

СПОСОБИ ВЧИНЕННЯ НЕЦІЛЬОВОГО ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

WAYS OF COMMITTING MISUSE OF BUDGET FUNDS

Актуальність статті полягає в тому, що нецільове використання бюджетних коштів спостерігається у багатьох країнах, втім, в Україні в період реформ та трансформацій дана проблематика постає особливо гостро. Для ефективної боротьби з такими кримінальними правопорушеннями співробітники правоохоронного сектору повинні бути ознайомленими із сучасними способами вчинення окреслених протиправних діянь, оскільки вони мають кореляційні зв'язки з такими елементами криміналістичної характеристики як особа правопорушника, предмет протиправного посягання, обстановка вчинення кримінального правопорушення, слідова картина та визначають фахівців, які володіють спеціальними знаннями, та чия допомога необхідна в ході доказування у кримінальному провадженні тощо. Метою статті є висвітлення сучасних способів учинення нецільового використання бюджетних коштів. В науковій статті надано сучасну криміналістичну характеристику способам учинення нецільового використання бюджетних коштів. Спосіб є центральним елементом криміналістичної характеристики будь-якого кримінального правопорушення. Способи схарактеризовано через призму їх триланкової структури, а саме: підготовки, безпосереднього вчинення та приховування. На підставі узагальнення матеріалів кримінальних проваджень доведено, що їх не завжди можна виокремити від безпосереднього вчинення кримінального правопорушення, оскільки злочинний умисел може виникати не заздалегідь, а після того, як кошти надійшли на рахунки суб'єктів господарювання. Узагальнено наукові розробки учинених та встановлено кореляційні зв'язки способів нецільового використання бюджетних коштів зі слідовою картиною, обстановкою учинення кримінальних правопорушень, спеціальними знаннями, необхідними у процесі доказування. Детальний аналіз судових рішень за кримінальними провадженнями про нецільове використання бюджетних коштів дозволив систематизувати сучасні способи, серед яких: підготовка документації про необхідність перенаправлення коштів на інші потреби; зміна кодування економічних операцій; створення фіктивних підприємств; залучення до злочинних схем підставних осіб; використання корупційних домовленостей тощо.

Ключові слова: бюджетні кошти, досудове розслідування, кримінальне правопорушення, спосіб, корупційні правопорушення, нецільове використання коштів, документ, спеціальні знання.

The relevance of the article lies in the fact that misuse of budget funds is observed in many countries, however, in Ukraine during the period of reforms and transformations this issue is particularly acute. To effectively combat such criminal offenses, law enforcement officers must be familiar with modern methods of committing the outlined illegal acts, since they have correlations with such elements of forensic characteristics as the identity of the offender, the subject of the illegal encroachment, the circumstances of the commission of the criminal offense, the trace picture and identify specialists who have special knowledge and whose assistance is necessary in the course of proving in criminal proceedings, etc. The purpose of the article is to highlight modern methods of committing misuse of budget funds. The scientific article provides a modern forensic description of the methods of

committing the misuse of budget funds. The method is a central element of the forensic description of any criminal offense. The methods are characterized through the prism of their three-level structure, namely: preparation, direct commission, and concealment. Based on the generalization of criminal proceedings materials, it has been proven that they cannot always be separated from the direct commission of a criminal offense, since criminal intent may arise not in advance, but after the funds have been received into the accounts of business entities. The scientific developments of the perpetrators were summarized and correlations between the methods of misuse of budget funds with the trace picture, the circumstances of the commission of criminal offenses, and the special knowledge necessary in the process of proving them were established. A detailed analysis of court decisions in criminal proceedings on the misuse of budget funds allowed us to systematize modern methods, including: preparation of documentation on the need to redirect funds to other needs; changing the coding of economic transactions; creation of fictitious enterprises; involvement of front persons in criminal schemes; use of corruption agreements, etc.

Key words: *budget funds, pre-trial investigation, criminal offense, method, corruption offenses, misuse of funds, document, special knowledge.*

Актуальність теми. Нецільове використання бюджетних коштів спостерігається у багатьох країнах, втім, в Україні в період реформ та трансформацій дана проблематика постає особливо гостро. Для ефективної боротьби з такими кримінальними правопорушеннями співробітники правоохоронного сектору повинні бути ознайомленими із сучасними способами вчинення окреслених протиправних діянь, оскільки вони мають кореляційні зв'язки з такими елементами криміналістичної характеристики як особа правопорушника, предмет протиправного посягання, обстановка вчинення кримінального правопорушення, слідова картина та визначають фахівців, які володіють спеціальними знаннями, та чия допомога необхідна в ході доказування у кримінальному провадженні тощо.

Аналіз досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми. Науковим підґрунтям наукової статті стали роботи з криміналістики, кримінального процесу та кримінального права, присвячені методиці розслідування кримінальних правопорушень, серед яких наукові здобутки: Г. С. Бідняк, В. І. Василичука, А. Ф. Волобуєва, В. В. Дарагана, О. О. Дудорова, О. Г. Кальмана, Н. І. Клименко, Г. А. Матусовського, О. В. Пчеліної, Р. Л. Степанюка, В. В. Тіщенко, К. О. Чаплинського, С. С. Чернявського, П. В. Цимбала, М. Г. Щербаковського та ін. Водночас, останнім часом концептуальні дослідження в окресленому напрямі не проводились.

Метою статті є висвітлення сучасних способів учинення нецільового використання бюджетних коштів.

Виклад основних положень. Словник української мови тлумачить спосіб як певну дію, прийом або систему прийомів, яка дає можливість зробити, здійснити що-небудь, досягти чогось [1].

З точки зору кримінального права В. В. Сташис і В. Я. Тацій визначають спосіб учинення злочину як сукупність прийомів і методів, що використовуються при вчиненні злочину [2, с. 123]. Криміналістичний зміст способу дещо ширший і дозволяє отримати уявлення про подію, характер поведінки злочинця та її відображення у вигляді слідів та відповідно, визначити оптимальні шляхи вирішення задач кримінального судочинства [3, с. 329].

Криміналістичні джерела визначають спосіб учинення кримінального правопорушення як об'єктивно та суб'єктивно обумовлену систему поведінки суб'єкта до, в момент і після скоєння ним злочину, що залишає різного роду характерні сліди зовні, що дозволяють за допомогою криміналістичних прийомів та засобів одержати уяву про сутність події, своєрідності злочинної поведінки правопорушника, його окремих особистісних даних [4, с. 36].

Також М. В. Салтевський розглядав спосіб як систему об'єднаних загальним задумом дій правопорушника з підготовки, вчинення та приховування кримінального правопорушення, детермінованих об'єктивними і суб'єктивними факторами, поєднаних з використанням відповідних знарядь і засобів [5].

Що ж до способу кримінальних правопорушень, передбачених статтями 210, 211 КК України, поділяємо думку Р. Л. Степанюка, який визначає його як сукупність умисних актів поведінки (дій або бездіяльності) службової особи, спрямованих на порушення вимог бюджетного законодавства при формуванні, розподілі, перерозподілі, одержанні й використанні бюджетних коштів [4, с. 36].

Класична структура способів кримінальних правопорушень в криміналістиці складається з підготовчих дій, безпосередньому вчиненні певних дій та приховуванні вчинених протиправних

дій. М. В. Даньшин розглядає спосіб учинення кримінального правопорушення як систему дій з підготовки, вчинення та приховування, детермінованих умовами, до яких відносяться: 1) фактори зовнішнього середовища, психофізіологічні якості особи, що пов'язані з вибіркоким застошуванням відповідних засобів і знарядь; 2) місце та час вчинення, різного роду характерні сліди, що дозволяють за допомогою криміналістичних прийомів і засобів зрозуміти сутність події, що відбулася та особливості злочинної поведінки суб'єкта [6, с. 7–8]. Ми погоджуємось з науковцями, які зазначають, що підготовка, вчинення та приховування кримінального правопорушення утворюють єдиний спосіб учинення протиправного діяння, оскільки спрямовані на досягнення кінцевого результату та охоплюються загальною метою [7, с. 24].

Під час дослідження економічних кримінальних правопорушень, вчені неодноразово привертали увагу до способів їх підготовки. Так, Р. В. Ярошенко слушно зауважує, що способи підготовки пов'язані з розподілом виконуваних функцій, створенням умов привласнення майна, підготовкою документів для прикриття, складанням планів закупівель товарів, підшукуванням суб'єктів господарювання, яких буде залучено до злочинної діяльності тощо [8, с. 93].

Аналіз матеріалів судово-слідчої практики дозволив з'ясувати, що у 86,2% випадків сутність способів підготовки полягала у виготовленні та використанні фіктивних документів; у 24,7% – зміні кодування економічних операцій; створенні фіктивних підприємств; в 38,6% – залученні до схем підставних осіб; 66,9% – використанні корупційних домовленостей.

Способи підготовки нецільового використання бюджетних коштів не завжди можна виділити окремо від безпосереднього вчинення кримінального правопорушення, оскільки злочинний умисел може виникати не заздалегідь, а після того, як кошти надійшли на рахунки суб'єктів господарювання, громадських чи інших організацій, які не мають статусу бюджетної установи, уповноважені розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та отримують на їх виконання кошти бюджету.

Р. Л. Степанюк, розглядаючи способи кримінальних правопорушень пов'язаних із порушенням бюджетного законодавства, пропонує використати як підставу для їх класифікації вид бюджетних коштів – предмет злочинного посягання. Вчений поділяє їх на дві загальні групи: способи злочинів стосовно наявних бюджетних коштів та способи злочинів стосовно планових бюджетних коштів [4, с. 38]. Інші вчені (В. А. Бідняк, Г. С. Бідняк, К. О. Чаплинський) класифікують способи вчинення кримінальних правопорушень залежно від: суб'єкта вчинення протиправного діяння, характеру протиправних діянь, предмету злочинного посягання, виду фінансування суб'єктів господарювання, економічної класифікації бюджетних видатків [9, с. 153]. Виходячи з цього, виникає необхідність зупинились лише на тих способах, що є типовими в умовах сьогодення.

Отже, способи вчинення нецільового використання бюджетних коштів переважно пов'язані з підготовкою документації про необхідність перенаправлення коштів на інші потреби, які виникли (розпорядження про перерахування коштів, накази про необхідність щось терміново виправити, закупити, відремонтувати, побудувати; договори, акти виконаних робіт, накладні та інших документів, які підтверджують нібито здійснені витрати). Нерідко такі дії неможливо вчинити одноособово. Серед співників можуть виступати як підлеглі працівники, так і посадовці вищої ланки. Спостерігаються зв'язки з представниками органів місцевого самоврядування. Практиці відомі випадки, коли рішенням сесії вони можуть перенаправити кошти на інші цілі, ніж ті, що закладені у місцевому бюджеті. Також, кошти можуть надійти на розвиток підприємства, а по факту – на закриття внутрішніх потреб як-то закриття заборгованості по заробітній платі інших потреб по соціальних потреб та ін. Прикладом тому є один із випадків з практичної діяльності. Так, перший заступник генерального директора державної установи, зловживаючи службовим становищем, перебуваючи в злочинній змові з іншими особами іноземної держави впродовж 2012–2013 рр. забезпечив перерахування установою іноземній компанії (Британські Віргінські острови) 1,258 млн доларів за роботи та послуги, які, як з'ясувало слідство, насправді не надавались.

Нерідко окреслені кримінальні правопорушення вчиняються у спосіб *зміни кодування економічних операцій*, тобто маніпулювання кодами бюджетної класифікації для приховування справжньої мети витрачання коштів. Так наприклад, мер невеликого міста вирішив використати частину бюджетних коштів, призначених на ремонт доріг, для фінансування власного будівельного бізнесу. З цієї метою він заздалегідь створивши фіктивну будівельну компанію, уклав договір на проведення ремонтних робіт на одній із міських вулиць. При складанні кошторису на ремонт дороги, частину коштів, призначених на асфальтування, перевели за кодом, який відповідає оплаті

проектно-кошторисних робіт. Це дозволило вивести частину коштів з-під контролю, оскільки на проектно-кошторисні роботи зазвичай виділяється менший обсяг фінансування, а контроль за їх витратами є менш жорстким.

Наступним способом є *створення фіктивних підприємств* – реєстрація фіктивних підприємств, через які проводяться фіктивні господарські операції з метою виведення коштів з бюджету. Так, група осіб, серед яких є посадовці місцевого самоврядування, вирішують незаконно заволодіти частиною бюджетних коштів, виділених на ремонт доріг. З цією метою створюється декілька фіктивних підприємств, які на папері займаються будівельними роботами. Ці підприємства не мають власного майна, персоналу та не здійснюють реальної господарської діяльності. Після того, як між міською радою та фіктивними підприємствами укладаються договори на проведення ремонтних робіт на дорогах, вартість робіт у договорах значно завищується. З міського бюджету на рахунки фіктивних підприємств перераховуються кошти за нібито виконані роботи. Отримані кошти знімаються з рахунків фіктивних підприємств та розподіляються між учасниками схеми. Для того, щоб приховати злочин, на дорогах можуть проводитися незначні роботи, які не відповідають обсягам фінансування, складаються підроблені акти виконаних робіт, накладні, рахунки-фактури.

Схожим способом є *залучення до схем підставних осіб* – залучення до схем осіб, які формально виконують певні функції, але фактично не здійснюють ніякої діяльності. Відмінність від попереднього способу полягає в тому, що особа дійсно працює на підприємстві і бере на себе відповідальність за нібито прийняті рішення, але фактично які були прийняті за нього іншими особами.

Укладання угод з підконтрольними компаніями за завищеними цінами або з порушенням процедури проведення закупівель нерідко відбувається з використанням *корупційних зв'язків*. Так, посадові особи міської ради, з метою незаконного заволодіння частиною бюджетних коштів, виділених на закупівлю комп'ютерної техніки для шкіл, створили фіктивну компанію, яка нібито займається продажем комп'ютерної техніки. Засновниками та керівниками цієї компанії були призначені родичі та близькі друзі посадових осіб міської ради. Дана фіктивна компанія запропонувала міській раді придбати комп'ютерну техніку за цінами, що значно перевищують ринкові. У свою чергу, міська рада уклала договір з цією компанією на поставку комп'ютерної техніки та на рахунок цієї компанії перераховували кошти за завищеною вартістю. Описаний склад кримінального правопорушення слід відмежовувати від розкрадання. Тому слід звертати увагу чи направлені кошти на заплановані видатки.

Досить розповсюдженим є *вчинення кримінального правопорушення у спосіб фінансування проектів, які не відповідають бюджетним призначенням*, тобто використання бюджетних коштів для фінансування проектів, які не передбачені бюджетом або не відповідають його цілям. Один із прикладів судово-слідчої практики демонструє зазначене. Так, мер міста вирішив використати частину бюджетних коштів, призначених на ремонт доріг, для фінансування будівництва приватного спортивного комплексу. З цією метою було розроблено проект будівництва спортивного комплексу, який формально нібито має суспільну значимість. За допомогою підкупу депутатів міської ради вносяться зміни до бюджету, якими передбачається фінансування цього проекту, після чого укладаються договори з підконтрольними компаніями на виконання будівельних робіт, а з міського бюджету на рахунки підрядних організацій перераховуються кошти, призначені на ремонт доріг.

Виведення коштів з бюджету на рахунки посадових осіб або пов'язаних з ними осіб практично не використовується і викривається на початковій стадії кримінального правопорушення і виявляється на етапі подачі документів до Державної казначейської служби України, яка перевіряє законність операцій. Як відомо, вона є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства, бухгалтерського обліку виконання бюджетів [10].

Способи приховування нецільового використання бюджетних коштів. Розмірковуючи з приводу способу приховування кримінального правопорушення, О. Г. Кривопис звертає увагу, що законодавець не дає чіткого визначення «приховування злочину», у зв'язку з чим виникає велика кількість різних підходів до надання визначення «приховування злочину». Аналізуючи сталі поняття, приховування надані криміналістами в минулому, як «комплекс дій злочинця з метою ухилення від відповідальності за вчинене» або «злочинна діяльність особи, спрямована на утаювання відомих їй фактів і обставин вчиненого злочину» також не розкривають повного змісту [3, с. 330].

Криміналісти акцентують увагу, що приховування здебільшого стосується складання фіктивних документів: інвентаризації, актів списання закуплених товарів, надмірного списання витратних матеріалів, актів знищення або втрати майна, утилізації нібито зіпсованого майна,

інсценування їх крадіжки тощо. Відсутність майна, закупленого майна або коштів на рахунок, невиконані роботи, застосування невідповідних матеріалів під час роботи також може розглядатись як спосіб приховування протиправних дій [11, с. 70].

У свою чергу, узагальнення вироків судових рішень Єдиного державного реєстру судових рішень за кримінальними провадженнями, кваліфікованими за ст. 210 КК України, дозволяє виокремити такі способи приховування:

– *фальсифікація бухгалтерських документів* – виготовлення, підробка або фальсифікація фіктивних бухгалтерських документів є одним з найпоширеніших способів приховування незаконних фінансових операцій, зокрема, пов'язаних із нецільовим використанням бюджетних коштів. Злочинці створюють фіктивні документи (накладні, акти виконаних робіт, договори тощо), які підтверджують проведення певних господарських операцій, які насправді не відбувались або відбувались в значно менших обсягах. Ці документи використовуються в подальшому в бухгалтерському обліку, що дозволяє приховати незаконне використання коштів та створити видимість законної господарської діяльності. Вчені слушно зазначають, що інколи способи приховування пов'язані зі знищенням первинної документації та складання фіктивних документів щодо фінансово-господарської діяльності, яку майже неможливо перевірити (наприклад, складання договорів на рекламу, піар-компанію, виконання неіснуючих зобов'язань, благодійність) [8, с. 93];

– *знищення документів* – спрямоване знищення документів, які можуть свідчити про вчинення правопорушення є одним із найпоширеніших способів приховування слідів правопорушення, зокрема, пов'язаного з нецільовим використанням бюджетних коштів. Цей метод передбачає умисне знищення будь-яких документів, такі як рахунки, накладні, акти виконаних робіт, кошториси, договори, технічну документацію, листи, електронні листи, повідомлення тощо, які можуть свідчити про вчинення злочину та перешкодити його розкриття;

– *використання офшорних зон* – переведення коштів в офшорні зони для ускладнення їх відстеження, є одним з досить поширених способів приховування незаконно отриманих коштів, зокрема, коштів, отриманих в результаті нецільового використання бюджетних коштів. Цей метод дозволяє ускладнити відстеження фінансових потоків та уникнути кримінальної відповідальності. Після того, як кошти були виведені з бюджету за допомогою різних схем (наприклад, шляхом укладання фіктивних договорів, закупівлі товарів за завищеними цінами), вони переводяться на рахунки компаній, зареєстрованих в офшорних зонах. Офшорні зони характеризуються високим рівнем конфіденційності, мінімальними податками та відсутністю вимог до розкриття інформації про власників рахунків, що значно ускладнює перевірку походження цих коштів;

– *створення фіктивних боргів* – це один із способів, який використовується для маскування незаконного використання бюджетних коштів. Цей метод передбачає створення штучних фінансових зобов'язань, які нібито мають бути погашені, але насправді є лише фікцією, створеною для того, щоб приховати розтрату коштів. З цією метою між бюджетною установою та підконтрольною особою або компанією укладається договір про надання послуг, виконання робіт тощо, які в свою чергу значно завищуються, що призводить до виникнення фіктивного боргу перед контрагентом. З метою погашення цього фіктивного боргу, з бюджету перераховуються кошти. Кошти можуть перераховуватися через кілька рахунків, що ускладнює відстеження їх руху.

Узагальнюючи типові способи вчинення протиправних діянь у бюджетній сфері, вчені привертають увагу, що вони можуть супроводжуватися: прийняттям пропозиції, обіцянки або одержання неправомірної вигоди службовою особою; підкупом службової особи; зловживанням впливом тощо [12, с. 64].

Висновки. Виходячи з вищезазначеного можна систематизувати сучасні способи вчинення нецільового використання бюджетних коштів. Першочергово вони пов'язані із підготовкою документації про необхідність перенаправлення коштів на інші потреби; зміні кодування економічних операцій; створенні фіктивних підприємств; залученні до схем підставних осіб; використанні корупційних домовленостей. Використовуючи широкий спектр схем для підготовки, вчинення та приховування своїх протиправних діянь, правопорушники нерідко використовують корупційні зв'язки та недосконалість бюджетного законодавства, при цьому при розмір коштів, які складають предмет злочинного посягання, зазвичай впливає на складність способу вчинення кримінального правопорушення.

Список використаних джерел:

1. Словник. Портал української мови та культури. URL: <https://slovyk.ua/index.php?swrd=%D1%81%D0%BF%D0%BE%D1%81%D1%96%D0%B1>
2. Кримінальне право України. Загальна частина : підруч. для студ. / за ред. В. В. Сташиса і В. Я. Тація. Юрінком Інтер. 2007.
3. Кривокурс О. Г. Способи вчинення крадіжок з рухомого складу залізничного транспорту. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2022. № 1. С. 328–334.
4. Степанюк Р. Л. Методика розслідування злочинів, пов'язаних з порушеннями бюджетного законодавства : дис. ... канд. юрид. наук за спец. : 12.00.09. Національний університет внутрішніх справ. Харків, 2004. 261 с.
5. Салтевський М. В. Криміналістика (у сучасному вигляді) : підручник. Київ : Кондор, 2005. 588 с.
6. Даньшин М. В. Класифікація способів приховування злочинів у криміналістиці : дис. ... канд. юрид. наук за спец. : 12.00.09. Харків, 2000. 210 с.
7. Бідняк Г. С. Використання спеціальних знань при розслідуванні шахрайств : дис. ... на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук за спец. : 12.00.09. Дніпро, 2018. 244 с.
8. Ярошенко Р. В. Сучасні способи привласнення, розтрата майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем, учиненого організованою групою. *Юридична наука*. 2019. № 5. Том 2. С. 89–94.
9. Бідняк В. А., Бідняк Г. С., Чаплинський К. О. Теоретичні, правові та праксеологічні засади використання спеціальних знань під час розслідування злочинів, пов'язаних із державним фінансуванням в галузі охорони здоров'я: монографія. Одеса : Видавничий дім Гельветика, 2021. 260 с.
10. Положення про Державну казначейську службу України. Затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 № 215. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-p#Text>
11. Приходько Д. С. Використання спеціальних знань під час розслідування привласнення, розтрата майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем : дис. ... канд. юрид. наук за спеціальністю 12.00.09. (081 – Право). Дніпровський державний університет внутрішніх справ, Дніпро, 2024. 236 с.
12. Діденко В. Л. Використання спеціальних знань при розслідуванні кримінальних правопорушень у бюджетній сфері : дис. ... канд. юрид. наук за спеціальністю 12.00.09 (081 – Право). Дніпровський державний університет внутрішніх справ, Дніпро, 2024. 236 с.