



Неганов В. В.,
*аспірант Національної академії
внутрішніх справ*

ОСОБЛИВОСТІ ВИКОРИСТАННЯ СТОРОНОЮ ОБВИНУВАЧЕННЯ ВИСНОВКІВ РЕВІЗІЇ, ІНШИХ ФОРМ ПРОЦЕСУАЛЬНОЇ ФІКСАЦІЇ ДАНИХ, ПІЗНАНИХ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ ПРОВЕДЕННЯ РЕВІЗІЇ

У статті за вибірковим методом в період 2014–2017 років проаналізовано українську судову практику вироків у відповідних справах, до неї застосовано запропонований автором синтетичний поділ випадків використання стороною обвинувачення результатів ревізій за різними категоріями.

Ключові слова: *аудит, ревізія, сторона обвинувачення, судовий вирок, докази.*

В статье выборочным методом в период 2014–2017 годов проанализирована украинская судебная практика приговоров по соответствующим делам, к ней применен предложенный автором способ синтетического разделения случаев использования стороной обвинения результатов ревизий по различным категориям.

Ключевые слова: *аудит, ревизия, сторона обвинения, судебный приговор, доказательства.*

Стороною кримінального провадження з боку обвинувачення згідно зі ст. 3 КПК України [1] є слідчий, керівник органу досудового розслідування, прокурор, а також потерпілий, його представник та законний представник у випадках, установлених цим Кодексом. За приписами частини другої ст. 22 КПК України, сторони кримінального провадження мають рівні права на збирання та подання до суду речей, документів, інших доказів, клопотань, скарг, а також на реалізацію інших процесуальних прав, передбачених цим Кодексом.

Відповідно до ст. 91 КПК України у кримінальному провадженні підлягають доказуванню, зокрема, подія кримінального правопорушення, вид і розмір шкоди, завданої кримінальним правопорушенням, винуватість обвинуваченого у вчиненні кримінального правопорушення. Згідно з пунктом 35 Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 № 550 [2], результати ревізії оформляються актом,

в констатуючій частині якого, зокрема, міститься висновок про наявність або відсутність порушень законодавства, а також у разі наявності визначений в установленому законодавством порядку розмір збитків (шкоди – авт.), завданих державі чи об'єкту контролю внаслідок таких порушень. Такі порушення фіксуються в констатуючій частині акта ревізії з обов'язковим посиланням на норми законів чи інших нормативно-правових актів, які порушено, та зазначенням винних у їх допущенні осіб. Таким чином, в акті ревізії, невід'ємною частиною якого є висновки ревізії, можуть бути зазначені факти та обставини, що мають значення для кримінального провадження, у тому числі ті, що підлягають доказуванню у кримінальному провадженні. Висновки ревізії, згідно з пунктом 4 частини другої ст. 99 КПК України можуть належати до документів кримінального провадження, які, своєю чергою, є процесуальним джерелом доказів у кримінальному провадженні.

Разом з тим питання доведення винуватості особи у вчиненні кримінального правопорушення згідно зі ст. 17 КПК України покладається саме на сторону обвинувачення, так само як і обов'язок доказування обставин, передбачених ст. 91 КПК України, покладається на слідчого, прокурора, що обумовлює необхідність для сторони обвинувачення у збиранні доказів шляхом, зокрема, витребування та отримання від органів державної влади, підприємств, установ та організацій висновків ревізій, що передбачено частиною другою ст. 93 КПК України. Так, у науково-практичному коментарі до ст. 93 КПК України О. М. Бандурка, Є. М. Блажівський, Є. П. Бурдоль зазначають про необхідність процесуального закріплення фактичних даних досудового розслідування. На їхню думку, без процесуальної фіксації (закріплення) пізнаних фактичних даних, а також дій з їх виявлення неможливо сформулювати доказ, а отримана суб'єктом доказування інформація у вигляді матеріальних або

ідеальних образів може бути використана в доказуванні лише після приведення її у встановлену законом форму. При цьому автори зазначають, що фактична основа доказів може формуватися за межами кримінального провадження [3].

Разом з тим висновки ревізії, що містяться в акті ревізії, самі по собі вже є встановленою ст. 99 КПК України процесуальною формою доказів у вигляді документу кримінального провадження, отже, на перший погляд, відсутні прямі потреби окремої процесуальної фіксації (використання) встановлених за такими висновками обставин, що мають значення для кримінального провадження. Крім того, формування, створення таких доказів, як висновки ревізій, завжди здійснюється за межами кримінального провадження, оскільки відповідно до п. 36, 38 Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами акт ревізії підписується посадовою особою органу державного фінансового контролю та керівником і головним бухгалтером об'єкта контролю і складається у трьох примірниках, третій з яких призначений для передачі правоохоронним органам у випадках, передбачених Порядком та законодавством, а до передачі правоохоронному органу зберігається у матеріалах ревізії.

Проте, як зазначає Н. Я. Дондик [4], з метою закріплення висновків ревізії, уточнення обставин кримінального провадження, які досліджувалися під час ревізії, слідчий має право допитати ревізора в якості свідка, що фіксується в протоколі відповідної слідчої дії. Таким чином, допит в якості свідка посадової особи органу державного фінансового контролю, яка брала участь у проведенні відповідної ревізії, є формою процесуальної фіксації (використання) ідеальних образів, пізнаних ревізором під час і за результатами здійсненого за його участю заходу державного фінансового контролю.

Відповідно до частини другої ст. 84 КПК України висновки експертів є про-

цесуальними джерелами доказів. За приписами розділу «III. Економічна експертиза» Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень, які затверджені Наказом [5] Міністерства юстиції України від 08.10.1998 № 53/5, визначено, що разом з документом про призначення експертизи (залучення експерта) експерту слід надати документи бухгалтерського та податкового обліку, які містять відомості – вихідні дані для вирішення поставлених питань. Такими документами можуть бути, зокрема, і акти ревізій. Крім того, економічна експертиза може призначатися з метою перевірки висновків документальної ревізії. Таким чином, однією з форм процесуальної фіксації (використання) документальних матеріальних образів ревізії є призначення економічної експертизи, предметом дослідження якої є акт ревізії, що містить висновки ревізії.

Таку саму думку автора дослідження стосовно процесуальної фіксації висновків ревізії шляхом призначення економічної експертизи фактично поділяють і О. М. Бандурка, Є. М. Блажівський, Є. П. Бурдоль, у тому самому науково-практичному коментарі до ст. 93 КПК України зазначаючи, що в результаті витребування стороною обвинувачення речей, документів, відомостей, висновків експертів, висновків ревізій та актів перевірок можуть бути отримані предмети з документами, які набувають статусу документів-доказів або речових доказів лише після проведення належних процесуальних дій (огляду, експертизи) [3]. Огляд речей та документів є слідчою дією, яка визначена ст. 237 КПК України, при цьому усі вилучені речі та документи підлягають негайному огляду і опечатуванню із завіренням підписами осіб, які брали участь у проведенні огляду. Результати огляду речей та документів фіксуються протоколом огляду, що передбачено ст. 104 КПК України. Додатком до протоколу огляду речей та документів можуть бути, зокрема, спеціально виго-

товлені копії речей і документів, письмові пояснення спеціалістів, які брали участь у проведенні огляду. Таким додатком до протоколу огляду речей та документів, зокрема, може бути копія акта і висновків ревізії.

Разом з тим, враховуючи те, що згідно з пунктами 3, 4 ч. 2 ст. 99 КПК України протоколи процесуальних дій та додатки до них мають такий самий процесуальний статус документів в кримінальному провадженні, як і висновки ревізій – складання протоколу огляду речей та документів з метою процесуальної фіксації (використання) висновків ревізії у більшості випадків зайве. Проте в деяких випадках складання протоколу огляду акта і висновків ревізії може бути єдиною можливою формою процесуальної фіксації таких матеріалів, зокрема якщо під час процесуальних дій в кримінальному провадженні вилучаються (здійснюється виїмка) висновків і акта ревізії з матеріалів іншого кримінального провадження. У такому випадку, слідчий, прокурор, які беруть участь в кримінальному провадженні, в якому здійснено вилучення висновків і акту ревізії, мають здійснити огляд копії акта, висновків ревізії, оригінали яких було вилучено, та скласти протокол огляду речей та документів, додатком до якого має бути копія акта і висновків ревізії. Подібна ситуація може виникнути і тоді, коли під час витребування в порядку ст. 93 КПК України висновків ревізії з'ясовується, що третій примірник акта ревізії з її висновками був направлений раніше до іншого органу досудового розслідування і згідно з п. 38 Порядку проведення інспектування орган державного фінансового контролю видає лише завірену копію акта ревізії. У такому випадку отримання такої завіреної копії акта ревізії документів з метою процесуальної фіксації висновків ревізії доцільно проводити у вигляді слідчої дії – огляд речей та документів.

Переходячи до аналізу та узагальнення використання стороною обвину-

вачення висновків ревізії, а також інших форм процесуальної фіксації даних, пізнаних за результатами проведення ревізії, з метою систематизації і виявлення типових сценаріїв процесуального використання результатів ревізії, автором був здійснений синтетичний поділ випадків використання стороною обвинувачення результатів ревізій за категоріями.

Згідно з пунктом 16 Порядку проведення інспектування ревізії проводиться шляхом: 1) документальної перевірки, що передбачає контроль за установчими, фінансовими, бухгалтерськими (первинними і зведеними) документами, статистичною, фінансовою та бюджетною звітністю, господарськими договорами, розпорядчими та іншими документами об'єкта контролю, пов'язаними з плануванням і провадженням фінансово-господарської діяльності, веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової звітності; 2) фактичної перевірки, що передбачає контроль за наявністю грошових сум, цінних паперів, бланків суворої звітності, оборотних і необоротних активів, інших матеріальних і нематеріальних цінностей шляхом проведення інвентаризації, обстеження та контрольного обміру виконаних робіт, правильністю застосування норм витрат сировини і матеріалів, виходу готової продукції і природних втрат шляхом організації контрольних запусків у виробництво, контрольних аналізів готової продукції та інших аналогічних дій за участю відповідних спеціалістів органу державного фінансового контролю або інших органів, підприємств, установ та організацій. Таким чином, виявлені за результатами ревізії порушення законодавства у фінансовій, господарській, бюджетній, економічній сферах, із встановленням розміру шкоди, завданої відповідальними особами внаслідок таких порушень, як показує практика, стають предметом досудового розслідування, а потім і судового розгляду відповідних кримінальних правопорушень. Крім того, пунктами 3, 11 Порядку проведен-

ня інспектування визначено, що посадові особи органу державного фінансового контролю – працівник або група у складі двох і більше працівників органу державного фінансового контролю, що в межах компетенції органу державного фінансового контролю проводять ревізію або зустрічну звірку. На проведення ревізії органу державного фінансового контролю на кожну посадову особу органу державного фінансового контролю та залученого спеціаліста оформляється в двох примірниках направлення встановленого Держаудитслужбою зразка. Отже, ревізори, здійснюючи функції представників влади за спеціально наділеними Держаудитслужбою повноваженнями, під час проведення ревізії за приміткою 1 до ст. 364 КК [6] України самі є службовими особами і можливіми суб'єктами злочину, передбаченого ст.ст. 364, 368, 368–2, 369 КК України.

Таким чином, автором, використовуючи термінологію Особливої частини Кримінального кодексу України, за типовими категоріями злочинів, за яким обвинувачується особа з використанням процесуальних форм фіксації результатів ревізії, здійснено поділ на: 1) злочини проти власності; 2) злочини у сфері господарської діяльності; 3) злочини у сфері службової діяльності; 4) інші злочини.

За категорією обвинувачених стороною обвинувачення з використанням процесуальних форм фіксації результатів ревізії здійснено поділ на: 1) посадові (уповноважені) особи об'єкта контролю; 2) посадові (уповноважені) особи об'єкта зустрічної звірки; 3) посадові особи органу державного фінансового контролю; 4) інші особи.

За формами процесуальної фіксації даних, пізнаних за результатами проведення ревізії, здійснено поділ на: 1) висновки (акт) ревізії; 2) показання свідка (обвинуваченого) – працівника органу державного фінансового контролю; 3) висновок експерта за результатами економічної експертизи, проведеної з залученням акта ревізії з додатками; 4) про-

токоли процесуальних дій, які містять додатки у вигляді матеріалів ревізії: копій висновків, акта, додатків до акта тощо.

За використанням різних форм процесуальної фіксації результатів ревізії стороною обвинувачення під час судового розгляду здійснено поділ на 1) моно-фіксацію – стороною обвинувачення до суду надається в якості доказів лише одна форма процесуальної фіксації результатів ревізії (наприклад, висновки ревізії); 2) поліфіксацію – стороною обвинувачення до суду надаються в якості доказів різні форми процесуальної фіксації результатів ревізії.

Досліджуючи за допомогою пошукової системи Єдиного державного реєстру судових рішень судові вироки, які виносилися в період 01.01.2014 по 01.09.2017 в справах за обвинуваченням осіб у вчиненні кримінальних правопорушень за ст. ст. 185–191 КК України, що відносяться до категорії злочинів проти власності (пункт 1 типових категорій злочинів, за яким обвинувачується особа з використанням процесуальних форм фіксації результатів ревізії), було виявлено вибіркоким методом за пошуковим запитом ч. 4 ст. 190 КК України загалом 33 вироки, за ч. 5 ст. 191 КК України – 95 вироків. Дослідивши суцільним методом зазначену вибірку, пропонуємо зупинитися на деяких типових прикладах, перевірити на них розроблені категорії поділу, а також процесуальну оцінку, яка була надана судом, доказам сторони обвинувачення.

Так вироком [7] від 16.06.2014 у справі № 379/1948/13-к Таращанський районний суд Київської області виправдав особу за вчинення кримінальних правопорушень, передбачених ч. 3 ст. 190, ч. 4 ст. 190 КК України, за недоведеності в діянні обвинуваченого складу кримінального правопорушення. Судом встановлено наступне: «Органами досудового слідства ОСОБА_6 обвинувачується в тому, що 02.03.2005, зловживаючи довірою голови СФГ «Обрій» ОСОБА_3, СПД ОСОБА_6, яка зареєстро-

вана як ФОП код ЄДРПОУ НОМЕР_1 в ДП Дніпровського району м. Києва з 1998 року, завідомо не маючи на меті виконати угоду у повному обсязі, заключила з останнім договір купівлі – продажу товарів, відповідно до якого купила зерно кукурудзи в СФГ «Обрій» в кількості 294,725 т за ціною 400 гривень за одну тону на загальну суму 117 892,36 гривень і, згідно з договором, повинна була провести розрахунок за зерно кукурудзи до 02.04.2005... Продовжуючи свою злочинну діяльність, СПД ОСОБА_6, зловживаючи довірою власника ПСП АФ «Соснівська» ОСОБА_4, шляхом обману щодо строків оплати за відпущене зерно, завідомо не маючи на меті виконувати угоду у повному обсязі, уклала 02.06.2008 з ПСП АФ «Соснівська» договір куплі-продажу зерна, відповідно до якого, підприємство взяло на себе зобов'язання продати ОСОБА_6 зерно ячменю в кількості 1000 т на суму 1 300 000 грн. На виконання умов договору, ПСП АФ «Соснівська» у період з 03.06.2008 по 12.06.2008 було відпущено ОСОБА_6 1116,4 т зерна ячменю на суму 1 451 320 грн. ОСОБА_6, використовуючи найманий автотранспорт, вивезла зерно ячменю, яким розпорядилася на власний розсуд... Проте ОСОБА_6, з метою приховування свого злочинного наміру, спрямованого на заволодіння чужим майном шляхом обману та зловживання довірою, перерахувала ПСП АФ «Соснівська» лише незначну частину загальної вартості отриманого зерна ячменю (670 000 грн з 1 451 320 грн), а в подальшому припинила всі стосунки та контакти з керівництвом підприємства, змінила адресу суб'єкта СПД, будучи зареєстрованою як фізична особа-підприємець за однією адресою, проживала в іншому місці без реєстрації, при цьому вона ухилялася від розгляду листів і претензій ПСП АФ «Соснівська» щодо виконання умов договору, які поверталися без одержання, чим унеможливила повернення коштів шляхом цивільно-правового врегулювання відносин...

Обвинувачена ОСОБА_6 в судовому засіданні свою вину у вчиненні злочинів, передбачених ч. 4 ст. 190, ч. 3 ст. 190 КК України, не визнала повністю... Стверджує, що умислу на те, що б не повертати кошти за придбану кукурудзу у неї не було, намірів заволодіти зерном кукурудзи також не було... Відповідно до ст. 42 ГК України підприємство – це самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку. Главою 22 даного Кодексу визначено порядок виконання господарських зобов'язань та їх припинення. Тобто, суд вважає, що між обвинуваченою ОСОБА_6 та ПСП АФ «Соснівська», СФГ «Обрій» та СТОВ «Спідружність» виникли звичайні цивільно-правові відносини, невиконання яких регулюються ГКУ та ГПКУ... Суд критично ставиться до доказів обвинувачення: акта ревізії КРВ в Миронівському районі щодо окремих питань фінансово-господарської діяльності селянського (фермерського) господарства «Обрій» за період з 02.03.2005 по 30.06.2010 № 24–31/36 від 09.07.2010; акта ревізії КРВ в Рокитнянському районі щодо окремих питань фінансово-господарської діяльності СТОВ «Спідружність» за період з 01.12.2008 по 01.04.2010 № 34–31/38 від 08.06.2010, оскільки вони лише підтверджують факт укладення договорів між СПД ОСОБА_6 та с/г підприємствами та дійсню її заборгованість перед ними». Таким чином, у даній справі формою процесуальної монофіксації результатів ревізії є акт позапланової ревізії, обвинувачуваний стороною обвинувачення з використанням процесуальних форм фіксації результатів ревізії – інша особа. При цьому висновки (акт) ревізії не визнано судом належним доказом, який підтверджує факт події кримінального правопорушення або наявність в діях обвинуваченої особи складу кримінального правопорушення, що може

свідчити про помилковість використання стороною обвинувачення під час судового розгляду у справі актів ревізії.

Вироком [8] від 25.09.2014 у справі № 638/3123/13-к Дзержинський районний суд м. Харкова визнав особу винною у вчиненні кримінальних правопорушень, передбачених ч. 4 ст. 190, ч. 2 ст. 355 КК України. Судом встановлено наступне: «ОСОБА_9, діючи умисно, повторно, в період з серпня 2008 року по серпень 2010 року, як самостійно, так і за попередньою змовою, в групі з ОСОБА_11, вчинив ряд злочинів, пов'язаних із заволодінням чужим майном шляхом шахрайства... ОСОБА_9, так само в період серпня по листопад 2008 року під приводом позики грошових коштів, шляхом обману і зловживання довірою заволодів майном ТОВ «Валтар-агро»... У період з 2006 року по 2008 рік між ТОВ «Валтар-Агро», в особі директора ОСОБА_35 і ОСОБА_9, була досягнута усна угода про систематичні позики у останнього грошових коштів під заставу сільськогосподарської продукції... В період 21.10.2008 по 14.11.2008 ОСОБА_9, не маючи наміру на виконання узятих на себе зобов'язань по поверненню переданого йому в заставу товару перед ТОВ «Валтар-Агро», діючи від імені ПФ «ЦСІ «Аграрій», на підставі листа, переформив отримане в заставу від ТОВ «Валтар-агро» вищезгадане майно на загальну суму 2 655 159,71 грн на особовий рахунок ТОВ «ЦАПІ «Кредит-Агро».

Незважаючи на невизнання підсудними своєї провини, їх вину у скоєнні злочинів, передбачених ч. 4 ст. 190, ч. 2 ст. 355 КК України, повністю доведено зібраними та дослідженими в ході досудового слідства у судовому засіданні доказами, а саме: по епізоду скоєння шахрайських дій відносно ТОВ «Валтар-агро»: висновком документальної ревізії спільної діяльності між ТОВ «Валтар-агро», ПФ ЦСІ «Аграрій», ТОВ ЦАПІ «Кредит-агро», згідно з яким на момент початку документальної ревізії, за наслідками спільної фінансово-господар-

ської діяльності між ТОВ «Валтар-агро» і ПФ ЦСИ «Аграрій», останній має заборгованість перед ТОВ «Валтар-агро» в сумі 4349890,62 грн; висновком судово-економічної експертизи, яка підтвердила правильність висновків акта документальної ревізії спільної діяльності між ТОВ «Валтар-агро», ЧФ ЦСИ «Аграрій», ТОВ ЦАПІ «Кредіт-агро» від 10.03.2011 (т. 14 а.с. 264–282); висновком акта ревізії від 26.05.2011, згідно з яким перерахування грошових коштів з рахунків ТОВ «ЦАПІ «Кредіт-агро» на рахунки ТОВ «Валтар-агро» не проводилися (т. 14 а.с. 319–321); висновком додаткової судово-економічної експертизи, яка підтвердила правильність висновків акта документальної ревізії спільної діяльності між ТОВ «Валтар-агро», ЧФ ЦСИ «Аграрій», ТОВ ЦАПІ «Кредіт-агро» від 12.05.2011 (т. 14 а.с. 332–343)...».

Таким чином, у даній справі формою процесуальної поліфіксації результатів ревізії є висновки двох ревізій і висновки експерта за результатами економічних експертиз, якими перевірено акти двох ревізій. Обвинувачуваний стороною обвинувачення з використанням процесуальних форм фіксації результатів ревізії – уповноважена особа об'єкта контролю. При цьому висновки ревізій визнано судом належним доказом, який підтверджує обставини кримінального правопорушення, які доводились стороною обвинувачення: відсутність розрахунків за поставлений товар, обставини переоформлення товару. Висновками експертиз процесуально підтверджено і закріплені результати висновків актів ревізій.

Вироком [9] від 08.10.2015 у справі № 183/6162/14-к Новомосковський міськрайонний суд Дніпропетровської області визнав особу винною у вчиненні кримінальних правопорушень, передбачених ч. 5 ст. 191, ч. 1 ст. 366 КК України. Судом встановлено наступне: «На початку 2011 року у ОСОБА_3 виник злочинний умисел, спрямований на розтрату матеріальних цінностей державного інтервенційного фонду зерна пшениці,

яке належало Аграрному фонду. Таким чином, внаслідок зловживання ОСОБА_3 своїм службовим становищем, що полягало в умисному невиконанні умов договорів на переробку зерна Аграрного фонду № 86 П від 11.04.2011 та № 206 П від 25.08.2011 щодо забезпечення його збереження і переробки на борошно, а також зберігання і видачі борошна Аграрного фонду, шляхом незаконної реалізації зерна пшениці Аграрного фонду ПП «Обрій», та його незаконної передачі ТОВ «Платіnum Трейдинг» для переробки на борошно, яке в подальшому було використано ТОВ «Новомосковське» для виготовлення хлібобулочних виробів, вчинено розтрату зерна пшениці Аграрного фонду в кількості 6155 т на суму 11 506 825 грн.

У судовому засіданні було досліджено докази вини обвинуваченої ОСОБА_3, а саме: – акт позапланової ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності ТОВ «Новомосковське» за період з 01.04.2011 по 01.04.2012 № 07–24/18 від 21.01.2013, згідно з яким: документально підтверджено зберігання зерна Аграрного фонду на ТОВ «Привільнянське ХЗП» в кількості 3925,0 т, на ДП «Хлібна база № 73» в кількості 2230,0 т, яке відвантажено та переміщено на ТОВ «Новомосковське»; встановлено відсутність зерна Аграрного фонду в загальній кількості 6155,0 т на суму 11 506 825 грн. Порухення допущено колишнім фінансовим директором ТОВ «Новомосковське» ОСОБА_3, так як нею підписано договори з Аграрним фондом на переробку зерна пшениці Аграрного фонду від 11.04.2011 № 86 п та від 25.08.2011 № 206 П без наявності відповідного об'явлення на переробку зерна ТОВ «Новомосковське» та сертифікату відповідних послуг із зберігання зерна та продуктів його переробки; – документи, що використовувалися для проведення ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності ТОВ «Новомосковське» за період з 01.04.2011 по 01.04.2012; – акт позапланової ревізії окремих пи-

тань фінансово-господарської діяльності Аграрного фонду за 2011–2012 роки № 07–21/49 від 09.11.2012, згідно з яким відповідно до дозволів Аграрного фонду обсяг відвантаженого та переміщеного на ТОВ «Новомосковське» зерна пшениці державного інтервенційного фонду складає 6155,0 т. Матеріальна шкода (збитки), які завдані Аграрному фонду в результаті втрати зерна пшениці в кількості 6155,0 т, складає 8 294 897.76 грн; – довідка Державної фінансової інспекції в Дніпропетровській області № 07–24/86 від 25.12.2012 «Про результати зустрічної перевірки ТОВ «Привільнянське хлібозаготівельне підприємство»; – довідка Державної фінансової інспекції в Дніпропетровській області № 07–24/16 від 03.01.2013 «Про результати зустрічної звірки в Державному підприємстві «Хлібна база № 73»; – висновок судово-економічної експертизи № 1029/1030/13–45 від 27.06.2013, згідно з яким, за наданими матеріалами, вбачається нанесення матеріальної шкоди (збитків) на суму 11 506 825 грн, в результаті відсутності (нестачі) зерна пшениці Аграрного фонду у кількості 6155,0 т». Таким чином, у даній справі формою процесуальної поліфіксації результатів ревізії є акти двох ревізій, висновок експерта за результатами судово-економічної експертизи, яким підтверджені висновки акта ревізії. Крім того, судом окремо визначається в якості доказів вини особи 5 довідок, складених за результатами зустрічної звірки, які мали бути в додатках до акта ревізії, а також документи, що використовувалися для проведення ревізії, що може свідчити про факт процесуальної фіксації зазначених документів стороною обвинувачення шляхом складання протоколу процесуальної дії. Обвинувачуваний стороною обвинувачення з використанням процесуальних форм фіксації результатів ревізії – посадова особа об'єкта контролю. При цьому акти ревізій, висновок експерта, інші документи визнано судом належними доказами, які підтверджують обставини кримінально-

го правопорушення, що доводились стороною обвинувачення.

Досліджуючи за допомогою пошукової системи Єдиного державного реєстру судових рішень судові вироки, які виносилися в період 01.01.2014 по 01.09.2017 в справах за обвинуваченням осіб у вчиненні кримінальних правопорушень за ст. ст. 364–370 КК України, що відносяться до категорії злочинів у сфері службової діяльності (п. 3 типових категорій злочинів, за яким обвинувачується особа з використанням процесуальних форм фіксації результатів ревізії), було виявлено вибіркоким методом за пошуковим запитом ст. 368 КК України загалом 40 вироків. Дослідивши суцільним методом зазначену вибірку, пропонуємо зупинитися на деяких типових прикладах, перевірити на них розроблені категорії поділу, а також процесуальну оцінку, яка була надана судом, доказам стороною обвинувачення.

Так, вироком [10] від 12.09.2016 у справі № 757/22182/16-к Печерський районний суд міста Києва затвердив угоду про визнання винуватості за обвинуваченням особи у вчиненні кримінального правопорушення, передбаченого ч. 1 ст. 368 КК України. Судом встановлено наступне: «У ході досудового розслідування Державною фінансовою інспекцією України на виконання ухвали Печерського районного суду м. Києва від 30.10.2015 проведено позапланову виїзну ревізію окремих питань фінансово-господарської діяльності Державної служби зайнятості (далі – ДСЗ), за результатами вказаної ревізії складено акт її проведення № 04–23/15 від 02.12.2015. Відповідно до вказаного акта ревізії встановлено, що згідно з річним планом закупівель ДСЗ у період з 01.01.2015 по 15.09.2015 Комітетом з конкурсних торгів проведено 4 переговорні процедури закупівель вартістю 39 150 000,00 грн, учать у яких брали: ТОВ «БМС Консалтинг», ТОВ «МККУ Мережі», Україно-Німецьке СП ТОВ «Інфоком». У невідновлений досудовим розслідуванням

час і місце у ОСОБА_2, після призначення її Головою комітету з конкурсних торгів ДСЗ, виник умисел на одержання неправомірної вигоди для себе з використанням службового становища від представників підприємств, які мають взяти участь у конкурсних торгах із закупівлі товарів, робіт і послуг за рахунок коштів Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, за сприяння перемозі вказаних суб'єктів господарювання під час процедур закупівлі... Своєю чергою, ОСОБА_5, діючи з метою викриття ОСОБА_4 та ОСОБА_2 у вчиненні злочинних дій, на виконання вказівки ОСОБА_4, близько 12.00 год 10.09.2015, знаходячись на Софіївській площі у м. Києві, згідно з попередньою домовленістю одержав від представника ТОВ «Інфоком» грошові кошти в сумі 316200,00 грн для послідувочої передачі ОСОБА_4, з яких він мав передати ОСОБА_2 3200,00 грн в якості винагороди, про що тоді ж отримав відповідну вказівку ОСОБА_4». Таким чином, у даній справі формою процесуальної монофіксації результатів ревізії є акт позапланової ревізії, обвинувачуваний стороною обвинувачення з використанням процесуальних форм фіксації результатів ревізії – посадова особа об'єкта контролю. При цьому акт ревізії визнано судом належним доказом, який підтверджує обставини кримінального правопорушення, що доводились стороною обвинувачення: факт проведення Комітетом з конкурсних торгів закупівель за переговорними процедурами.

Вироком [11] від 25.02.2014 у справі № 297/429/13-к Берегівський районний суд Закарпатської області визнав особу винною у вчиненні кримінальних правопорушень, передбачених ч. 2 ст. 364, ч. 2 ст. 366, ч. 2 ст. 191, ч. 1 ст. 366, ч. 2 ст. 368 КК України. Судом встановлено наступне: «ОСОБА_1, перебуваючи на посаді директора державного підприємства – радгосп-заводу «Мужіївський» (далі – Завод), 03.09.2008 та 20.10.2008

за договорами про спільну діяльність передав ДП «Ант-Кер» (с. Кідьош Берегівського р-ну, вул. Церковна, 7, код ЄДРПОУ 35602275) землі, що перебували у постійному користуванні Заводу, загальною площею 400 га. З 07.09.2009 по 09.09.2009 на території Берегівського району мав місце градобій, який пошкодив частину посівів пшениці, засіяних ДП «Ант-Кер» на землях Заводу, у зв'язку з чим ДП «Ант-Кер» зазнало відповідних збитків у вигляді втрати значної частини врожаю. 23.07.2009 Кабінетом Міністрів України прийнято постанову № 824, якою передбачалось виділення коштів підприємствам на відшкодування збитків, завданих градобоєм. Будучи об'язаним про прийняття зазначеної постанови та відсутність факту спричинення збитків Заводу у вигляді пошкодження посівів пшениці, ОСОБА_1, перебуваючи на посаді директора Заводу, умисно, переслідуючи корисливі мотиви, протягом липня–серпня 2009 року виготовив і підписав відомість про втрати сільськогосподарської продукції внаслідок стихійного лиха, що сталося у період з 07.06.2009 по 10.06.2009, по радгосп-заводу «Мужіївський», до якої вніс завідомо неправдиві дані щодо пошкодження посівів пшениці у господарстві Заводу на площі 140 га, збитки від якого у дійсності понесло виключно ДП «Ант-Кер». На підставі поданих ОСОБА_1 документів Завод було включено до відповідного реєстру, у зв'язку з чим 17.09.2009 Управління агропромислового розвитку Берегівської райдержадміністрації виділено Заводу грошові кошти на суму 210000 грн, що на той час у понад шістсот разів перевищувало неоподатковуваний мінімум доходів громадян, тобто становило особливо великий розмір, які в подальшому ОСОБА_1 були використані в інтересах радгосп-заводу «Мужіївський», що підтверджується актом ревізії фінансово-господарської діяльності радгосп-заводу «Мужіївський» від 21.12.2010 № 03–10/074... Вина обвинуваченого у скоєнні кримінальних

правопорушень за ч. 2 ст. 364, ч. 2 ст. 366, ч. 2 ст. 368 КК України підтверджується наступними доказами: – актом ДФІ в З/о про позапланову виїзну ревізію окремих питань фінансово-господарської діяльності Державного підприємства Радгосп-завод «Мужіївський»; – висновком експерта НДЕКЦ при УМВС України в Закарпатській області № 23/224 від 30.01.2013, яким встановлено, що з наданих на експертизу документів та з урахуванням наявних матеріалів кримінальної справи (протоколів допиту свідків) експертом документально підтверджується безпідставність отримання 17.09.2009 на р/з «Мужіївський» з державного бюджету України грошових коштів у сумі 210 000,00 грн, як відшкодування понесених втрат посівів ярої та озимої пшениці внаслідок градобою 07.06.2009–07.06.2009». Таким чином, у даній справі формою процесуальної поліфіксації результатів ревізії є акт позапланової ревізії і висновок експерта за результатами економічної експертизи, проведеної з залученням акту ревізії з додатками. Обвинувачуваний стороною обвинувачення з використанням процесуальних форм фіксації результатів ревізії – посадова особа об'єкта контролю. При цьому акт ревізії, висновок експерта визнано судом належними доказами, які підтверджують обставини кримінального правопорушення, що доводились стороною обвинувачення.

Вироком [12] від 01.04.2015 у справі № 642/9380/14-к Ленінський районний суд м. Харкова визнав особу винною у вчиненні кримінального правопорушення, передбаченого ч. 2 ст. 369–2 КК України. Судом встановлено наступне: «ОСОБА_2 в період з 20.02.2012 по 03.07.2014 перебував на посаді начальника Чугуївської міжрайонної державної фінансової інспекції Державної фінансової інспекції (ДФІ) в Харківській області. 27.05.014 ОСОБА_2, перебуваючи у службовому кабінеті, розташованому за адресою: м. Харків, вул. Червоноармійська, 4, начальнику управління

ветеринарної медицини в Харківському районі Харківської області ОСОБА_3 повідомив, що йому стало відомо, що під час планової ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності Харківської районної державної лікарні ветеринарної медицини за період з 01.07.2010 по 01.04.2014, яка проводилася Чугуївською міжрайонною державною фінансовою інспекцією ДФІ в Харківській області, в діяльності Харківської районної державної лікарні ветеринарної медицини виявлені порушення вимог чинного законодавства внаслідок чого державі заподіяні збитки на суму понад 376 000 грн. 28.05.2014 ОСОБА_2 під час зустрічі пообіцяв ОСОБА_3 посприяти, щоб в акті планової ревізії Харківської районної державної лікарні ветеринарної медицини не відображали виявлені порушення. За таке сприяння вказав про необхідність передачі ОСОБА_3 йому для керівництва ДФІ в Харківській області неправомірної вигоди у сумі 1000 Євро. Допитаний у судовому засіданні обвинувачений ОСОБА_2 у вчиненні зазначеного кримінального правопорушення визнав себе винним, щиро покався. Наприкінці березня 2014 року згідно з планом роботи ДФІ у Харківській області на перший квартал 2014 року, ревізорами Чугуївської МДФІ ОСОБА_4, ОСОБА_5 та ОСОБА_6, на підставі направлень, які були ним підписані, проводилась планова ревізія окремих питань фінансово-господарської діяльності Харківської районної державної лікарні ветеринарної медицини за період з 01.07.10. по 01.04.14. В ході ревізії, ОСОБА_4 та ОСОБА_5 в усній формі доповіли, що, окрім інших порушень, під час проведення ревізії було виявлено факти покриття витрат на заробітну плату працівників, які утримуються із загального фонду установи, за рахунок спеціального фонду кошторису лікарні, а саме виплата надбавки за складність і напруженість, яка при цьому, не передбачена кошторисом. Вказане порушення, на думку ревізорів, призвело до незакон-

них виплат з оплати праці з нарахуваннями на загальну суму 195 606, 42 грн та, як наслідок, до збитків лікарні на вказану суму. У зв'язку з тим, що виявлені порушення, про які йому доповіли ревізори, викликали сумніви щодо правильності трактування порушення, допущеного посадовими особами лікарні, при затвердженні та використанні коштів спеціального фонду кошторису, ним (ОСОБА_2 – автор.) було направлено лист на ім'я начальника відділу правової роботи ДФІ у Харківській області для вирішення цього питання. Приблизно 20.06.2014 ОСОБА_2 стало відомо, що за результатами розгляду робоча група ДФІ в Харківській області з розгляду спірних питань дійшла висновку про те, що покриття витрат за рахунок коштів спеціального фонду кошторису лікарні, пов'язані з оплатою праці працівників, які утримуються за рахунок загального фонду бюджету на загальну суму 195 606,42 грн не відносити до збитків. Наступного дня, близько 16 год до ОСОБА_2 у робочий кабінет зайшов ОСОБА_3 та передав гроші у розмірі 8000 грн для їх передачі керівництву ДФІ в Харківській області за прийняте рішення.

Крім повного визнання вини обвинуваченим ОСОБА_2, його вина також підтверджується іншими доказами, дослідженими у судовому засіданні: – проектом акта планової ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності Харківської районної державної лікарні ветеринарної медицини за період з 01.07.2010 по 01.04.2014 (м. крим. провадж. а.с. 11–43); – протоколом огляду місця події від 26.06.2014, де під час огляду в кабінеті виявлено та вилучено дві папки із матеріалами планової ревізії Харківської районної державної лікарні ветеринарної медицини». Таким чином, у даній справі формою процесуальної поліфіксації результатів ревізії є показання обвинуваченого – працівника органу державного фінансового контролю, проект акта планової ревізії, протокол огляду місця події, які містять додатки

у вигляді матеріалів планової ревізії. Обвинувачуваний стороною обвинувачення з використанням процесуальних форм фіксації результатів ревізії – посадова особа органу державного фінансового контролю. При цьому матеріали ревізії, показання обвинуваченого – посадової особи органу державного фінансового контролю визнано судом належними доказами, які підтверджують обставини кримінального правопорушення, які доводились стороною обвинувачення.

Досліджуючи судові вироки за розділом «інші злочини», відмічаємо, що вироком [13] від 04.08.2014 у справі № 650/816/14-к Великоолександрівський районний суд Херсонської області визнав особу винною у вчиненні кримінального правопорушення, передбаченого ст. 358 ч. 1 та ст. 358 ч. 4 КК України, яке відноситься до Розділу 15 Особливої частини Кримінального Кодексу України. Суд встановив наступне: «Так, ОСОБА_1 наприкінці листопада – початку грудня 2011 року, перебуваючи в смт. Велика Олександрівка, умисно, за допомогою комп'ютера, виготовила документ, а саме кваліфікаційні критерії, які згідно зі ст. 16 Закону України «Про здійснення державних закупівель», в редакції 2012 року, встановлюються Замовником при проведенні процедури закупівлі, та посвідчила його достовірність своїм підписом, у який внесла завідомо неправдиві відомості, що частково не відповідають дійсності.

Вину обвинуваченої ОСОБА_1 доведено, що підтверджується: – актом Державної фінансової інспекції у Херсонській області від 01.11.2013 про позапланову ревізію фінансово-господарської діяльності в відділі освіти Великоолександрівської районної державної адміністрації, зміст якого підтверджує, що кваліфікаційні критерії, які були подані ФОП ОСОБА_1 до комітету з конкурсних торгів відділу освіти Великоолександрівської районної державної адміністрації при процедурі закупівлі продукції рибної у 2012 році в частині

зазначення про достатню кількість працівників відповідної кваліфікації ОСОБА_3 та ОСОБА_4 не відповідають дійсності (а.с.58–59 акта, а.с. 127–128)».

Таким чином, у даній справі формою процесуальної монофіксації результатів ревізії є акт позапланової ревізії, обвинувачуваний стороною обвинувачення з використанням процесуальних форм фіксації результатів ревізії – «інша особа». При цьому акт ревізії визнано судом належним доказом, який підтверджує обставини кримінального правопорушення, які доводились стороною обвинувачення.

В цілому аналізуючи зазначені судові рішення, автор доходить висновку щодо великого впливу висновків ревізій фінансово-господарської діяльності на формування доказової бази сторони обвинувачення, оскільки у більшості випадків результати ревізій, що підтверджують фактичні обставини кримінального правопорушення, закріплюються іншими доказами, такими як висновки судово-економічних експертиз, показаннями свідків – ревізорів, довідками зустрічних звірок, які здійснюються під час ревізії, матеріалами, які були предметами перевірки ревізорів, тощо. Застосування до досліджуваних вироків розробленого автором поділу випадків використання

стороною обвинувачення результатів ревізій за категоріями дозволяє підвищити рівень синтетичності висновків щодо ролі та ефективності використання стороною обвинувачення відповідних доказів під час судового розгляду.

Так, було з'ясовано, що використання форм процесуальної поліфіксації результатів ревізії в якості доказів вини обвинуваченої особи має більш позитивний для сторони обвинувачення вплив на суд, ніж монофіксація результатів ревізії (зазвичай лише висновками або актом ревізії). Такі висновки дослідження додатково узгоджуються і з практикою застосування приписів ст. 94 КПК України в частині, коли суд, приймаючи обвинувальний (виправдувальний) вирок, оцінює сукупність зібраних доказів з точки зору достатності та взаємозв'язку.

Таким чином, досліджені судові вирок у справах, в ході розгляду яких судами вивчалися надані стороною обвинувачення висновки, акти ревізій, а також докази, що були оформлені в результаті застосування інших форм процесуальної фіксації результатів ревізії, підтвердили наукову цінність запропонованого автором синтетичного поділу випадків використання стороною обвинувачення результатів ревізій за категоріями.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Кримінальний процесуальний кодекс України. Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17>
2. Постанова Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 № 550. Кабінет Міністрів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-%D0%BF>
3. Бандурка О. М., Блажівський С. М., Бурдоль С. П. Кримінальний процесуальний кодекс України. Науково-практичний коментар: у 2 т. К.: Право, 2012. URL: http://pidruchniki.com/1776050749250/pravo/obov'yazok_dokazuvannya
4. Дондик Н. Я. Судова бухгалтерія. К.: Центр учбової літератури, 2011. URL: http://pidruchniki.com/1584072026794/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/sudova_buhgalteriya
5. Наказ Міністерства юстиції України від 08.10.1998 № 53/5. Мінюст України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98>
6. Кримінальний кодекс України. Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>
7. Вирок Таращанського районного суду Київської області від 16.06.2014 у справі № 379/1948/13-к. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/39545608>
8. Вирок Дзержинського районного суду м. Харкова від 25.09.2014 у справі № 638/3123/13-к. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/40691126>
9. Вирок Новомосковського міськрайонного суду Дніпропетровської області від 08.10.2015 у справі № 183/6162/14-к. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/52177588>

10. Вирок Печерського районного суду міста Києва 12.09.2016 у справі № 757/22182/16-к. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/61245089>

11. Вирок Берегівського районного суду Закарпатської області від 25.02.2014 у справі № 297/429/13-к. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/37340364>

12. Вирок Ленінського районного суду м. Харкова від 01.04.2015 у справі № 642/9380/14-к. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/43368159>

13. Вирок Великоолександрівського районного суду Херсонської області від 04.08.2014 у справі № 650/816/14-к. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/40339947>

Nehanov V. Features of the use by the prosecution side the reviews, other forms of the procedural fixation of data, known by the results of auditing

The use by the party prosecution of the audit findings of the financial and economic activity of the subject of economic activity, as well as other forms of procedural fixation of material and ideal images of the audit, is a widespread practice of forming the evidence base of the prosecution in the pre-trial investigation in criminal proceedings according to categories of crimes against property in the sphere of economic and service activities. According to the results of the author's research, the analysis of the Ukrainian judicial practice of sentences in relevant cases has been analyzed by the selective method in the period from 2014 to 2017, and the synthetic division of cases suggested by the author is used by the author to use the results of audits on different categories by the party.

As a result, the author concludes that the findings of audits of financial and economic activity have a great influence on the formation of the evidence base of the prosecution in certain categories of cases, also determines the conditions under which the results of the audit may have a more favourable effect on the party charges of the court.

Keywords: *audit, party prosecution, sentencing, proofs.*

Стаття надійшла до редакції журналу 23.10.2017 р.