

Коломієць Олександр Олександрович –
здобувач кафедри оперативно-розшукової
діяльності КНУВС

ВЗАЄМОДІЯ ДЕРЖАВНОЇ КОНТРОЛЬНО-РЕВІЗІЙНОЇ СЛУЖБИ ТА ОПЕРАТИВНИХ ПІДРОЗДІЛІВ ПРИ РОЗКРИТТІ РОЗКРАДАНЬ НА ОБ'ЄКТАХ БЮДЖЕТНОЇ СФЕРИ

Розглянуто питання взаємодії оперативних підрозділів та органів Державної контрольно-ревізійної служби у процесі проведення ревізій та перевірок на об'єктах бюджетної сфери.

Рассмотрен вопрос взаимодействия оперативных подразделений и органов Государственной контрольно-ревизионной службы в процессе проведения ревизий и проверок на объектах бюджетной сферы.

The question of co-operation of operative subsections and organs of Government control-revision service is considered in the process of conducting of revisions and verifications on the objects of budgetary sphere.

Ключові слова: взаємодія; державна контрольно-ревізійна служба; оперативні підрозділи; розкрадання; об'єкти бюджетної сфери.

Ефективність діяльності підрозділів Державної служби боротьби з економічною злочинністю (ДСБЕЗ) МВС України щодо виявлення, попередження та розкриття розкрадань коштів на об'єктах бюджетної сфери багато в чому обумовлюється рівнем обізнаності працівників цих підрозділів стосовно наявності порушень фінансової дисципліни в установах та організаціях, що фінансуються з бюджету. Це твердження набуває особливого значення у зв'язку з появою останніми роками витончених, багатоходових схем незаконних дій, метою яких є розкрадання бюджетних коштів шляхом привласнення, розтрати або зловживання службовим становищем (ст. 191 КК України [1]). Оперативні працівники у процесі пошуку ознак розкрадань не отримують одразу

інформацію щодо певного злочину (первинна інформація аналізується та перевіряється і тільки за кінцевим результатом такої перевірки можна зробити висновки про наявність у діях особи ознак конкретного злочину). При аналізі ознак, що вказують на розкрадання, вчинене певними особами, необхідно всебічно враховувати обставини, що вплинули на їх поведінку у сфері фінансово-господарської діяльності в обстановці виробничого ризику, необхідності виконання термінових робіт, усунення перешкод, що призвели до недотримання нормативних документів, які регламентують рух матеріальних цінностей, грошових коштів, оформлення документів тощо. Саме характер таких дій, їх наслідки суб'єктивно можуть сприйматись як очевидні ознаки розкрадань. Важливо підкреслити, що вже на початку розгляду матеріалів, які вказують на ознаки розкрадань, зазвичай, відомі посадові, матеріально відповідальні особи, які розпоряджаються бюджетними коштами, й головним завданням оперативних працівників є не встановлення осіб, а визначення в їх діях ознак злочину. У такій ситуації відсутність достатньо повної та об'єктивної картини зазначених дій, з'ясування обставин, що призвели до них, і висування можливих для даної ситуації оперативних версій про характер події, мотиви дій осіб, яким ввірено бюджетні кошти, може призвести до необґрунтованого заведення оперативно-розшукової справи. Водночас ознаки злочинів, пов'язаних з розкраданням бюджетних коштів на первинному етапі, схожі, але неправильно прийняте рішення може призвести до неправильної кваліфікації злочинних дій, а отже, до уникнення злочинцем кримінальної відповідальності.

Пророхунки в таких ситуаціях спричиняють помилки у збиранні, аналізі та об'єктивній оцінці фактичних даних, у тому числі документальних підтверджень фактів саме розкрадань (а також підготовки до них), а не інших злочинів, пов'язаних з порушенням бюджетного законодавства (наприклад, передбачених ст. 210 ("Порушення законодавства про бюджетну систему України"), ст. 211 ("Видання нормативно-правових або розпорядчих актів, які змінюють доходи і видатки бюджету всупереч встановленому законом порядку") КК України) [1]. Унаслідок цього, більшість злочинів, пов'язаних з розкраданням бюджетних коштів, не виявляють і формально вважають, що вони відсутні. Водночас цих злочинів у декілька разів більше, ніж зазначає офіційна статистика, про що свідчить постійний дефіцит державного бюджету. Ознаки розкрадання, як відображення різноманітних властивостей злочинів, є численними й вимагають певної систематизації та документального підтвердження, що обумовлює необхідність проведення ревізій фінансової і господарської діяльності, отримання консультацій фахівців (бухгалтерів, товаровознавців, технологів), вивчення нормативних актів, що регулюють фінансову і господарську діяльність об'єктів бюджетної сфери, ознайомлення з особливостями їх господарської діяльності.

Визначення складу злочину обов'язково потребує наявності документа, складеного відповідним фінансовим спеціалістом (або галузевим фахівцем виробничого циклу) підприємства, установи або організації, в якій виявлено правопорушення), в якому зроблено певні висновки щодо порушення норм чинного законодавства при здійсненні фінансової або фінансово-господарської діяльності. Факти злочинного зазіхання на бюджетні кошти можуть виявлятися як безпосередньо за ініціативою органів внутрішньовідомчого фінансового контролю, так і контрольно-ревізійними службами, аудитом. Виявлені правопорушення відображаються у відповідному документі, що фактично є підставою для проведення оперативно-розшукових заходів та подальшого порушення кримінальної справи. Як свідчить практика, внутрішньовідомчі перевірки і ревізії, інвентаризації не завжди виступають дієвим інструментом виявлення розкрадань через незацікавленість керівників бюджетних установ та організацій у передачі таких матеріалів до правоохоронних органів для проведення попередньої оперативної перевірки та подальшого прийняття рішення відповідно до законодавства. Практичні працівники визначають такі недоліки при здійсненні внутрішнього контролю: недоброякісність ревізій та інвентаризацій; погіршеності в організації ревізій, що виражаються в неправильному підборі ревізорів (за компетентністю, об'єктивністю); підміна ревізій вибірковими тематичними перевітками; відсутність перевірок протягом тривалого часу [2, с. 24].

Інша ситуація складається при проведенні ревізії органами Державної контрольно-ревізійної служби (ДКРС), які здійснюють такі види ревізій:

ревізія чи перевірка в порядку фінансово-господарського контролю, спрямовані на встановлення фактів порушення законодавства під час оприбутковування та списання матеріальних цінностей, проведення господарських операцій, дотримання фінансової дисципліни, достовірності бухгалтерського обліку та відповідності бухгалтерських документів, правильності бухгалтерських записів, матеріального обліку складського господарства тощо;

ревізія, проведена за вимогою правоохоронних органів, що має цільову спрямованість, обумовлену вихідними даними і конкретними завданнями;

судова експертиза – виробничо-господарської, фінансової діяльності об'єкта бюджетної сфери з метою фіксації виявлених ознак розкрадань та встановлення обставин вчиненого злочину.

Якщо взаємодія з органами слідства, прокуратури (тобто за наявності вже порушеної кримінальної справи) організовується в обов'язковому порядку (на підставах, що ми зазначили далі), то при проведенні перевірки первинної оперативної інформації виникає низка проблемних питань, що в сучасних умовах не вирішені. Наприклад, ревізії суб'єктів підприємницької діяльності й організацій, що фор-

мально не входять до складу підконтрольних органів державної контрольно-ревізійної служби, але отримують у певних випадках бюджетні кошти, проводять органи ДКРС за постановою (прокурора, слідчого або особи, яка проводить дізнання), винесеної під час розслідування кримінальної справи [3]. На перший погляд, взаємодія формально регламентована, але практично у процесі здійснення оперативно-розшукової діяльності щодо виявлення ознак розкродання бюджетних коштів саме результати ревізії є підставою для визначення в діях посадових осіб ознак злочинів та прийняття рішення про порушення кримінальної справи. Тобто утворюється замкнуте коло, оскільки без акта (з відповідним результатом) проведеної ревізії неможливо отримати законні підстави для проведення оперативно-розшукових заходів (ведення дізнання чи досудового слідства), а без порушення кримінальної справи практично неможливо призначити ревізію. Окрім цього, при отриманні від органів внутрішніх справ листів щодо необхідності проведення ревізії або перевірки підрозділи ДКРС не поспішають з їх виконанням, посилаючись на недостатність кадрів у районних відділах (наприклад, у зв'язку з проведенням планових перевірок). Тому виконання відповідних запитів здійснюється шляхом включення до планів на наступні періоди (місяці та квартали), тобто, формально, без відмовлення у проведенні перевірки вона фактично не проводиться. Це дозволяє керівникам бюджетних установ, яких перевіряють, вносити зміни до бухгалтерських документів, а в деяких випадках навіть фальсифікувати або взагалі знищувати їх. Водночас мають місце факти, коли керівництво регіональних підрозділів ДКРС надсилає матеріали ревізій до декількох правоохоронних органів для прийняття рішення згідно із законодавством.

Збереження чинного статусу органів ДКРС з вищезазначеного питання, на нашу думку, не відповідає головним положенням Конституції України, оскільки не дає можливості ефективно захищати інтереси держави. До того ж в Україні фактично не діє відомчий ревізорський апарат, а кошти на оплату послуг аудиторів МВС не виділяють. Тому органи дізнання та слідства змушені ризикувати, порушуючи кримінальні справи без матеріалів документальних ревізій, оскільки проведення таких ревізій після порушення кримінальних справ за рахунок термінів слідства призводить до невиправданого зволікання щодо прийняття обґрунтованих кінцевих процесуальних рішень. Інший шлях обирають оперативні підрозділи – до співпраці як спеціалістів-консультантів залучають колишніх фахівців контрольно-ревізійних підрозділів області або інших контрольних фінансових органів. Після вивчення бухгалтерських документів (переданих оперативними працівниками) відповідні фахівці складають акти документальних досліджень, або іншим чином оформлений узагальнювальний акт, який надалі разом з іншими зібраними матеріалами використовується для вирішення питання про порушення кримінальної справи та одночасного при-

значення ревізії з окремих питань фінансово-господарської діяльності підприємства за участю фахівців ДКРС.

Ефективна робота державних органів контролю є одним з чинників, що сприяє зменшенню кількості злочинів, пов'язаних з розкраданням бюджетних коштів, їх запобіганню і, навпаки, слабка взаємодія між правоохоронними органами та органами контролю призводить до вчинення таких злочинів. З огляду на це, вважаємо за доцільне визначити особливості нормативно-правового регулювання взаємодії органів ДКРС та оперативних підрозділів у процесі виявлення й розкриття розкрадань на об'єктах бюджетної сфери.

Право працівників органів внутрішніх справ щодо призначення та проведення документальних ревізій (перевірок) обумовлено положеннями законодавчих актів, що регламентують діяльність правоохоронних органів, а саме:

- п. 24 ст.11 Закону України “Про міліцію”, у якому зазначено, що працівники міліції мають право “... вимагати від матеріально відповідальних і службових осіб підприємств, установ й організацій відомості та пояснення по фактах порушення законодавства, проведення документальних і натуральних перевірок, інвентаризацій і ревізій виробничої та фінансово-господарської діяльності ...” [4];

- п. 3 ст. 8 Закону України “Про оперативно-розшукову діяльність”, відповідно до якого працівникам підрозділів, які здійснюють оперативно-розшукову діяльність, надано право “... порушувати в установленому законом порядку питання про проведення перевірок фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності та брати участь в їх проведенні ...” [5];

- ст. 66 КПК України “Збирання і подання доказів”, у якій зазначено, що “... особа, яка проводить дізнання, слідчий, прокурор і суд у справах, які перебувають в їх провадженні, вправі ... вимагати проведення ревізій ...”. Виконання цих вимог є обов'язковим для всіх громадян, підприємств, установ і організацій ...” [6];

- п. 5 Постанови Кабінету Міністрів України від 5 липня 1993 р. № 510 “Про утворення Державної служби боротьби з економічною злочинністю”, у якій зазначено, що працівникам підрозділів ДСБЕЗ надано право: “... вимагати обов'язкового проведення перевірок, інвентаризацій та ревізій виробничої та фінансової діяльності підприємств, установ і організацій; одержувати від посадових і матеріально-відповідальних осіб відомості і пояснення про факти порушення законодавства (п. 5); проводити перевірку фактичної наявності цінностей (грошових сум, цінних паперів, сировини, матеріалів, готової продукції, устаткування) (п. 9); залучати для здійснення ревізій і перевірок працівників ДКРС, фахівців відповідних міністерств, державних комітетів та інших органів державної виконавчої влади, державних фондів, підприємств, установ і організацій ...” (п. 10) [7];

– п. 2 ст. 12 Закону України “Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю” [8], у якому зазначено, що при здійсненні заходів, спрямованих на боротьбу з організованою злочинністю спеціальним підрозділам боротьби з організованою злочинністю надаються повноваження щодо залучення до проведення перевірок, ревізій та експертиз кваліфікованих спеціалістів установ, організацій контрольних і фінансових органів [8].

Відповідно до ст. 2 Закону України “Про Державну контрольно-ревізійну службу в Україні” [3] головним завданням цієї служби “... є здійснення державного контролю за витрачанням коштів і матеріальних цінностей, їх збереженням, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і звітності в міністерствах, відомствах, державних комітетах, державних фондах, бюджетних установах, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують кошти з бюджетів усіх рівнів та державних валютних фондів, розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому. Державний контроль здійснюється у формі ревізій і перевірок ...”. У ст. 14 цього Закону [3] закладено норми, що регламентують процес взаємодій ДКРС із правоохоронними органами, а саме “... за дорученням Прокуратури, МВС, СБУ, податкових інспекцій органи ДКРС проводять ревізії та перевірки на підконтрольних підприємствах..., на прохання правоохоронних органів вони можуть проводитись також і в інших випадках, передбачених чинним законодавством...”.

Підконтрольними для органів ДКРС є центральні та місцеві органи виконавчої влади (крім Адміністрації Президента, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Служби безпеки України), інші бюджетні установи та організації, казенні підприємства незалежно від джерел фінансування, а також підприємства та організації, їх об'єднання незалежно від форми власності, організаційно-правових форм, відомчої належності та підпорядкованості, які отримують (отримували в ревізійному періоді) кошти з бюджетів усіх рівнів чи державних цільових фондів, інші державні кошти (у тому числі державних валютних фондів) та/або кошти, що залишаються в розпорядженні суб'єктів господарювання у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів. Ревізії (перевірки) суб'єктів підприємницької діяльності й організацій, що не входять до складу підконтрольних органам ДКРС, стосовно дотримання ними законодавства з фінансових питань проводять органи ДКРС за постановою прокурора, слідчого про проведення ревізії чи перевірки, винесеної під час розслідування кримінальної справи.

Зазначені вище норми закону знайшли свій подальший розвиток у низці відомчих нормативних актів, а саме: наказах Головкиру від 3 жовтня 1997 р. № 121 (з останніми змінами, внесеними наказом від 23 серпня 2002 р. № 172), яким запроваджено “Інструкцію про порядок проведення ревізій і перевірок державною контрольно-

ревізійною службою в Україні” [9] та від 26 листопада 1999 р. № 107 (з останніми змінами, внесеними наказом від 1 грудня 2000 р. № 98), яким запроваджено “Інструкцію про організацію проведення ревізій і перевірок органами державної контрольно-ревізійної служби в Україні за зверненнями правоохоронних органів” [10], що регламентують порядок проведення ревізій і перевірок органами ДКРС в Україні, у т. ч. за зверненнями правоохоронних органів. Завдання (мета) ревізії чи перевірки визначається органом, який доручив її проведення. Така ревізія (перевірка) проводиться (як правило) за переліком питань (програмою), що забезпечують вирішення головного завдання ревізії (перевірки). “.. Ревізії та перевірки органи ДКРС проводять за постановою прокурора або слідчого в разі порушення кримінальних справ, а також за письмовими зверненнями керівництва правоохоронних органів за фактами розкродань та зловживань, інших порушень у фінансово-господарській діяльності (у тому числі й при проведенні дослідчої перевірки) з обґрунтуванням необхідності їх проведення ...” (п. 3.13) [9]. Окрім цього, за зверненнями органів прокуратури, МВС України, СБУ, податкової міліції органів державної податкової служби ревізії проводять в установах та організаціях усіх форм власності, а також у суб’єктах господарювання щодо використання позик і кредитів, гарантованих коштами бюджетів, або цільового використання коштів державних позабюджетних фондів. Суттєвою особливістю при залученні фахівців ДКРС на етапі перевірки первинної інформації є те, що вилучення ревізорами необхідних оригіналів документів в установі, що ревізується, не гарантується, а вилучення здійснюється при виявленні фіктивних документів, підроблень і фальсифікацій (на строк до закінчення ревізії або перевірки), про що у справах бюджетної установи залишається акт вилучення та копії або реєстр вилучених документів, завірені підписами ревізора та головного бухгалтера (або іншої відповідальної особи) установи, що ревізується. Про вилучені в період ревізії (перевірки) оригіналів необхідних документів невідкладно письмово повідомляється правоохоронний орган, що вирішує питання стосовно забезпечення їх збереження, а після завершення ревізії (перевірки) – щодо потреби долучення їх до справи.

Матеріали, що передаються до правоохоронних органів, повинні містити: лист (в якому має бути викладено коли, ким і за який період проводилась ревізія (перевірка), у чому полягає суть порушень, зловживань, які закони і їх статті порушено, розмір заподіяних збитків, як відображено в бухгалтерському або складському обліку операції, здійснені за порушеннями прізвища та посади винних осіб); акт ревізії (перший примірник); оригінали документів (або їх копії, які підтверджують факти виявлених зловживань, якщо правоохоронні органи не прийняли рішення про вилучення оригіналів документів після закінчення ревізії); пояснення осіб, діяльність яких перевірено, а також інших

осіб, які мають значення для перевірки, обставин вчиненого порушення; інвентаризаційні описи, якими зафіксовано нестачі коштів та матеріальних цінностей; акти контрольних обмірів виконаних ремонтних і будівельних робіт, якими встановлено відхилення від актів прийому-передачі їх виконання; висновки ревізорів за поясненнями службових осіб при наявності їх заперечень щодо акта; опис документів, що додаються до супровідного листа. При цьому у справах контрольно-ревізійного підрозділу мають бути залишені другий або третій примірник акта ревізії, копії пояснень посадових осіб перевіреної організації за виявленими порушеннями і зловживаннями, копії основних документів, які це підтверджують (п. 4.30) [9].

Таким чином, оперативні працівники мають бути обізнані з положеннями нормативних актів, що регламентують обов'язки органів ДКРС стосовно проведення ревізій (перевірок) на об'єктах бюджетної сфери за завданням правоохоронних органів, та мати можливість використовувати матеріали, що отримані в результаті ревізії. Недоліки регламентування проведення ревізій (перевірок) на етапі дослідчої перевірки при проведенні оперативно-розшукових заходів можуть бути усунені шляхом законодавчого закріплення положення, відповідно до якого ДКРС буде зобов'язана проводити ревізії при наданні звернення з боку оперативних підрозділів. Таку ревізію має бути проведено до порушення кримінальної справи в разі наявності відповідної інформації про привласнення, розтрату бюджетних коштів або майна, чи заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем особами, у розпорядженні яких перебувають зазначені цінності. Інший шлях вирішення цієї проблеми – створення при Департаменті ДСБЕЗ (зі структурними підрозділами на місцях) ревізійного управління з відповідними повноваженнями щодо проведення ревізій фінансово-господарської діяльності як бюджетних установ, так й інших суб'єктів господарювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кримінальний кодекс України від 5 квіт. 2001 р. // Відомості Верховної Ради, 2001. – № 25, 26. – Ст. 131.
2. Конорев В. М. Виявлення та розслідування злочинів економічної спрямованості, пов'язаних з привласненням, розтратою майна або заволодінням ним шляхом зловживання службовим становищем (ст. 191 КК України): [мет. рек.] / В. М. Конорев, Ю. Г. Бей / за ред. В. І. Литвиненка. – К.: Департамент ДСБЕЗ, РВВ МВС України, 2003. – 97 с.
3. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні: Закон України від 26 січ. 1993 р.
4. Про міліцію: Закон України від 20 груд. 1990 р. № 565/12.
5. Про оперативно-розшукову діяльність: Закон України від 18 лют. 1992 р. № 2136/12.

6. Кримінально-процесуальний кодекс України. – К.: Право, 1998. – 158 с.

7. Про створення державної служби боротьби з економічною злочинністю : Постанова Кабінету Міністрів України від 5 лип. 1993 р. № 510.

8. Про організаційно-тактичні основи боротьби з організованою злочинністю : Закон України від 30 черв. 1993 р.

9. Про затвердження Інструкції про порядок проведення ревізій і перевірок державною контрольно-ревізійною службою в Україні : Наказ ГоловКРУ від 3 жовт. 1997 р. № 121.

10. Про затвердження Інструкції про організацію проведення ревізій і перевірок державною контрольно-ревізійною службою в Україні за зверненням правоохоронних органів : Наказ ГоловКРУ від 26 листоп. 1999 р. № 107.