

УДК 657.6.012.16

**Т. П. Мац,
К. А. Пилипенко**

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ПРИ РОЗСЛІДУВАННІ ЗЛОЧИНІВ У СФЕРІ ВИРОБНИЦТВА ПРОДОВОЛЬЧИХ ТОВАРІВ

Анотація. *Практика протидії злочинам свідчить, що використання можливостей судових експертиз у протидії злочинам економічної спрямованості передбачає вирішення ряду теоретичних, правових, процесуальних та організаційних проблем, які досліджуються у цій статті. Розглянуто поняття якості продукції та стандартів якості для сировини і більшості товарів із доданою вартістю на міжнародних ринках агропродовольства. Наведено органи, які встановлюють стандарти харчових продуктів. Окреслено та проаналізовано факти випуску недоброякісних продовольчих товарів. Наведено питання, на які відповідає судово-хімічна та судово-бухгалтерська експертизи.*

Ключові слова: *виробництво, готова продукція, експертиза, економічна безпека, продовольчі товари, розслідування, судово-бухгалтерська експертиза, судово-хімічна експертиза, якість.*

Summary. *The practice of combating crimes shows that the use of the possibilities of forensic examinations in countering economic crimes involves the solution of several theoretical, legal, procedural, and organizational problems that are investigated in this article. The concepts of product quality and quality standards for raw materials and most value-added goods on international agri-food markets are considered. Bodies setting food standards are given. The facts of the production of low-quality food products have been determined and analyzed. The questions are given, which are answered by the forensic chemical and forensic accounting expertise.*

Key words: *production, finished products, expertise, economic security, food products, investigation, forensic accounting expertise, forensic chemical expertise, quality.*

DOI : 10.33783/1977-4167-2020-48-2-114-117

Постановка проблеми. Ефективність розслідування і судового розгляду кримінальних проваджень в багатьох випадках залежить від своєчасного призначення і якісного проведення судових експертиз. Потреба в їх призначенні постає, коли

під час розслідування з'ясування обставин, що мають значення у кримінальному провадженні, виникає необхідність застосування спеціальних знань. За даними статистики, останнім часом в Україні збільшується кількість осіб, які при-

© Т. П. Мац, К. А. Пилипенко, 2020

Бібліографія ДСТУ 8302:2015:

Мац Т. П., Пилипенко К. А. Організація та особливості проведення судово-бухгалтерської експертизи при розслідуванні злочинів у сфері виробництва продовольчих товарів. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2020. № 2 (48). С. 114–117.

References (APA):

Mats, T. P., Pilypenko, K. A. (2020). *Orhanizatsiia ta osoblyvosti provedennia sudovo-bukhhalterskoi ekspertyzy pry rozsliduvanni zlochyniv u sferi vyrobnytstva prodovolchyykh tovariv* [Organization and features of forensic accounting in the investigation of crimes in the field of production of food products]. *Visnyk Berdianskoho universytetu menedzhmentu i biznesu*, 2 (48), 114–117 (in Ukr.).

тягаються до кримінальної відповідальності за вчинені правопорушення у сфері виробництва продовольчих товарів, у тому числі на підприємствах харчової галузі та тих, що спеціалізуються на переробці, торгівлі, сфері обслуговування та підприємницької діяльності. Тому питання організації й проведення судово-бухгалтерської експертизи набувають своєї актуальності з кожним днем.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням питань застосування судових експертиз у протидії злочинності займалися відомі вітчизняні науковці, серед яких А. І. Бурковська [3], В. Д. Пчолкін [1] та ін. Науковою спільнотою експертне забезпечення розглядається як окреме вчення, що є системою наукових положень та рекомендацій щодо оптимального комплексу дій з постачання суб'єктами судово-експертної діяльності необхідних науково-методичних, правових, матеріально-технічних, інформаційних, організаційних, кадрових та інших ресурсів для вирішення покладених на них завдань. У наукових роботах зверталась увага на вирішення правових та організаційно-тактичних аспектів, пов'язаних зі своєчасним використанням експертами перспективних досягнень науки і техніки, високопрофесійного застосування фахівцями спеціальних знань у проведенні експертної діяльності. Важливим напрямом наукових досліджень стали питання методології проведення експертиз, зокрема, пов'язаних з проблемами ідентифікації та фальсифікації споживчих товарів. У цьому напрямку досліджувались питання щодо порушень технології виробництва споживчих товарів, умов зберігання та реалізації продукції, зокрема, внаслідок чого недоброякісні споживчі товари надходять на споживчий ринок і становлять загрозу життю і здоров'ю населення. У зв'язку з цим зазначалось, що національна система контролю харчових продуктів та продовольча безпека неможливі без вжиття ефективних заходів щодо перевірки харчової продукції й дотримання виробниками нормативно-технічної документації у сфері безпечності та якості продовольчих товарів.

Метою статті є з'ясування сутності поняття, а також нюанси організації та особливості проведення судово-бухгалтерської експертизи при розслідуванні злочинів у сфері виробництва продовольчих товарів.

Виклад основного матеріалу дослідження. На споживчому ринку інтенсивно поширюється фальсифікація й підробка алкогольних та безалкогольних напоїв, фальсифікація й пересортування кондитерських виробів, м'ясо-молочної продукції та інших продовольчих товарів. Частота появи подібних фактів за останній період зросло у зв'язку з масовим завезенням до України рослинних жирів з екзотичних країн та олій і продуктів, виготовлених на їх основі. До групи

таких товарів треба віднести заміники та еквіваленти, які виготовлені із використанням кокосової та пальмової олій. Крім того, на підприємствах м'ясої промисловості для прискорення технологічного процесу і отримання надприбутків до основного компоненту — м'яса додаються малоцінні домішки як тваринного, так і рослинного походження, у тому числі ароматизатори, посилювачі смаку, барвники, емульгатори та інші речовини.

Згідно з чинним законодавством України розслідування такого роду правопорушень належить до компетенції слідчих Національної поліції України. Ефективність розслідування залежить від своєчасного призначення і якісного проведення судових експертиз. Спеціальні знання застосовуються не тільки при дослідженні речових доказів. У ряді випадків вони використовуються у ході огляду місця події, обшуку та інших слідчих (розшукових) дій з метою виявлення доказів, а також під час вивчення причин і умов, що сприяли вчиненню злочинів. При цьому об'єктами злочинної діяльності є продовольчі та непродовольчі товари, сировина, тара й упакування, матеріали та напівфабрикати. Тому практика протидії злочинам свідчить, що використання можливостей судових експертиз у протидії злочинам економічної спрямованості передбачає вирішення ряду теоретичних, правових, процесуальних та організаційних проблем [1].

Якість тривалий час залишається фактором успішної торгівлі продуктами харчування, через що питання безпеки готової продукції висувають контроль якості на передній план міжнародних торговельних проблем. Незважаючи на значну поширеність, термін «якість» нелегко визначити. У найбільш загальному сенсі якість відноситься до поєднання характеристик, які встановлюють прийнятність продукту. У харчовій промисловості це, як правило, комплексний показник чистоти, аромату, текстури, кольору, зовнішнього вигляду та інше.

Якість продукції є основним критерієм для отримання доступу до конкурентних ринків, які вимагають стабільного постачання та стабільної якості. Стандарти якості та надійності вже встановлені для сировини та більшості товарів із доданою вартістю на міжнародних ринках агропродовольства. Будь-які продукти, які не можуть досягти відповідних рівнів якості, функціональності або надійності, не зможуть бути конкурентоспроможними на світових ринках, окрім певних нішевих або етнічних ринків. Нормативні стандарти зазвичай встановлюються національними урядами і в цілому стосуються безпеки. Ці стандарти часто є обов'язковими і являють собою мінімальні стандарти якості та безпеки. Основною метою стандартизації є забезпечення того,

щоб продукти не були фальсифіковані або не мали небезпечного забруднення. Комісія Codex Alimentarius, що налічує понад 180 національних членів, є найбільш широко визнаним міжнародним органом, що встановлює стандарти харчових продуктів.

Значний авторитет також мають Міжнародний офіс з епізоотії та Міжнародна конвенція із захисту рослин. Двостороннє призначення Кодексу полягає у тому, щоб захистити здоров'я споживачів і забезпечити справедливу міжнародну торгівлю продуктами харчування. З 1962 року Кодекс випустив численні стандарти, керівні принципи, кодекси практики і рекомендації, а також оцінив безпеку понад 500 харчових добавок і забруднювальних речовин, а також встановив граничні значення залишків для приблизно 2500 поєднань пестицидів. ISO є неурядовою організацією, створеною в 1947 році як всесвітня федерація національних органів зі стандартизації із близько 130 країн. Місія ISO полягає у сприянні розвитку стандартизації та пов'язаної з нею діяльності у світі з метою сприяння міжнародному обміну товарами та послугами, а також розвитку співпраці у сфері інтелектуальної, наукової, технологічної та економічної діяльності.

Зі зростанням міжнародної торгівлі стандартизація пронизує всі аспекти ланцюгів постачання агробізнесу та сільського господарства. Міжнародно стандартизований вантажний контейнер, наприклад, дозволяє ефективно взаємодіяти з усіма компонентами транспортної системи: повітряними і морськими портами, залізницями, автомагістралями і т. д. Це, у поєднанні зі стандартизованими документами для визначення чутливих або небезпечних вантажів, робить міжнародну торгівлю дешевшою, швидшою та безпечнішою. Міжнародна стандартизація є ринковою і тому ґрунтується на добровільній участі усіх учасників. Угода СОТ щодо технічних бар'єрів у торгівлі (ТБТ) має відношення до аспектів управління якістю агробізнесу. Угода покликана сприяти використанню країнами стандартів, технічних регламентів та процедур оцінки відповідності, які базуються на роботі міжнародних органів зі встановлення стандартів. Угоді ТБТ термін «стандарт» визначається таким чином: документ, затверджений визнаним органом, який забезпечує для загального і багаторазового використання правила, керівні принципи або характеристики для продуктів або пов'язаних з ними процесів і методів виробництва.

Угода СОТ 1994 року забезпечує основу для гармонізації й вирішення санітарних та фітосанітарних (СФС) питань. Угода охоплює, серед іншого, заходи, спрямовані на захист здоров'я людей або тварин, що виникають внаслідок хвороб, що переносяться тваринами, рослинами або продуктами з них, а також ризиками небезпечних

добавок, забруднювальних речовин, токсинів або хвороботворних організмів у продуктах харчування, напоях або кормах [2].

Кожна країна не зобов'язана застосовувати міжнародний стандарт, але повинна мати наукове обґрунтування для встановлення або підтримання більш суворих заходів для задоволення обраного рівня захисту країни, якщо цей захід несправедливо перешкоджатиме торгівлі. Отже, зі зростанням глобалізації торгівлі якість продуктів харчування стає вагомою компонентою угод на внутрішніх ринках, оскільки якість і різноманітність конкурують за увагу покупця, а регуляторні органи прагнуть краще контролювати потенційні загрози продовольчій безпеці [3].

За останні роки в Україні значно поширилися факти випуску недоброякісних продовольчих товарів, а тому в судово-слідчій практиці стали формуватись категорії кримінальних проваджень щодо злочинів у сфері харчового виробництва. Аналіз матеріалів практики свідчить, що їх розслідування потребує проведення судових експертиз. До числа таких експертиз належать: судово-товарознавча, судово-хімічна (харчова), судово-бухгалтерська, а також деякі інші види криміналістичних експертиз — почеркознавча, трасологічна, речовин і матеріалів та ін. Аналіз експертної практики проведення судово-товарознавчих експертиз харчових продуктів у науково-дослідних інститутах судових експертиз Міністерства юстиції України за останні п'ять років показує, що саме вони становлять переважну кількість всіх товарознавчих експертиз, призначених у кримінальних провадженнях.

Останнім часом все частіше викриваються діючі підпільні цехи з виробництва вина, коньяку, горілки та слабоалкогольних напоїв. При цьому під виглядом коньяків пропонуються забарвлені чаєм водні розчини етилового спирту, а дешеві вина підсолоджуються цукром з додаванням синтетичних барвників.

Судово-хімічна експертиза дає відповідь на питання:

- яка наявність у виробках компонентів, передбачених рецептурою;
- яка кількість того чи іншого компонента у ваговій одиниці випущеної продукції;
- який хімічний склад і якість компонентів випущеної продукції;
- яка якість і стан сировини, призначеної для випуску продукції;
- чи має місце наявність токсичних речовин у випущеній продукції або сировині;
- який зміст вологи і сухих речовин у випущених виробках.

За допомогою хімічної (харчової) експертизи можна з'ясувати способи фальсифікації молочних продуктів, спиртних напоїв, відсоткове співвідношення спирту і води. Аналіз експертної практики

проведення судово-хімічних експертиз свідчить, що сьогодні одним із найпоширеніших напрямів досліджень продовольчих товарів є експертиза алкогольних напоїв. Предметом дослідження судово-економічної (бухгалтерської) експертизи є бухгалтерські операції з обліку товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів, що знайшли відображення в документах бухгалтерського обліку, контролю та звітності.

Судово-бухгалтерська експертиза відповідає на такі питання:

— встановлення наявності чи відсутності нестач або надлишків товарно-матеріальних цінностей, періоду і місця їхнього утворення, а також розміру заподіяного збитку;

— визначення кола осіб, за якими за документальними даними у період утворення нестач або надлишків значилися товарно-матеріальні цінності; визначення документальної обґрунтованості списання сировини, матеріалів, готової продукції; встановлення недоліків в організації бухгалтерського обліку і контролю, що могли сприяти утворенню матеріального збитку і перешкождали його своєчасному виявленню;

— визначення службових осіб, зобов'язаних забезпечити виконання вимог бухгалтерського обліку і контролю [1].

Таким чином, проведення будь-якої з перелічених вище експертиз у ході розслідування злочинів на підприємствах харчової галузі повинно здійснюватися з урахуванням особливостей виробництва, постачання, зберігання сировини і готової продукції, що регулюється особливими нормативними документами — державними стандартами України.

Висновки. Знання працівниками правоохоронних органів перелічених особливостей дозволить вчасно проводити заходи щодо попередження, припинення і розкриття злочинів економічної спрямованості. Під час призначення та проведення судових експертиз велике значення для бухгалтерського обліку має залучення спеціалістів-товарознавців, оскільки розслідування злочинів у цій сфері виробництва неможливе без використання спеціальних знань.

Література

1. Пчолкін В. Д. Проведення судових експертиз при розслідуваннях злочинів у сфері виробництва продовольчих товарів. *Актуальні питання судової експертизи і криміналістики : збірник ма-*

теріалів міжнарод. наук.-практ. конф., присвяченої 150-річчю з дня народження Засл. проф. М. С. Бокаріуса (Харків, 18–19 квіт. 2019 р.). С. 68–71. URL : https://www.hniise.gov.ua/user_files/File/sbornik/2019/sbornik_150.pdf.

2. Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів : Закон України. Терміни та їх визначення. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*, 1998, № 19, ст. 98. URL: https://protocol.ua/ua/pro_osnovni_printsipi_ta_vimogi_do_bezpechnosti_ta_yakosti_harchovih_produktyv_stattya_1.

3. Бурковська А. І. Нормативне регулювання питань якості продуктів харчування як основна умова продовольчої безпеки держави. *Збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції: Сучасні тенденції розвитку обліку, оподаткування та міжнародних економічних відносин. Харків. 31 травня 2019 р.* С. 156–158.

References

1. Pcholkin, V. D. (2019). *Provedennia sudovykh ekspertyz pry rozsliduvanniah zlochniv u sferi vyrobnytstva prodovolchyykh tovariv* [Carrying out of court examinations during the investigation of foodstuffs in the field of food production]. *Current issues of forensic science and criminology: a collection of international materials. scientific-practical conference dedicated to the 150th anniversary of the birth of Zasl. prof. M.S. Bocarius (Kharkiv, April 18-19, 2019)*. URL : https://www.hniise.gov.ua/user_files/File/sbornik/2019/sbornik_150.pdf.

2. Verkhovna Rada of Ukraine (1998). *Pro osnovni pryntsyipy ta vymohy do bezpechnosti ta yakosti kharchovyykh produktiv : Zakon Ukrainy. Stattia 1. Terminy ta yikh vyznachennia* [On the basic principles and requirements for food safety and quality: Law of Ukraine. Article 1. Terms and definitions]. URL : https://protocol.ua/ua/pro_osnovni_printsipi_ta_vimogi_do_bezpechnosti_ta_yakosti_harchovih_produktyv_stattya_1/.

3. Burkovska, A. I. (2019). *Normatyvne rehuliuвання pytan yakosti produktiv kharchuvannia yak osnovna umova prodovolchoi bezpeky derzhavy* [The normative regulation of nutrition and quality of products is the main reason for the food safety of the state]. *Collection of materials of the All-Ukrainian Scientific and Practical Conference: Current trends in the development of the field, as well as the support of international economics. Kharkiv. May 31, 2019.* pp. 156–158.