077>. – Назва з екрана.

20. Проект Закону про внесення змін до Кримінального процесуального кодексу України та інших законів України (щодо призначення позапланових ревізій, перевірок) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?id=&pf3511=61845. – Назва з екрана.

REFERENCES

1. Kryminalno-protsesualnyi kodeks Ukrainy vid 28 hrud. 1960 r. No. 1001-05 [Criminal Procedure Code of Ukraine from December 28, 1960, No. 1001-05]. (n.d.). zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-05> [in Ukrainian].

2. Zakon Ukrainy pro derzhavnu kontrolno-reviziynu sluzhbu v Ukraini vid 26 sich. 1993 r. No. 2940-XII [Law of Ukraine on the State Control and Revision Service in Ukraine from January 26, 1993, No. 2940-XII]. (n.d.). zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/rada/show/2939-12/ed19930126> [in Ukrainian].

3. Zakon Ukrainy pro vnesennia zmin do deiakyykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy (shchodo posylennia pravovoho zakhystu hromadian ta zaprovadzhennia

mekhanizmiv realizatsii konstytutsiinykh prav hromadian na pidpriemnytsku diialnist, osobystu nedotorkannist, bezpeku, povahu do hidnosti osoby, pravovu dopomohu, zakhyst): vid 12 sich. 2005 r. No. 2322-IV [Law of Ukraine on Amendments to Certain Legislative Acts of Ukraine (regarding the strengthening of the legal protection of citizens and the introduction of mechanisms for the implementation of the constitutional rights of citizens to entrepreneurial activity, personal integrity, security, respect for the dignity of a person, legal assistance, protection) from January 12, 2005, No. 2322-IV]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2322-15/> [in Ukrainian].

4. Nakaz Holovnoho kontrolno-reviziinoho upravlinnia Ukrainy, Ministerstva vnutrishnikh sprav Ukrainy, Sluzhby bezpeky Ukrainy, Heneralnoi prokuratury Ukrainy pro zatverdzhennia Poriadku vzaiemodii orhaniv derzhavnoi kontrolno-reviziinoy sluzhby, orhaniv prokuratury, vnutrishnikh sprav Ukrainy: vid 19 zhovt. 2006 r. No. 346/1025/685/53 [Order of the Main Control and Revision Office of Ukraine, Ministry of Internal Affairs of Ukraine, Security Service of Ukraine, General Prosecutor's Office of Ukraine on Approval of the Procedure for the Interaction between the State Control and Revision Service, Prosecutor's Office, Internal Affairs of Ukraine from October 19, 2006, No. 346/1025/685]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1166-0> [in Ukrainian].

5. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy pro zatverdzhennia Poriadku provedennia inspektuvannia Derzhavnoiu audytorskoiu sluzhboiu, ii mizhrehionalnymy terytorialnymy orhanamy vid 20 kvit. 2006 r. No. 550 [Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine on Approval of the Procedure for Inspection by the State Audit Office, its interregional territorial bodies from April 20, 2006, No. 550]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-%D0%BF> [in Ukrainian].

6. Zakon URSR pro derzhavnu podatkovu sluzhbu v URSR: vid 4 hrud. 1990 r. [Law of the USSR on the State Tax Service in the Ukrainian SSR from December 4, 1990]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/509-12/ed19901204> [in Ukrainian].

7. Ukaz Prezydenta Ukrainy pro deaki zakhody z derehuliuвання pidpriemnytskoi diialnosti: vid 23 lyp. 1998 r. No. 817/98 [Decree of the President of Ukraine on certain measures on deregulation of entrepreneurial activity from July 23, 1998, No. 817/98]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/817/98> [in Ukrainian].

8. Nakaz Derzhavnoi podatkovoi administratsii Ukrainy pro zatverdzhennia Poriadku oformlennia rezultativ dokumentalnykh perevirok shchodo dotrymannia podatkovoho ta valiutnoho zakonodavstva subiektamy pidpriemnytskoi diialnosti - fizychnymy osobamy: vid 11 chervn. 2004 r. No. 326 [Order of the State Tax Administration of Ukraine on the approval of the Procedure for drawing up the results of documentary checks on compliance with tax and currency legislation by business entities - individuals from June 11, 2004, No. 326]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0803-04/ed20040611> [in Ukrainian].

9. Nakaz Derzhavnoi podatkovoi administratsii Ukrainy pro zatverdzhennia Poriadku oformlennia rezultativ dokumentalnykh perevirok shchodo dotrymannia podatkovoho ta valiutnoho zakonodavstva subiektamy pidpriemnytskoi diialnosti - iurydychnymy osobamy, ikh filiiamy, viddilenniamy ta inshymy vidokremlenymy pidrozdilamy: vid 16 veres. 2002 r. No. 429 [The Order of the State Tax Administration of Ukraine on approval of the Procedure for drawing up the results of documentary checks on compliance with tax and currency legislation by business entities - by legal entities, their branches, branches and other separated divisions from September 16,

2002, No. 429]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1023-02> [in Ukrainian].

10. Nakaz Derzhavnoi podatkovoi administratsii Ukrainy pro zatverdzhennia Poriadku oformlennia rezultativ nevyiznykh dokumentalnykh, vyiznykh planovykh ta pozaplanovykh perevirok z pytan dotrymanna podatkovoho, valiutnoho ta inshoho zakonodavstva: vid 10 serp. 2005 r. No. 327 [Order of the State Tax Administration of Ukraine on approval of the procedure for drawing up the results of non-visiting documentary, on-site scheduled and unscheduled inspections on compliance with tax, currency and other legislation from August 10, 2005, No. 327]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0925-05/ed20050810> [in Ukrainian].

11. Ukhvala Apeliatsinoho sudu Khersonskoi oblasti: vid 23 kvit. 2010 r. u spravi No. 11a-596/10 [Decision of the Court of Appeal of Kherson Oblast from April 23, 2010 in the case No. 11a-596/10]. (n.d.). *reyestr.court.gov.ua*. Retrieved from <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/51342199> [in Ukrainian].

12. Podatkovi kodeks Ukrainy: vid 2 hrud. 2010 r. No. 2755-VI [Tax Code of Ukraine from December 2, 2010, No. 2755-VI]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].

13. Lyst vid 31 lyp. 2012 r. No. 20727/7/10-0217/2986 [Letter from July 31, 2012, No. 20727/7/10-0217/2986]. (n.d.). *document.ua*. Retrieved from <http://document.ua/shodo-provedennja-perevirok-subektiv-gospodaryuvannja-inf533.html> [in Ukrainian].

14. Kryminalnyi protsesualnyi kodeks Ukrainy: vid 13 kvit. 2012 r. No. 4651-VI [The Criminal Procedural Code of Ukraine from April 13, 2012, No. 4651-VI]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17> [in Ukrainian].

15. Zakon Ukrainy pro prokuraturu: vid 14 zhovt. 2014 r. No. 1697-VII [The Law of Ukraine on Prosecutor's Office from October 14, 2014, No. 1697-VII]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1697-18> [in Ukrainian].

16. Zakon Ukrainy pro osnovni zasady zdiisnennia derzhavnogo finansovoho kontroliu v Ukraini: vid 26 sich. 1993 r. No. 2939-XII [Law of Ukraine on the main principles of the implementation of the state financial control in Ukraine from January 26, 1993, No. 2939-XII]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/rada/show/2939-12> [in Ukrainian].

17. Zakon Ukrainy pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo pokraschennia investytsiinoho klimatu v Ukraini: vid 21 hrud. 2016 r. No. 1797-VIII [The Law of Ukraine on Amendments to the Tax Code of Ukraine on Improving the Investment Climate in Ukraine from December 21, 2016, No. 1797-VIII]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1797-19> [in Ukrainian].

18. Ukhvala Solomianskoho raionnoho sudu mista Kyieva: vid 14 veres. 2016 r. u spravi No. 760/13039/16-k [Decree of Solomyansky District Court of Kyiv from September 14, 2016 in the case No. 760/13039/16-k]. (n.d.). *reyestr.court.gov.ua*. Retrieved from <http://reyestr.court.gov.ua/Review/62482480> [in Ukrainian].

19. Ukhvala Apeliatsiinoho sudu mista Kyieva: vid 11 kvit. 2017 r. u spravi No. 757/11320/17-k [Decision of the Court of Appeal of Kyiv from April 11, 2017 in the case No. 757/11320/17-k]. (n.d.). *reyestr.court.gov.ua*. Retrieved from <http://reyestr.court.gov.ua/Review/66139077> [in Ukrainian].

20. Proekt Zakonu pro vnesennia zmin do Kryminalnogo protsesualnogo kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy (shchodo pryznachennia pozaplanovykh revizii, perevirok) [Draft Law on Amendments to the Criminal Procedural Code of Ukraine and other laws of Ukraine (regarding the appointment of unscheduled audits, inspections)]. (n.d.). *w1.c1.rada.gov.ua*. Retrieved from http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?id=&pf3511=61845 [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редколегії 10.05.2017

Nehanov V. – *Postgraduate Student of the National Academy of Internal Affairs, Kyiv, Ukraine*

Ukrainian Legislation Genesis on the Use of Materials of Audits, Inspections in Criminal Proceedings

This research article describes the changes in the legislation of Ukraine on the use of materials of audits, inspections in criminal proceedings since independence Ukraine and ending with the present. The Ukrainian legislation in this area is regulated by Criminal Procedural Code of Ukraine, Tax Code of Ukraine, Law of Ukraine «On the Basic Principles of the Implementation of the State Financial Control in Ukraine», Decrees of the President of Ukraine, Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine of April 20, 2006 No. 550, Audit Department of Ukraine, Orders of the State Tax Administration of Ukraine.

The author concludes consistency of legislative changes regarding the use, purpose as audits and inspections in criminal proceedings. To ensure the legal definition of the order of appointment unscheduled audits and inspections at the pre-trial investigation by providing legislative proposals for further changes of national procedural law in this area. This is confirmed by the provisions of the Decree of the President of Ukraine dated July 23, 1998 No. 817/98, Law of Ukraine 2322-IV dated January 12, 2005, the Law of Ukraine 1697-VII dated October 14, 2014, Draft Law of Ukraine No. 6482 dated May 22, 2017, which are in different Periods of time have consistently influenced simultaneously questions of use, provision of both audits and inspections in the criminal process.

Keywords: legislation genesis, audit, inspection, verification, criminal proceedings, State Audit Service of Ukraine.