

UDK (УДК) 65.012.8 (33)
JEL Classification: D 00

Штангрет Михайло Йосипович,

кандидат юридичних наук, доцент
доцент кафедри економіки та економічної безпеки
Львівського державного університету внутрішніх справ
e-mail: gorbani@i.ua
ORCID ID: 0000-0001-5014-1766

Горбан Ірина Михайлівна,

кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри фінансів та обліку
Львівського державного університету внутрішніх справ
e-mail: gorbani@i.ua
ORCID ID: 0000-0002-0627-258X

ВИЯВЛЕННЯ ТА РОЗСЛІДУВАННЯ ЗЛОЧИНІВ, ПОВ'ЯЗАНИХ ЗІ ЗМІНОЮ ЦІНИ ПРИ ПРОВЕДЕННІ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ

Анотація. Розглянуто головні злочинні діяння з використанням службових повноважень замовниками конкурсних торгів. Визначено складові бухгалтерської експертизи під час руху грошових коштів і матеріальних цінностей. Охарактеризовано основні законодавчі, нормативно-правові акти, довідкові й інструктивні матеріали, що регламентують організаційні та методичні принципи здійснення грошових і розрахункових операцій під час проведення публічних закупівель. Доведено, що у разі виявлення та розслідування злочинів, пов'язаних зі зміною ціни під час проведення публічних закупівель, важливо використовувати спеціальні знання у судочинстві.

Ключові поняття: злочин, публічні закупівлі, експертиза, експертне дослідження, судово-бухгалтерська експертиза.

Shtanhret Mykhailo,

Candidate of Law, Associate Professor,
Department of Economics and Economic Security
Lviv State University of Internal Affairs
e-mail: gorbani@i.ua
ORCID ID: 0000-0001-5014-1766

Gorban Iryna,

Candidate of economic sciences, Associate Professor,
Department of Finance and Accounting
Lviv State University of Internal Affairs
e-mail: gorbani@i.ua
ORCID ID: 0000-0002-0627-258X

IDENTIFICATION AND INVESTIGATION OF CRIMES RELATED TO PRICE CHANGES DURING PUBLIC PROCUREMENT

Abstract. When investigating economic crimes related to price changes in the conduct of public procurement, there are certain situations that are solved with the help of expertise. Public procurement is a very specific area where hundreds of state funds commit various criminal offenses, are subject to qualifications under various articles of the Criminal Codex of Ukraine. The main purpose of the study is to characterize the identification and investigation of crimes related to price changes during public procurement. The main criminal acts with the use of official powers by the customers of competitive tenders are considered. The main form of use of special knowledge in court proceedings is judicial examination. The subjects of attraction of the forensic expert are: the investigator, the prosecutor, the defense, the investigating judge, the court. Expertise can be appointed to clarify the circumstances, to make a difference to criminal proceedings, when special knowledge is required for this,

excluding legal issues. The main components of accounting expertise in the movement of cash and material values are determined. The main legislative, regulatory and legal acts, reference and instruction documents are described, which regulate the organizational and methodological principles of cash and settlement operations during public procurement. It is proved that when identifying and investigating crimes related to price changes during public procurement, it is important to use special knowledge in legal proceedings. In particular, when appointing forensic examinations that allow objectively to establish the methods of committing a crime, the causal relationship between the commission of an offense and the damage caused to the state, as a result of which – to carry out a legally and economically justified criminal legal qualification of the act.

Key concepts: crime, public procurement, expertise, expert research, forensic accounting.

DOI 10.32518/2617-4162-2019-1-109-114

Вступ

Під час розслідування економічних злочинів, пов'язаних зі зміною ціни при проведенні публічних закупівель, є певні ситуації, що вирішуються за допомогою експертиз. Публічні закупівлі є доволі специфічною сферою, де стосовно державних коштів учиняються різноманітні кримінальні правопорушення, які підлягають кваліфікації за різними статтями КК України.

Певні елементи процесу розслідування злочинів у сфері публічних закупівель досліджували В. В. Коряк, А. М. Меденцев, С. В. Нагачевський, В. Р. Сливенко, Р. Л. Степанюк, Т. О. Часова та ін.

Але, попри увагу науковців і практиків, досі є не вирішені певні аспекти. Тому метою статті є дослідження процесу виявлення та розслідування злочинів, пов'язаних зі зміною ціни під час проведення публічних закупівель.

1. Характеристика злочинів у сфері публічних закупівель

Для сфери публічних закупівель характерним є вчинення головних злочинів, які безпосередньо пов'язані із заволодінням державними коштами, зокрема – це шахрайство (ст. 190 КК України) чи привласнення розтрата майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем (ст. 191 КК України). Характерним злочином у сфері публічних закупівель потрібно вважати також злочин у сфері службової та професійної діяльності, пов'язаної з наданням публічних послуг – одержання службовою особою в будь-якому вигляді коштів або матеріально цінних речей з метою отримання протизаконної вигоди (ст. 368 КК України). Підпорядкованими (допоміжними) злочинами залежно від певних обставин можуть бути фіктивне підприємництво (ст. 205 КК України), легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом (ст. 209 КК України), підроблення документів, печаток, штампів і бланків, їх збут, використання підроблених документів (ст. 358 КК України), зловживання владою або службовим становищем (ст. 364 КК України), службове підроблення (ст. 366 КК України) й інші злочинні дії [1].

Для виявлення ознак цих злочинів та отримання доказів їх учинення потрібні спеціальні прийоми і методи економічного та правового дослідження. Це стосується насамперед аналізу й оцінки показників фінансово-господарської діяльності учасників конкурсних торгів, спрямованих на виявлення порушень вимог чинного законодавства. Тому в структурі інформації про ознаки злочинів у сфері публічних закупівель переважає інформація, отримана від державних органів, до компетенції яких належить перевірка і контроль за процесом публічних закупівель (Державна аудиторська служба України, Рахункова палата, Антимонопольний комітет, Державний комітет фінансового моніторингу, Державна комісія з регулювання ринків фінансових послуг, Держказначейство). Така інформація міститься у різних засновницьких, бухгалтерських, фінансових документах, які вилучаються під час проведення різних перевірок (ревізій) і здійснення кримінальних проваджень. Ці документи можуть відображати і дійсні операції, і фіктивні. Такі документи можуть бути й цілком підробленими. Тому дослідження таких документів вимагає проведення різних експертиз, для підготовки яких важливе значення має використання допомоги відповідних фахівців.

Основною формою використання спеціальних знань у судочинстві визнається судова експертиза. Суб'єктами залучення судового експерта є: слідчий, прокурор, сторона захисту, слідчий суддя, суд. Експертиза може бути призначена для з'ясування обставин, що мають значення для кримінального провадження, якщо для цього необхідні спеціальні знання, за виключенням правових питань.

2. Процес розслідування злочинів у сфері публічних закупівель

Під час розслідування злочинів у сфері публічних закупівель одним із головних завдань є встановлення способу вчинення кримінального правопорушення, залежно від якого здійснюється кримінально-правова кваліфікація цього діяння. Зокрема, замовники конкурсних торгів

можуть учинити злочинні діяння з використанням своїх службових повноважень такими способами:

- закупівля товарів, робіт або послуг за завищеними цінами;
- закупівля непридатного до використання або експлуатації устаткування, товарно-матеріальних цінностей;
- оплата фактично невиконаних робіт або послуг (підписання фіктивних актів);
- здійснення держаної закупівлі без проведення процедур, передбачених законодавством (наприклад, якщо сума договору перевищує встановлену законодавством межу) тощо;
- витрата бюджетних коштів на придбання товарів, робіт або послуг в обсягах, які перевищують установлені граничні суми витрат.

У механізмі злочинів у сфері публічних закупівель часто використовуються фіктивні підприємства як посередники для штучного завищення цін на товари, роботи або послуги, а також для приховання злочину. Також можуть бути використані підроблені документи щодо відповідності учасника кваліфікаційним критеріям учасника конкурсних торгів або щодо забезпечення пропозиції конкурсних торгів (поруки, гарантійних листів, застави, завдатку), якості чи комплектності товарів, які планується постачати.

Для отримання доказів учинення злочину наведеними способами необхідно провести такі судові експертизи: бухгалтерську, фінансово-економічну, товарознавчу, криміналістичну експертизу документів.

Під час розслідування злочинів у сфері публічних закупівель, при вчиненні яких використовувалися послуги певних підприємств, нагальною є потреба в аналізі руху грошових коштів і матеріальних цінностей конкретної підприємницької структури, а іноді кількох підприємств і комерційних банків. Інструментом такого аналізу є документальна ревізія, але вона використовується у кримінальних провадженнях цієї категорії лише як засіб виявлення ознак злочину і відтак її матеріали мають обмежене доказове значення. Тому для перевірки встановлених ревізією фактів потрібне проведення судово-бухгалтерської експертизи.

Судово-бухгалтерська експертиза руху грошових коштів і матеріальних цінностей успішно виконуватиметься лише за умови ретельного розроблення методики її проведення. Формування і практична реалізація цієї методики проводиться згідно зі стандартом дослідження судово-бухгалтерською експертизою руху грошових коштів і матеріальних цінностей, яким передбачається чітка послідовність виконання організаційних, інформаційних та методичних експертних процедур.

Бухгалтерська експертиза містить такі складові:

- об'єкти експертного дослідження грошових і розрахункових операцій підприємства (стан збереження коштів у касі підприємства, закріплення матеріальної відповідальності, поточні операції з готівкою, операції з грошовими коштами на рахунках у банку, бухгалтерський облік грошових коштів, нестачі коштів, виявлені ревізією, встановлення винних осіб тощо);

- джерела інформації для проведення судово-бухгалтерської експертизи грошових і розрахункових операцій (нормативно-правові акти, що регламентують облік грошових коштів, розрахунків, довідково-інструктивні матеріали, висновки експертиз, первинна документація підприємства з обліку коштів і розрахунків, реєстри аналітичного і синтетичного обліку, звітність підприємства, акти ревізій, дані правоохоронних органів);

- методичні прийоми проведення судово-бухгалтерської експертизи грошових і розрахункових операцій (розрахунково-аналітичні та документальні, їх конкретизація);

- методичні прийоми узагальнення та реалізації результатів експертного дослідження грошових і розрахункових операцій (групування проміжних результатів дослідження експертизи, аналітичне групування доказів, узагальнення результатів дослідження, формування експертного висновку, розробка конкретних пропозицій з профілактики правопорушень, направлення висновку експерта правоохоронним органам, реалізація результатів експертизи у суді).

Система інформаційного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи руху грошових коштів і матеріальних цінностей охоплює законодавчі, нормативно-правові акти, довідкові та інструктивні матеріали, що регламентують організаційні й методичні принципи здійснення грошових і розрахункових операцій на підприємствах України, зокрема [2–4]:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (з наступними змінами та доповненнями);

- Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 (з наступними змінами та доповненнями);

- Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене Постановою НБУ від 29.12.2017 р. № 148 (з урахуванням змін та доповнень);

- Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена

Постановою НБУ від 29.03.2001 р. № 135 (з урахуванням змін та доповнень);

– первинні документи: прибуткові касові ордери (типова форма № КО-1), видаткові касові ордери (типова форма № КО-2), касова книга, платіжні доручення, виписки установ банків із поточного та валютного рахунків підприємства, квитанції, договори про матеріальну відповідальність;

– облікові реєстри: журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів (ця форма ведеться на розсуд керівництва замість ведення журналу за формою № КО-3, журнал реєстрації платіжних доручень, касова книга, звіт касира, реєстри аналітичного і синтетичного обліку по рахунках 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти», 34 «Короткострокові векселі одержані», 35 «Поточні фінансові інвестиції», 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами», головна книга);

– фінансова звітність підприємства: звіт про рух грошових коштів (форма № 3), баланс підприємства (Звіт про фінансовий стан, форма № 1);

– акти документальних ревізій грошових і розрахункових операцій, проведених Державною аудиторською службою України або іншими державними контролюючими органами до призначення судово-бухгалтерської експертизи.

Одним із найпоширеніших способів маскування документальних слідів економічних злочинів є спотворення даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Тому головною метою досліджень у межах судово-бухгалтерської експертизи є встановлення наявності (відсутності) фактів таких спотворень на будь-якій стадії бухгалтерського обліку, механізмів їх утворення, їх кількісної й якісної характеристик, ступені впливу на фінансові показники господарюючого суб'єкта. Тому до числа головних завдань проведення судово-бухгалтерської експертизи належать такі:

– виявлення фактів (ознак) спотворення облікових даних специфічними для бухгалтерського обліку прийомами і діагностика виявлених спотворень, ступеня їх впливу на показники господарської діяльності;

– встановлення тотожності чи відмінності чорнових записів даним офіційного бухгалтерського обліку;

– встановлення відповідності даних аналітичного і синтетичного обліку даним первинних документів, обліку;

– встановлення відповідності відображення здійснених фінансово-господарських операцій правилам ведення бухгалтерського обліку.

Предметом цієї експертизи є відомості про фінансові операції та фінансові показники діяльності господарюючого суб'єкта, а також фактичні дані, які характеризують утворення, розподіл і використання на підприємстві доходів, грошових коштів (фондів), негативні відхилення у цих процесах. У справах про злочини в сфері публічних закупівель ця експертиза повинна проводитися, зокрема, у разі виявлення ознак використання злочинцями фіктивних підприємств, які беруть участь у торгах.

Типовими завданнями фінансово-економічної експертизи є встановлення:

– статутної та фактичної мети і предмета діяльності підприємства-учасника торгів;

– наявності й джерел формування фінансових ресурсів підприємства;

– реальної господарської діяльності підприємства;

– наявності у підприємства достатнього персоналу для здійснення заявленої господарської діяльності;

– дотримання правил нарахування і строків внесення податків й інших обов'язкових платежів;

– дотримання правил фінансування і кредитування, встановлених чинним законодавством (зокрема валютного законодавства);

– спроможності підприємства виконувати зобов'язання за укладеними угодами).

Зважаючи на те, що замовниками конкурсних торгів є органи державної влади чи органи місцевого самоврядування, бюджетні установи (розпорядники бюджетних коштів) виникає потреба й у дослідженні фінансових операцій і з боку цих суб'єктів. Зокрема, дослідженню підлягають такі питання:

– документальної обґрунтованості аналізу доцільності отримання й використання кредитів і позик, укладення угод, контрактів;

– документальної обґрунтованості аналізу витрат, цін як чинників фінансової стабільності, беззбитковості;

– документальної обґрунтованості розрахунків при оренді майна, відповідності чинним методикам оцінки вартості цього майна;

– документальної обґрунтованості цільового витрачання бюджетних коштів;

– документальної обґрунтованості розрахунків утраченої вигоди;

– відповідності вимогам чинного законодавства розрахунків із використанням цінних паперів та інших платіжних засобів.

Важливо підкреслити, що експерт може відповісти на поставлені запитання тільки при наданні йому відповідних документів, в яких відображені та чи інша сторона господарсько-фінансової діяльності підприємства.

Інформація для проведення судово-бухгалтерської експертизи міститься переважно у документах, які додаються до акта ревізії. Це, зокрема:

- контракти на поставку товарно-матеріальних цінностей;
- договори про матеріальну відповідальність;
- первинні документи з надходження матеріальних цінностей:
 - а) товарно-транспортні накладні;
 - б) акти на оприбуткування товарно-матеріальних цінностей;
- реєстри аналітичного і синтетичного обліку за бухгалтерськими рахунками 20 «Виробничі запаси», 28 «Товари»;
- порівняльні відомості результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей;
- сертифікати якості товарно-матеріальних цінностей тощо.

Типовою помилкою під час розслідування таких злочинів є випадки, коли слідчі, одержуючи від оперативних працівників матеріали перевірки, без відповідної підготовки та збирання потрібних документів направляють їх для проведення фінансово-економічної експертизи. В результаті через відсутність необхідних документів експерти не можуть дати відповіді на поставлені запитання, які є головними в доказуванні економічних злочинів.

У справах про злочини в сфері публічних закупівель необхідність у проведенні цієї експертизи виникає через виявлення ознак придбання за державні кошти непридатного до використання або експлуатації устаткування або товарно-матеріальних цінностей. Ця експертиза проводиться з метою встановлення властивостей, споживчої цінності, відповідності стандартам і технічним умовам товарів народного споживання, напівфабрикатів, сировини, тари, пакувальних матеріалів, спеціальних пристроїв (машин) та обладнання. Головними завданнями товарознавчої експертизи є ідентифікаційні, діагностичні, класифікаційні та ситуаційні, а саме: визначення належності товарів (товарної продукції) до класифікаційних категорій, які прийняті у виробничо-торговельній сфері (вид, сорт, артикул, марка, модель, розмір, комплектність тощо); визначення якісних змін товарної продукції; визначення причин якісних змін товарної продукції (мають виробничий характер, виникли під час транспортування, зберігання, у процесі експлуатації); встановлення способу виробництва товарної продукції: промисловий чи саморобний, підприємства-виробника, країни-виробника; визначення вартості товарної продукції, зокрема з урахуванням часткової втрати

її товарних якостей через експлуатаційне зношення і пошкодження від впливу зовнішніх чинників; визначення відповідності упакування й транспортування, умов і строків зберігання товарної продукції вимогам чинних правил.

Об'єктами, які направляються експертів для дослідження, можуть бути різні вироби товарного походження, зразки (проби), а також матеріали кримінальних справ, у яких викладені товарні характеристики досліджуваних об'єктів та інша інформація про обставини зміни споживчих властивостей. Цими об'єктами можуть бути галантерейні, пухово-хутрові, електропобутові, текстильні, швейні, меблеві товари, взуття й інші промислові товари народного споживання (експертиза промислових товарів). Окрім виробів, їх маркувальних позначень, зразків, у необхідних випадках експерту-товарознавцю повинні бути подані документи, які відображають стан товару, різні процеси, що відбувались із ним, здійснення товарних операцій (приймання, розбраккування, реалізація), що дає змогу отримати додаткову інформацію про товар.

Необхідність у призначенні такої експертизи виникає під час дослідження різноманітних документів, в яких відображено і факти реєстрації підприємств, і обставини укладання господарських угод. Потрібно зазначити, що в підприємницькій діяльності широко використовуються документи, виготовлені за допомогою комп'ютерної та копіювально-розмножувальної техніки, а також кліше печаток і штампів, виготовлені за технологією зарубіжних фірм. Нормативними актами, які регулюють порядок замовлення і виготовлення печаток і штампів, встановлюється тільки розмір їх рамок, але не регламентується конфігурація шрифту і його розміри, які добираються довільно або з урахуванням вимог замовника.

Потрібно зазначити, що особливості підготовки й проведення вказаних експертиз обумовлюються специфікою об'єктів дослідження, якими є документи, в яких відображені обставини організації торгів та визначення їх переможців, укладання та виконання угод. Саме ці обставини є ключовими у формуванні доказової бази у кримінальних провадженнях щодо злочинів у сфері публічних закупівель.

Висновки

Під час виявлення та розслідування злочинів, пов'язаних зі зміною ціни у процесі проведення публічних закупівель, важливо використовувати спеціальні знання у судочинстві. Зокрема, при призначенні судових експертиз, які дають змогу об'єктивно встановити способи вчинення злочину, причинно-наслідкові

зв'язки між скоєнням правопорушення і завда- снити юридично й економічно обґрунтовану
ною державі шкодою, в результаті чого – здій- кримінально-правову кваліфікацію діяння.

Список використаних джерел

1. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III. URL: [http:// search.ligazakon.ua](http://search.ligazakon.ua)
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (з наступними змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 (з наступними змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>
4. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене Постановою НБУ від 29.12.2017 р. № 148 (з урахуванням змін та доповнень). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17>
5. Коряк В. В. Протидія злочинам у сфері економіки: методичні рекомендації. К.: НАВС, 2012. 288 с.
6. Камлик М. М. Судова бухгалтерія. К.: Атіка, 2003. 592 с.
7. Швець В. Є. Основи бухгалтерського обліку та судово-бухгалтерської експертизи. Львів: ЗУІВЦНК, 2005. 240 с.

Reference

1. Kryminalnyi kodeks Ukrainy vid 05.04.2001 r. № 2341-III [The Criminal Codex of Ukraine № 2341-III of 05.04.2001]. Retrieved from <http://search.ligazakon.ua> [in Ukr.].
2. Pro buhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 997-XIV [On Accounting and Financial Reporting in Ukraine: The Law of Ukraine № 997-XIV of 16.07.1999]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukr.].
3. Polozhennya pro dokumentalne zabezpechennya zapysiv u buhgalterskomu obliku, zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 24.05.1995 r. № 88 [Documentary provision of records in accounting approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine № 88 of 24.05.1995]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> [in Ukr.].
4. Polozhennya pro vedennya kasovykh operacii u nacionalnii valyuti v Ukraini vid 29.12.2017 r. № 148 [The Regulation on the conduct of cash transactions in the national currency in Ukraine of 29.12.2017 № 148]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17> [in Ukr.].
5. Koryak, V. V. (2012) Protydiya zlochynam u sferi ekonomiky [Counteraction to crimes in the sphere of economy. Kyiv: NAIA [in Ukr.].
6. Kamlyk, M. M. (2003) Sudova bukhgalteriya [Forensic accounting]. Kyiv: Atika [in Ukr.].
7. Shvets, V. Ye. (2005) Osnovy bukhgalterskogo obliku ta sudovo-bukhgalterskoyi ekspertyzy [Fundamentals of accounting and forensic accounting]. Lviv [in Ukr.].

*Стаття: надійшла до редакції 24.01.2019
прийнята до друку 04.02.2019*

*The article: is received 24.01.2019
is accepted 04.02.2019*