



ного правосознания / П.И. Новгородцев. – СПб. : Лань, 2000. – 347 с.

12. Рязанцев С.В. Духовно-нравственные основания правосознания в философии права И.А. Ильина : дис ... канд. философ. наук : 09.00.05 / С.В. Рязанцев. – Тула, 2008. – 139 с.

13. Ратинов А.Р. Структура и функции правового сознания / А.Р. Ратинов // Проблемы социологии права. Вып. 1. Вильнюс, 1970. – С. 184.

14. Сапун В.А. Социальная структура правосознания и реализации права : автореф. канд. дисс./ В.А. Сапун. – Свердловск, 1978. – 14 с.

15. Алексеев С.С. Общая теория права: У 2-х т, Т. I. / С.С. Алексеев. – М. : «Юридическая литература», 1981. – 200 с.

16. Амосов С. Пределы судебного познания в процессуальном праве / С. Амосов // Российский судья. – 2001. – № 1. – С. 15–19.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Хопта Сергей Федорович – соискатель кафедры теории права и государства юридического факультета Киевского национального университета имени Тараса Шевченко, судья Высшего специализированного суда Украины

INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

Hopta Sergey Fedorovich – Applicant of the Department of Theory of Law and the State of the Faculty of Law of Kyiv Taras Shevchenko National University, Judge of the High Specialized Court of Ukraine for Civil and Criminal Cases

natali703@ukr.net

УДК 343.7

ПРОЦЕССУАЛЬНЫЕ ОСОБЕННОСТИ СБОРА ДОКУМЕНТОВ ВО ВРЕМЯ ДОСУДЕБНОГО РАССЛЕДОВАНИЯ ПРЕСТУПЛЕНИЙ, СВЯЗАННЫХ С УКЛОНЕНИЕМ ОТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Галина ЧИГРИНА,

кандидат юридических наук, доцент,
профессор кафедры финансовых расследований
Университета государственной фискальной службы Украины

Аннотация

Цель исследования – доказать, что документы являются основными источниками доказательств при совершении преступлений, связанных с уклонением от налогообложения; определить особенности их собирания и использования во время досудебного расследования.

Ключевые слова: документ, доказательство, доказывание, собирание доказательств, использование доказательств, уголовное производство.

PROCEDURAL FEATURES OF COLLECTING DOCUMENTS IN COURSE OF PRE-TRIAL TAXATION CRIMES' INVESTIGATION

Galina CHIGRINA,

Candidate of Juridical Sciences, Associate Professor,
Professor of the Department of Financial Investigations
University of the State Fiscal Service of Ukraine

Summary

The purpose of the study is to prove the documents to be the main sources of evidence in the commission of offenses related to tax evasion; to determine the specifics of their collection and use in the course of pre-trial investigation

Key words: document, evidence, proof, proving, collection of evidence, use of evidence, criminal proceedings.

Постановка проблемы. Объектом исследования является совокупность правоотношений участников уголовного судопроизводства, которые формируются во время сбора, проверки и оценки документов как процессуальных источников доказательств уклонения от налогообложения (на примере расследования преступлений, предусмотренных ст. 212 (уклонение от уплаты налогов, сборов (обязательных платежей)) (далее – уклонение от уплаты налогов) Уголовного кодекса Украины (далее – УК Украины) [1].

Предметом исследования является совокупность правовых норм уголовного процессуального законодательства Украины [2], регламентирующих процесс доказывания; обобщение материалов следственной и судебной практики применения норм уголовно-

го процессуального права, статистических данных, а также мнений учёных и работников практических подразделений по проблемам досудебного расследования и судебного рассмотрения фактов совершения преступлений, предусмотренных ст. 212 УК Украины) [1].

Цель статьи – доказать, что документы являются основными источниками доказательств при совершении преступлений, связанных с уклонением от налогообложения; определить особенности их собирания и использования во время досудебного расследования.

Изложение основного материала. Согласно новому Уголовному процессуальному кодексу Украины (далее – УПК Украины), который вступил в силу в 2012 году, данный вид преступлений



отнесен к основной подследственности следователей органов, осуществляющих контроль за соблюдением налогового законодательства (далее – следователи налоговой милиции) (ч. 3 ст. 216 УПК Украины) [2]. Как показывает изучение статистической отчетности за период действия нового УПК Украины, за период времени с 2013 года по 2016 год основные показатели расследования преступлений, предусмотренных ст. 212 УК Украины [1], следующие:

1) начато уголовных производств (возбуждено уголовных дел): 2013 г. – 7834; 2014г. – 4463; 2015г. – 4108; 2016 г. – 2528;

2) закончено досудебных расследований (уголовных дел): 2013 г. – 5072 (64,7%); 2014 г. – 3269 (73,2%); 2015 г. – 2415 (58,8%); 2016 г. – 1618 (64,0%);

3) из числа законченных досудебных расследований (уголовных дел) – направлено в суд с обвинительным актом: 2013 г. – 303 (6%); 2014 г. – 194 (5,9%); 2015 г. – 180 (7,5%); 2016 г. – 101 (6,2%);

4) из числа законченных досудебных расследований (уголовных дел) – закрыто на основании п. 1 ч. 1 ст. 284 (установлено отсутствие события уголовного правонарушения (преступления)) или п. 2 ч. 1 ст. 284 (установлено отсутствие в деянии состава уголовного правонарушения (преступления)) УПК Украины: 2013 г. – 4389 (86,5%); 2014 г. – 2733 (83,6%); 2015 г. – 1602 (66,3%); 2016 г. – 1338 (82,7%);

5) рассмотрено уголовных производств (уголовных дел) судом: 2013 г. – 293; 2014 г. – 284; 2015 г. – 255; 2016 г. – 172;

6) по рассмотренным уголовным производствам (уголовным делам) вынесено приговоров судом, из которых оправдательных: 2013 г. – 126 (43%) (6 (13,6%) – оправдательных) 2014 г. – 64 (22,5%) (8 (12,5%) – оправдательных) 2015 г. – 65 (25,5%) (6 (9,2%) – оправдательных) 2016 г. – 40 (23,3%) (5 (12,5%) – оправдательных).

Изучение приговоров судов и обобщения практики расследования преступлений, предусмотренных ст. 212 УК Украины [1], позволяет сделать выводы о том, что документы являются основными материальными носителями информации (фактических данных) об уклонении от налогообложения. Так, имеющиеся документы и другие

материалы не только позволяют следователю (прокурору), при занесении сведений о совершении налогового преступления в Единый реестр досудебных расследований (далее – ЕРДР), обоснованно определить предварительную правовую квалификацию преступления с указанием статьи (части статьи) УК Украины (п. 5 ч. 5 ст. 214 УПК Украины) [2], но и выбрать необходимый алгоритм действий в ходе дальнейшего расследования уголовного производства (уголовного дела). Отсутствие документов и невозможность их найти и изъять приводят к невозможности доказывания фактов уклонения от уплаты налогов и дают возможность избежать ответственности лицам, совершившим эти преступления. Этот вывод подтверждается значительным количеством закрытых уголовных производств (уголовных дел) на основании п. 1 ч. 1 ст. 284 (отсутствие события уголовного правонарушения (преступления)) и п. 2 ч. 1 ст. 284 (отсутствие в деянии состава уголовного правонарушения (преступления)) УПК Украины [2]: 2013 г. – 4389 (86,5%); 2014г. – 2733 (83,6%); 2015 г. – 1602 (66,3%); 2016 г. – 1338 (82,7%) – процент вычислен как соотношение начатых (возбужденных) и закрытых уголовных производств (уголовных дел) в соответствующем году. Изучение материалов закрытых уголовных производств (уголовных дел) показало, что в большинстве случаев (85% из числа изученных дел) сведения о совершении налогового преступления в ЕРДР были занесены преждевременно, собранные материалы не давали возможности обоснованно определить предварительную правовую квалификацию преступления (п. 5 ч. 5 ст. 214 УПК Украины) [2].

Кроме того, приведенная статистика и изучение материалов закрытых уголовных производств (уголовных дел) позволяют сделать выводы о том, что:

1) доказывание – это процесс системный, который продолжается на всех этапах процесса расследования преступлений;

2) доказывание является эффективным только в случае сбора, проверки и оценки как каждого доказательства в отдельности, так и в комплексе (взаимосвязи) с другими доказательствами,

собранными на соответствующем этапе расследования преступления;

3) предоставление приоритетов отдельным элементам процесса доказывания и игнорирование других не дает возможности установить в полном объеме обстоятельства, имеющие значение для уголовного производства (уголовного дела) и принять решение на заключительном этапе расследования (ч. 2 ст. 91 УПК Украины) [2].

Таким образом, учитывая, что процесс расследования любого преступления условно можно разделить на три этапа: первоначальный, последующий и заключительный, с целью усовершенствования методики досудебного расследования фактов уклонения от уплаты налогов, нами были выделены и проанализированы ключевые проблемы, которые целесообразно решать следователю (прокурору) на каждом из указанных этапов.

Так, на *первоначальном этапе расследования* собирается общая информация о событии, которое предстоит расследовать. Осуществляется выявление, сбор, фиксация доказательств по делу, начинается выдвижение следственных версий. Следственные действия (обыски, осмотры, выемки и т.д.) часто носят неотложный характер. Кроме перечисленного, к обстоятельствам, подлежащим доказыванию на первоначальном этапе расследования, необходимо отнести также обстоятельства, характеризующие личность подозреваемого (п. 4 ч. 1 ст. 91 УПК Украины) [2]. Изучение личности подозреваемого в совершении уклонения от уплаты налогов необходимо начинать с выявления и анализа приказов о назначении (увольнении) подозреваемого на должность; круга служебных обязанностей, прежде всего связанных с ведением бухгалтерского и налогового учета, а также выявления фактов наличия (отсутствия) предыдущих судимостей за преступления, предусмотренные ст. 212 УК Украины; психических заболеваний (установления фактов пребывания подозреваемого на учете в нарко- и психдиспансере); выявления имеющихся у подозреваемого материальных ценностей, счетов в банках, недвижимости и т.д. (с целью дальнейшего наложения ареста). Документы, характеризующие личность подозреваемого, приобщаются к



материалам уголовного производства (уголовного дела) и позволяют, прежде всего, сделать вывод о его виновности (в случае невменяемости к материалам дела приобщается соответствующее заключение судебно-психиатрической экспертизы) и официально выдвинуть подозрение.

Как правило, на первоначальном этапе расследования преступления следователь (прокурор) должен четко представлять обстоятельства, подлежащие доказыванию в уголовном производстве (уголовном деле), которое он расследует (ст. 91 УПК Украины) [2]. Таким образом, получив сообщение, заявление или самостоятельно обнаружив с любого источника обстоятельства, свидетельствующие о совершении преступления (ст. 214 УПК Украины) [2], предусмотренного ст. 212 УК Украины [1], следователь (прокурор) должен выяснить:

1) период совершения преступления (*помня, что преступление, предусмотренное ст. 212 УК Украины, длится*);

2) вид (виды) неуплаченного платежа (платежей) (*помня, что уголовная ответственность наступает только в случае неуплаты налога, сбора (обязательного платежа, входящего в систему налогообложения)*) [3];

3) общий размер (сумму) неуплаченных средств (*без учета размера штрафных санкций*);

4) количество лиц, уклонившихся от налогообложения, и размер (сумму) неуплаченных каждым из них средств (*помня, что за совершение преступления, предусмотренного ст. 212 УК Украины, привлечение лица к уголовной ответственности возможно, если его деяния привели к фактическому непоступлению в бюджеты или государственные целевые фонды средств в значительных размерах, то есть существует конкретная сумма неуплаченных средств, которая рассчитывается установленным законом способом и позволяет ставить вопрос о привлечении к уголовной ответственности должностного лица (руководителя, бухгалтера), который умышленно не платил налоги*);

5) способ уклонения от налогообложения;

6) обстоятельства, влияющие на степень тяжести совершенного пре-

ступления (*квалифицирующими признаками преступления являются: совершение преступления лицом, ранее судимым за уклонение от налогообложения; по предварительному сговору группой лиц*);

7) обстоятельства, характеризующие лицо (лиц), которое уклонилось от налогообложения (*психическое здоровье, материальное положение, льготы по налогообложению и т.п.*);

8) перечень имущества и размер средств, подлежащих аресту в связи с совершенным преступлением.

Учитывая изложенное, предлагаем перечень материалов, достаточных для предварительной правовой квалификации преступления, предусмотренного ст. 212 УК Украины [1] и внесения сведений в ЕРДР (ст. 214 УПК Украины) [2]:

1) копии и/или оригиналы документов бухгалтерского и налогового учета и отчетности, а также другие документы, подтверждающие выявленные факты уклонения от налогообложения;

2) документ, составленный ревизором (ревизорами) или другим специалистом (специалистами) (*акт, заключение, справка и т.п.*), в котором определен:

– период времени, за который не уплачены средства (налоги, сборы (обязательные платежи));

– размер неуплаченных средств (по видам налогов, сборов (обязательных платежей));

– период работы каждого из должностных лиц (в случае выявления фактов назначения-увольнения руководителей и бухгалтеров) и размер (сумма) неуплаченных каждым из этих лиц налогов;

3) объяснения (рапорта, служебные записки) специалистов, которые выявили факты уклонения от налогообложения (ревизоров, аудиторов, специалистов в сфере компьютерных технологий, следователей, оперуполномоченных и т.д.).

Путем анализа обстоятельств, подлежащих доказыванию в уголовном производстве (уголовном деле) (ст. 91 УПК Украины) [2], предлагаем убедиться в важности как источников доказательств первичных документов бухгалтерского и налогового учета, а также иных документов для принятия процессуальных решений на

всех этапах расследования преступлений, предусмотренных ст. 212 УК Украины.

Так, доказывая наличие события преступления, необходимо учитывать, что исследуемое преступление является длящимся, то есть уклонение от налогообложения состоит из двух или более тождественных деяний, объединенных единым преступным умыслом, которое продолжается в течение определенного периода времени. Иными словами, подозреваемый, осуществляя финансово-хозяйственные операции, получая прибыль, может скрывать её от налогообложения и/или не платить другие виды налогов в течение длительного времени. Выявить такие факты и установить период, за который не уплачены налоги, специалист может только путем изучения первичных документов бухгалтерского и налогового учета и отчетности. Таким специалистом до начала уголовного производства (до возбуждения уголовного дела), как правило, является ревизор-инспектор Государственной фискальной службы (далее – ГФС) Украины, а после начала уголовного производства (после возбуждения уголовного дела) (ст. 214 УПК Украины) [2] – эксперт, который будет проводить судебно-экономическую экспертизу. Учитывая нестабильность украинского налогового законодательства, установление периода ведения финансово-хозяйственной деятельности подозреваемым неразрывно связано с применением положений как Налогового кодекса Украины [3], так и других нормативно-правовых актов, которые действовали в период времени, за который выявлены нарушения. В случае выявления нарушений налогового законодательства до начала уголовного производства (до возбуждения уголовного дела) они фиксируются в Акте проверки соблюдения налогового законодательства (далее – Акт проверки). Этот документ, по нашему мнению, является незаменимым при решении вопроса о наличии в действиях нарушителей налогового законодательства признаков преступления, предусмотренного ст. 212 УК Украины, потому, что в Акте указаны:

1) период времени, за который выявлены факты неуплаты налогов;

2) виды неуплаченных налогов и их размеры (суммы);



3) нормы налогового и иного законодательства, требования которых нарушены, и способы уклонения от налогообложения, использованные подозреваемыми;

4) должностные лица (руководители и бухгалтеры), которые были ответственными за уплату налогов в течение периода времени, за который выявлены факты уклонения от налогообложения;

5) финансово-хозяйственные операции, проводимые плательщиком налогов с нарушением налогового и иного законодательства;

6) партнеры по бизнесу нарушителя налогового законодательства;

7) первичные документы бухгалтерского и налогового учета, а также иные документы, подтверждающие (опровергающие) выявленные факты уклонения от налогообложения.

В Акте проверки также зафиксирована другая информация, необходимая для установления обстоятельств, имеющих значение для уголовного производства (уголовного дела) и подлежащих доказыванию.

Имеющаяся в Акте информация дает возможность следователю (прокурору) выбрать необходимый алгоритм действий в ходе дальнейшего расследования уголовного дела. Так, например, в зависимости от выявленных видов неуплаченных налогов может возникнуть необходимость в проведении неотложных процессуальных действий с участием партнеров по бизнесу нарушителя налогового законодательства (особенно актуален такой подход в случае выявления неуплаты налога на добавленную стоимость (далее – НДС)). Сначала планируется проведение временного доступа к документам, которые подтверждают совместную деятельность с подозреваемым. Эффективен временный доступ к документам с одновременным изъятием (выемкой) выявленных документов. В зависимости от обстоятельств уголовного производства (уголовного дела) обычно изымаются оригиналы документов, если, например, планируется направить эти документы на почерковедческую экспертизу. Вообще, имея документы, в процессе доказывания можно сформировать все допустимые для использования в уголовном производстве источники доказательств: показания, заключения эксперта, вещественные

доказательства (ч. 2 ст. 84 УПК Украины) [2].

Когда собрано достаточно информации (данных), позволяющей подозревать конкретное лицо, первоначальный этап расследования считается завершенным. Дальнейшие следственные ситуации обычно обусловлены эффективностью проведения расследования на первоначальном этапе, полнотой собранного фактического материала, результатами проверки выдвинутых версий, а также отношением подозреваемых к выдвинутому им подозрению. Новые следственные версии имеют более конкретный характер, что можно объяснить объемом и характером собранной информации (доказательств).

Таким образом, основная часть перечисленных сведений на первоначальном и последующем этапах расследования может быть получена из Акта проверки соблюдения налогового законодательства, учредительных, регистрационных, первичных и других документов бухгалтерского и налогового учета и отчетности, а также информационных источников, доступных следователю налоговой милиции и прокурору в связи с выполнением ими служебных обязанностей. Но в большинстве случаев полученных сведений недостаточно для установления всех обстоятельств, имеющих значение для уголовного производства. Общение с работниками практических подразделений (следователями, прокурорами) позволяет сделать вывод о существовании на начальном и последующем этапах расследования определенных проблем, связанных с выявлением и изъятием документов бухгалтерского и налогового учета. Осознавая, что документы являются основными источниками доказательств уклонения от налогообложения, нарушители налогового законодательства всячески препятствуют следователям налоговой милиции в их изъятии. К сожалению, отдельные работники прокуратуры и следственные судьи также не всегда понимают (или «не хотят понимать») важность именно документов для установления наличия или отсутствия фактов и обстоятельств, имеющих значение и подлежащих доказыванию по уголовным производствам (уголовным делам), начатым (возбужденным) по фактам

совершения преступлений, предусмотренных ст. 212 УК Украины [1]. Как следствие, используя формальные основания, прокуроры и следственные судьи отказывают следователям в удовлетворении ходатайств о проведении процессуальных действий, направленных на выявление и изъятие (выемку) документов, подтверждающих факты уклонения от налогообложения.

После обнаружения и изъятия документов, с целью получения показаний об обстоятельствах уклонения от налогообложения, проводятся допросы как самих нарушителей налогового законодательства, так и должностных лиц из числа их партнеров по бизнесу (при необходимости – также и других сотрудников). В подтверждение своих показаний допрашиваемое лицо должно ссылаться на соответствующий документ. Этот факт фиксируется в протоколе.

Заключительный этап расследования заканчивается подведением итогов расследования, принятием соответствующего процессуального решения (составлением обвинительного акта (заключения) или постановления о прекращении дальнейшего производства по делу). Принятие решения о завершении расследования возможно лишь после выявления всех обстоятельств совершенного преступления, проверки возможных версий и сбора необходимых доказательств в уголовном производстве (уголовном деле).

Учитывая изложенное, предлагаем перечень материалов, достаточных для завершения расследования преступления, предусмотренного ст. 212 УК Украины, в разумные сроки:

1) документы бухгалтерского и налогового учета и отчетности, подтверждающие выявленные факты уклонения от налогообложения, изъятые:

– у нарушителя налогового законодательства;

– у партнеров по бизнесу нарушителя налогового законодательства (при необходимости);

2) выводы экспертов (о подтверждении документами размера (суммы) неуплаченных средств, об установлении фактов подделки документов, печатей, штампов; и т.д.);

3) вещественные доказательства (документы с элементами подделки; штампы; печати; компьютерная техника и т.п.);



4) показания физических лиц (свидетелей, подозреваемых, специалистов, экспертов) о способах и других обстоятельствах уклонения от налогообложения;

5) документы, характеризующие личность подозреваемого (подозреваемых) (характеристики, копия паспорта, копии приговоров суда (при наличии судимости), справки о психическом и физическом состоянии (выводы судебно-психиатрической экспертизы подозреваемого (при необходимости, а если подозреваемый стоит на учете в нарко-, психдиспансере – обязательно), приказы о назначении (увольнении) и должностные инструкции, документы, подтверждающие имеющееся в собственности подозреваемого движимое и недвижимое имущество, денежные средства, а также иные документы, которые характеризуют подозреваемого (при необходимости)).

Выводы. Таким образом, проанализировав все этапы расследования преступлений, предусмотренных ст. 212 УК Украины, можно сделать следующие выводы и дать общие рекомендации по методике сбора и использования документов как ключевых источников доказательств:

1) при выявлении признаков преступлений, предусмотренных ст. 212 УК Украины, на правовую квалификацию преступления влияет количество лиц, которые занимали должности руководителя и бухгалтера (главного бухгалтера), допустивших уклонение от налогообложения за период совершения преступления. Перед внесением сведений в ЕРДР, на основании приказов о назначении (увольнении), должен быть рассчитан размер (сумма) неуплаченных средств каждым из работавших на должности руководителя (бухгалтера), после чего, в зависимости от полученной суммы, дается правовая оценка действий этого лица (п. 5 ч. 5 ст. 214 УПК Украины). Внесение в ЭРДР материалов по факту совершения преступления, предусмотренного ст. 212 УК Украины, с учетом общей суммы неуплаченных налогов, может привести к установлению в дальнейшем факта отсутствия состава преступления в действиях конкретных подозреваемых и, как следствие, к закрытию уголовного дела;

2) первоочередные процессуальные действия (временный доступ к доку-

ментам, обыск; осмотр места происшествия) должны быть направлены на установление места нахождения и изъятие (выемку) первичных документов бухгалтерского и налогового учета, подтверждающих выявленные факты уклонения от налогообложения;

3) основными экспертизами, которые могут назначаться в уголовном производстве (уголовном деле), являются: судебно-экономическая экспертиза; техническая экспертиза документов; почерковедческая экспертиза; компьютерно-техническая экспертиза;

4) допросы физических лиц необходимо проводить только с использованием соответствующих документов бухгалтерского и налогового учета и отчетности, подтверждающих выявленные факты уклонения от налогообложения;

5) во время обыска и осмотра места происшествия целесообразно применять видеозапись этого процессуального действия;

6) к проведению процессуальных действий целесообразно привлекать специалистов, которые выявили нарушения налогового законодательства (ревизоров-инспекторов, оперуполномоченных, специалистов в сфере компьютерных технологий) и экспертов-криминалистов. Помощь этих участников процессуального действия всегда будет эффективнее, чем помощь специалиста, который знаком с обстоятельствами уголовного дела только со слов следователя (прокурора) либо после ознакомления с отдельными документами, предоставленными ему следователем (прокурором) перед проведением процессуального действия.

Таким образом, документы, подтверждающие факты уклонения от налогообложения, занимают центральное место в формировании всех допустимых для использования в процессе доказывания источников доказательств: документов, вещественных доказательств, показаний, заключений эксперта (ч. 2 ст. 84 УПК Украины) [2].

Список использованной литературы:

1. Уголовный кодекс Украины : Закон Украины: Кодекс от 13.04.2012 № 4651-VI (с изменениями и дополнениями) [Электронный ре-

сурс]. – Режим доступа : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/2341-14> (дата обращения 18.06.2017 года).

2. Уголовный процессуальный кодекс Украины : Закон Украины: Кодекс от 13.04.2012 № 4651-VI (с изменениями и дополнениями) [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4651-17> (дата обращения 18.06.2017 года).

3. Налоговый кодекс Украины : Закон Украины: Кодекс от 02.12.2010 № 2755-VI (с изменениями и дополнениями) [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата обращения 28.05.2017 года).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Чигрина Галина Леонидовна – кандидат юридических наук, доцент, профессор кафедры финансовых исследований Университета государственной фискальной службы Украины

INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

Chigrina Galina Leonidovna – Candidate of Juridical Sciences, Associate Professor, Professor of the Department of Financial Investigations University of the State Fiscal Service of Ukraine