

10. Романенко Т. В. Типові слідчі ситуації та програми дій слідчого на початковому етапі розслідування шахрайств, учинених із використанням електронно-обчислювальної техніки. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2020. № 4. С. 273–278.

11. Степанюк Р. Л. Ситуаційний підхід у формуванні методик розслідування злочинів, вчинених у бюджетній сфері України. *Право і безпека*. 2013. № 3 (50). С. 110–115.

12. Чернявський С. С. Теоретичні та практичні основи методики розслідування фінансового шахрайства : дис. ... д-ра юр. наук : 12.00.09 / Національна академія внутрішніх справ. Київ, 2010. 610 с.

13. Шевченко А. С. Типові слідчі ситуації при розслідуванні хуліганства, вчиненого під час виборчого процесу в Україні. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Юридичні науки»*. 2016. Випуск 6-2. Т. 2. С. 81–86.

УДК 343.98

DOI <https://doi.org/10.32844/2618-1258.2024.4.47>

ПРИХОДЬКО Д.С.

**ЗАЛУЧЕННЯ ФАХІВЦІВ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ
ДО РОЗСЛІДУВАННЯ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ,
КВАЛІФІКОВАНИХ ЗА СТ. 191 КК УКРАЇНИ**

**INVOLVEMENT OF SPECIALISTS OF STATE FINANCIAL CONTROL BODIES
IN THE INVESTIGATION OF CRIMINAL OFFENSES QUALIFIED
UNDER ART. 191 OF THE CRIMINAL CODE OF UKRAINE**

Мета статті полягає у дослідженні особливостей залучення співробітників органів державного фінансового контролю при розслідуванні фактів привласнення, розтрата майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем. Актуальність статті полягає в тому, що розслідування кримінальних правопорушень, пов'язаних з привласненням, розтратою майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем, потребують використання низки спеціальних знань у різних формах. Перед проведенням комплексу судових експертиз (економічна, почеркознавча, товарознавча тощо), особливого значення набувають відомчі перевірки, використання яких в умовах сьогодення викликає сумніви як серед практиків, так і серед науковців. Наукова стаття присвячена дослідженню особливостей залучення фахівців органів державного фінансового контролю до розслідування привласнення, розтрата майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем. Науковим підґрунтям дослідження стали здобутки вітчизняних науковців та досвідчених практичних співробітників, що мають досвід розслідування окреслених кримінальних правопорушень. Привернуто увагу до таких форми державного фінансового контролю: інспектування (ревізії), фінансовий аудит, перевірка закупівель та моніторинг закупівлі та їх значенні у кримінальному провадженні. Акцентовано на значенні нормативно-правових підставах проведення планових та позапланових виїзних ревізії, ініційованні слідчим позаплановою ревізії. З'ясовано, що залучення правоохоронцями фахівців Держаудитслужби у якості спеціалістів також потребує більш чіткої регламентації. Надано пропозиції до ст. 93 КПК України щодо призначення інспектування у формі ревізії. Зроблено висновок, що для доказування привласнення, розтрата майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем особливого значення набуває співпраця з органами державного фінансового контролю. Використання таких форм, як фінансовий аудит, моніторинг закупівлі, перевірка закупівель доз-

воляють правоохоронцям отримати прямі та непрямі докази. Неможливість ініціювання позапланової ревізії уповноваженою особою може бути усунена внесенням відповідних змін до кримінального процесуального законодавства. Залучення правоохоронцями фахівців Держаудитслужби в якості спеціалістів також потребує більш чіткої регламентації.

Ключові слова: спеціальні знання, досудове розслідування, кримінальні правопорушення, службова особа, привласнення, розтрата майна або зловживання службовим становищем.

The purpose of the article is to study the peculiarities of the involvement of employees of state financial control bodies in the investigation of the facts of appropriation, waste of property or possession of it by abuse of official position. The relevance of the article lies in the fact that the investigation of criminal offenses related to the appropriation, waste of property or taking possession of it by abuse of official position requires the use of a number of special knowledge in various forms. Before carrying out a set of forensic examinations (economic, handwriting, commodity, etc.), departmental inspections are of particular importance, the use of which in today's conditions raises doubts both among practitioners and among scientists. The scientific article is devoted to the study of the peculiarities of the involvement of specialists of state financial control bodies during the investigation of appropriation, waste of property or taking possession of it by abuse of official position. The scientific basis of the research was the achievements of domestic scientists and experienced practical employees who have experience in investigating the outlined criminal offenses. Attention is drawn to the following forms of state financial control: inspection (audit), financial audit, procurement review and procurement monitoring and their significance in criminal proceedings. Emphasis is placed on the importance of regulatory and legal grounds for conducting scheduled and unscheduled on-site audits, initiating an unscheduled audit by an investigator. It was found that the involvement of State Audit Service specialists as specialists by law enforcement officers also requires clearer regulation. Proposals to Art. 93 of the Criminal Procedure Code of Ukraine regarding the appointment of an inspection in the form of an audit. It was concluded that cooperation with state financial control bodies is of particular importance in order to prove the appropriation, waste of property or taking possession of it by abuse of official position. The use of such forms as financial audit, procurement monitoring, and procurement inspection allow law enforcement officers to obtain direct and indirect evidence. The impossibility of initiating an unscheduled audit by an authorized person can be eliminated by making appropriate changes to the criminal procedural legislation. The involvement of State Audit Service specialists by law enforcement officers as specialists also requires clearer regulation.

Key words: special knowledge, pretrial investigation, criminal offenses, official, embezzlement, waste of property or abuse of official position.

Актуальність теми. Розслідування кримінальних правопорушень, пов'язаних з привласненням, розтратою майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем, потребують використання низки спеціальних знань у різних формах. Перед проведенням комплексу судових експертиз (економічна, почеркознавча, товарознавча тощо), особливого значення набувають відомчі перевірки, використання яких в умовах сьогодення викликає сумніви як серед практиків, так і серед науковців.

Аналіз досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми. Концептуальні основи використання спеціальних знань, в т.ч. економічних, були предметом дослідження таких науковців: І. В. Гора, Н. Я. Дондик, Н. І. Клименко, Н. В. Копча, А. В. Кофанов, О. А. Кравченко, І. В. Пиріг, М. В. Салтєвський, М. Я. Сегай, В. В. Семенов, П. В. Цимбал, М. Г. Щербаковський та інші. Окремі питання методики розслідування економічних кримінальних правопорушень були досліджені: А. Ф. Волобуєвим, Г. А. Матусовським, М. А. Погорецьким, О. В. Пчеліної, Р. Л. Степанюком та ін. Втім, дослідження та їх значення для доказування привласнення, розтрата майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем проведено не було.

Мета даної роботи – є дослідження особливостей залучення співробітників органів державного фінансового контролю при розслідуванні фактів привласнення, розтрати майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем.

Виклад основного матеріалу. Кримінальні правопорушення у сфері службової діяльності незалежно від галузевої специфіки, на яку вони посягають (освіта, охорона здоров'я, житлово-комунальний, паливно-енергетичний, агропромисловий комплекси тощо), потребують ґрунтовного вивчення питань фінансового характеру, які вирішують органи державного фінансового контролю. Головні завдання органу державного фінансового контролю: здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, в тому числі суб'єктах господарювання, у статутному капіталі яких 50 і більше відсотків акцій (часток) належить суб'єктам господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно, за дотриманням бюджетного законодавства, дотриманням законодавства про закупівлі, діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні [9]. При цьому під час виявлення та розслідування кримінальних правопорушень використовуються всі форми державного фінансового контролю: інспектування (ревізії), фінансовий аудит, перевірка закупівель та моніторинг закупівлі. В основному вони покликані надати підприємствам економічну картину щодо правильності ведення бухгалтерського обліку й достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю, а на досудовому ж слідстві можуть бути використані як непрямі докази [1]. Так, державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі органом державного фінансового контролю фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Результати державного фінансового аудиту та їх оцінка викладаються у звіті. Перевірка закупівель у замовників проводиться за місцезнаходженням юридичної особи, що перевіряється, чи за місцем розташування об'єкта права власності, щодо якого проводиться перевірка, і полягає у документальному та фактичному аналізі дотримання замовником законодавства про закупівлі. Результати перевірки закупівель викладаються в акті перевірки закупівель. Моніторинг закупівлі здійснюється за місцезнаходженням органу державного фінансового контролю [9].

Найбільш значущою і водночас складною формою через певні неузгодженості норм закону є ревізії. Як відомо, Держаудитслужба проводить планові та позапланові виїзні ревізії, які покликані перевірити фінансово-господарську діяльність підприємств, установ, організацій з приводу виявлення фактів порушення законодавства.

За результатами проведеного нами опитування, підставою для початку досудового розслідування кримінальних правопорушень, пов'язаних із привласненням, розтратою майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем, близько 22,7 % були результати інспектувань (ревізій).

Об'єктами аналізу ревізій є: а) службові документи; б) предмети; в) матеріальні комплекси; г) люди; тварини та рослини. До документів відносяться облікові, звітні, реєстраційні, фінансові та інші акти, накази організаційно-розпорядчого характеру, зв'язані із господарською, виробничою, адміністративною діяльністю підконтрольних установ. Предметами виступають обладнання, інструменти, сировина, готова продукція, товари, гроші та інші матеріальні цінності. Матеріальними комплексами, що підлягають перевірці, є приміщення, споруди, виробничі ділянки, системи безпеки, ділянки місцевості, тощо. Живі особи досліджуються в ході розслідування нещасних випадків, внаслідок яких потерпілими були отримані травми, отруєння, інші ушкодження здоров'я. Тварини й рослини підлягають аналізу у випадку забруднення, отруєння шкідливими речовинами, іншого екологічного порушення навколишнього середовища. Предмет ревізії можна поділити на загальний (фактичні дані котрі необхідно встановити під час контролю

і які вказані в законодавчих та керівних відомчих нормативних актах) та конкретний (фактичні дані про стан дотримання або наявність порушень вимог законодавства) [4].

У діяльності правоохоронних органів виникає потреба не тільки у використанні актів планових ревізій, а і в проведенні позапланових інспектувань. ч. 7 ст. 11 ЗУ «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» регламентовано, що позапланові виїзні ревізії суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені цим Законом до підконтрольних установ, проводяться органами державного фінансового контролю за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні [9].

О. В. Курман, аналізуючи сучасний стан правового регулювання, наголошує, що в ч. 8 ст. 11 Закону закріплюється, що орган або особа, що ініціює проведення позапланової виїзної ревізії, подає до суду письмове обґрунтування підстав такої ревізії та дати її початку і закінчення, документи, які відповідно до частин 5 і 7 цієї статті свідчать про виникнення підстав для проведення такої ревізії, а також на вимогу суду і інші відомості. Згідно з п. 29 Постанови Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 № 550 «Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами» [8], позапланова виїзна ревізія об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу проводиться у разі надання клопотання слідчим або прокурором про призначення позапланової виїзної ревізії та ухвали суду про дозвіл на її проведення. Також у зазначеній Постанові розкриваються особливості призначення і проведення позапланової ревізії за ініціативою слідчого. У той же час у ст. 93 КПК України «Збирання доказів» закріплено, що збирання доказів здійснюється сторонами кримінального провадження у порядку, передбаченому цим Кодексом. Сторона обвинувачення здійснює збирання доказів шляхом проведення слідчих (розшукових) дій та НСРД, 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, проведення інших процесуальних дій, передбачених цим Кодексом. Тобто йдеться про можливість витребування органом досудового розслідування висновків ревізій і актів перевірок, як і будь-яких інших документів, що вже існують незалежно від кримінального провадження, а не про призначення ревізії чи її ініціювання. Також нормами КПК України не передбачено порядку розгляду та ухвалення такого судового рішення, як ухвала про призначення та проведення позапланової документальної ревізії [5].

Ухвали Верховного суду України зазначено що з 15 липня 2015 року прокурор і слідчий не мають повноважень «призначати ревізії і перевірки», оскільки підпунктом 12 пункту 5 Розділу XII «Прикінцеві положення» Закону України «Про прокуратуру» з переліку повноважень прокурора (у статті 36 КПК) і слідчого (у статті 40 КПК) це повноваження було виключено. Ці положення процесуального закону також не дають повноважень слідчому судді надавати дозвіл на призначення перевірки. Використання виразу «витребування та отримання» передбачає повноваження використовувати у якості доказів висновки ревізій й актів перевірок (як і будь-які інші документи), що існують незалежно від кримінального розслідування. Процесуальний закон чітко розрізняє документи, створені в межах кримінального провадження, від документів, походження яких не залежить від кримінального провадження, і підпорядковує ці два типи документів різному правовому режиму, тому помилково прирівнювати повноваження «витребувати» до повноваження «призначити» перевірку. Положення інших законів, що надають таке право, є бланкетними нормами, що відсилають за своїм змістом до КПК. Крім того, Закон України «Про прокуратуру» передбачив, що недопустимими є докази, що були отримані після початку кримінального провадження шляхом реалізації органами досудового розслідування чи прокуратури своїх повноважень, не передбачених цим Кодексом, для забезпечення досудового розслідування кримінальних правопорушень» [12].

Зазначене дискусійне питання неодноразово піднімали в своїх дослідженнях науковці і практики та висловлювали слушні зауваження щодо недосконалості процесуального законодавства. Не можна не погодитись з Ю. Шендрик щодо внесення змін до КПК України та визначення процесуального статусу ревізії, підстав і процесуального порядку її призначення у кримінальному провадженні на стадії досудового розслідування. При цьому необхідно чітко визначити повноваження слідчого, прокурора, слідчого судді щодо призначення ревізії, а також права і обов'язки сторін та інших учасників кримінального провадження у зв'язку з призначенням і проведенням ревізії [11]. Підтримуємо пропозицію В. А. Бідняка щодо внесення змін у ст. 93 КПК України та заміни виразу «витребування та отримання висновків ревізій та актів перевірок» на «призначення інспектування у формі ревізії». Передумов щодо прийняття зазначених пропозицій не спостерігається, тому однією з пропозицій, яку зазначали дослідники – це заздалегідь правоохоронним

органам звертатися з пропозиціями до органу державного фінансового про включення до плану перевірок тієї чи іншої установи [1].

Але, процедура оформлення таких пропозицій та їх прийняття до планових інспектувань на практиці займає багато часу. Тому наступний шлях вирішення окресленої проблеми – залучення фахівців Держаудитслужби в якості спеціалістів. Порядком взаємодії між Державною аудиторською службою України та Національним антикорупційним бюро України з питань проведення, реалізації результатів деяких заходів державного фінансового контролю та залучення спеціаліста регламентовано проводить планові та позапланові виїзні ревізії органом державного фінансового контролю за зверненням працівників Національного бюро [6].

На підставі ст. 93, 71 КПК України, а також спільного наказу Головного КРУ, МВС, СБУ, Генпрокуратури № 346/1025/685,53 від 19.10.2006 «Про затвердження порядку взаємодії органів Державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, СБУ» [7] уповноважені особи в рамках розслідування кримінального провадження також звертаються до Держаудитслужби про залучення співробітників в якості спеціаліста. Узагальнення матеріалів судово-слідчої практики свідчить, що мають місце неординарні випадки, коли правомірність таких звернення заперечується стороною захисту.

Для прикладу наведемо фрагмент Вироку Першотравневого районного суду м. Чернівців. «Так, згідно матеріалів слідча, в рамках розслідування кримінального провадження звернулася до керівника Управління західного офісу Держаудитслужби в Чернівецькій області про виділення відповідних фахівців для залучення їх для проведення перевірки в рамках кримінального провадження, в якості спеціаліста, ОКНП «Чернівецька ОКЛ» із зазначенням конкретного питання: чи наявна на даний час нестача, їх вартість та загальна сума. У відповідь на запит 25.05.2022 начальник Управління КРУ ОСОБА_74 повідомив слідчу про виділення спеціаліста ОСОБА_75 з 26.05.2022. Супровідним листом від 14.06.2022 повідомлено орган розслідування про результати участі спеціаліста у досудовому розслідуванні та направлено відповідну Довідку.

Розділом 3 Порядку взаємодії органів Державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, СБУ, передбачений порядок виділення спеціаліста для участі у перевірках, що проводяться правоохоронними органами: 3.1 працівники органів ДКРС за зверненням правоохоронних органів можуть брати участь у перевірках що проводяться правоохоронними органами з питань визначених п. 2.2 (питання використання і збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильності визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, стану і достовірності бухгалтерського обліку і фінансової звітності) як спеціалісти. Підставами для звернення є норми законів, в тому числі КПК. Працівники органів ДКРС направляються для участі в перевірках на підставі листа відповідного органу ДКРС. У ході участі у перевірці спеціаліст використовує свої знання і в межах компетенції на дає консультації та відповіді на порушенні питання, при цьому фіксує факти порушення законодавства з питань використання і збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильності визначення потреби у бюджетних коштах та взяття зобов'язань, стану і достовірності бухгалтерського обліку і фінансової звітності, визначення розміру заподіяної матеріальної шкоди та посадових осіб, внаслідок дій або бездіяльності яких допущено порушення законодавства та завдано збитки. Результати участі спеціаліста у перевірці оформляються довідкою, яка складається на чистому аркуші та підписується спеціалістом із зазначенням посади та назви органу у якому він працює. Довідка після підписання надсилається правоохоронному органу. Права та обов'язки посадової особи служби, яка залучається для участі у проведенні слідчої дії визначається КПК. З огляду на зазначене, порядок отримання Довідки за результатами участі спеціаліста у досудовому розслідуванні передбачений як вимогами КПК, так і наведеного Положення, а отже порядок отримання цього доказу не порушений, у зв'язку з чим даний доказ є допустимим» [2].

Не дивлячись на те, що Наказ Головного КРУ, МВС, СБУ, Генпрокуратури «Про затвердження порядку взаємодії органів Державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, СБУ» № 346/1025/685,53 від 19.10.2006 є чинним на теперішній час, на наш погляд більш обґрунтованим є залучення фахівця Держаудитслужби в якості спеціаліста до проведення процесуальної дії, як слідчий огляд, оскільки терміни, що використовуються в зазначеному Наказі є застарілими.

Висновки. Таким чином, для доказування привласнення, розтрати майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем особливого значення набуває співпраця

з органами державного фінансового контролю. Використання таких форм, як фінансовий аудит, моніторинг закупівлі, перевірка закупівель дозволяють правоохоронцям отримати прямі та непрямі докази. Неможливість ініціювання позапланової ревізії уповноваженою особою може бути усунена внесенням відповідних змін до кримінального процесуального законодавства. Залучення правоохоронцями фахівців Держаудитслужби в якості спеціалістів також потребує більш чіткої регламентації.

Список використаних джерел:

1. Бідняк В. А. Застосування форм державного фінансового контролю при розслідуванні злочинів, пов'язаних із незаконним використанням бюджетних коштів в галузі охорони здоров'я. *Вісник Луганського державного університету внутрішніх справ імені Е.О. Дідоренка*. 2019. Том 4. № 88. С. 118–226.
2. Вирок Першотравневого районного суду м. Чернівців від 21.02.2024. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/117131931>
3. Кримінальний процесуальний кодекс України : Закон України від 13.04.2012 № 4651-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17?find=1&text=%D1%81%D1%82+242#w14978>.
4. Куриленко Д. Сутність та процесуальний стан ревізій й перевірок у кримінальному провадженні. *Національний юридичний журнал: Теорія та практика*. 2015. С. 144–147. URL: http://www.jurnaluljuristic.in.ua/archive/2015/2/part_2/31.pdf
5. Курман О. В. Використання спеціальних економічних знань на досудовому розслідуванні. *Електронне наукове видання «Аналітично-порівняльне правознавство»*, С. 238–241. DOI <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2022.03.43>
6. Про затвердження Порядку взаємодії між Державною аудиторською службою України та Національним антикорупційним бюро України з питань проведення, реалізації результатів деяких заходів державного фінансового контролю та залучення спеціаліста. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1536-21#Text>
7. Про затвердження порядку взаємодії органів Державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, СБУ : Наказ Головного КПУ, МВС, СБУ, Генпрокуратури від 19.10.2006 № 346/1025/685/53. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1166-06#Text>
8. Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами : Постанова Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 № 550-2006-п. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-%D0%BF>
9. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
10. Про прокуратуру : Закон України від 14.10.2014 № 1697-VII. Дата оновлення: 28.11.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1697-18>
11. Шендрік Ю. Деякі проблемні питання призначення ревізії та використання її висновків у кримінальному провадженні. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2023. № 2. С. 349–356. DOI: [10.31733/2078-3566-2023-2-349-356](https://doi.org/10.31733/2078-3566-2023-2-349-356)
12. Ухвала Верховного Суду від 06.03.2018 у справі № 243/6674/17-к: URL: <https://taxlink.ua/ua/court/uhvala-verhovnogo-sudu-vid-06032018-u-spravi-243667417-k>