

ПРОИЗВОДСТВО ДОКУМЕНТАЛЬНЫХ ПРОВЕРОК (РЕВИЗИЙ) В ПРОЦЕССЕ ВЫЯВЛЕНИЯ И РАССЛЕДОВАНИЯ ПРЕСТУПЛЕНИЙ, СВЯЗАННЫХ С НЕЦЕЛЕВЫМ РАСХОДОВАНИЕМ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

PRODUCTION OF DOCUMENTARY CHECKS (AUDITS) IN THE PROCESS OF IDENTIFYING AND INVESTIGATING CRIMES RELATED TO INAPPROPRIATE EXPENDITURE OF FUNDS

*K. Kostomarov
I. Zakirova*

Annotation

The article examines forensic features of production of documentary checks (audits) in the process of developing and investigating crimes related to inappropriate expenditure of funds, provides recommendations for achieving the effectiveness of the investigative procedure, the optimal use of its evidentiary potential. Based on the analysis of various investigative cases and practical examples, formulated the interrelation between the efficiency of separate stages of crimes investigation related to inappropriate expenditure of funds and forming of evidential base.

Keywords: inappropriate expenditure of funds, theft, documentary check, audit, identification and investigation of crimes, investigative cases, stages of investigation.

*Костомаров Кирилл Валерьевич
К.ю.н., Уральский институт управления –
филиал Российской академии народного
хозяйства и государственной службы
при Президенте Российской Федерации
Закирова Ирина Вадимовна
Уральский институт управления –
филиал Российской академии народного
хозяйства и государственной службы
при Президенте Российской Федерации*

Аннотация

В статье исследуются криминалистические особенности производства документальных проверок (ревизий) в процессе выявления и расследования преступлений, связанных с нецелевым расходованием денежных средств, даются рекомендации по повышению эффективности следственных мероприятий и оптимальному использованию доказательственного потенциала. На основе анализа различных следственных ситуаций и примеров из практики, прослеживается взаимосвязь эффективности проведения отдельных этапов расследования преступлений, связанных с нецелевым расходованием денежных средств, и формируемой доказательственной базы.

Ключевые слова:

Нецелевое расходование денежных средств, хищение, документальная проверка, ревизия, выявление и расследование преступлений, следственные ситуации, этапы расследования.

Поддержание законности в финансово-бюджетной сфере является одним из приоритетных направлений государства. От рационального использования бюджетных денежных средств зависит стабильность и благосостояние общества, развитие отдельных муниципальных образований и государства в целом.

Статьей 38 Бюджетного кодекса Российской Федерации [1, ст.38] закреплен принцип адресности и целевого характера бюджетных средств, который означает, что бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств доводятся до конкретных получателей бюджетных средств с указанием цели их использования. Любые действия, приводящие к нарушению адресности предусмотренных бюджетом средств либо к направлению их на цели, не обозначенные в бюджете при выделении конкретных сумм, являются нарушением бюджетного законодательства.

Анализ данных официальной статистики МВД России свидетельствует об интенсивном росте количества рассматриваемых преступлений с момента их криминализации в декабре 2003 года по 2009 год включительно. Однако с 2010 года наблюдается снижение как регистрации, так и раскрываемости нецелевого расходования бюджетных средств. [2, С. 6]

Эффективность расследования рассматриваемой категории преступлений напрямую зависит от правильного планирования и организации расследования. При расследовании экономического преступления доминирующее значение в доказательственной базе имеет материально-фиксированная информация, которая преимущественно содержится в различного рода документации.

Исходной материально-фиксированной информацией для выявления нецелевого расходования денежных

средств бюджетов являются результаты правового и финансового анализа документов, составленных в рамках финансового контроля по результатам проверок и ревизий финансово-хозяйственной деятельности, а также встречных проверок. [2, С. 123] Обоснованной видится позиция ученых-криминалистов о том, что одним из обязательных мероприятий на первоначальном этапе расследования нецелевого расходования денежных средств должно быть проведение документальных проверок (ревизий).

При расследовании нецелевого расходования бюджетных денежных средств от следователя требуется одновременно и высокий уровень юридического профессионализма при квалификации преступления, и знания в области гражданского законодательства, экономики, бухгалтерского учёта, а также понимание механизма и особенностей распределения денежных средств.

Анализ же следственной практики свидетельствует о распространенной неполноте исследования первичной доказательственной базы, затруднениях в выявлении всех эпизодов совершения преступлений, прежде всего в части информации, которая могла бы быть получена при производстве документальных проверок (ревизий) и качественной оценке результатов.

Для более детального изучения причин обозначенных явлений, данным исследованием в качестве объекта изучения обозначено производство документальных проверок (ревизий) при выявлении, раскрытии и расследовании нецелевого расходования денежных средств бюджетов. В качестве конечной цели закладывается определение их криминалистического значения для расследования рассматриваемой категории преступления.

Ключевым звеном в системе доказательств по делу о нецелевом расходовании средств выступают, как правило, материалы проверок и ревизий хозяйственно-финансовой деятельности бюджетополучателей, в том числе акты данных контрольных мероприятий.

Ревизии и иные проверочные мероприятия могут быть инициированы как органами государственной власти, органами местного самоуправления, обладающими специальными компетенциями, например органами, исполняющими контрольно-ревизионные функции, так и, по смыслу ст. 144 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации (далее по тексту УПК РФ), правоохранительными органами. [10]

Стоит отметить, что, по мнению Д.В. Смирнова, В.Г. Танасевича, "документальная ревизия, проводимая до предварительной проверки, является одним из методов управления хозяйственной деятельностью, а ревизия, назначаемая в рамках проведения предварительной

проверки, является способом собирания доказательств". [4, С 92–93] Данное мнение обосновано позицией Л.А. Савиной, которая заметила, что ревизия, проводимая по инициативе правоохранительных органов обычно бывает целенаправленной, преследующей целью выявить и проверить факты правонарушений. В то время как во время ревизионных мероприятий компетентных органов государственной власти и органов местного самоуправления, ревизоры зачастую ограничиваются проверкой отдельных аспектов. [8]

Особенностью нецелевого расходования бюджетных средств является обязательное документальное закрепление всех расчетно-платежных операций, наличие финансовой документации, чем и обусловлена необходимость производства проверочных ревизионных мероприятий в процессе расследования.

При расследовании нецелевого расходования денежных средств значение в первую очередь имеют документы, отражающие оперативно-хозяйственную, исполнительно-распорядительную и иную деятельность, характеризующие хозяйственные отношения органа по конкретному факту. Их можно подразделить на документы, характеризующие бюджетный учет в организации-бюджетополучателе в разрезе выделения бюджетных средств и их расходования – документы-основания предоставления целевых бюджетных средств, заявки на получение денежных средств, платежные поручения, чеки, расчетно-кассовые ордера, выписки со счетов, контракты с документами по их исполнению, бюджетная отчетность и др. и документы организационно-распорядительного характера, характеризующие компетенцию ответственных должностных лиц – приказы о назначении, о временном исполнении обязанностей, должностные регламенты, положения о распределении обязанностей в структурных подразделениях и т.д. [2, С. 122]

Никифоровой И.А. обоснованно выделяются две основные группы наиболее типичных способов совершения нецелевого расходования бюджетных средств:

1. использование (расходование) бюджетных средств на те цели, которые не связаны с реализацией задач и функций РФ, субъекта РФ или муниципального образования (34,7% случаев);
2. нарушение регламентированного режима использования средств бюджетной системы (65,3%). [2, С. 54]

Относительно первой группы способов, при проверке документов необходимы знания о принципах формирования расходных обязательств бюджетов в соответствии с бюджетным законодательством.

Следует обращать внимание на адресных характер денежных средств бюджетов. Необходимо уточнить вопросы, связанные с возможностью расходования де-

нежных средств на определенные цели.

Например, при проведении ревизии следует выявить возможность использования денежных средств на оплату выполненных работ и услуг. Помимо этого, следует выяснить, связаны ли данные работы и услуги с деятельностью организации бюджета получателя.

Ко второй группе способов чаще всего относят преступления, нарушающие условия договора, а также норм бюджетного права, регламентирующих порядок распределения денежных средств (коды и разделы бюджета).

В практике одними из самых распространенных являются преступления, связанные с нецелевым расходованием бюджетных денежных средств, выделенных в рамках мероприятий по проведению государственных закупок. При проведении документальных проверок (ревизий) подобных преступлений следует обратить внимание на нормы регламентирующие процедуру проведения государственных закупок. Федеральный закон "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд" №44-ФЗ (далее по тексту – Федеральный закон № 44) строго регламентирует способы и порядок реализации закупочной деятельности. [3]

Также, Федеральным законом № 44 нормативно закрепляются процедуры, которые может проводить заказчик в рамках закона. Не вдаваясь в подробности процедуры проведения государственных закупок, применительно к теме исследования отметим то, что статьей 4 вышеуказанного закона закреплен принцип информационной открытости информации по закупкам.

Исходя из вышеизложенного, рекомендуется обратиться к сведениям Единой информационной системы (zakupki.gov.ru.), где размещены информационные карты и документация, актуальная информация по этапам закупки: внесение изменений, разъяснения на запросы, протоколы вскрытия и протоколы оценки заявок.

Анализ полученной информации позволит сделать выводы об обоснованности или необоснованности расходов, использовании в соответствии с указанным объемом и на соответствующие цели. Кроме того, рекомендуется сопоставить информацию полученную из Единой информационной системы и имеющуюся по анализируемым закупкам в государственном (муниципальном) органе на предмет аналогичности и наличия расхождения. В соответствии с ч.12 ст.4 Федерального закона №44 в случае расхождения приоритет имеет информация, размещенная в единой информационной системе. [3]

Следует обратить внимание, что сведения, составляющие государственную тайну по государственному за-

казу, в единой информационной системе не размещаются [3]. Исполнитель по государственному контракту определяется посредством проведения закрытого конкурса.

При расследовании преступлений, связанных с нецелевым расходованием бюджетных денежных средств по государственному заказу, содержащему сведения, составляющие государственную тайну, следует обратить внимание и на наличие у участников конкурса лицензии на проведение работ с использованием сведений, составляющих государственную тайну.

Отсутствие у победителя конкурса данной лицензии может свидетельствовать о наличии умысла на хищение денежных средств и их нецелевого использования.

Также к нецелевому использованию относится расход средств не по тому коду экономической классификации по которому было произведено финансирование (т.е. перераспределение средств с одного кода на другой). Расходование средств с текущего бюджетного счета должно производиться по их целевому назначению в пределах полученного финансирования по соответствующим кодам экономической классификации расходов, в связи с чем, при проведении проверок, рекомендуется обратиться к таблицам бюджетной классификации РФ. [6]

Так, например, территориальное управление федеральной службы бюджетного надзора (далее – ТУ ФСБН) сделало выводы о нецелевом использовании бюджетных средств исходя из того, что в бюджетной заявке учреждением запрашивались ассигнования на оплату работ по ремонту отопительной системы по виду расходов 244, код операций сектора государственного управления (далее – КОСГУ) 225 "Работы, услуги по содержанию имущества". Запрашиваемые расходы следовало относить к капитальному ремонту – по виду расходов 243, КОСГУ 225 "Закупка товаров, работ, услуг в целях капитального ремонта государственного имущества". Однако, по виду расходов 243, КОСГУ 225 денежные средства главным распределителем бюджетных средств (далее – ГРБС) предусмотрены не были, в связи с чем, суд пришел к выводу о правомерности действий ТУ ФСБН и наличии факта нецелевого использования средств, выделенных по виду расходов 244, КОСГУ 225 "Работы, услуги по содержанию имущества", – без согласования с ГРБС оплачены работы по ремонту отопительной системы, относящиеся к капитальному ремонту. [5]

Следует обратить внимание на то, что судебная система, рассматривая нарушения выявленные ревизорами, идет по пути необходимости всестороннего, полного и объективного выяснения всех обстоятельств в совокупности, а также выявление причин и условий, способ-

ствовавших отнесению указанных в письме расходов на подстатьи экономической классификации расходов бюджетов Российской Федерации в каждом конкретном случае. При установлении неправильного отнесения получателем бюджетных средств расходов на статьи (подстатьи) КОСГУ после проведения указанного комплексного анализа нарушение не может рассматриваться в контексте статьи 289 БК РФ в случаях, если: бюджетной сметой (обоснованиями к ней), документами о доведении лимитов бюджетных обязательств, а также плановыми документами, иными документами ГРБС обусловлены такие расходы с применением данных КОСГУ; установлено, что получателем бюджетных средств ошибочные действия совершены неумышленно. [7]

Таким образом, если ошибка в определении кода была исправлена госорганом, данное деяние не образует состава нецелевого расходования денежных средств.

Поскольку, как было выделено ранее, обязательным требованием при расходовании бюджетных денежных средств является документальное закрепление, необходимо изучение первичных платежных документов, послуживших основанием для выделения целевых денежных средств, документов по учету движения денежных средств, документы аналитического учета. Изучение перечисленных документов позволит при проведении ревизии отследить движение бюджетных денежных средств начиная от отправки до зачисления на соответствующий счет.

Помимо этого, одной из задач документального исследования является проверки реальности договоров, обосновывающих перечисление денежных средств из одной организации в другие, т.е. действительно ли выполнялись и в каком объеме работы, оказывались услуги, осуществлялась закупка товаров, указанных в договорах и иных документах, в оплату которых были перечислены деньги по конкретным платежным документам. Исследование также позволит установить возможные подлоги, адреса конечных получателей средств, размеры данных средств, круг лиц, участвовавших в преступлении на этом этапе. [2, С. 114]

Немаловажное значение при производстве документальных проверок имеют "внешние" доказательства. Следует обращать внимание на все обязательные реквизиты: дату документа, место его составления, полномочия лица подписавшего документ и т.д.

Одним из важнейших вопросов является наличие у лица, распорядившегося денежными средствами, соответствующей компетенции. Следует при необходимости дополнительно изучить должностные регламенты и соответствующие документы, определяющие полномочия должностного лица. В свете чего необходимо изучить

должностные регламенты (инструкции) должностных лиц в части закрепления конкретных полномочий по санкционированию платежно-расчетных операций, приказы о назначении ответственных за финансово-экономическую работу лиц.

Также следует обращать внимание на подпись в документе. Стоит отметить, что в некоторых документах запрещено наносить изображение подписи с использованием факсимиле или иных способов копирования, поскольку в этом случае практически невозможно установить кем был удостоверен документ. Помимо этого в последнее время большое развитие получила система электронного документооборота, однако не все государственные и муниципальные органы перешли на электронное обеспечение и поэтому одни и те же документы могут быть как на электронных, так и на "бумажных" носителях.

Поскольку не исключается вероятность того, что оба экземпляра не содержат одинаковую информацию, рекомендуется провести анализ и сопоставить как электронный документ, так и выполненный на бумажном носителе.

В связи со специфичностью технической составляющей правоотношений между организациями-бюджетополучателями, находящиеся на казначейской системе обслуживания, с целью получения материально-фиксированной доказательственной информации, заключения в электронных документах финансового содержания, подписанных с использованием электронно-цифровой подписи, рекомендуется привлечение специалиста к оценке полученной информации [2, С. 121].

Процесс расследования и раскрытия преступлений рассматриваемого вида затруднен без использования специальных знаний в области бюджетного учета и бюджетного процесса.

Основной формой использования специальных знаний является привлечение к участию в процессуальных действиях специалиста для содействия в обнаружении, закреплении и изъятии предметов и документов, исследовании материалов уголовного дела, а также разъяснения вопросов, входящих в его профессиональную компетенцию. Именно исследование специалиста придает изъятым документам доказательственное значение.

При производстве ревизий при выявлении, раскрытии нецелевого расходования денежных средств следует обращать на несколько критериев: есть ли в представленных документах данные, которые свидетельствуют о нецелевом расходовании бюджетных средств; размер использованных на ненадлежащие цели средств – крупный или особо крупный.

Контрольные действия по документальному изучению финансовых, бухгалтерских, отчетных и иных документов проверяемой организации путем анализа и оценки полученной из них информации проводится в целях:

- ◆ установления наличия фактов нецелевого расходования бюджетных средств в уголовно наказуемом размере, определения способа его совершения и субъектного состава;

- ◆ установление полноты, своевременности и правдивости отражения совершенных финансовых и хозяйственных операций в бухгалтерском (бюджетном) учете и бухгалтерской (бюджетной) отчетности, в том числе путем сопоставления записей в учетных регистрах с первичными учетными документами, показателей бухгалтерской (бюджетной) отчетности с данными аналитического учета в целях определения перечня материально фиксированных доказательств по делу – следов-носителей информации. [9, С. 147–153]

Значение результатов исследования, в первую очередь заключается в сборе информации, необходимой для выдвижения версий совершения преступления.

Как отмечает Никифорова И.А., на практике в большинстве случаев исходной материально-фиксированной информацией на стадии возбуждения уголовных дел о нецелевом расходовании бюджетных средств выступают данные, полученные именно в результате осуществления спектра бюджетно-проверочных действий, то есть правовой и финансовый анализ доказательственной информации по указанным делам содержится в до-

кументах, составленных в рамках финансового контроля по результатам осуществления проверок и ревизий финансово-хозяйственной деятельности, в том числе встречных проверок, проводимых в тех организациях, которые получали от организации- бюджетополучателя материальные ценности, денежные средства и документы. Вышеуказанные доказательства относятся к категории "иные документы" и их значение для уголовного судопроизводства сложно переоценить. [2]

При расследовании фактов нецелевого использования бюджетных средств, в первую очередь следует исходить из нормативно определенного принципа адресности и целевого характера денежных средств. Бюджетные денежные средства выделяются из бюджета с определенным назначением и могут расходоваться только на конкретно предусмотренные цели.

Рассматривая нарушения, необходимо всесторонне, полно и объективно выяснить все обстоятельства в совокупности, а также выявить причины и условия, способствовавшие совершению преступления.

Проведение документальных проверочных мероприятий имеет ключевое криминалистическое значение, поскольку способствует получению достоверной документально-фиксированной информации, что упрощает последующую компетентную оценку специалиста специальных экономических правоотношений и обеспечивает принцип эффективности расследования и установления истины по делу.

ЛИТЕРАТУРА

1. "Бюджетный кодекс Российской Федерации" от 31.07.1998 N 145-ФЗ (ред. от 29.07.2017) // Доступ из СПС "Консультант Плюс". В данном виде документ опубликован не был.
2. Никифорова Ирина Александровна. Расследование нецелевого расходования бюджетных средств: диссертация ... кандидата Юридических наук: 12.00.12 / Никифорова Ирина Александровна; [Место защиты: Балтийский федеральный университет имени Иммануила Канта]. – Калининград, 2016. 264с.
3. О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд: Федеральный закон от 05.04.2013 N 44-ФЗ (ред. от 29.07.2017) // Доступ из СПС "Консультант Плюс" // Опубликовано 08.04.2013 на официальном интернет-портале правовой информации.
4. Основы бухгалтерского учета и судебно-бухгалтерской экспертизы : учеб. пособие для юрид. ин-тов и фак. / Д.В. Смирнов, В.Г. Танасевич ; Ленингр. гос. ун-т им. А.А. Жданова, Всесоюз. ин-т по изучению причин и разработке мер предупреждения преступности, 1964, С 92–93.
5. Постановление Курганского областного суда от 07.05.2014 N 4А–132/2014 // Доступ из СПС "Консультант Плюс". В данном виде документ опубликован не был.
6. Пшеничникова И.В. Нецелевое расходование бюджетных средств // "Арбитражная практика" № 6, 2003,
7. Решение Арбитражного суда Сахалинской области по делу № А59–3899/2014 от 15 января 2015 года // Доступ из автоматизированной системы электронного правосудия "Картотека арбитражных дел".
8. Савина Л.А. Организация и тактика предварительной проверки сообщений об экономических преступлениях. М., 2006. С 101.
9. Толстухина Т. В., Никифорова И. А. Использование специальных знаний при расследовании нецелевого расходования бюджетных средств // Известия ТулГУ. Экономические и юридические науки. 2012. №1–2. С.147–153
10. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 N 174-ФЗ (ред. от 07.06.2017) // Доступ из СПС "Консультант Плюс". В данном виде документ опубликован не был.