

Нечитайло Василь Анатолійович –
здобувач Національної академії внутрі-
шніх справ

Особливості проведення окремих видів судових експертиз під час досудового розслідування злочинів, пов'язаних з нецільовим використанням бюджетних коштів

У статті досліджуються особливості призначення окремих видів судових експертиз під час розслідування злочинів, пов'язаних з нецільовим використанням бюджетних коштів.

Ключові слова: бюджетні кошти, нецільове використання бюджетних коштів, злочини, пов'язані з нецільовим використанням бюджетних коштів, судова експертиза, судово-бухгалтерська експертиза.

У цілому спектрі проблем економічного добробуту держави важливе місце посідає бюджетна безпека. На стан її забезпечення в Україні, зокрема підрозділами МВС України, впливають чинники законодавчого, відомчого нормативно-правового та організаційного характеру, зокрема ступінь збалансованості державного і місцевих бюджетів, процедура їх розгляду та затвердження, масштаби бюджетного фінансування, характер розрахунків, ефективність діяльності контролюючих і правоохоронних органів тощо. Відповідно до Стратегії національної безпеки України “Україна у світі, що змінюється” (затвердженій в редакції Указу Президента України від 8 червня 2012 р. № 389/2012), неефективне використання бюджетних коштів усіх рівнів визнається однією з головних загроз економіці країни [1].

Результати проведених органами Держфінінспекції контрольних заходів засвідчили продовження негативної практики незаконного та нецільового використання державних ресурсів, поширення інших бюджетних правопорушень. Протягом I півріччя 2013 року порушення фінансово-господарської дисципліни виявлено майже на 3,2 тис. підприємств, установ і організацій, або 95,8 % з перевірених. Найбільш розповсюдженими серед них є незаконне і не за цільовим призначен-

ням витрачання бюджетних коштів під час виконання державних цільових програм, завищення вартості будівельних, ремонтних робіт, послуг, матеріальних цінностей. Численними є також випадки безоплатного надання у користування природних і матеріальних ресурсів, реалізації товарів і послуг за заниженими цінами, зниження розмірів орендної плати тощо. Крім того, виявлено непоодинокі факти незаконної передачі державного та комунального майна суб'єктам недержавної форми власності, а також недостач, безпідставного списання та неоприбуткування коштів і матеріальних цінностей.

Загалом протягом I півріччя 2013 року на понад 3,1 тис. підприємств, установ і організацій усіх форм власності виявлено порушень, які призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму понад 2,1 млрд грн.

З них на понад 3 тис. об'єктів контролю встановлено незаконне і нецільове витрачання коштів і матеріальних цінностей, їх недостачі на загальну суму майже 1,2 млрд грн (або 56,1 % від загальної суми виявлених порушень, що призвели до втрат) [2].

Незважаючи на реалізацію скоординованої державної політики щодо протидії правопорушенням у бюджетній сфері, їх рівень залишається значним. Бюджетна сфера залишається однією з найбільш криміналізованих (кожний шостий економічний злочин, що викривається в Україні, пов'язаний із зазіханнями на кошти державного чи місцевих бюджетів). За даними МВС України, протягом 2010–2012 рр., у порівнянні з попереднім аналогічним періодом, кількість зареєстрованих злочинів зросла на 5,4 % (кожний четвертий злочин розслідується слідчими ОВС). Спостерігається й перманентне зростання збитків, які заподіюються державі: з 153,7 млн (у 2001 р.) до 500 млн (у 2008 р.) та понад 1 млрд (у 2010 р.) [3]. Найбільшого поширення набули злочини, пов'язані з незаконним, зокрема нецільовим, використанням бюджетних коштів, що охоплюють низку статей КК України: 175 (ч. 2), 191, 210, 211, 222, 364–368 [4, с. 5].

Незважаючи на реалізацію скоординованої державної політики щодо протидії кримінальним правопорушенням у бюджетній сфері, їх рівень залишається значним, зокрема у таких пріоритетних галузях як будівництво, реконструкція та ремонт державних об'єктів, сфера житлово-комунального і дорожнього господарства, житловий фонд, медична і соціальна сфери, сфера освіти, агропромисловий комплекс, а також використання коштів резервного фонду, субвенцій і дотацій. До вчинення цих злочинів нерідко причетні члени організованих злочинних об'єднань, для яких нецільове використання бюджетних коштів є суттєвим джерелом злочинних доходів.

Розслідування злочинів, пов'язаних з нецільовим використанням бюджетних коштів, з огляду на специфіку предмета злочинного посягання та способів вчинення злочину, потребує широкого використання спеціальних знань. Особливо важливе значення має призначення та проведення окремих судових експертиз, які відіграють суттєву роль у доказуванні обставин вчинення зазначених видів кримінальних правопорушень.

Судові експертизи у кримінальних провадженнях щодо кримінальних правопорушень у бюджетній сфері, зокрема стосовно нецільового використання бюджетних коштів, досліджували Р. С. Довбаш, В. П. Корж, О. В. Курман, Ю. Г. Маслак, Г. В. Мудрецька, Б. В. Романюк, Л. П. Скалозуб, Р. Л. Степанюк, С. С. Чернявський та інші вчені. Однак у працях цих учених судові експертизи у кримінальних провадженнях щодо нецільового використання бюджетних коштів розглядалися фрагментарно.

Відтак метою статті є дослідження особливостей призначення окремих видів судових експертиз під час розслідування злочинів, пов'язаних з нецільовим використанням бюджетних коштів.

Відповідно до статті 242 КПК України експертиза проводиться експертом за зверненням сторони кримінального провадження або за дорученням слідчого судді чи суду, якщо для з'ясування обставин, що мають значення для кримінального провадження, необхідні спеціальні знання. Не допускається проведення експертизи для з'ясування питань права [5; 6].

Р. Л. Степанюк слушно зауважує, що суттєву роль у доказуванні обставин вчинення порушень бюджетного законодавства відіграють судово-економічні експертизи, зокрема дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності та економіки підприємства [7, с. 522–532].

Окрім дослідниками при розробленні методик розслідування злочинів, характерних для бюджетної сфери, особливо наголошується на значенні судово-економічних експертиз, а також аналізуються або згадуються як найбільш розповсюджені на практиці експертиза матеріалів, речовин та виробів, техніко-криміналістична експертиза документів, почеркознавча, комп'ютерно-технічна, товарознавча, будівельно-технічна експертизи [8, с. 12; 9, с. 14; 10, с. 169–181].

До сьогодні в теорії і практиці судових експертиз (судовій експертології) залишаються до кінця не вирішеними питання їх класифікації, диференціації експертних завдань і встановлення чітких вимог до об'єктів дослідження. Закономірно, що ці проблеми є причинами суперечностей у нормативно-правовій базі, слідчій та експертній практиці, науково-методичних рекомендаціях з питань призначення і проведення експертиз, окремих методиках розслідування злочинів.

Зокрема, дискусійним є питання співвідношення судових експертиз, що входять до класу економічних. У результаті в наукових дослідженнях окремо розглядаються судово-економічна і судово-бухгалтерська експертизи [11].

О. В. Курман зазначає, що особливості залучення спеціалістів при розслідуванні нецільового використання фінансових ресурсів не знайшли належного відображення у спеціальній літературі [12].

Водночас у кримінальних провадженнях щодо злочинів, пов'язаних з нецільовим використанням бюджетних коштів, насамперед, призначають судово-бухгалтерську експертизу, яка дає можливість встановити, що бюджетні кошти були використані не за цільовим призначенням – на інші потреби.

Оскільки судово-бухгалтерська експертиза є різновидом судових економічних експертиз [13, с. 9], необхідно з'ясувати особливості призначення останньої.

Економічна експертиза включає дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності; дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій, дослідження документів фінансово-кредитних операцій. До головних завдань дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій відносять установлення документальної обґрунтованості цільового витрачання бюджетних коштів. Зокрема, під час дослідження фінансово-кредитних операцій можна встановити, чи підтверджується бухгалтерськими та первинними документами нецільове використання кредитних коштів за певною угодою.

Разом з постановою (ухвалою) про призначення експертизи експертові слід надати документи бухгалтерського та податкового обліку, які містять відомості (вихідні дані) для вирішення поставлених питань. Такими документами стосовно злочинів, пов'язаних з порушеннями бюджетного законодавства, є: первинні та зведені документи бухгалтерського обліку і звітності, які містять вихідні дані для вирішення поставлених питань (головні книги, баланси, меморіальні ордери, журнали-ордери, прибуткові та видаткові ордери, касові книги, виписки банків та додатки до них, розрахункові платіжні відомості, трудові договори, звіти касирів, документи місячної, квартальної та річної звітності установи тощо); документи, якими визначається обсяг, розподіл і цільове призначення бюджетних коштів, що стали предметом злочину (плани асигнувань, кошториси, плани використання бюджетних коштів тощо); документи казначейського обліку і звітності про виконання відповідного бюджету; документи, що встановлюють обсяг повноважень службових осіб; акти ревізій та додатки до них; чорнові записи (якщо вони виявлені); протоколи огляду документів. Якщо ведення бухгалтерського обліку здійснювалось в елект-

ронному контурі з обробленням у комп'ютерній мережі, експертові надаються документи на машинних носіях (роздруківки реєстрів бухгалтерського обліку), обов'язково завірені в установленому порядку.

Одним з проблемних є питання про необхідність призначення тієї чи іншої економічної експертизи після проведення документальної ревізії. Переважає точка зору, що у випадках, коли висновки ревізора не викликають сумніву в слідчого та аргументованих заперечень з боку інших осіб, необхідності у призначенні відповідної судово-економічної експертизи немає. Якщо ж сумніви в повноті та правильності проведеної ревізії все ж існують, то виникає питання, як їх усунути: провести додаткову або повторну ревізію, призначити експертизу чи вирішити питання шляхом проведення допиту ревізора.

Рішення має залежати від характеру недоліків, які містяться у матеріалах ревізії. Вивчення матеріалів кримінальних проваджень щодо злочинів, пов'язаних з порушеннями бюджетного законодавства, свідчить про те, що матеріали ревізій часто містять суттєві недоліки, які неможливо усунути лише шляхом допиту ревізора. У подібних випадках слідчі, як правило, призначають додаткову або повторну ревізію (перевірку). Іноді після її проведення призначається і судово-економічна експертиза. Якщо експертиза призначається з метою перевірки висновків документальної ревізії, у постанові (ухвалі) про призначення експертизи слід зазначити, які саме висновки і з яких причин викликають сумнів (суперечать іншим зібраним у кримінальному провадженні доказам, оспорується учасниками провадження, непереконливо обгрунтовані ревізорами тощо).

Відтак фактичними підставами призначення судово-економічної експертизи є такі: 1) необхідність дослідження питань, що потребують використання спеціальних знань експерта-економіста; 2) недоброякісне (неповне, неправильне) проведення документальної ревізії, що підтверджується матеріалами кримінального провадження, висновками повторних ревізій; 3) заявлено обгрунтоване клопотання підозрюваного про призначення судово-економічної експертизи; 4) висновки інших експертів вказують на необхідність проведення судово-економічної експертизи.

Якщо слідчий або суд зазнають труднощів у визначенні документів, які необхідні для надання експертного висновку, їм слід попередньо звернутися за консультацією до спеціаліста в галузі економіки. Документи, подані експертові, мають бути систематизованими в хронологічному порядку (за епізодами кримінального правопорушення, періодами фінансово-господарської діяльності), підшитими та пронумерованими [14]. При проведенні судових економічних експертиз і досліджень з питань використання небюджетними організаціями коштів, що виділяються з державного бюджету на виконання цільових програм і замов-

лень, експерти досліджують документи фінансово-господарської діяльності, на предмет відповідності відображення операцій з виділення вказаних коштів цим організаціям, зокрема: єдині кошториси доходів і видатків та розрахунки до них із змінами, що були внесені в період виконання кошторисів; плани використання бюджетних коштів; звіти (за формою) 2) про виконання кошторисів і планів використання; первинні бухгалтерські документи та реєстри бухгалтерського обліку; банківські виписки та виписки з казначейського рахунку [15].

Судово-бухгалтерська експертиза є одним із найпоширеніших “традиційних” видів судових експертиз, яку переважно застосовують при розслідуванні кримінальних правопорушень і цивільних справ, в ході розгляду яких виникають специфічні питання з бухгалтерського обліку та аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, які потребують поглибленого вивчення. Основними завданнями судово-бухгалтерської експертизи стосовно порушень бюджетного законодавства є такі: встановлення правильності та повноти застосованих документальною ревізією методів і прийомів дослідження даних бухгалтерського обліку при виконанні поставлених перед нею завдань; документальне підтвердження фактів отримання установою певної суми за певний період бюджетних коштів; документальне підтвердження використання (перерахування) бюджетних коштів у певній сумі на фінансування певної статті класифікації видатків; документальне підтвердження певних господарських операцій, профінансованих за рахунок бюджетних коштів; встановлення відповідності чинним нормативним актам з бухгалтерського обліку та звітності відображення в бухгалтерському обліку фінансово-господарських операцій і характеру допущених при цьому порушень; визначення кола осіб, на яких покладено обов’язки щодо дотримання вимог нормативних актів з бухгалтерського обліку та звітності; виявлення недоліків в організації бухгалтерського обліку та контролю, які сприяли вчиненню порушень бюджетного законодавства, та заходів бухгалтерського порядку, які необхідно здійснити для усунення цих недоліків, тощо [13, с. 10–11].

У більшості випадків під час розслідування злочинів, пов’язаних з нецільовим використанням бюджетних коштів, виникає необхідність у призначенні судово-почеркознавчої експертизи. Головним завданням почеркознавчої експертизи є ідентифікація виконавця рукописного тексту, обмежених за обсягом рукописних записів (буквених і цифрових) й підпису. Цією експертизою вирішуються й деякі діагностичні завдання (установлення факту виконання рукопису в незвичних умовах або в незвичайному стані виконавця, навмисно зміненим почерком, з наслідуванням (імітацією) почерку іншої особи, визначення статі виконавця, а також належності його до певної групи за віком тощо) [14].

Під час розслідування окремих кримінальних правопорушень, пов'язаних з нецільовим використанням бюджетних коштів, виникає потреба у проведенні будівельно-технічної експертизи.

Головними завданнями будівельно-технічної експертизи є: визначення ринкової вартості нерухомого майна (різного роду будівель та споруд); установлення факту відповідності (невідповідності) збудованої або реконструйованої будівлі проекту і вимогам державних будівельних норм (ДБН); визначення вартості різного роду будівельних робіт (спорудження будівель, їх переобладнання, ремонт, благоустрій території та ін.); установлення відповідності проектно-кошторисної документації вимогам ДБН та інших державних стандартів з питань будівництва; установлення правильності складання державної звітності про виконання будівельних робіт; розробка варіантів поділу будинків і надвірних будівель відповідно до ідеальних часток кожного зі співвласників з підготуванням у необхідних випадках пропозицій щодо переобладнання об'єктів, залишення їх частин у спільній власності, а також визначенням грошової компенсації власнику, частка якого в натурі після поділу стала меншою за ідеальну; розробка варіантів порядку користування земельною ділянкою, на якій розташовані будівлі, що належать громадянам на правах спільної власності; визначення технічного стану будівель, споруд, інженерного обладнання (відсоток зношення, придатність до експлуатації, необхідність ремонту, наявність дефектів, причини, які їх викликали, та ін.); оцінка земельних ділянок.

Орієнтований перелік вирішуваних питань: стосовно ринкової вартості об'єкта нерухомості; щодо відповідності будівлі проекту і вимогам ДБН; ринкова вартість будівельних робіт (з урахуванням переобладнання об'єкта, відбудованого ремонту тощо); розмір матеріальної шкоди, заподіяної власнику нерухомого майна, внаслідок залиття, пожежі тощо; відповідність проектно-кошторисної документації вимогам ДБН та інших державних стандартів з питань будівництва; фактичне виконання на об'єкті робіт, про які йдеться у звітній документації, фактичні обсяги і вартість виконання робіт тощо [14].

Наприклад, висновком будівельно-технічної експертизи встановлено, що обсяги фактично виконаних робіт не відповідають обсягам, зазначеним у проектно-кошторисній документації та актах приймання робіт, на підставі яких проведено розрахунки між управлінням житлово-комунального господарства міськради м. Феодосії (замовником) і будівельною організацією (підрядником) щодо проведення останньою капітального ремонту житлового будинку, на загальну суму 194,8 тис. грн (за матеріалами ГСУ МВС України).

Згідно з висновком іншої будівельно-технічної експертизи, пред'явлені до огляду обсяги фактично виконаних робіт з ремонту окремих

конструктивів різних об'єктів не прив'язані до даної адреси. Ця експертиза допомогла встановити, що зазначені в документах роботи взагалі не стосувалися вказаних об'єктів, тобто проводились в інших місцях (за матеріалами ГСУ МВС України).

В окремих випадках доцільно призначати комплексну судово-будівельно-економічну експертизу. На вирішення експертів по ці експертизі ставлять наступні питання: які будівельні роботи та в який строк повинні були виконуватись; який обсяг будівельних робіт і в який строк фактично виконано; обґрунтованість перенесення будівельних ремонтних робіт; характер розрахунків між замовником і підрядником щодо виконання будівельних робіт; порядок одержання та витрачання грошових коштів за цільовим призначенням згідно умов договору; чи мало місце нецільове використання грошових коштів з приводу виконання будівельних робіт і на які цілі фактично втрачені кошти; чи мало місце фактичне завищення обсягу ремонтних робіт; чи були повернуті невикористані грошові кошти до державного бюджету; чи відповідає сума отриманих коштів підрядником з державного бюджету обсягу виконаних ним будівельних робіт тощо.

Ще одним видом судових експертиз, що призначається у кримінальних провадженнях щодо кримінальних правопорушень, пов'язаних з нецільовим використанням бюджетних коштів, є комп'ютерно-технічна експертиза.

Головними завданнями експертизи комп'ютерної техніки і програмних продуктів є: установлення технічного стану комп'ютерно-технічних засобів; установлення обставин, пов'язаних з використанням комп'ютерно-технічних засобів, інформації та програмного забезпечення; виявлення інформації та програмного забезпечення, що містяться на комп'ютерних носіях; установлення відповідності програмних продуктів певним параметрам [14].

Таким чином, під час розслідування злочинів, пов'язаних з нецільовим використанням бюджетних коштів, здебільшого виникає потреба у призначенні судово-економічної експертизи (або її окремого підвиду – судово-бухгалтерської). Серед інших видів експертних досліджень, характерних для кримінальних проваджень про злочини, пов'язані з нецільовим використанням бюджетних коштів, слід відзначити: а) будівельно-технічні експертизи, що призначаються для встановлення ринкової вартості будівель і споруд, їх відповідності проекту і вимогам державних будівельних норм, визначення вартості будівельних робіт, установлення відповідності проектно-кошторисної документації вимогам державних будівельних норм та інших державних стандартів з питань будівництва, оцінки земельних ділянок; б) почеркознавчі експертизи, основним завданням яких є ідентифікація виконавців

рукописних записів і підписів на документах, пов'язаних із господарськими операціями; в) експертизи комп'ютерної техніки і програмних продуктів, що призначаються для встановлення обставин, пов'язаних із використанням комп'ютерно-технічних засобів, інформації та програмного забезпечення, а також визначення їх вартості.

Список використаних джерел

1. Україна у світі, що змінюється : Стратегія національної безпеки України, затверджена Указом Президента України від 8 черв. 2012 р. № 389/2012 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/389/2012>.

2. Загальні дані про результати контрольно-ревізійної роботи : аналітичний звіт Держфінспекції за січень-червень 2013 р. [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Державної фінансової інспекції України. – Режим доступу :

<http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/98024>.

3. Протидія злочинам у бюджетній сфері [Текст] : метод. рек. / [Користін О. Є., Чернявський С. С., Василичук В. І. та ін.] ; за заг. ред. О. М. Джужі. – К. : Нац. акад. внутр. справ, 2012. – 92 с.

4. Руфанова В. М. Запобігання органами внутрішніх справ злочинам, пов'язаним з незаконним використанням бюджетних коштів : монографія / В. М. Руфанова, О. О. Титаренко. – Дніпропетровськ : Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ ; Ліра ЛТД, 2012. – 200 с.

5. Кримінальний процесуальний кодекс України. Науково-практичний коментар : [у 2 т.] / О. М. Бандурка, Є. М. Блажівський, Є. П. Бурдоль та ін.; [за заг. ред. В. Я. Тація, В. П. Пшонки, А. В. Портнова]. – Х. : Право, 2012. – Т. 1. – 768 с.

6. Кримінальний процесуальний кодекс України. Науково-практичний коментар / За заг. ред. професорів В. Г. Гончаренка, В. Т. Нора, М. Є. Шумила. – К. : Юстініан, 2012. – 1224 с.

7. Степанюк Р. Л. Розслідування злочинних порушень бюджетного законодавства / Р. Л. Степанюк // Організація розслідування окремих видів злочинів : навч. посіб. / [А. Ф. Волобуєв, О. Є. Користін, Р. Л. Степанюк] ; за заг. ред. А. Ф. Волобуєва ; МВС України, Харк. нац. ун-т внутр. справ. – Х. : ХНУВС, 2011. – С. 522–532.

8. Довбаш Р. С. Методика розслідування злочинів, пов'язаних з незаконним відшкодуванням ПДВ : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.09 / Р. С. Довбаш. – К., 2009. – 20 с.

9. Мудрецька Г. В. Методика розслідування викрадень бюджетних коштів : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.09 / Ганна Володимирівна Мудрецька ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2011. – 14 с.

10. Степанюк Р. Л. Методика розслідування злочинів, пов'язаних з порушеннями бюджетного законодавства : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.09 / Руслан Леонтьювич Степанюк. – Х., 2004. – 198 с.

11. Корж В. П. Теоретические основы методики расследования преступлений, совершаемых организованными преступными образованиями в сфере экономической деятельности : монография / В. П. Корж. – Харьков : Изд-во Нац. ун-та внутр. дел, 2002. – 412 с.

Боротьба з організованою злочинністю і корупцією (теорія і практика)

12. Курман О. В. Специфіка залучення спеціалістів при розслідуванні нецільового використання фінансових ресурсів [Електронний ресурс] / О. В. Курман // Теорія та практика судової експертизи і криміналістики. – 2009. – Вип. 9. – Режим доступу :

http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Trsek/2009_9/Kurman.pdf.

13. Рудницький В. С. Судово-бухгалтерська експертиза економічних правопорушень (опорні конспекти) : навч. посіб. / [В. С. Рудницький, Р. Ф. Бруханський, П. Я. Хомин]. – К. : ВД “Професіонал”, 2004. – 304 с.

14. Про затвердження Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень : наказ Міністерства юстиції України № 53/5 від 8 жовт. 1998 р. : в редакції наказу від 26 листоп. 2012 р. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98/print1357745881675997>.

15. Маслак Ю. Г. Особливості експертного дослідження нецільового використання бюджетних коштів, що виділяються небюджетним організаціям для виконання державних програм та замовлень / Ю. Г. Маслак // Судебная экономическая экспертиза [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/krise/2011_56/20.pdf.

В статье исследуются особенности назначения отдельных видов судебных экспертиз при расследовании преступлений, связанных с нецелевым использованием бюджетных средств.

The article deals with the peculiarities of the appointment of individual types of judicial expertise in the investigation of crimes connected with the improper use of budget funds.

Стаття надійшла до редакції журналу 2 вересня 2013 року.