

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ РЕВІЗІЙ ПІД ЧАС ДОСУДОВОГО РОЗСЛІДУВАННЯ

Ю.В. Терещенко

кандидат юридичних наук,

старший викладач кафедри досудового розслідування

Національної академії внутрішніх справ

Постановка проблеми. В умовах постійного росту показників злочинності важливого значення набуває дослідження способів, які дозволяють забезпечити більш швидке повне та неупереджене розслідування кримінальних правопорушень та викриття осіб, винних у їх вчиненні. Інколи під час розслідування кримінальних правопорушень факти, які стосуються справи, можна встановити лише шляхом цілеспрямованої перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання або окремих посадових осіб за документами або записами в облікових реєстрах. При цьому, у багатьох випадках лише проведення ревізії дає можливість встановити істотні обставини справи.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання призначення ревізії як способу збирання доказів під час розслідування кримінальних правопорушень, розглядалися в наукових працях таких авторів як Т.В. Авер'янової, Р.С. Белкіна, М.Т. Білухи, С.П. Голубятникова, Ю.М. Грошевого, М.І. Камлика, Н.С. Карпова, В.К. Лисиченка, С.С. Остроумова, В.Д. Понікарова, А.М. Ромашова, М.Я. Сегая, С.М. Стахівського, А.А. Толкаченка, С.П. Фортинського, О.Р. Шляхова та інших.

Мета цієї статті полягає в проведенні аналізу призначення ревізії та вимога про її проведення під час досудового розслідування.

Основні результати дослідження. Ревізія – це форма документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; спосіб документального викриття нестач, розтрат, привласнень чи крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань [1, с.26]. Це основний метод фінансового контролю, вона здійснюється з ціллю встановлення законності фінансової дисципліни на конкретному об'єкті.

На відміну від інших форм контролю, ревізія має чіткий правовий статус, строки проведення, права і обов'язки всіх її учасників, порядок оформлення і розгляду результатів. Слідчі органи з усіх форм економічного контролю застосовують, як процесуальний спосіб виявлення складу кримінального правопорушення, ревізії.

Мета такої ревізії – за ревізованими документами, встановити, чи законні й доцільні проведені підприємством операції, чи свідчать вони про нестачі, розтрати, привласнення грошових коштів і матеріальних цінностей. Інколи паралельно (іноді самостійно) можуть ставитися завдання і щодо перевірки законності тих чи інших операцій і правильності ведення бухгалтерського

обліку (у випадках, коли це може стосуватися фактів розкрадання та вчинення інших економічних злочинів) [2, с. 56].

Важко переоцінити значення для розслідування кримінальних правопорушень вміння працівників правоохоронних органів кваліфіковано та своєчасно призначати та організувати проведення ревізії. Правовою основою цієї процесуальної дії є ч.2 ст.93 Кримінального процесуального кодексу України (далі – КПК України).

Відповідно до п.6 ч.2 ст.36 КПК України прокурор та відповідно до п.4 ч.2 ст.40 КПК України слідчий уповноважені призначати ревізії та перевірки у порядку, визначеному законом [3].

Так, КПК України наділив сторону обвинувачення та захисту правом витребування та отримання від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, службових та фізичних осіб речей, документів, відомостей, висновків експертів, висновків ревізій та актів перевірок.

Витребування – це пред'явлення письмової або усної вимоги сторонами обвинувачення чи захисту посадовим особам і громадянам про пред'явлення письмових документів чи предметів; виконання вимог адресатами; прийняття сторонами обвинувачення і захисту об'єктів та фіксація цієї дії в кримінальному провадженні.

Витребування слід застосовувати: 1) коли відомо, у кого чи де зберігається предмет чи документ; 2) коли відсутня загроза того, що документ або предмет будуть знищені; внесено в них зміни в період між вимогою і доставлянням об'єктів.

Отримання – це доставляння сторонами обвинувачення та захисту, посадовими особами та громадянами письмових документів та предметів із проханням про їх залучення до кримінального провадження з фіксацією даного факту [4].

Це рівноцінні і самостійні способи збирання документів – доказів. Вони прості за формою, не зачіпають законні права та інтереси громадян. Однак після проведення зазначених дій вилучені документи чи предмети можуть набути статусу речового доказу і бути головним елементом доказу вини чи невинуватості особи. Частина 5 ст.223 КПК України не зобов'язує сторону обвинувачення збирати виправдувальні докази. Водночас, якщо в ході проведення слідчих (розшукових) дій будуть виявленні докази невинуватості особи у вчиненні кримінального правопорушення, слідчий і прокурор зобов'язані провести відповідну слідчу (розшукову) дію в повному обсязі, долучити складені процесуальні документи до матеріалів досудового розслідування та надати їх суду.

Однак на цьому кримінальне процесуальне регулювання даного способу збирання доказів, на жаль, вичерпується. КПК України не регламентує безпосередніх стосунків між сторонами обвинувачення, захисту та ревізором, не визначає зміст діяльності ревізора, методи і способи проведення ревізії, порядок складання акта ревізії і т.ін.

На нашу думку, відсутність у КПК детального порядку проведення ревізії не можна віднести до його недоліків, оскільки способом збирання доказів є не сама ревізія, а вимога про її проведення. Така позиція обґрунтовується тим, що ревізія, як вид пізнавальної діяльності не провадиться безпосередньо, наприклад, стороною обвинувачення, а фахівцем в економічній галузі знань, якому слідчий або прокурор доручає її проведення.

На наш погляд, не можна погодитися з думкою тих авторів, які вважають, що ревізія взагалі не є способом збирання доказів [5, с. 41]. Для обґрунтування такої позиції відповідні науковці посилаються на те, що вимога про призначення ревізії проводиться не окремо, а у рамках слідчої дії [6, с. 112]. Так, на думку прихильників цього підходу, призначення ревізії не є окремою дією із отримання доказів, оскільки практично після цього призначається низка експертиз, якими доцільно було б охопити й проведення ревізії [7].

Однак, на нашу думку, той факт, що після проведення певної дії зазвичай проводяться інші дії, не означає, що їх не можна проводити окремо.

Крім того, думка про те, що способом збирання доказів виступає не сама ревізія, а вимога про її проведення, опосередковано підтверджується тим, що факт, зміст і результати ревізії відображаються в акті, який складається і підписується ревізором, а не слідчим.

Так, фактичними підставами для проведення ревізії можуть бути: наявність у кримінальному провадженні даних про окремі факти кримінального правопорушення, з якого вбачається необхідність перевірки за первинними документами всієї діяльності організації, підприємства, установи і посадових осіб, якщо за цей період часу планова ревізія не проводилася; обґрунтоване клопотання підозрюваного про перевірку його показань, що спростовують його підозру у вчиненні кримінального правопорушення.

Тобто при призначенні документальної ревізії слідчий, прокурор повинен мати: обґрунтовану версію про спосіб вчинення кримінального правопорушення; досить повні й достовірні дані про те, що саме злочинне діяння залишило певні сліди в бухгалтерських документах.

Встановивши необхідність проведення ревізії, відповідний правоохоронний орган направляє керівнику контрольно-ревізійного органу лист з постановою про призначення ревізії, в якій необхідно вказати:

– коротко суть справи без деталей і епізодів, дострокове розголошення яких не є необхідністю і може негативно вплинути на розслідування кримінального правопорушення;

– вид ревізії (тематична, комплексна) та її обсяг, тобто, чи всі господарські операції повинні бути перевірені, чи лише ті з них, які аналогічні фактам, за якими розпочато кримінальне провадження;

– за який період потрібно обревизувати діяльність підприємства, організації або установи і кому з посадових і матеріально відповідальних осіб необхідно бути присутніми або брати в ній участь;

– які спеціалісти (інженери, технологи, нормувальники та інші), крім ревізорів, повинні бути включеними до складу ревізійної групи;

– конкретні питання, на які ревізор повинен дати відповідь;

- де необхідно провести інвентаризації і зустрічні перевірки;
- інші конкретні завдання перевіряючим, залежно від особливостей вчинення кримінального правопорушення;
- приблизний строк закінчення ревізії [8, с. 56].

До початку ревізії керівник ревізійної групи повинен ознайомитись із матеріалами, на підставі яких правоохоронні органи поставили питання про необхідність її проведення; з'ясувати, в якому стані знаходиться бухгалтерський облік на підприємстві чи іншому об'єкті, на якому необхідно провести ревізію; визначитись із персональним складом ревізорів і залучених спеціалістів, які будуть брати участь у ревізії; скласти план проведення ревізії; обговорити його з членами ревізійної групи і працівниками правоохоронних органів; узгодити дії, які їм необхідно буде провести сумісно, та здійснити інші заходи, що сприятимуть якісному проведенню ревізії.

При цьому перекладення процесуальних функцій слідчого на ревізора не відбувається, оскільки діяльність ревізора відбувається поза межами кримінального процесу. Ревізор виконує службове доручення і діє відповідно до завдань і вимог, що поставлені перед ревізією як інститутом адміністративного права і одним із засобів контролю у сфері фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання.

Ревізор одноосібно оцінює фінансово-господарські операції – предмет наявності в них невиконання фінансово-правових норм і несе визначену законодавством відповідальність за якість і повноту виконання службового доручення. Керівник ревізійної групи в ході ревізії, крім того, приймає ревізійні матеріали від ревізорів і несе відповідальність за повноту виконання її програми, правильність посилок ревізорів на нормативно-правові акти і достатність обґрунтування та документування виявлених ними порушень [9, с. 172].

Ніхто з представників правоохоронних органів не має права втручатися в роботу ревізора (керівника ревізійної групи): зобов'язувати його до здійснення тих чи інших контрольних заходів, впливати на оцінку ним результатів ревізійних дій, вимагати від нього надання інформації про результати ревізії у спосіб, що суперечить вимогам закону.

При проведенні ревізій керуються відповідними принципами. В економічній літературі їх зустрічається різна кількість. Розкриваємо головні з них:

- принцип раптовості полягає в тому, що ревізію проводять у момент, коли підконтрольні особи цього не чекають. Раптовість має важливе значення для досягнення цілей ревізії;
- принцип активності полягає в тому, що ревізор застосовує наукові прийоми і способи, свій практичний досвід для вивчення реального стану справ;
- принцип безперервності передбачає, що розпочаті ревізійні дії повинні вестися безперервно до повної перевірки об'єкта ревізії;
- принцип послідовності – наступна ревізія починається з моменту закінчення попередньої;

– принцип гласності – після початку ревізії ревізор широко оголошує про місце і час прийому осіб, які бажають надати інформацію, що відноситься до мети ревізії;

– принцип оцінки факторів, виявлених ревізією, – ревізор має можливість вільно висловлювати свою думку щодо причин виявлених недоліків, дотримуючись правил етики і конфіденційності;

– принцип виховної дії – результати ревізії мають сприяти недопущенню у майбутньому виявлених фактів порушень та помилок, що можливе внаслідок виховного ефекту [10, с. 243].

Що стосується компетенції особи, яка проводить ревізію, як спеціаліста в галузі бухгалтерії, то зазначимо, що спеціаліст виступає в кримінальному процесі по суті в двох різних якостях. У першому випадку – в ролі технічного помічника, який сприяє виявленню, закріпленню та вилученню слідів, предметів і документів, у застосуванні технічних засобів. При цьому він має право сприяти в огляді того чи іншого об'єкта, але не має права на самостійне дослідження, його роль носить допоміжний характер.

В іншому випадку спеціаліст виступає як консультант при вивченні матеріалів кримінального провадження для постановки питань експерту, а також роз'яснення питань, що входять в його професійну компетенцію. При цьому правом на дії з об'єктами або предметами, які є в розпорядженні сторони обвинувачення, він не наділений [11, с. 87].

Таким чином, спеціаліст викладає своє судження на підставі спеціальних знань, а не отримує нові дані в результаті проведення навіть найпростіших досліджень, наприклад, огляду [12, с. 39-40].

До змісту діяльності спеціаліста, наприклад бухгалтера, під час призначення документальної ревізії входить надання допомоги слідчому:

- при вирішенні загальних питань;
- при призначенні первинної ревізії та аналізі її матеріалів;
- при призначенні додаткової або повторної ревізії [13, с. 144].

Так, наприклад, коли співучасники кримінального правопорушення є працівники підприємства або працівники філіалів, відділів, цехів тощо то допомога спеціаліста є дуже важливою. Він вказує слідчому на перелік документів, які необхідно взяти у підприємства, також на місце, де знаходяться ці документи, скільки екземплярів документу повинно бути. А при відсутності окремих документів, що цікавлять слідчого, спеціаліст може сказати в яких інших документах відображені необхідні дані. Важливе значення мають знання особливостей документообігу на конкретному підприємстві. Спеціаліст пояснює слідчому структуру, схему, систему руху бухгалтерських документів; способи відображення в них господарських операцій; форми накопичування даних про рух матеріальних цінностей.

Велику допомогу спеціаліст надає при призначенні додаткової та повторної ревізії. Зміст допомоги визначається якістю проведеної первинної документальної ревізії. Якщо в результаті проведеного аналізу первинної ревізії слідчий приймає рішення, що ревізія проведена поверхово, з порушенням встановлених правил, не висвітлює всіх необхідних моментів, має необгрунто-

вані та сумнівні висновки, то приймається рішення про проведення повторної або додаткової ревізії. В цій ситуації спеціаліст має змогу вказати на перелік документів, які ще необхідно забрати у підприємства.

Згідно ч.4 ст.14 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» працівники правоохоронних органів зобов'язані сприяти службовим особам державної контрольно-ревізійної служби у виконанні їх обов'язків. У разі недопущення працівників державної контрольно-ревізійної служби на територію підприємства, установи, організації, відмови у наданні документів для ревізії та будь-якої іншої протиправної дії органи міліції на прохання цих осіб зобов'язані негайно вжити відповідних заходів для припинення такої протидії, забезпечити нормальне проведення ревізії, охорону працівників контрольно-ревізійної служби, документів та матеріалів, що перевіряються, а також вжити заходів для притягнення винних осіб до встановленої законом відповідальності [14].

Висновки. На нашу думку, вимога правоохоронних органів про проведення ревізії є важливим і дієвим інструментом розслідування кримінальних правопорушень та ефективним способом збирання доказів і тому в КПК України необхідно визначити чітку процедуру призначення ревізії, а саме зазначити: за наявності достатніх даних вважати, що на підприємствах, установах та організаціях є порушення фінансово-господарського чи бюджетного законодавства, слідчий, прокурор, слідчий суддя (суд) ініціює перед державною контрольно-ревізійною службою проведення ревізії або іншої перевірки шляхом складання відповідного доручення.

У дорученні про призначення ревізії повинні зазначатися наступні дані:

- вид ревізії чи іншої перевірки та її обсяг;
- період, за який слід перевірити діяльність підприємства, організації або установи;
- коло осіб, яким необхідно бути присутніми при ревізії чи іншій перевірці або брати в ній участь;
- питання, які ставляться до особи, яка проводить перевірку;
- приблизний строк закінчення ревізії чи іншої перевірки; інші дані у разі необхідності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Рогозян Л.Є., Вахлакова В.В.* Ревізія і контроль: Навч. посібн. – Алчевськ : ДонДТУ, 2008. – 209 с.

2. *Мумінова-Савіна Г.Г.* Судово-бухгалтерська експертиза: [навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни] / Мумінова-Савіна Г.Г. – К. : КНЕУ, 2004. – 268 с.

3. Кримінальний процесуальний кодекс України: чинне законодавство із змінами та доп. на 04 вересня 2014 року: (Відповідає офіц. текстові) – К. : Алерта, 2014. – 288 с.

4. *Савчук Т.І.* Порядок призначення правоохоронними органами ревізії фінансово-господарської діяльності підприємства. Електр. ресурс: www.corg-Igudv.lg.ua.

5. *Селюков Ф.Т.* К вопросу об исследовании и следственном осмотре первичных бухгалтерских документов / Ф.Т. Селюков // Вестник МГУ. – Сер. 11. Право. – 1963. – № 3. – С. 36-44.

6. Горский Г.Ф. Проблемы доказательств в советском уголовном процессе / Горский Г.Ф., Кокорев Л.Д., П.С.Элькин — Воронеж : Воронеж. ун-т, 1978. — 303 с.
7. Особисті і речові джерела антикримінальної інформації [Електронний ресурс] / С. А. Кириченко, Ю.О. Ланцедова, А.П. Огородник, Ю.Д. Ткач. — Режим доступу : <http://bibl.kma.mk.ua/pdf/monograf/27/7.pdf>.
8. Мурашко В.М. Контроль і ревізія діяльності підприємств промисловості України: [навч. посіб.] / Мурашко В. М., Сторожук Т.М., Мурашко О. В. — К. : Центр навчальної літератури, 2003. — 317 с.
9. Рожнова В. Сутність і правова природа ревізій у кримінальному процесі / В.Рожнова // Підприємництво, господарство і право. — 2005. — № 12. — С. 170–174.
10. Прийдак Т.Б., Сіренко О.В. Планування контрольно-ревізійної роботи – основні аспекти для прийняття управлінських рішень на підприємстві. – 2010. – № 6. – С. 240-245.
11. Еремін С.Н. Заключение специалиста как новый вид доказательства в уголовном судопроизводстве (уголовно-процессуальное и криминалистическое исследование): дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.09 / Еремін Сергей Николаевич. – Краснодар, 2004. – 205 с.
12. Зайцева Е.А. Правовой институт судебной экспертизы в современных условиях / Зайцева Е.А. – Волгоград : ВА МВД РФ, 2003. – 188 с.
13. Рожнова В. Складання протоколів слідчих дій: питання структури та змісту / В. Рожнова // Підприємництво, господарство і право. – 2006. – № 5. – С. 142–146.
14. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні: Закон України. – Електр. ресурс: www.zakon2.rada.gov.ua.

Терещенко Ю.В. Особливості проведення ревізії під час досудового розслідування

У статті проаналізовано окремі правові питання, пов'язані з призначенням ревізії під час досудового розслідування.

Ключові слова: розслідування кримінальних правопорушень, ревізія, перевірка, слідчий, збирання доказів, вимога про проведення ревізії.

Терещенко Ю.В. Особенности проведения ревизии во время досудебного расследования

В статье проанализированы отдельные правовые вопросы, связанные с назначением ревизии во время досудебного расследования.

Ключевые слова: расследование уголовных правонарушений, ревизия, проверка, следователь, сбор доказательств, требование о проведении ревизии.

Tereshchenko Y.V. Features of revision during the preliminary investigation

The article analyzes some legal issues related to the purpose of revision during the preliminary investigation.

Key words: investigation of criminal offenses, audit, inspection, investigating, collecting evidence, the requirement of an audit.

Стаття надійшла до редакції 08.12.2014.