

## Окремі питання визначення суб'єктів злочинів, пов'язаних із бюджетними коштами

**О.В. Тихонова**

кандидат юридичних наук,  
доцент кафедри  
економічної безпеки,  
Національна академія  
внутрішніх справ

*Розглянуто ознаки службових осіб – суб'єктів злочинів, пов'язаних із бюджетними коштами. Здійснено класифікацію ознак суб'єктів зазначених злочинів за різними ознаками. Проведено розмежування суб'єктів злочинів, пов'язаних із бюджетними коштами, залежно від юридичного статусу рахунку, на якому знаходяться такі кошти.*

*Рассмотрены признаки должностных лиц – субъектов преступлений, связанных с бюджетными средствами. Осуществлена классификация признаков субъектов указанных преступлений по разным критериям. Произведено разграничение субъектов преступлений, связанных с бюджетными средствами, в зависимости от юридического статуса счета, на котором находятся такие средства.*

*In this article the features of officials – the subjects of crimes that have deal with the budgetary funds were considered. There was given the classification of the subjects of such crimes by different criteria. The subjects of a crime related with budgetary funds, were divided on groups on the legal status of the account to which the funds are.*

**Ключові слова:** суб'єкт злочину, бюджетні кошти, розпорядник бюджетних коштів, одержувач бюджетних коштів, бюджетний рахунок, Єдиний казначейський рахунок.

### Постановка проблеми

На сьогодні дотримання встановленого порядку використання та розпорядження бюджетними коштами забезпечується різними органами виконавчої влади, зокрема, Міністерством внутрішніх справ України, Державною фінансовою інспекцією України, Державною казначейською службою України, а також Рахунковою палатою – органом контролю, який утворюється Верховною Радою України, підпорядкований і підзвітний їй. Підвищена увага з боку держави до зазначеного питання пояснюється тим, що саме бюджет є джерелом фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, що здійснюються органами державної влади та місцевого самоврядування. Від стану дотримання законодавства у процесі формування та використання коштів державного та місцевого бюджетів залежить наявність або відсутність ресурсів для

вирішення різноманітних питань, що постають перед органами влади та місцевого самоврядування у процесі виконання покладених на них завдань.

Однак, як свідчить практика, завжди є ті, хто намагаються порушити визначений порядок розпорядження та використання коштів державного або місцевого бюджетів. Підтвердженням цьому є дані відомчої статистики МВС України. Так, за минулий рік підрозділами органів внутрішніх справ МВС України (далі – ОВС МВС України) було викрито близько 7,5 тис. злочинів, пов'язаних із бюджетними коштами. При цьому було порушено близько 5 тис. кримінальних справ, щодо осіб – близько 4 тис. справ. Сума збитків за порушеними кримінальними справами становила 2708742 тис. грн., при цьому відшкодовано було лише 503900 тис. грн. [1], що у п'ять разів менше, ніж було завдано збитків. Наведені цифри свідчать

про особливу небезпеку, яку зазначена категорія злочинів становить для бюджету.

### **Аналіз останніх досліджень і публікацій**

Проблемним питанням, пов'язаним із кримінально-правовою характеристикою порушень, предметом яких є бюджетні кошти, у своїх працях присвячували увагу вітчизняні науковці, серед яких П.П. Андрушко, Р.А. Волинець, О.З. Гладун, Н.О. Гурова, О.О. Дудоров, М.І. Мельник, В.О. Навроцький, Р.Л. Степанюк, М.І. Хавронюк та інші. Проте особливі ознаки суб'єкта злочинів, пов'язаних із бюджетними коштами, потребують додаткового визначення.

### **Не вирішені раніше частини загальної проблеми**

З-поміж іншого в літературі не приділено достатньої уваги виокремленню специфічних ознак суб'єкта злочину, пов'язаного з бюджетними коштами, залежно від їх правомочності щодо таких коштів, що сприятиме підвищенню ефективності забезпечення бюджетної безпеки держави.

### **Формулювання цілей статті**

Метою статті є окреслення особливостей суб'єктів злочинів, пов'язаних із бюджетними коштами, узагальнення спільних і визначення відмінних ознак, залежно від статті Кримінального кодексу України (далі – КК України), за якою можуть бути кваліфіковані такі діяння.

### **Виклад основного матеріалу дослідження**

Порушуючи суспільні правовідносини, що виникають та існують у бюджетній сфері, особи вчинюють діяння, передбачені окремими статтями КК України. Як свідчить відомча статистика МВС України, до злочинів, пов'язаних із бюджетними коштами, відносяться діяння, відповідальність за вчинення яких передбачена у ст.ст. 190, 191, 202, 205, 209, 210, 211, 222, 364, 365, 366, 367, 368, 369, 370 КК України, що містяться у Розділах VI «Злочини проти власності», VII «Злочини у сфері господарської діяльності» та XVII «Злочи-

ни у сфері службової діяльності та професійної діяльності, пов'язаної з наданням публічних послуг» Особливої частини кодексу.

При визначенні суб'єктів досліджуваних злочинів необхідно враховувати такі фактори:

- юридичні особливості рахунку, щодо якого відбувається певна операція (бюджетний рахунок чи Єдиний казначейський рахунок);

- стадія бюджетного процесу (розпорядження, розподіл або використання бюджетних коштів), на якій відбувається порушення.

У межах цієї статті розглянуто особливості визначення суб'єкта злочину, з урахуванням особливостей першої з визначених груп факторів. Окреслюючи коло осіб, які уповноважені здійснювати операції з бюджетними коштами, варто виходити зі специфіки бюджетних коштів. Відповідно до пп. 11 п. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України (далі – БК України) бюджетні кошти (кошти бюджету) – належні відповідно до законодавства надходження бюджету та витрати бюджету. Під надходженнями, відповідно до ст. 2 БК України, розуміються податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, спрявлення яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, власні надходження бюджетних установ), повернення кредитів до бюджету, кошти від державних (місцевих) запозичень, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу або пред'явлення цінних паперів. У зазначеній нормі також міститься тлумачення витрат бюджету, якими є кошти, спрямовані на здійснення програм і заходів, передбачених відповідним бюджетом, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів тощо.

Відповідно до ст. 43 БК України при виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське об-

слуговування бюджетних коштів, тобто всі надходження та витрати бюджету відбуваються із залученням органів Державної казначейської служби України (далі – ДКС України). В органах ДКС України відкриваються рахунки, на яких ведеться облік руху бюджетних коштів, зокрема:

- єдиний казначейський рахунок (далі – ЄКР) – основний рахунок держави для проведення фінансових операцій;
- бюджетні рахунки за типами операцій – для зарахування надходжень бюджетів; для операцій клієнтів з бюджетними коштами; для обліку операцій з фінансування бюджетів та для обліку інших операцій;
- рахунки фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- рахунки інших клієнтів за операціями, що не належать до операцій з виконання бюджетів, але обслуговуються органами ДКС України [1].

Окремі положення БК України та Наказу Міністерства фінансів України від 22 червня 2012 р. № 758 [2] дають підстави стверджувати, що рух коштів на таких рахунках дозволяє визначити статус коштів, а саме: належать вони до бюджетних чи ні. Статусу бюджетних коштів набувають у момент надходження на один із зазначених рахунків, а втрачають статус бюджетних – у момент їх списання з такого рахунку та перерахування на рахунок суб'єктів господарювання, що відкриті у банківських установах. Це не стосується випадків, коли видатки здійснюються в іноземній валюті на забезпечення функціонування бюджетних установ, розташованих за межами України, що відбувається з використанням рахунків, відкритих в установах банків.

Найбільш розповсюдженим є використання бюджетних рахунків, що відкриті розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів. Вчинити протиправні діяння щодо коштів, рух яких відбувається за бюджетними рахунками, можуть дві категорії осіб, а саме: службові особи, уповноважені на здійснення певних операцій з такими коштами, та службові особи, які забезпечують цей процес.

Визначаючи ознаки осіб, які відносять-

ся до першої із зазначених категорій, були узагальнені їх ознаки за:

- обсягом функціональних обов'язків, яким наділений суб'єкт;
- правовим статусом юридичної особи, працівником якої є такий суб'єкт.

До ознак, які об'єднуємо в першу з визначених груп, відносяться:

- статус суб'єкта як службової особи;
- право візування грошових документів.

Особа, яка є суб'єктом злочину, пов'язаного з бюджетними коштами, зокрема, за операціями, які здійснює розпорядник або одержувач бюджетних коштів, є службовою, якій притаманні загальні ознаки службової особи, визначені у п. 3 ст. 18 КК України, тобто виконання організаційно-розпорядчих чи адміністративно-господарських функцій в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах чи організаціях. Крім цього вона повинна бути наділена правом підпису грошових документів, що має бути підтверджено в картці зі зразками підписів і відбитком печатки юридичної особи, яка зберігається у відповідному органі ДКС України. Такою особою може бути керівник і головний бухгалтер, а також їх заступники.

Ознаки, які включаємо до другої з визначених груп, відрізняються залежно від правового статусу юридичної особи, якій надані повноваження здійснювати операції з бюджетними коштами, розпоряджатися та використовувати їх. Зазначені особи поділяються на розпорядників (бюджетні установи) та одержувачів бюджетних коштів (небюджетні підприємства, установи, організації).

Нормативно-правовими актами, що регулюють порядок використання коштів бюджетів (різних рівнів) [3; 4; 5], закріплені умови, за яких бюджетні установи, як розпорядники бюджетних коштів мають право на здійснення операцій з такими коштами:

- наявність повноважень на розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій, що характеризу-

ються цільовим характером, протягом бюджетного періоду та здійснення платежів за укладеними угодами;

- наявність повноважень на спрямування коштів на здійснення програм і заходів, передбачених відповідним бюджетом, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів.

Надання розпоряднику бюджетних коштів одного з перерахованих повноважень створює відповідні умови для вчинення злочину, пов'язаного з такими коштами. Іншою специфічною умовою для вчинення такого правопорушення є включення відомостей про розпорядника бюджетних коштів до Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів (далі – Єдиний реєстр), який складає та веде ДКС України (ст. 10 БК України).

Таким чином, специфічними умовами, за наявності яких можливе вчинення злочинних діянь щодо бюджетних коштів службовою особою розпорядника бюджетних коштів, є:

- наявність визначених повноважень у розпорядника бюджетних коштів;
- включення відомостей про розпорядника бюджетних коштів до Єдиного реєстру.

При визначенні ознак суб'єкта злочинів, пов'язаних із бюджетними коштами, слід урахувати, що розпорядники бюджетних коштів за обсягом наданих їм повноважень щодо бюджетних коштів поділяються на головних розпорядників і розпорядників бюджетних коштів (нижчого рівня), які можуть виступати у якості відповідального виконавця окремої бюджетної програми [6]. Зазначений статус фактично не змінює обсяг їх повноважень, але відповідно до Наказу Мініфіну України від 14 грудня 2001 р. № 574 «Про затвердження Інструкції про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі», саме відповідальний виконавець бюджетних програм у процесі їх виконання зобов'язаний забезпечувати цільове та

ефективне використання бюджетних коштів протягом усього строку реалізації відповідних бюджетних програм. Тому в разі вчинення службовою особою розпорядника або одержувача бюджетних коштів, які входять до мережі відповідального виконавця, нецільового використання бюджетних коштів, за відсутності змови на його вчинення, дія (бездіяльність) службової особи відповідального виконавця у процесі виконання такої програми підпадає під ознаки злочину, склад якого передбачений ст. 367 КК України «Службова недбалість» [2].

На відміну від розпорядників бюджетних коштів, якими можуть бути лише бюджетні установи, одержувачами бюджетних коштів є суб'єкти господарювання, громадські чи інші організації, які не мають статусу бюджетної установи, уповноважені розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та отримують на їх виконання кошти бюджету. Вони мають право здійснювати операції з бюджетними коштами за:

- наявності відомостей про одержувача у Єдиному реєстрі та включення його до мережі розпорядника бюджетних коштів;
- наявності повноважень, наданих головним розпорядником, на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою;
- фактичного отримання з бюджету коштів на виконання зазначеної програми [8].

Сукупність зазначених умов уможливує вчинення службовою особою одержувача бюджетних коштів вчинення злочину, пов'язаного з бюджетними коштами.

Таким чином, виходячи з особливостей правовідносин, які виникають при використанні або розпорядженні бюджетними коштами, вважаємо, що такі діяння вчинюють переважно особи, наділені певним обсягом прав щодо зазначених коштів. Висловлену точку зору підкріплюють відомості про кількість справ, порушених щодо розпорядників бюджетних коштів у 2012 р. – 3 тис. справ. Проте й одержувачі бюджетних коштів не залишились поза увагою – за 2012 р. проти суб'єктів госпо-

дарювання було порушено близько 1300 кримінальних справ.

З-поміж іншого не лише розпорядники й одержувачі бюджетних коштів можуть бути суб'єктами досліджуваної групи злочинів. Зазначені протиправні діяння можуть також вчинити й особи, які відповідно до функціональних обов'язків здійснюють розрахунково-касове обслуговування розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Однак їх діяння підпадають під ознаки пособництва у вчиненні злочину, предметом яких є бюджетні кошти.

Особливі ознаки притаманні також суб'єктам вчинення злочинних діянь, пов'язаних з ЄКР, адже тимчасово вільні бюджетні кошти, що знаходяться на ньому, можуть бути розміщені на депозитах або шляхом придбання державних цінних паперів. У законодавстві чітко визначено перелік осіб, які задіяні в таких операціях. Зокрема, відповідне рішення приймає Міністр фінансів за погодженням з Національним банком України та ДКС України. Тобто особливою ознакою суб'єктів зазначених діянь є службовий статус особи.

Крім цих осіб в обох із перерахованих випадках злочинні діяння можуть також вчинювати особи, задіяні у процесі розміщення коштів з ЄКР в облігаціях та на депозитах. При розміщенні вільних коштів з ЄКР в облігаціях такими особами можуть виступати службові особи фондової біржі, яка організує та проводить аукціон із визначення особи, у якої будуть придбані облігації. У випадку розміщення таких коштів на депозиті суб'єктом злочину можуть бути члени комісії, які призначаються з числа працівників Мінфіну та визначають ту банківську установу, на рахунках якої відбудеться розміщення.

### **Список використаних джерел**

1. Наказ Державного казначейства «Про затвердження Положення про єдиний казначейський рахунок» від 26 лютого 2002 р. № 122 // Офіційний вісник України від 9 серпня 2002 р. – № 30. – Ст. 95.
2. Наказ Мінфіну України «Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України» від 22 червня 2012 р. № 758 // Офіційний вісник України від 13 серпня 2012 р. – № 59. – С. 210.
3. Бюджетний кодекс України // Урядовий кур'єр від 17 серпня 2010 р. – № 143.
4. Наказ Мінфіну України «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування міс-

В обох випадках, у процесі задіяні службові особи, які впливають на прийняття рішення щодо можливості або неможливості розміщення тимчасово вільних бюджетних коштів з ЄКР.

Отже, до суб'єктів, які можуть вчинити злочинні діяння у сфері використання тимчасово вільних бюджетних коштів, що знаходяться на ЄКР, відносяться:

- вищі посадові особи Міністерства фінансів України, Національного банку України та ДКС України;

- службові особи, задіяні у процесі визначення кандидатури особи, у якій буде розміщено такі кошти – службові особи фондової біржі, які безпосередньо проводять аукціон з визначення другої сторони договору купівлі-продажу облігацій, або службові особи мінфіну, які перебували у складі комісії з проведення конкурсу з визначення банку, на депозитних рахунках якого будуть розміщені тимчасово вільні бюджетні кошти з ЄКР.

### **Висновки**

Таким чином суб'єктів злочинів, пов'язаних з використанням бюджетних коштів із відповідних рахунків можна поділити на дві великі групи: до першої відносяться службові особи, які приймають рішення та оформлюють відповідні документи на здійснення видаткових операцій з бюджетними коштами; до другої – службові особи, які забезпечують та супроводжують зазначений процес. У межах першої групи також можна класифікувати ознаки, які притаманні зазначеним особам: за обсягом функціональних обов'язків, яким наділений суб'єкт; за правовим статусом юридичної особи, працівником якої є такий суб'єкт.

цевих бюджетів» від 23 серпня 2012 р. № 938 // Офіційний вісник України від 1 жовтня 2012 р. – № 72. – Ст. 239.

5. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами» від 24 грудня 2012 р. № 1407 // Офіційний вісник України від 8 лютого 2013 р. – № 8. – Ст. 261.

6. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Інструкції про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі» від 14 грудня 2001 р. – № 574 // Офіційний вісник України від 25 січня 2002 р. – № 2. – Ст. 267.

7. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами» від 24 грудня 2012 р. – № 1407 // Офіційний вісник України від 8 лютого 2013 р. – № 8. – Ст. 261.