

документи, які можуть підтверджувати цільове використання кредиту. Такими документами можуть бути платіжні доручення, рахунки-фактури, митні декларації, складські розписки, довіреності тощо.

Разом з документом про призначення експертизи (залучення експерта), експерту треба надати документи бухгалтерського та податкового обліку, які містять відомості, – вихідні дані для вирішення поставлених питань. Такими документами можуть бути: прибуткові та видаткові накладні, ордери, звіти матеріально відповідальних осіб, картки складського обліку, касові книжки, матеріали інвентаризації, акти ревізій, табелі, наряди, акти приймання виконаних робіт, трудові договори, розрахункові платіжні відомості, виписки банку, платіжні доручення і вимоги, договори про матеріальну відповідальність, накопичувальні (оборотні) відомості, журнали-ордери, меморіальні ордери за балансовими рахунками, головні книги, баланси та інші первинні та зведені документи бухгалтерського та податкового обліку і звітності.

За умови, якщо ведення бухгалтерського обліку здійснювалось в електронно-обчислювальному вигляді, експерту надаються реєстри бухгалтерського обліку у роздрукованому вигляді, обов'язково завірені в установленому порядку.

У випадку, коли експертиза призначається з метою перевірки висновків документальної ревізії, у документі про призначення експертизи (залучення експерта) зазначається, які саме висновки і з яких причин викликають сумнів (суперечать іншим матеріалам справи, непереконливо обґрунтовані фінансовими інспекторами тощо). Документи мають бути систематизованими в хронологічному порядку (за відповідними періодами), підшитими, прошнурованими та пронумерованими [3].

У разі потреби для визначення, які саме документи треба надати експерту на дослідження в кожному конкретному випадку, слідчому доцільно звернутись за консультацією до експерта-економіста.

Таким чином, судова економічна експертиза, досліджуючи кредитно-фінансові операції, не тільки дозволяє встановити факти злочинної діяльності, а й сприяє запобіганню порушень законодавства, що виникають між суб'єктами злочинної діяльності, якими можуть бути як кредитори (банки, фонди, асоціації), так і позичальники (юридичні та фізичні особи, суб'єкти підприємницької діяльності).

Список використаних джерел:

1. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. № 2341-III (зі змінами та доповненнями). *Відомості Верховної Ради України*, 2001, № 25-26. Ст. 131.
2. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. Видання 10-те, перероблене та доповнене. Київ : Дакор, 2018. 1360 с.
3. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичні рекомендації з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень : затв. наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 (зі змінами та доповненнями). *Офіційний вісник України* від 03.12.1998 № 46. Стор.172. Ст. 1715.

УДК 343.98

Данильченко О. Л., ст. наук. співробітник Харківського НДІСЕ,

*ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2659-003X>,
e-mail: dans2008@ukr.net*

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ЕКСПЕРТНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ ПОРУШЕНЬ ЗАКОНОДАВСТВА ПРИ ВИКОРИСТАННІ КОШТІВ МІЖБЮДЖЕТНИХ ТРАНСФЕРТІВ

Останнім часом до експертних установ надходять запити від правоохоронних органів та судів на проведення судових економічних експертиз з питань документального підтвердження висновків актів ревізій (перевірок) органів Державної аудиторської служби України щодо встановлених порушень при отриманні та використанні коштів Державного бюджету України, які виділяються місцевим бюджетам у вигляді субвенцій і дотацій, а також видатків, що здійснюються з місцевих бюджетів і враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів.

Здійснення зазначених видатків обумовлено положеннями Розділу IV Бюджетного кодексу України. Більшість з них здійснюється у межах державних цільових програм, які, насамперед, спрямовані на вирішення питань соціального характеру.

Так, міжбюджетні трансферти – кошти, які безоплатно і безповоротно передають з одного бюджету до іншого.

У ст. 96 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456–VI (далі – БКУ) визначено види міжбюджетних трансфертів, які поділяються на:

- 1) дотацію вирівнювання – трансферт, що надається з державного бюджету місцевим бюджетам для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій;
- 2) субвенції – міжбюджетні трансферти для використання на певну мету в порядку, визначеному органом, який прийняв рішення про надання субвенції ;
- 3) реверсну дотацію – кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій);
- 4) додаткові дотації – міжбюджетні трансферти на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів; на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, унаслідок надання пільг, встановлених державою; інші додаткові дотації [1].

Функціональна спрямованість кожного виду міжбюджетних трансфертів визначається цільовим та адресним спрямуванням коштів з одного бюджету до іншого.

Субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам теж бувають різних видів:

- субвенція на здійснення державних програм соціального захисту;
- субвенція на виконання інвестиційних проектів;
- освітня субвенція;
- медична субвенція;
- субвенція на фінансування заходів соціально-економічної компенсації ризику населення, яке проживає на території зони спостереження;
- субвенція на проекти ліквідації підприємств вугільної і торфодобувної промисловості та утримання водовідливних комплексів у безпечному режимі на умовах співфінансування (50 відсотків);
- субвенція на фінансове забезпечення будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг загального користування місцевого значення, вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах;
- інші додаткові дотації та інші субвенції.

Порядок та умови надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам визначаються Кабінетом Міністрів України.

У Державному бюджеті України затверджується обсяг міжбюджетних трансфертів окремо для кожного з відповідних місцевих бюджетів, якщо є підстави для надання та отримання відповідних міжбюджетних трансфертів.

Субвенція з місцевого бюджету іншому місцевому бюджету видається на:

- утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування;
- виконання інвестиційних проектів, у тому числі на будівництво або реконструкцію об'єктів спільного користування;
- інші субвенції.

Підставою для надання міжбюджетного трансферту є положення закону про держбюджет на відповідний рік (ч. 1 ст. 40 БКУ) та/або рішення про місцевий бюджет (ч. 2 ст. 76. Ст. 93 БКУ). У розписі бюджету-донора на відповідний рік мають бути зазначені видатки на надання трансфертів, а в розписі бюджету-реципієнта – аналогічні доходи.

Відповідно до ст. 96 БКУ міжбюджетними трансфертами можуть бути дотації та субвенції. Загальні правила їх перерахування визначаються порядком їх перерахування, а більш детальні – можуть бути обумовлені додатково. Як правило, уточнень потребують субвенції, адже на відміну від дотацій, вони мають цільовий характер і в разі порушення умов використання коштів субвенції, фінансування припиняють. Порядок надання субвенцій з держбюджету місцевим бюджетам визначаються Кабміном, а з одного місцевого бюджету в інший – врегульовують договором.

Вимогами ст. 108 Бюджетного Кодексу України визначено порядок перерахування міжбюджетних трансфертів, яким передбачено, що міжбюджетні трансферти з державного

бюджету місцевим бюджетам перераховуються з рахунків державного бюджету органами Державного казначейства України бюджету Автономної Республіки Крим, обласним бюджетам, бюджетам міст Києва і Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення і районним бюджетам, іншим бюджетам місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти. Перерахування коштів, що передаються до державного бюджету з бюджету Автономної Республіки Крим, бюджетів міст Києва і Севастополя, бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення, районних і обласних бюджетів, інших бюджетів місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти, забезпечується відповідними органами Державного казначейства України.

Також, постановою Кабінету Міністрів України від 15.12.2010 № 1132 затверджено «Порядок перерахування міжбюджетних трансфертів», який визначає механізм перерахування міжбюджетних трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам (базова дотація, субвенції, стабілізаційна та додаткові дотації), реверсної дотації та міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами [2].

Принципи цільового й ефективного використання бюджетних коштів є найважливішими з принципів, на яких побудовано бюджетну систему України. Бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями.

Субвенції це міжбюджетні трансферти для використання на певну мету в порядку, визначеному органом, який прийняв рішення про надання субвенції. Тобто, субвенція це виплата, яку надають лише на конкретні цілі та яка має чітко визначене цільове призначення.

Нецільовим використанням субвенції є витрачання коштів на цілі, що не відповідають:

- затвердженому порядку використання коштів субвенції;
- визначеним напрямом використання.

Експерту-економісту необхідно дослідити документи щодо виділення субвенції, в яких визначена конкретна мета надання субвенції. Зіставити дані щодо виділення коштів з показниками звітності з метою встановлення відповідності даних щодо сум коштів:

- затверджених;
- фактично профінансованих;
- фактично використаних на конкретні цілі.

Крім того, доцільно зіставити отримані дані з книгами обліку касових та фактичних видатків щодо їх тотожності. У випадку їх ідентичності, можна говорити про відповідність коштів їх цільовому призначенню, визначеному у Порядках використання коштів субвенції та/або рішенні про виділення субвенції.

Об'єктами дослідження є:

- рішення про виділення субвенції та обґрунтування до нього;
- картки аналітичного обліку готівкових операцій;
- картки аналітичного обліку касових видатків, картки аналітичного обліку фактичних видатків, картки аналітичного обліку отриманих асигнувань, книги обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань;
- первинні та зведені документи бухгалтерського обліку: головні книги (журнал-головна), меморіальні ордери, касові книги з прибутковими та видатковими касовими ордерами, звіти касира, виписки казначейства (банку), розрахунково-платіжні відомості по нарахуванню та виплаті заробітної плати, трудові угоди тощо;
- документи фінансової звітності та інше;
- інші матеріали (акти документальних ревізій (перевірок), довідки).

Крім того, при дослідженні використовуються дані синтетичних та аналітичних регістрів бухгалтерського обліку.

Вимогами ст. 122 Бюджетного кодексу України передбачено проведення контролю за дотриманням бюджетного законодавства в частині міжбюджетних трансфертів.

Бюджетний контроль – це сукупність заходів, які проводять державні органи пов'язані з перевіркою законності, доцільності і ефективності утворення, розподілу і використання грошових фондів держави і місцевих органів самоврядування.

Контроль за витрачанням бюджетних коштів здійснюють: Державна аудиторська служба України, Рахункова палата України, фінансові управління і відділи.

Центральним органом виконавчої влади, уповноваженим Президентом України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю, є Державна аудиторська служба України, яка проводить державний фінансовий контроль у формі державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування, згідно із Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [3] та Постанови КМУ «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України» [4].

Завдання Державної аудиторської служби України у сфері бюджетного контролю перетинається із завданням Рахункової палати, а саме в частині контролю за використанням коштів Державного бюджету. При цьому Рахункова палата веде контроль переважно на рівні центральних органів управління державою, а Державна аудиторська служба України – починаючи з бюджетних установ у селах аж до міністерств і відомств. Фінансові управління і відділи здійснюють контроль за цільовим використанням коштів, виділених із місцевих бюджетів.

Постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 № 1163 затверджено «Порядок повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання», який визначає механізм повернення до відповідного бюджету коштів, отриманих як субвенція, розпорядником бюджетних коштів та повернення коштів одержувачем бюджетних коштів у разі нецільового використання ними у поточному чи минулих роках бюджетних коштів [5].

Підставою для повернення коштів до відповідного бюджету є акт ревізії, складений органом, уповноваженим здійснювати контроль за дотриманням бюджетного законодавства (далі – контролюючий орган), у якому зафіксовано факт нецільового використання субвенції розпорядником бюджетних коштів або нецільового використання бюджетних коштів їх одержувачем.

Список використаних джерел:

1. Бюджетний кодекс України : закон України від 08 липн. 2010 № 2456–VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2010 № 50–5. Ст. 572.
2. Порядок перерахування міжбюджетних трансфертів: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 15 груд. 2010 № 1132. *Офіційний вісник України*. 2010 № 96. Ст. 3399.
3. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : закон України від 26 січн. 1993 № 2939–XII. *Відомості Верховної Ради України*. 1993 № 13. Ст. 110.
4. Положення про Державну аудиторську службу України: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 03 лют. 2016 № 43. *Офіційний вісник України*. 2016 № 12. Ст. 506.
5. Порядок повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 22 грудн. 2010 № 1163. *Офіційний вісник України*. 2010. № 98. Ст. 3480.

УДК 343.98: 347.73

*Завдов'єва І. Г., завідувач відділу Харківського НДЕКЦ МВС
України,
e-mail: 21_ibeerz@ukr.net*

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ЕКСПЕРТНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ З ПИТАНЬ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ВИЗНАЧЕННЯМ ЕНЕРГЕТИЧНОЇ ТА ЕКОНОМІЧНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ЕНЕРГОСЕРВІСНИХ ПОСЛУГ

Предметом експертних досліджень при вирішенні питань, пов'язаних з визначенням енергетичної та економічної ефективності енергосервісних послуг, є документальне визначення відповідності фактично здійснених операцій чинному законодавству у сфері державних закупівель. Актуальність зазначеної проблематики зумовлена особливою роллю криміналістичного забезпечення у процесі розкриття та розслідування корупційних злочинів у бюджетній сфері, пов'язаних насамперед з отриманням і легалізацією злочинних доходів, й особливо судово-економічної експертизи в ньому, що дозволяє визначити і встановити факти нецільового витрачання бюджетних коштів.

Протягом 28 років незалежності Україна здійснює велику кількість реформ, зокрема, задля досягнення енергетичної незалежності та раціонального використання енергетичних ресурсів. Стан витрат енергоресурсів в Україні на одиницю ВВП характеризується надзвичайно високими рівнями, внаслідок зношеності інфраструктури, а також залежності від імпорту