

7. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

DOI: <https://doi.org/10.32838/2523-4803/69-6-21>

УДК 341.233.1:371(477.83)

Долбнєва Д.В.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка

Dolbneva Deniza

Ivan Franko National University of Lviv

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ТА НЕОБХІДНІСТЬ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВИХ РОЗСЛІДУВАНЬ НЕЦІЛЬОВОГО ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ В УКРАЇНІ

У статті розкрито сутність та особливості проведення фінансових розслідувань нецільового використання бюджетних коштів в Україні шляхом розкриття предмета злочинного посягання у кримінальних провадженнях щодо нецільового використання бюджетних коштів, об'єктів і суб'єктів фінансових розслідувань цього злочину. Визначено перелік основних правоохоронних і контролюючих органів, до компетенції яких входить обов'язок проведення фінансових розслідувань та попередження вчинення злочинів у бюджетній сфері. Визначена важливість налагодження ефективної взаємодії між цими органами влади як передумови результативності їхньої професійної діяльності і цільового використання державних коштів. Обґрунтована необхідність удосконалення системи фінансових розслідувань в Україні у контексті створення Служби фінансових розслідувань.

Ключові слова: бюджетні кошти, бюджетна сфера, взаємодія, контролюючі органи, нецільове використання, правоохоронні органи, Служба фінансових розслідувань, фінансові розслідування.

Постановка проблеми. Нині протидія злочинам у бюджетній сфері, пов'язаним із нецільовим використанням бюджетних коштів, залишається пріоритетним завданням забезпечення економічної безпеки держави і водночас важливим напрямом діяльності державних органів контролю у процесі забезпечення фінансово-бюджетної дисципліни і проведення фінансових розслідувань. Вже три роки поспіль Україна наполегливо продовжує вживати посилені заходів щодо розвитку та вдосконалення системи фінансових розслідувань відповідно до міжнародних стандартів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розкриттям сутності злочинів у бюджетній сфері, у тому числі нецільового використання бюджетних коштів, займалися такі вчені, як: В.Т. Білоус, Д.А. Баландін, В.І. Василичук, Г.М. Гончар, О.Ф. Долженков, Я.В. Дячишин, О.Ю. Заблоцька, Р.В. Ілюхіна, М.В. Корнієнко, Ю.І. Кудряшова, В.С. Кузьмічов, В.В. Кулаков, Ю.В. Латов, Г.К. Літвінчук, С.С. Мірошніченко, Ю.Г. Наумов, В.Н. Онищенко, Л.А. Савченко, А.І. Селіванов, Л.П. Скалозуб, Р.А. Степанюк, О.В. Тихонова,

А.В. Холостенко, С.С. Чернявський, А.О. Шелехов, М.Є. Шумило та інші.

Формулювання цілей статті. Визначити особливості проведення фінансових розслідувань нецільового використання бюджетних коштів в Україні та обґрунтувати необхідність удосконалення системи боротьби із цим злочином у бюджетній сфері.

Виклад основного матеріалу. Нестабільна політична ситуація в Україні, можливість та наявна практика неоднозначного трактування законодавчих актів, недосконалість нормативно-правового забезпечення певних напрямів діяльності є сприятливим підґрунтям для різного роду зловживань у сфері використання бюджетних коштів. Помітне місце у структурі бюджетних злочинів в Україні займає нецільове використання бюджетних коштів.

В основі виявлення фактів цих злочинів, попередження і недопущення у майбутньому, притягнення винних осіб до відповідальності є організація і проведення фінансових розслідувань.

Для проведення фінансових розслідувань нецільового використання бюджетних коштів важливим є

чітке розуміння предмета нецільового використання бюджетних коштів, об'єктів та суб'єктів фінансових розслідувань цього злочину (рис. 1).

Згідно з приміткою до ст. 210 Кримінального кодексу України (ККУ), великим розміром бюджетних коштів, відповідно до ст. 210, 211 ККУ, вважається сума, що в тисячу і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян, а особливо великим розміром бюджетних коштів, відповідно до ст. 210, 211 ККУ, вважається сума, що в три тисячі і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян [2].

Судова практика з розгляду матеріалів щодо вчинення кримінальних проваджень та правопорушень, передбачених ст. 210 ККУ, свідчить, що сьогодні найчастіше нецільове використання бюджетних коштів здійснюється під час проведення тендерних процедур, використання субвенцій шляхом завищення або заниження обсягів робіт, фіктивних операцій і фальсифікації документів для використання коштів, отриманих із бюджетів різних рівнів. Можливість учинення злочинів у такий

спосіб зумовлена відсутністю належного контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів [4].

Обов'язковою умовою результативного проведення фінансових розслідувань злочинів, пов'язаних із нецільовим використанням бюджетних коштів, є якісна взаємодія між підрозділами ДЗЕ НПУ із контролюючими органами, діяльність яких поширюється на всю бюджетну сферу. Основні її форми наведені на рис. 2.

Типовими слідчими ситуаціями на початку проведення фінансових розслідувань нецільового використання бюджетних коштів є [1]:

1. Відкриття кримінального провадження за матеріалами органів ДАСУ, РПУ, ДПСУ або іншого контролюючого органу.
2. Відкриття кримінального провадження за матеріалами оперативного підрозділу органу внутрішніх справ.
3. Відкриття кримінального провадження за ознаками злочинів із нецільового використання бюджетних коштів, виявлених під час розслідування іншого злочину.

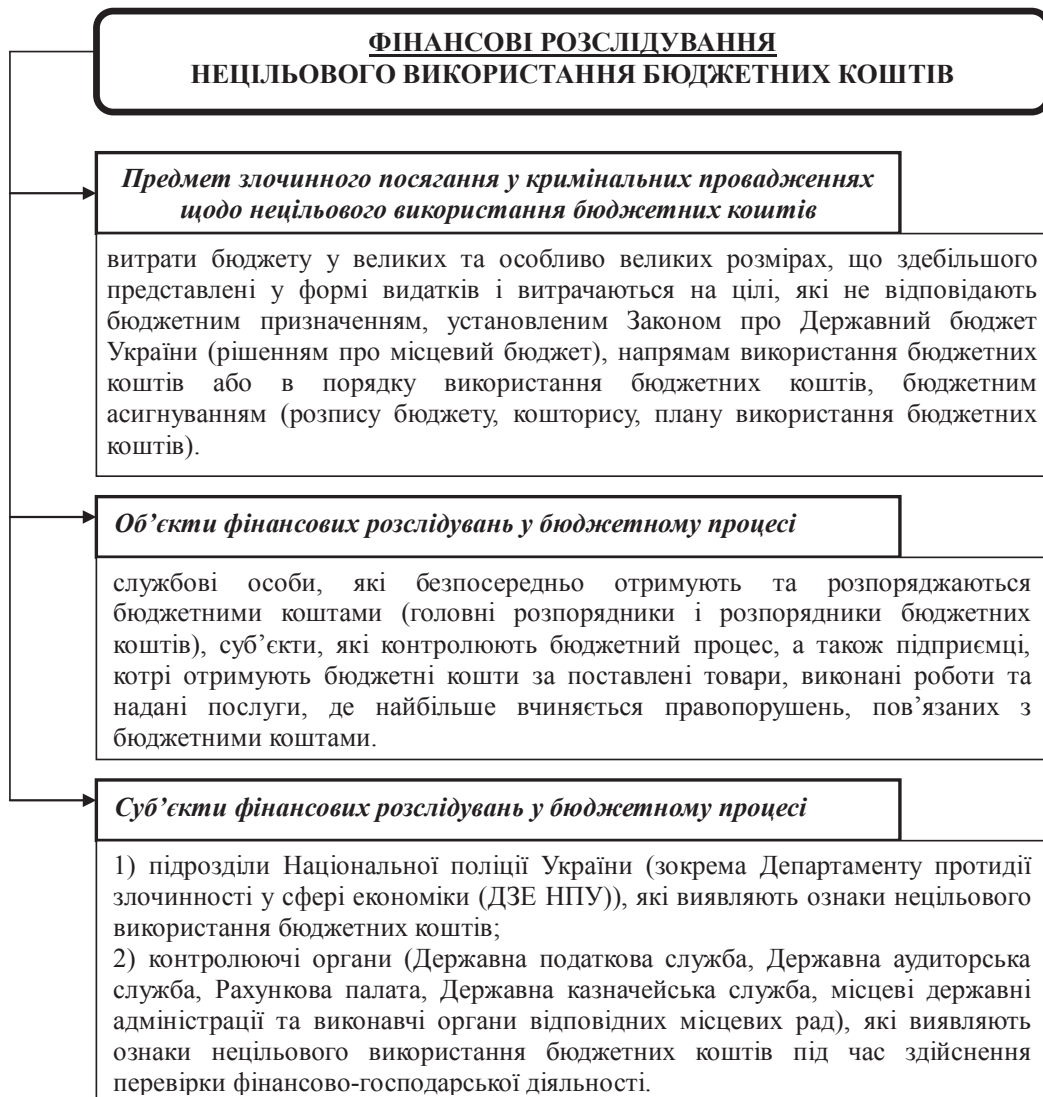


Рис. 1. Предмети, суб'єкти та об'єкти фінансових розслідувань нецільового використання бюджетних коштів

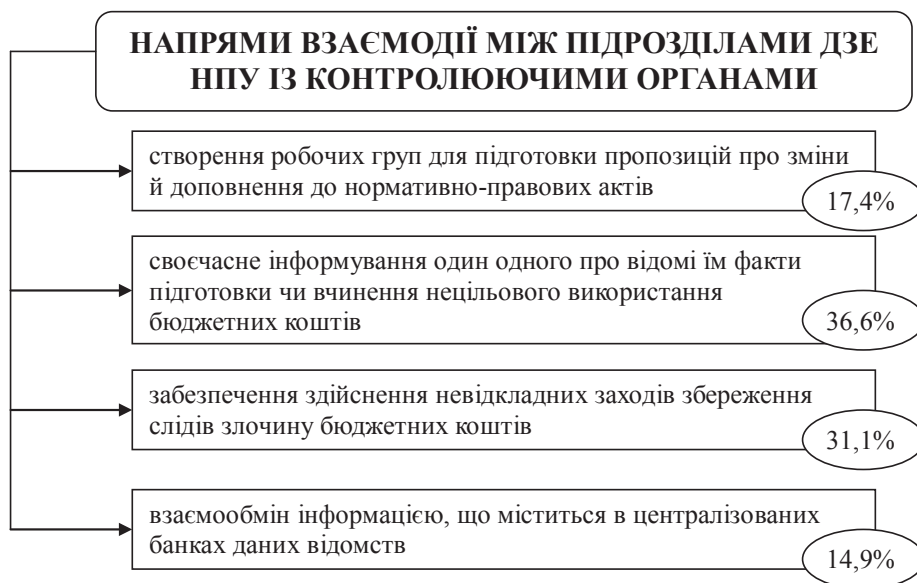


Рис. 2. Напрями взаємодії між підрозділами ДЗЕ НПУ із контролюючими органами

Загалом пошукова діяльність підрозділів ДПЗЕ НПУ ґрунтується на підставі аналізу оперативної обстановки, інформації, яку оперативні працівники одержують про нецільове використання бюджетних коштів службовими особами установ державного сектору економіки. Майже 75% інформації про нецільове використання бюджетних коштів службовими особами підрозділи ДПЗЕ НПУ отримують під час використання сил і засобів оперативно-розшукової діяльності.

Сліди нецільового використання бюджетних коштів виявляються у вигляді певних фактів, явищ, які називаються пошуковими ознаками. Так, під час проведення фінансових розслідувань нецільового використання бюджетних коштів на цей злочин вказують документальні факти, які узагальнено на рис. 3.

Сучасний стан правоохоронної діяльності з питань проведення фінансових розслідувань нецільового використання бюджетних коштів в Україні потребує запровадження нових систем і механізмів боротьби із цим злочином.

Вважаємо, що за досвідом Великобританії та Італії доречним для України є створення спеціалізованого правоохоронного органу з протидії економічній злочинності, зокрема і у бюджетній сфері. З огляду на це, важливим кроком має стати вже давно оголошене, але досі не приведенне у виконання рішення про створення Служби фінансових розслідувань (СФР). Причому до її структури повинні увійти оперативні підрозділи для боротьби з правопорушеннями у сфері фінансової діяльності, слідчі підрозділи, оперативно-технічні, інформаційно-аналітичні, експертні, ревізорські та інші підрозділи.

Саме СФР має стати тим контролюючим правоохоронним органом, який забезпечить потребу високопрофесійного управління з боку держави у сфері фінансових відносин з метою підвищення прозорості, ефективності й результативності державного

контролю, фінансових розслідувань економічних правопорушень, усунення дублювання функцій правоохоронних і фіскальних, контрольно-ревізійних органів у сфері боротьби з економічними правопорушеннями, у тому числі і у бюджетній сфері.

Важливо зазначити, що новостворенна СФР має бути передана до компетенції Міністерства фінансів України.

Водночас важливим заходом під час удосконалення порядку проведення фінансових розслідувань нецільового використання бюджетних коштів правоохоронними органами має стати формування такої моделі фінансових розслідувань, за якої правоохоронні органи будуть наділені широким колом повноважень із протидії злочинності у бюджетній сфері, спрямованих на попередження, виявлення і розслідування таких злочинів і правопорушень.

Висновки. Таким чином, важливість розгляду необхідності фінансових розслідувань нецільового використання бюджетних коштів полягає у тому, що цей злочин є досить поширеним у багатьох галузях національної економіки і його дуже складно довести, він посилює негативний економічний ефект розбалансованості економіки, девальвації гривні, спаду виробництва тощо.

Фінансові розслідування нецільового використання бюджетних коштів мають бути невід'ємною складовою частиною загальної стратегії боротьби зі злочинністю, що ґрунтується на комплексних законодавчих засадах, у яких буде відображено роль фінансового розслідування як невід'ємної частини роботи правоохоронного блоку. Пріоритетним завданням держави при цьому має стати підготовка необхідної кількості високопрофесійних слідчих, державних аудиторів і контролерів, компетентних у проведенні фінансових розслідувань злочинів у бюджетній сфері. Вони повинні тісно взаємодіяти між собою і володіти глибокими знаннями з обігу фінансово-бухгалтерської документації,



Рис. 3. Документальні факти, які вказують на нецільове використання бюджетних коштів

оподаткування, банківської і комерційної діяльності, специфіки технологій виробництва, аналізу тощо.

Процес удосконалення організації і проведення фінансових розслідувань нецільового використання бюджетних коштів шляхом створення СФР в Україні не

буде простим і вимагатиме глибокого аналізу недоліків чинної системи протидії фінансово-бюджетним порушенням і злочинам. Завдяки цьому СФР стане єдиним органом, що відповідатиме за боротьбу з економічними злочинами, у тому числі і бюджетними.

Список літератури:

1. Гейко К.Г. Слідчі ситуації в досудовому розслідуванні злочинів у сфері функціонування державних цільових фондів. *Вісник Харківського національного університету імені В.Н. Каразіна. Серія «Право»*. 2015. Вип. 20. С. 231–233.
2. Кримінальний кодекс України : Закон України від 05.04.2001 р. № 2341-III / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2341-14> (дата звернення: 24.11.2019).
3. Писарчук І. Виявлення ознак нецільового використання бюджетних коштів, вчинених службовими особами. *Науковий вісник Національного університету «Львівська політехніка» : збірник наукових праць. Серія : юридичні науки*. 2016. № 845. С. 529–536.
4. Писарчук І.В. Способи вчинення нецільового використання бюджетних коштів. *Вдосконалення правового механізму захисту прав і свобод людини в умовах реформування кримінального законодавства: збірник матеріалів конференції, присвяченої 200-річчю Національного університету «Львівська політехніка» та 5-річчю Інституту права і психології, м. Львів, 28 жовтня 2016 р. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2016. С. 77–81.*

References:

1. Gejko K.G. (2015). Slidchi sytuacii v dosudovomu rozsliduvanni zlochyniv u sferi funkcionuvannya derzavnyh cilovyh fondiv [Investigating situations in pre-trial investigation of crimes in the functioning of state trust funds]. *The Journal of V.N. Karazin Kharkiv National University. Series "Law"*, vol. 20, pp. 231–233. (in Ukrainian)
2. Krumunalnui kodeks Ukrainu: Zakon Ukrainy vid 05.04.2001 № 2341-III. [Criminal Code of Ukraine: Law of Ukraine, on 05 April 2001 № 2341-III]. *The Verkhovna Rada of Ukraine*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2341-14> (accessed 24.11.2019).
3. Pysarchuk I. (2016) Vvyavlennya oznak necil'ovogo vykorystannya byudzhetnykh koshtiv, vchynenykh sluzbovymy osobamy [Identifying signs of misuse of budget funds committed by officials]. *Bulletin of the National University of Lviv Polytechnic, Series "Law"* no. 845, pp. 529–536.
4. Pysarchuk I.V. (2016) Sposoby vchynennya necil'ovogo vykorystannya byudzhetnykh koshtiv [Ways to commit misuse of budget funds]. *Proceedings of the Vdoskonalennya pravovogo mekhanizmu zakhystu prav i svobod lyudyny v umovakh reformuvannya kryminal'nogo zakonodavstva (Ukraine, Lviv, October, 28, 2016)*, Lviv: Publisher of Lviv Polytechnic, pp. 77–81.

ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ И НЕОБХОДИМОСТЬ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РАССЛЕДОВАНИЙ НЕЦЕЛЕВОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ В УКРАИНЕ

В статье раскрыта сущность и особенности проведения финансовых расследований нецелевого использования бюджетных средств в Украине путем раскрытия предмета преступного посягательства по уголовным производствам относительно нецелевого использования бюджетных средств, объектов и субъектов финансовых расследований этого преступления. Определен перечень основных правоохранительных и контролирующих органов, в компетенцию которых входит обязанность проведения финансовых расследований и предупреждения совершения преступлений в бюджетной сфере. Определена важность налаживания эффективного взаимодействия между этими органами власти как предпосылки результативности их профессиональной деятельности и целевого использования государственных средств. Обоснована необходимость совершенствования системы финансовых расследований в Украине в контексте создания Службы финансовых расследований.

Ключевые слова: бюджетные средства, бюджетная сфера, взаимодействие, контролирующие органы, нецелевое использование, правоохранительные органы, Служба финансовых расследований, финансовые расследования.

FEATURES OF PERFORMING AND NECESSITY TO IMPROVE FINANCIAL INVESTIGATIONS MISUSE OF BUDGET FUNDS IN UKRAINE

A problem of the no-purpose use of budgetary facilities is especially actual for Ukraine and needs immediate eradication from budgetary and socio-economic spheres. For this purpose a necessity is forming of the effective system of financial investigations for warning and fight against these crimes, that, in turn, needs the clear and unambiguous understanding of the article of crime is the "no-purpose use of budgetary facilities", his subjects, objects of financial investigations, inquisitional situations at the beginning of prosecuting financial inquiries of the no-purpose use of budgetary facilities. Today in Ukraine financial investigations of the no-purpose use of budgetary facilities conduct the authorized public authorities, and a function in relation to an exposure and investigation of these crimes law enforcement authorities that work with the use of corresponding tool of operational search events and inquisitional of criminal investigation actions

are provided with only. In the process of financial investigations and counteraction to the no-purpose use of budgetary facilities obligatory quality to cooperation between subdivisions of law enforcement and supervisory authorities, activity of that spreads to all budgetary sphere, including sphere of the having a special purpose use of budgetary facilities. The modern system of prosecuting financial inquiries and realization of state control does not provide the proper level of financially-budgetary discipline, and also does not answer the requirements of society. It predetermines expediency of creation and construction of effective model of functioning of Service of financial investigations as only effective law enforcement authority, that will engage in an exposure, stopping, opening and pre-trial investigation of crimes, that the states directed against interests in the field of finances and contiguous spheres. Except it, at the improvement of prosecuting financial inquiries of violations of budgetary legislation a necessity is the use of a number of events at operative level of activity of law enforcement authorities.

Key words: *budgetary facilities, budgetary sphere, cooperation, supervisory organs, no-purpose use, law enforcement authorities, Service of financial investigations, financial investigations.*