по теме: «Использование методов фактического контроля в деятельности аппаратов по борьбе с экономическими преступлениями»

|  |
| --- |
| План  |
| Учебные вопросы: |
| 1. Особенности совершения и сокрытия хищений и их значение для расследования. |
| 2. Особенности возбуждение уголовного дела и первоначальные следственные действия. |
| 3. Методы фактической проверки и комплексный анализ сомнительных хозяйственных операций в правоприменительной деятельности. |

Вопрос 1. Особенности совершения и сокрытия хищений и их

значение для расследования.

Расследование хищений, особенно совершаемых путем присвоения либо растраты традиционно представляют значительные сложности для следователей и прокуроров, что объясняется рядом причин.

Прежде всего, нужно отметить сравнительную немногочисленность уголовных дел данной категории, в связи с чем, многие следователи, имеющие такое дело в производстве, расследуют его впервые и испытывают недостаток опыта и знаний специфики следствия по делам этого рода.

Сложность расследования таких дел объясняется также особенностями характера преступных действий и виновных в них лиц. Преступления совершаются в процессе весьма разнообразных хозяйственных процессов и операций. Для выявления их сущности и содержания, процедуры и порядка нужны определенные познания в хозяйственной деятельности предприятий и организаций различных отраслей народного хозяйства, которых следователи, да и прокуроры в большинстве случаев не имеют.

Одной из особенностей уголовных дел о хищениях, является то, что они совершаются должностными и материально-ответственными лицами, объекты преступления у которых находятся в подотчете. В результате совершения таких преступлений в большинстве случаев остаются очевидные следы в виде отсутствия ценностей, либо недостачи денежных и материальных объектов. Для того, чтобы преступление было возможным скрыть, расхитители прибегают к различным способам маскировки и искажения документальных сведений о фактическом наличии объектов и ценностей, являющихся предметом преступного посягательства.

Сущность и особая опасность искажений документации именно в том и заключается, что с их помощью скрывается неблагополучное положение, требующее оперативного вмешательства вышестоящих органов и занижается налогооблагаемая база, что указывает на возможность уже другого состава преступления.

Вопрос о возбуждении уголовного дела во многом определяется информацией, которая поступает в органы прокуратуры и следствия, ее характером и объемом, а также источником этой информации.

В зависимости от информации, которой располагает прокурор или следователь, на основании поступившего материала о наличии либо отсутствии ценностей решается вопрос о необходимости проверки и ее объеме.

Предварительная проверка ни в коем случае не должна подменять расследование, ее задача заключается лишь в том, чтобы получить необходимые данные, позволяющие решить вопрос о наличии признаков преступления. Наиболее распространенными при проведении предварительной проверки является назначение и производство мероприятий фактического контроля, посредством которых подтверждается наличие в исходной информации данных о конкретных незаконных действиях, характере и предполагаемом материальном ущербе, а также о лицах, ответственных за совершение преступного деяния.

В первоначальных материалах содержатся сведения об определенных фактических обстоятельствах, которые позволяют судить о совершении преступления. Если таких сведений нет или недостаточно, то в получении их и состоит задача предварительной проверки. Это важно, поскольку полученные фактические данные содержат сведения о признаках преступления.

Следственная практика показывает, что раскрыть хищение и выявить всех расхитителей возможно только тогда, когда установлен способ хищения, использованный преступником.

Действия, входящие в способ совершения хищения, могут выпол­няться как одним, так и несколькими субъектами и даже лицами, не являющимися соучастниками преступления.

Способ совершения хищения можно определить как комплекс умышленных действий по подготовке, совершению и сокрытию преступления, осуществляемых расхитителями в определенной последовательности для достижения преступной цели в соответствии с теми условиями, в которых осуществляется их замысел, а также обуслов­ленные ими действия других лиц, для наступления преступного результата.

 Наряду с понятием способа хищения следует иметь в виду понятие приема, используемого преступниками при хищении. Изощренныесложные способы хищений, состоящие из комплекса различных дей­ствий группы расхитителей, обычно складываются из серий действий, относящихся к отдельным фалам осуществления преступных намере­ний (создание резерва для лишения, завладение имуществом, реали­зация похищенного и т. д.).

Под приемами, используемыми преступниками при хищении, сле­дует понимать элементы способа, выражающиеся в отдельном одном или нескольких действиях, входящих в общий комплекс действий, составляющих способы хищений,

Выбор расхитителем способа совершения хищения обусловливают следующие обстоятельства (факторы):

а) обстановка совершения хищения (характер предприятия, где совершаются хищения, и особенности его работы, вид продукции, вырабатываемой предприятием, постановка контроля и учета материаль­ных ценностей в данной системе и на конкретном предприятии и т.д);

б) наличие у преступника возможности их выполнять (занятие определенного должностного положения);

в) наличие связи между расхитителем и объектом посягательства (имеет доступ *к* материальным ценностям);

г) индивидуальные особенности личности расхитителя;

д) цели и мотивы совершения хищения;

е) поведение других лип (например, руководитель предприятия проявляет халатность, берёт взятки т. д.).

В процессе расследования задача следователя состоит в установле­нии перечисленных обстоятельств и их использовании для установле­ния способа совершения преступления, выявлении самого преступника, определении степени его вины и предупреждении хищений.

В ряде случаев, когда обстановка, по мнению расхитителя, не­пригодна для совершения хищения, он ее или изменяет в нужном для него направлении, или воздерживается, или полностью отказывается от совершения преступления. Но расхититель не всегда правильно воспринимает обстановку, не знает всех ее особенностей. Вследствие этого он оставляет следы, помогающие следователю раскрыть хи­щение.

Следы могут указывать на лицо, совершившее преступление. Так, сели уголовное дело возбуждено по сообщению о краже в магазине, го такие обстоятельства, как похищение наиболее ценных товаров, находившихся в местах особого храпения, *к* тому подобные, дают основание следователю предположить, что хищение товаров произведено с участием работника магазина.

Для раскрытия хищения, совершенного однотипными способами, следователь применяет аналогичные методы. Это вызнано тем, что факторы, обусловливающие выбор расхитителем способа совершения хищения, как правило, объективны, довольно устойчивы. Если то или иное лицо совершает хищение в таких же условиях, какие имели место при совершении хищения его пред­шественниками, то обычно оно выбирает аналогичный способ соверше­ния преступления в условиях повторения преступниками способа со­вершения хищения, оставляющего однотипные следы, следователь может применить одни и те же методы раскрытия преступления. По способам совершения хищения могут быть классифицированы.

Прежде всего следует различат хищения имущества оприходованного по документам, и не оприходованного. Каждое из этих хищений совершается своими особыми способами.

Хищения оприходованного имущества чаще всего совершаются путем:

а) изъятия денежных средств или товарно-материальных ценно­стей и их присвоения без последующего сокрытия недостачи;

б) изъятия денежных средств или товарно-материальных ценно­стей и их присвоения с последующим сокрытием недостачи, для чего преступники представляют подложные оправдательные расходные до­кументы, совершая подлоги. В частности, расхитители составляют под­ложные счета или трудовые соглашения, присваивая необоснованно начисленные по ним суммы; умышленно завышают в платежных ведо­мостях итоги и присваивают деньги, составляющие разницу между завышенной суммой и фактически выплаченной; завышают в нарядах объём и стоимость выполненных работ, изымая с помощью подставных лип необоснованно начисленные деньги; выписывают подложные ко­мандировочные удостоверения, на основании которых составляют под­ложные расходные кассовые ордера, а также авансовые отчеты, и при­сваивают денежные средства, необоснованно начисленные по этим до­кументам.

Для сокрытия хищения расхитители совершают подложные учетные записи в бухгалтерском или оперативном учете, создают неучтённые

 излишки имущества за счет различных преступных махи­наций, о которых будет сказано далее.

Разновидностью данного способа хищения является совершение бестоварных операций по отпуску и получению товарно-материальных ценностей. Похищаемые товары списываются по бестоварным доку­ментам на отпуск товарно-материальных ценностей. Подобные хище­ния совершаются но сговору между работниками двух предприятий. Один участник хищения выписывает бестоварную накладную на отпуск товарно-материальных ценностей, а другой — на их оприходование. Недостача, создаваемая и результате оприходования ценностей, фак­тически не поступивших, скрывается за счет неучтенных излишков, имеющихся на предприятии, или путем внесения подлогов в учетные записи.

Хищение имущества, не оприходованного по документам, совер­шается следующими способом полного или частичного неоприходование поступающего имуще­ства и похищение созданных таким путем излишков.

Для сокрытия подобного хищения расхитители:

- занижают в приходных документах количественные и качественные показатели товарно-материальных ценностей при приеме их от постав­щика, о чем составляют подложные приемные акты о поступлении товарно-материальных ценностей в меньшем количестве и низшего ка­чества по сравнению с указанными в сопроводительных депонентах;

- составляют подложные коммерческие акты о недостаче о порче груза, поступающего по железнодорожному, водному транспорту или иным путем. Акты предъявляются поставщикам товарно-материальных ценностей, которые без достаточной проверки их удовлетворяют претензии. Иногда расхитители умышленно в установленный срои на представляют указанные акты и значащиеся в них товарно-материальные ценности списываются на убытки предприятия, получающего груз;

- списывают часть поступающего от поставщика имущества на сверхнормативные потери, когда фактически их не было;

- не выдают документов или уничтожают те из них, которые под­тверждают поступление товарно-материальных ценностей в предприя­тие. Таким способом, в частности, скрывается хищение денежных средств, совершенных судебными исполнителями при взыскании их во исполнение решении, определений, постановлений и приговоров судов.

Другим способом совершения преступлений является похищение предварительно созданных неучтенных излишков имущества, которые создаются как на складе предприятия (организа­ции, учреждения), так в процессе переработки сырья в готовые из­делия и полуфабрикаты.

На складе неучтенные излишки имущества могут создаваться за счет:

- недодачи имущества их получателям (в цех, отделы, киоски, магазины и т. д.);

 -списания имущества на порчу или сверхнормативные потерн, когда фактически их не было;

- списания имущества на естественную убыль но максимально до­пустимой (предельной норме), тогда как фактически убыль была ниже этой нормы;

- списания имущества в отходы, полученные при его подработке в количествах, превышающих фактические.

В процессе переработки сырья в готовые изделия и полуфабрикаты расхитители применяют различные способы создания неучтенных из­лишков в зависимости от назначения предприятии (организации, уч­реждения).

Если неучтенные излишки создаются в процессе работы предприя­тия, вырабатывающего продукцию производственно-технического назначения и товары народного потребления, то расхитители изготов­ляют неучтенную продукцию или из нелегально приобретенных сырья и полуфабрикатов, или из излишков, созданных преступным путем на предприятии.

Для создания неучтенных излишков продукции на предприятиях общественного питании расхитители используют способы, аналогичные применяемым на производстве.

Если хищения неучтенных излишков товаров совершаются при их продаже, то расхитители в зависимости от условий работы прибегают к иным способам: завышают цены на товары, обмеривают, обвешивают, обсчитывают, продают товары низшего сорта по цене высшего.

Данная общая классификация способов хищения имеет большое значение, так как названные способы определяют методику расследо­вания. При этом особо важную роль играет подразделение на хищение имущества, оприходованного по документам и неоприходованного.

Вопрос2 Особенности возбуждение уголовного дела и

первоначальные следственные действия.

Основанном для возбужденна уголовного дела о хищении служит совокупность признаков, указывающих на совершение преступления, которые в каждой деле индивидуальны и зависят от характера посту­пивших материалов. Применительно к хищениям, совершаемым с уча­стием должностных лиц, наиболее типичными и часто встречающимися признаками являются:

- задержание с поличным — похищенным имуществом;

- правильно установленные недостача или излишки материальных ценностей и денежных средств, возникновение которых материально ответственные, лица не могут объяснить;

- обнаружение в складском, производственном и других помещениях материальных ценностей, не отраженных к документах;

- оплата труда работников предприятия из личных средств долж­ностных лиц;

- выплата денежных средств предприятия за изготовление продук­ции, не отраженной в учете;

- факты нелегальной реализации или приобретения имущества, готовых изделий, строительных материалов и др.;

- необоснованное начисление и выплата заработной платы лицам, не работавшим в данной организации, и работникам, не выполнявшим работу;

- неоднократная выплата денег одному и тому же работнику за одну и ту же работу;

- получение должностными лицами части денег, необоснованно на­численных и выплаченных;

- неправильное определение количественных *и* качественных харак­теристик принимаемого или отпускаемого имущества, связанное с со­зданием неучтенного резерва его, в частности, путем использования измерительных приборов, искаженно отражающих количественные и качественные показатели;

- прием или отпуск имущества должностными лицами без оформле­ния документами;

- перевозка государственного или общественного имущества в коли­честве, превышающем указанное а сопроводительных документах, или даже без таковых;

- наличие на предприятии большого числа рекламаций, указываю­щих на систематическое недовложение сырья в изготовляемые изде­лия или замену дорогостоящего сырья малоценным;

- нелегальное приобретение должностным лицом промышленного предприятия сырья с оплатой его из личных средств;

- продажа товаров из подсобных помещений, минуя кассу;

- неофи­циальная продажа частным лицам изделий, вырабатываемых предприятием;

- обнаружение фальсифицированных товаров;

- систематическое использование неучитываемых бланков докумен­тов, отражающих движение имущества, вместо предписанных бланков строгой отчетности;

- представление подложных документов па списание материальных ценностей и денежных средств;

- указание в документах завышенных данных об объеме и стоимо­сти выполненных работ;

- подлоги в учетных документах;

- сокрытие от учета части изделий и указание в документах зани­женных данных об изготовленной продукции,

- завышенное против фактически израсходованного списание в рас­ход имущества;

- списание в расход средств на якобы закупленное и оприходован­ное но подложным документам имущество, фактически не поступав­шее па предприятие;

- завышенное списание в расход имущества под видом различные утрат (на естественную убыль, отходы, порчу, потери и т. д.);

- реализация в предприятиях торговли неоприходованных товаров;

- преждевременное уничтожение документов, срок хранения которых не истек (пропусков на вывозимое имущества и т. д.);

- систематическое нарушение правил заполнения документов, даю­щее возможность фальсифицировать показатели имущества,

Данные, указывающие на перечисленные и другие признаки хище­ний, могут содержаться в поступающих к следователю, прокурору за­явлениях, сообщениях. Должностные лица нередко представляют материалы ревизия или инвентаризации, в результате которых устанав­ливается недостача материальных ценностей или денежных средств. Признаки хищения могут так же обнаруживаться органами дознания в ре­зультате проведения ими оперативно-розыскных мероприятий.

Нередко решить вопрос о возбуждении уголовного дела о хищениях невозможно на основе поступивших материалов без дополнительного сбора информации. В подобных случаях проводится предварительная проверка поступивших заявлений и сообщений путем получения пись­менных и устных объяснений от лиц, которые в какой-то мере могут быть ответственны за нарушение закона или причастны к выявлению преступного факта, однако без производства следственных действий, а также проведения инвентаризаций.

Уголовное дело по факту недостачи, выявленной инвентаризацией, воз­буждается после того, как проверяющий, используя средства, имеющиеся и его распоряжении, несомненно, установит факт недостачи и иссле­дует ее причины доступными ему методами.

Дела о хищениях при непосредственном обнаружении органом до­знания признаков преступления чаще всего возбуждаются:

а) в про­цессе расследования других дел о хищениях и связанных с ними, взяточничества, частнопредпринимательской деятельности, обмана по­требителя, спекуляции и др.;

б) в результате проведения органами дознания оперативно-розыскных мероприятий.

В первом случае при установлении основании к возбуждению уго­ловного дела обычно выделяются в особое производство материалы (иногда и следственные акты), в которых содержатся фактические данные, указывающие на признаки хищения.

Одним из наиболее убедительных оснований к возбуждению уголовного дела во втором случае является задержание участников пре­ступления с похищенным имуществом, которое осуществляется в по­рядке реализации имеющихся у органов дознания сведений о хище­ниях и сводится к непосредственному обнаружению органом дознания признаков преступления.

Обычно подобному задержанию предшествует определенная под­готовка к нему. Она заключается в том, что органы дознания в тече­ние некоторого времени наблюдают за развитием событий, чтобы убе­диться в достоверности сведении о готовящемся или совершенном хи­щении.

Непосредственное обнаружение органом дознания хищений может быть обосновано выявленными до возбуждения уголовного дела доку­ментами, предметами, указывающими на признаки хищения. Такие документы могут быть представлены с рапортом должностного лица соответствующему начальнику органа дознания, в котором указы­вается, когда и где определенные документы были изъяты в резуль­тате проведения оперативно-розыскных мероприятий.

После возбуждения уголовного дела следователь начинает рассле­дование с изучения соответствующих материалов, послуживших осно­ванием к возбуждению уголовного дела и решения вопроса о том, какие факты из упоминаемых в первичном материале необходимо исс­следовать и в какой очередности.

До проведения первоначальных следственных действий следова­тель проводит ряд подготовительных организационных мероприятий:

- ознакомление с характером деятельности предприятия (учрежде­ния), где имели место хищения, со взаимодействием различных частей (цехов, отделов) этих организаций, с условиями хранения имущества, интересующего следователя;

- ознакомление с системой учета имущества, как бухгалтерского, так и оперативного, с документооборотом;

- выяснение расположения помещений, где хранилось расхищаемое имущество, документы, предметы, различные материалы, имеющие значение для дела;

- выявление смежных организаций, связанных со снабжением дан­ного предприятия расхищенными материалами ил» со сбытом похи­щаемых изделий;

 - выяснение необходимых ориентирующих данных о лицах, заподо­зренных в хищениях (если они есть), их связях, о месте жительства, собственных дачах, о возможных местах хранения похищенного иму­щества или ценностей, нажитых преступным путем, о родственниках или близких знакомых (в том числе и проведение так называемых «установок»);

 - подбор по деловым и моральным качествам соответствующих должностных лиц, которые будут проводить намеченные непроцессуальные мероприятия (инвентаризация, контрольные закупки и т. д.);

- подбор необходимых специалистов, участие которых в проведении тех или иных первоначальных следственных действий обычно необхо­димо (технологи, бухгалтеры, товароведы, инженеры различных спе­циальностей, агрономы пр.);

Первоначальныеследственные действия по делу о хищении, совер­шенному с использованием служебного положения, ввиду их сложности и большого объема выполняются в соответствии с разрабатываемым следователем планом, включающим и подготовительные, организа­ционные мероприятия. План определяется стоящими перед следовате­лем задачами.

Характер этих действий и мероприятий, особенно порядок их осуществления, зависит прежде всего от того, будут ли они неожидан­ными для заподозренных и иных лиц, заинтересованных в исходе дела. Этов свою очередь определяется условиями собирания материалов, послуживших основанном к возбуждению уголовного дела.

С таких позиции рассматриваемые дела о хищениях могут быть разбиты на две категории:

а) возбужденные по материалам ревизий, инвентаризаций, о чем известно подозреваемым лицам;

б) возбужденные на основе непосредственного обнаружения органом дознания, следователем признаков хищения, заявлений и писем граждан, о которых заподозренные лица не информированы.

Во втором случае существенное значение имеет внезапность и од­новременность проведении первоначальных следственных действий и организационных мероприятий. Они приобретаю характер неотложных, так как промедление с их проведением может привести к уничто­жению следов хищений, фальсификации документов, сокрытию ценно­стей, сговору заподозренных лиц и т. п.

По делам, возбужденным по инициативе органов дознание, следо­вателя и заявлениям*,* весьма важно на начальном этапе расследования обнаружить:

- похищенное имущество;

- деньги, ценности, сберегательные книжки, имущество, нажитое преступным путем;

- подготовленные не для хищения неучтенные резервы сырья, полуфаб­рикатов и готовой продукции;

- различные черновые записи, относящиеся к преступным сделкам, расчетам между соучастниками и др.;

- адреса, номера телефонов и иные данные, относящиеся к участни­кам хищений и другим лицам, интересующим следствие;

- обрывки учетных записей, уничтоженных подлинных докумен­тов;

- неофициальные документы — записи, не предусмотренные соответ­ствующими инструкциями, но правильно отражающие характер и объем интересующих следствие операций с материальными ценно­стями и денежными средствами; эти записи обычно ведут непосред­ственные исполнители упомянутых операций, которые не являются участниками хищений адаже могут не знать о них;

- чистые бланки различных документов и ярлыков;

- официальные документы бухгалтерского и оперативного учета, от­ражающие хозяйственные и финансовые операции, интересующие сле­дователя;

- утвержденные образцы изделий, документы о нормах расхода сырья, технические условия, лекала;

- образцы или даже целые партии, а иногда и все обнаруженные готовые изделия, сырье и полуфабрикаты в тех случаях, когда пред­видится необходимость исследования их; измерительные приборы, с помощью которых преступники фальси­фицировали качественные и количественные показатели поступающих и выдаваемых готовых изделий, полуфабрикатов и сырья;

- незаинвентаризованное оборудование, станки, измерительные при­боры.

Помимо этого, на первоначальном этапе расследования очень важ­но для заподозренных лиц неожиданно зафиксировать определенные факты, относящиеся к наличию имущества, отпуску или его приемке, я также получить от этих лиц показания по вопросам, интересующим следователя ни начальном этапе расследования.

Следователю необходимо провести следующие следственные дей­ствия и организационные мероприятии дли выявления описанных об­стоятельств, сбора доказательств, которые проводятся внезапно и одновременно:

а) задержание с поличным, чаще всего с похищенным имуществом при транспортировке его с места доставки для реализации;

б) личные обыски задержанных;

в) обыски в служебных помещениях и их осмотры;

г) опечатывание документов, предметов, готовых изделий, производимое при обысках и осмотрах, выемка некоторых из них;

д) наложение ареста на денежные вклады и имущество, изъятие их и передача на храпение;

е) допросы лиц, заподозренных в хищениях;

ж) допросы свидетелей — очевидцев различных фактов, относя­щихся к преступной деятельности расхитителей, а иногда и выполняю­щих те или иные действия, объективно способствовавшие хищениям;

з) организация инвентаризации или снятия остатков материальных ценностей на складах и предприятиях, в торговых учреждениях, де­нежных средств в кассе. Очень важно обеспечить проведение этих ме­роприятий во всех взаимосвязанных отделах, складах, цехах и даже различных организациях, между работниками которых имеются пре­ступные связи;

и) проведение контрольных закупок товаров или контрольной сдачи сельскохозяйственных продуктов в целях выявления обмана покупа­теля (сдатчика продукции).

При выполнении названных следственных действий очень важно точно и подробно зафиксировать состояние обнаруженного, место хра­нения документов. С этой целью применяются научно-технические средства, имеющиеся в распоряжении следователя. Дли участия в про­ведении некоторых из них целесообразно приглашать специалистов (бухгалтера, технолога, экономиста, инженера-строителя и т. д.).

По делам, возбужденным по материалам ревизий и инвентариза­ций*,* также необходимо проводить перечисленные следственные дейст­вия, но они уже теряют характер неотложных, так как проводятся не неожиданно для заподозренных лиц. Поэтому на начальном этапе рас­следования подобных дел несколько изменяется последовательность проведения первоначальных следственных действий.

В самом начале расследования следователю рекомендуется про­вести по делам, возбужденным по материалам ревизий и инвентариза­ций, следующие первоначальные следственные действия:

- допрос ревизора и лиц, производивших инвентаризацию, в резуль­тате которой выявлена недостача, если при изучении представленных ими материалов в этом возникла необходимость; допрос свидетелей, указанных в акте;

- изучение документов, подтверждающих недостачу, изъятие тех из них, которые не были предъявлены с актом ревизии, или принятие мер К *их* сохранности:

- допрос лиц, материально ответственных за недостачу; обыски у этих лиц;

наложение ареста на их имущество, в частности на вклады в сбе­регательных кассах.

По каждому сложному делу о хищениях следователь проводит подготовительные организационные мероприятия, направленные на ознакомление с характером деятельности и функциями предприятия (учреждения), где совершено хищение, с условиями храпения имуще­ства, документооборотом, па выяснение расположения помещений, где хранилось похищенное имущество, выявление документов, предметов, различных материалов, имеющих значение для дела.

Наряду с подготовительной работой имеет значение организаци­онная деятельность следователя:

- организация ревизии, инвентаризации, контрольных закупок, раз­личных проверок;

- подбор по деловым и моральным качествам соответствую должностных лиц, которые будут проводить указанные мероприятия;

- подбор специалистов, участие которых в проведении тех или иных следственных действий обычно необходимо (технологи, товароведы и т. п.);

- своевременное опечатывание, в целях обеспечения их сохранности, необходимых документов, предметов и имущества;

- выявление лиц, могущих сообщить важные сведения по делу;

выявление различных предметов (и том числе готовой продукции, сырья и т п.), исследование которых может иметь значение для дела;

- привлечение общественности к раскрытию хищений, выявлению различных доказательств хищений, *к* розыску похищенного, выясне­нию причин и условий, способствовавших хищениям, а также *к* разра­ботке мер по их устранению.

Важное место в организации расследования сложного дела о хи­щениях занимают схемы*.* Они помогают следователю в одних случаях четко представлять себе элементы изучаемых явлений, их взаимосвязь и взаимозависимость, в других — конкретно формулировать задачи и каким образом они могут быть разрешены.

По делам о хищениях чаще всего составляются схемы: преступ­ных связей, взаимоотношений различных организаций и учреждений; взаимоотношений различных цехов (отделов) данного предприятия (учреждения), производственного процесса; структуры системы (ве­домства), где совершались хищения, и организации контрольно-реви­зионной службы в этой системе; документооборота применительно как к бухгалтерскому учету, так и к оперативному; участия обвиняемых в отдельных эпизодах хищений; способов хищении и проверяемых ворсин; фактических данных, относящихся к отдельному эпизоду или обвиняемому.

Правильная организация расследования сложного дела о замаски­рованных хищениях предполагает одновременное участие в расследо­вании нескольких следователей.

По делам о хищениях с учетом особенностей дела, условий его расследования рекомендуется давать участникам группы определен­ные поручения Чаще всего они носят такой характер:

- работа по отдельному эпизоду или определенной группе их, объе­диненной по какому-либо признаку (связь с определенной организа­цией; хищение однородного имущества аналогичными способами и т. д);

- проверка одной или нескольких версий (по событию преступления хищения или личности обвиняемого);

- расследование обстоятельств, относящихся к одному израсхити­телей или определенной группе их;

- работа по установлению источников хищения или каналов реали­зации похищенного и т. п.;

- выявление обстоятельств хищения, связанных с определенной организацией (если по делу необходимо исследовать события, относя­щиеся к нескольким организациям).

Планирование обеспечивает полное выяснение существенных об­стоятельств дела.Несмотря на особенности преступных действий, раз­личия обстановки, в которых они совершаются, все же можно назвать определенные существенные обстоятельства, типичные для названных дел. Они в конечном счете определяются предметом доказывания но каждому уголовному делу.

При составлении плана следует ориентироваться на то, что среди обстоятельств, имеющих значение для рассматриваемых дел о хище­ниях, необходимо выделить следующие.

Источники хищения - важнейшее обстоятельство, связанное с по­казыванием события преступления; без выяснения их очень трудно установить как характер и размер причиненного преступлением ущер­ба, так и обстоятельства, способствовавшие совершению хищения. В то же время собираемые следователем данные об источниках хище­ний обычно указывают и на определенных участников хищения.

По делам о хищениях учтенного имущества, отражающихся на балансе в виде недостачи, редко возникают трудности в установления источников хищения, так как на них указывают учетные данные.

Весьма значительны трудности в установлении источника по делам о хищениях, не отраженных в балансе. В этих случаях речь может идти: о хищениях имущества, оприходованного по документам, замас­кированных путем подлогов, или о хищениях имущества, не оприхо­дованного по документам.

В первом случае выяснение источников хищений зависит от уста­новления подлогов, расшифровки подложных учетных записей, с помощью которых вуалировались хищения. Восстановление правильных сведений в учете дает возможность получить информацию о действи­тельном движении имущества и приводит к установлению источников хищений. Во втором случае выявление источников хищений связано, прежде всего, с установлением способов (приемов) и конкретных фак­тов по созданию неучтенных резервов имущества.

Похищенное имущество и факты его реализации *-* весьма убедительное доказательство события преступления - хищения. Важное зна­чение они имеют и при доказывании виновности лиц. По некоторым делам они являются основными доказательствами и при определения размеров ущерба, причиненного преступлением.

Обнаружение и изъятие похищенного имущества - это решение задачи и но возмещению ущерба, причиненного хищением.

Похищенное имущество выявляется:

1) непосредственно у расхитителей (это наблюдается сравнительно редко);

2) в «нейтральных» местах хранения его расхитителями;

3) по месту его реализации;

4) при транспортировке — в момент доставки имущества к месту реа­лизации.

При расследовании организованных хищений, совершаемых с уча­стием должностных лиц, следует учитывать, что в силу характера рассматриваемых преступлений обнаружить само похищенное имуще­ство не всегда удастся, а если говорить о всем похищенном имуще­стве, то часто это и невозможно сделать по следующим причинам:

- во-первых, предметом хищения обычно является имущество, имею­щее потребительскую ценность. И если хищения совершаются длитель­ное время, то к моменту расследования похищенное имущество уже использовано по назначению, его в природе не существует. Еще труд­нее выявить похищенные деньги;

- во-вторых, расхищаемое имущество обычно привлекает преступ­ников как товар, который может быть превращен в деньги. Именно с этой особенностью связан тот факт, что по рассматриваемым хище­ниям очень часто в роли соучастников выступают работники торговли, реализующие похищенное имущество, превращающие его в деньги:

- в-третьих, похищенное имущество иногда трудно разыскать ещё и потому, что в процессе реализации оно нередко существенно видо­изменяется;

- в-четвертых, при организованных хищениях, участниками которых являются работники различных смежных предприятий, реализация по­хищенного имущества в ряде случаев имеет условный характер, так как может осуществляться в форме не только реального сбыта похи­щенного имущества, но и превращения его в денежные средства путем различных махинаций с документами.

Преступное завладение имуществом в широком смысле слова включает нею совокупность действий преступников, результатом ко­торых является изъятие имущества из государственного (обществен­ного)владения и неправомерный переход его во владение отдельны лиц. Однако в методических целях в перечне обстоятельств, имеющих значение для дела, целесообразно выделить те из них, которые могут быть отнесены лишь к завершающей стадии хищения материальных ценностей, связанных с изъятием денег, в которые они превращаются. Что же касается хищений, непосредственно посягающих на денежные средства, то здесь решающее значение имеют приемы завладения денежными средствами и приемы их маскировки

Преступные приемы, с помощью которых похищенное имущество превращается в деньги, присваиваемые расхитителями, чаще всего связаны с деятельностью организация, которые, с одной стороны, рас­полагают наличными деньгами, а с другой - совершают операции с имуществом. Именно поэтому и сложились практически две основные разновидности приемов изъятия денег, в которые превращается похи­щенное имущество:

а) с помощью работников торговых организаций:

б) с помощью работников заготовительных организаций.

Хищение денежных средств, оприходованных по кассе, обязатель­но вызывает их недостачу, если оно не маскируется. Выяснить данное обстоятельство при таких хищениях нетрудно. Что же касается за­маскированных хищений, то существенное различие в обстоятельствах, имеющих значение для дела, возникает и зависимости от приемов изъ­ятия денежных средств и маскировки этого, важнейшими из которых являются:

- необоснованное начисление заработной платы за фактически невыполявшиеся работы и присвоение начисленных сумм;

- необоснованные начисление и выплата премий за выполнение и перевыполнение плановых заданий;

- умышленное завышение в платежных ведомостях их итогов и при­своение денег, составляющих разницу между завышенной суммой и фактически выплаченной;

- присвоение денежных сумм при совершении депонентских опе­раций;

Хищения денежных средств, маскируемые фиктивными операциями по приобретению различных товаров.

Хищение денежных средств, не оприходованных по кассе, следует разделить на две группы:

* хищения денежных средств, полученных в других организациях, где они были оприходованы;
* хищения денежных средств, поступающих от частных лиц и, сле­довательно, не оприходованных.

Расхитители, присваивая полностью или частично поступающие в кассу организации средства (например, из банка), с целью сокрытия их хищения прибегают к подлогам в подлинных документах или к со­ставлению заведомо подложных документов, как банковских, так и данной организации.

Размеры похищенного имущества, его виднепосредственно отно­сятся к подлежащим доказыванию обстоятельствам — событию пре­ступления и размеру ущерба, причиненного хищением. В то же время факты такого рода в некоторых случаях могут играть роль и обстоя­тельства, влияющего на степень ответственности обвиняемого.

По рассматриваемым делам нередко встречается систематическое хищение имущества, выражающееся в многократных конкретных слу­чаях похищения. По таким делам не всегда возможно установить ко­личество и вид имущества, похищенного в каждом отдельном случае. Поэтому к определению размеров и вида похищенного имущества возможны два подхода:

1) для дел, по которым фигурируют один или несколько фактов хищения;

2) для дел, и которых рассматривается множество фактов — эпи­зодов хищения неоприходованнога имущества, значительно отдален­ных друг от друга но времени, но все же составляющих одно про­должаемое преступление.

Общее требование конкретизации обвинения обязывает по делам первой группы — установить вид похищенного имущества и его коли­чество; по делам же второй группы допускается исчисление размеров похищенного имущества в суммарном выражении. Но это возможно лишь при определенных обстоятельствах:

1. достоверно установлен род похищенного имущества (наличные деньги, подотчетное имущество готовые изделия, швейные ткацкие, трикотажные, кондитерские, мясопродукты и т. д.);
2. собраны конкретные различные виды доказательств (показания обвиняемых, свидетелей, заключения экспертов, документы, вещественные доказательства);

3) при наличии предпо­сылки, что исчерпаны все возможности установления вида и размера похищенного имущества в каждом факте — эпизоде продолжаемом хищения.

Такой подход к определению размеров похищенного возможен при наличии следующих условий:

- по делу достоверно установлено, что организованная группа на протяжения определенного времени систематически расхищала кон­кретное неоприходованное имущество;

- по долу установлены конкретные факты — эпизоды хищения опре­деленного имущества;

- по делу установлены способы хищения, в частности источники хищений и приемы реализации похищенного;

- в основу исчисления общих размеров похищенного кладутся не отвлеченные расчеты, а собранные в установленном порядке доказа­тельства

Состав преступной группы*,* характеристика ее участников и их роль в хищениях устанавливаются в процессе выяснения события пре­ступления, способов его осуществлении, а также обстоятельств, характеризующих личность расхитителей, о чем уже говорилось. При этом одновременно устанавливаются обстоятельства, влияющие на степень и характер ответственности обвиняемого.

Образ жизни расхитителейи конкретные факты, устанавливаемые в связи с этим обстоятельством, в сочетании с другими доказатель­ствами по делу имеют существенное значение для выяснения и со­бытия преступления, и размеров похищенного, и определения роли отдельных участников преступной группы.

Имущество**,** ценности, нажитые расхитителем преступным путем*,* могут служить и доказательством виновности обвиняемого, и сред­ством обеспечения ущерба, причиненного хищениями. В соответствии с уголовно-процессуальным законодательством они рассматриваются как вещественные доказательства.

Существенным является выяснение по делу обстоятельств при­обретения этого имущества, в частности времени в сопоставлении с временем совершения хищений. В тех случаях, когда ценности, имущество обнаруживаются не у самого расхитителя, а у его род­ственников или доверенных лиц, необходимо доказать обстоятельства, устанавливающие действительного владельца обнаруженного.

Условия деятельности предприятия (учреждения),связанные с обеспечением сохранности имущества, непосредственно относятся к событию преступления, обстановке, в которой совершались хище­ния, а следовательно, и *к* обстоятельствам, устанавливающим винов­ность обвиняемого, В последнем случае весьма существенное значение имеет выяснение формы вины обвиняемого. Умышленное создание условий, облегчающих хищения, рассматривается как соучастие в этом преступлении. Преступные же действия, объективно способ­ствовавшие хищениям, квалифицируются соответственно конкретным обстоятельствам дела либо как злоупотребление служебным положе­нием, либо как халатность1. Выяснение указанных условий в то же время помогает установить причины и условия, способствовавшие хищениям.

Выяснение рассматриваемых условий связано со следующими об­стоятельствами, относящимися к операциям с имуществом того вида, которое расхищалось:

а) организация приемки, хранения и выдачи имущества;

б) состояние учета хозяйственных, денежных и других операций.

При этом важное значение имеет не только бухгалтерский учет, но и оперативный, в частности учет производственных операций; организация контроля за ввозом и вывозом имущества с тер­ритории предприятия; организация и осуществление администрацией предприятия (уч­реждения) контроля за сохранностью государственного (или обще­ственного) имущества, в частности реагирование на факты хищения, разбазаривания его; организация и систематичность проведения инвентаризаций; организация контрольно-ревизионной деятельности как с пози­ций своевременности проведения ревизии, так и качества их (глубина ревизий, применение необходимых методов анализа данных бухгал­терского и оперативного учета, внезапность и др.); подбор кадров на должности, связанные с материальной от­ветственностью за имущество, а также с распоряжением имуществом, учетом и контролем за его сохранностью.

Вопрос3 Инвентаризация в системе обеспечения сохранности средств

и профилактике экономических преступлений

Нарушение установленных правил документооборота, запущенность и неправильная постановка учета, отсутствие надлежащего контроля за материально-ответственными лицами приводят к недостаточно четкому отражению хозяйственных операций.

Одним из видов встречающихся учетных несоответствий на предпри­ятиях и организациях являются расхождения между бухгалтерскими доку­ментами и фактическим наличием товарно-материальных ценностей, имуще­ства или денежных средств. Такие расхождения могут возникнуть в резуль­тате описок, обмеров или хищений. В связи с этим имеется необходимость периодически сверять данные документального учета с фактическим наличи­ем имущества. С этой целью проводится так называемая инвентаризация и используются другие приемы фактического контроля.

В связи с появлением многообразных форм собственности, и переходом на рыночные отношения документальная база доказывания преступлений на многих хозяйственных объектах сужена, и соответственно возросла роль методов фактического контроля как средств сбора доказательств при расследовании экономических преступлений. Поэтому знание инвентаризации и других ме­тодов фактического контроля не менее значимо для юриста, чем знание ме­тодов исследования документальных данных.

В соответствии со ст. 12 Федерального закона "О бухгалтерском учете" для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтер­ской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и финансовых обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Инвентаризацией называется установление фактического нали­чия имущества, средств предприятия, его финансовых обязательств путем пересчета, обмера, взвешивания ценностей, сверки расчетов и последующее сопоставление фактического наличия с учетными данными.

Порядок проведения инвентаризации регламентируется "Ме­тодическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обя­зательств", утвержденными приказом Министерства финансов РФ от 13 ию­ня 1995 г. №49.

Инвентаризации подлежит все имущество организации независимо от его местонахождения и все видыфинансовых обязательств. Для целей ин­вентаризации под имуществомпонимают: основные средства, нематериаль­ные активы, финансовые вложения, производственные запасы, готовую про­дукцию, товары, прочие запасы, денежные средства и прочие финансовые ак­тивы.

Под финансовыми обязательствамидля целей инвентаризации по­нимается: кредиторская задолженность, кредиты банков, займы и резервы.

Инвентаризации подлежит все имущество организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств. Кроме того ин­вентаризации подлежат все виды имущества и запасов, не принадлежащие предприятию, но числящиеся в бухгалтерском учете предприятия (находя­щиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для перера­ботки), а также имущество, не учтенное по каким либо причинам.

Основные цели инвентаризации:

1) выявление фактического наличия имущества;

2) сопоставление фактического наличия с учетными данными;

3) проверка полноты отражения в учете обязательств.

В соответствии со ст. 12 ФЗ "О бухгалтерском учете", проведение ин­вентаризации обязательно:

- при передаче имущества организации в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарно­го предприятия;

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

- при смене материально-ответственных лиц;

- при установлении фактов хищения, злоупотребления, а также порчи ценностей;

- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных си­туаций, вызванных экстремальными условиями;

- при ликвидации или реорганизации предприятия перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса;

* в других случаях, предусмотренных законодательством РФ.

В соответствии с задачами, решаемыми посредством процедуры инвентаризации их принято классифицировать по следующим признакам.

1. По полноте охвата средств:

- полная - инвентаризация всего имущества и финансовых обяза­тельств, например, при ликвидации предприятия или ежегодно перед состав­лением годового баланса;

- неполная - инвентаризация отдельных видов имущества или финансо­вых обязательств, например, при смене материально-ответственного лица.

2. По характеру проведения инвентаризация бывает:

- плановая - производится в предусмотренные сроки;

- служебная - при смене материально-ответственного лица, в случае стихийных бедствий;

- внеплановая - проводится по требованию оперативно-следственных органов, суда. Главное условие се проведения - внезапность.

По виду средств, подлежащих инвентаризации:

- основных средств;

- нематериальных активов;

- финансовых вложений;

- товарно-материальных ценностей;

- незавершенного производства и расходов будущих периодов;

- животных и молодняка животных;

- денежных средств, денежных документов и бланков документов стро­гой отчетности;

- расчетов;

- резервов предстоящих расходов и платежей и др.

Порядок назначения и проведения инвентаризации по каждому виду указанных средств отражен в разделе 3 Методических указаний по инвента­ризации имущества и финансовых обязательств от 13.06.95 г.

Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, пе­речень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем организации, кроме случаев обязатель­ного проведения инвентаризации.

Ответственность за правильность проведения инвентаризации несут руководитель предприятия и главный бухгалтер.

Общие правила проведения инвентаризации регламентируются Мето­дическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обяза­тельств от 13.06.95 г.

Количество плановых инвентаризаций па предприятии, дата их прове­дения, перечень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем и оговаривается в приказе об учетной политике, кроме случаев обязательной инвентаризации, рассмотрен­ных выше.

При проведении инвентаризации по требованию органа дознания, сле­дователя или ревизора при проведении ревизии руководитель предприятия создает комиссию с участием ревизоров, в состав которой включаются:

1. представители администрации предприятия и органа, назначившего инвентаризацию;
2. работники бухгалтерской службы (для осуществления подсчетов при инвентаризации);
3. другие специалисты (инженеры, экономисты, техники);
4. могут быть включены представители внутренней службы аудита предприятия, независимых аудиторских организаций;
5. материально-ответственные и другие заинтересованные лица. Уча­стие материально-ответственного лица обязательно при проверке фактического наличия имущества. Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания ее результатов недействительными.

Перед началом инвентаризации материально-ответственное лицо должно дать подписку о том, что им сданы в бухгалтерию все документы по операциям с инвентаризуемыми ценностями, для того чтобы исключить со­ставление бестоварных документов задним числом. Во время проведения ин­вентаризации все операции по приему и отпуску ценностей прекращаются.

По результатам фактической проверки полученные сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах. Описи должны со­ставляться в момент проведения инвентаризации, при этом составление чер­новиков с последующей перепиской не допускается. Наименования инвента­ризуемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по но­менклатуре и в единицах, принятых в учете. Исправления должны быть ого­ворены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и мате­риально-ответственными лицами. В описях не допускается оставлять не­заполненные строки. По каждой странице инвентаризационной описи должен производиться подсчет количества и сумм по указанным ценностям. Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально-ответственные лица. В конце описи материально-ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутст­вии, об отсутствии к членам инвентаризационной комиссии каких-либо пре­тензий.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Их следует проводить с участием членов инвентаризационной комиссии и материально-ответственных лиц обя­зательно до открытия склада, где проводилась инвентаризация. Результаты кон­трольных проверок правильности оформления инвентаризации оформляются актом контрольной проверки и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций.

Результатами ин­вентаризации может быть установлено:

1. совпадение книжных (учетных, документальных) и фактических ос­татков. Это идеальный результат инвентаризации. Однако такое совпадение может быть вызвано заполнением описей не путем фактической проверки, а на основе книжных остатков или со слов материально-ответственного лица;
2. превышение учетных остатков над фактическими, в результате чего образуется недостача;
3. превышение фактических остатков над учетными, то есть наличие излишков товарно-материальных ценностей.

В соответствии со ст. 12 ФЗ "О бухгалтерском учете" "выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

а) излишек имущества приходуется, и соответствующая сумма зачис­ляется на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации - на увеличение финансирования (фондов);

б) недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения, сверх норм - на счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества или порчи цен­ностей списываются на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации на уменьшение финансирования (фондов)".

Часть выявленной недостачи может быть списана в пределах норм ес­тественной убыли (например, усушки, утруски). Следует знать, что естест­венная убыль не может быть начислена почти по всем промышленным това­рам (инструмент, ткани, обувь и др.) и по некоторым, прежде всего штучным, продовольственным товарам (например, консервы). Начисление естествен­ной убыли производится только после инвентаризации при наличии и в пре­делах недостачи.

Следует также отличать от естественной убыли порчу ценностей, на которую материально-ответственное лицо в присутствии комиссии составля­ет специальные акты. Испорченные товары после утверждения акта руково­дителем организации должны быть реализованы (например, на корм скоту) или уничтожены, что также оформляется документально. На товары, списан­ные в результате порчи, естественная убыль не начисляется.

Если в результате инвентаризации выявлены излишки, необходимо ус­тановить истинную причину их образования. Излишки могут возникнуть вследствие ошибок в бухгалтерском учете. Однако зачастую значительные излишки создаются в результате обсчета, обмана потребителей, также путем завоза неоприходованного товара, приписок в инвентаризационных описях. Недостача или излишки могут быть также следствием пересортицы.

Пересортица товарно-материальных ценностей имеет место, если однородные товары окажутся одновременно в недостаче и в излишках, на­пример, куры I категории будут в недостаче, а куры II категории - в излишке. Причинами пересортицы могут быть:

1) ошибки материально-ответственного лица при приемке или отпуске ценностей (случайные, по неопытности);

2) злоупотребления материально-ответственного лица (искусственное создание пересортицы за счет обмана покупателей);

3) ошибочные записи в бухгалтерском учете – в этом случае на винов­ное лицо накладывается административное взыскание;

4) умышленное внесение неверных записей в первичные документы и до­кументы бухгалтерского учета в целях запутывания сортового учета товаров.

Образующаяся в результате пересортицы суммовая разница (суммовая недостача) должна быть взыскана с виновных лиц. Суммовая разница от про­дажи товара при пересортице должна быть возвращена покупателю.

К документам, представляемым для оформления списания недостач имущества сверх норм естественной убыли, должны быть приложены реше­ния следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие ви­новных лиц, либо заключение внутренней или внешней экспертизы о причи­нах порчи ценностей.

Выявленные в ходе инвентаризации факты пересортицы, могут быть урегулированы путем взаимного зачета излишков и недостач. Но это допус­кается в виде исключения только у одного и того же проверяемого лица в от­ношении имущества одного и того же наименования и в тождественных ко­личествах.

По истечении 10 дней после окончания инвентаризации все данные бухгалтерского учета приводятся в соответствие с данными инвентаризации.

Таким образом, инвентаризация является одним из условий правильно­сти ведения бухгалтерского учета. Она способствует реализации охранитель­ной функции бухгалтерского учета. Нарушение порядка про­ведения инвентаризации в ряде случаев может рассматриваться как условия, способствовавшие совершению преступления.

Вопрос 4 Методы фактической проверки и комплексный анализ

сомнительных хозяйственных операций в правоприменительной

 деятельности.

Право требовать проведение инвентаризации при наличии для этого достаточных оснований закреплено п.25 ст. 11 Закона РСФСР "О милиции".

При назначении и при решении вопроса о проведении ревизии там, где у подозреваемых лиц имеются в подотчете товарно-материальные ценности, в обязательном порядке должна проводиться инвентаризация и снятие де­нежных остатков. Одновременно инвентаризация проводится и в местах (складах, магазинах), имеющих производственный контакт с подозреваемыми лицами.

В качестве оснований для назначения инвентаризации по инициативе правоохранительных органов могут выступать данные:

1. о фактах обсчета, обмеривания, обвешивания потребителей, превы­шения установленных тарифов, то есть действий, за которые предусмотрена ответственность по ст.200 УК РФ "Обман потребителей";
2. о фактах сокрытия доходов и имущества предприятия, то есть дейст­вий, за которые предусмотрена ответственность по ст. 195 УК РФ "Неправо­мерные действия при банкротстве" (сокрытие имущества или имуществен­ных обязательств, сведений об имуществе, его размере и местонахождении, передача имущества в иное владение, отчуждение имущества, фальсифика­ция бухгалтерских и иных учетных документов, отражающих экономиче­скую деятельность предприятия, совершенные при банкротстве или в пред­видении банкротства и причинившие крупный ущерб), ст. 196 "Преднаме­ренное банкротство" (умышленное создание или увеличение неплатежеспо­собности предприятия), ст.197 "Фиктивное банкротство" (заведомо ложное объявление о своей несостоятельности в целях введения в заблуждение кре­диторов), ст. 198, 199 "Уклонение от уплаты налогов";
3. о хищениях товарно-материальных ценностей и денежных средств; при сигналах о хищениях, связанных с пересортицей продукции;
4. при наличии информации о реализации неучтенных товаров пред­приятиях торговли и общественного питания, особенно если эти товары при­нимали не на "свободное место" и их можно выявить сопоставлением данных приходных документов и ярлыков на товаре;
5. при получении информации об изготовлении на предприятии неуч­тенной продукции, если она еще не вывезена со склада;
6. если имеются достоверные данные о наличии товаров, оборудова­ния, материалов, поступление которых не подтверждено приходными доку­ментами (ст. 174 "Легализация (отмывание) денежных средств и иного иму­щества, приобретенных незаконным путем", ст. 175 "Приобретение или сбыт имущества, заведомо добытого преступным путем») и др.

Этап подготовительных действий, направленный на обеспечение внезапности и эффективности проверки, начинается с организации рабочей группы, члены которой примут участие в контроле или работе инвентариза­ционной комиссии в качестве представителей общественности (как правило, это внештатные сотрудники милиции, возможно, налоговые инспекторы).

Непосредственное проведение инвентаризацииначинается с прекра­щения кассовых операций, прекращения дальнейшего отпуска и приема де­нежных средств и товаров, изъятия всех приходно-расходных бухгалтерских документов в присутствии руководителя подразделения.

По этим документам материально-ответственные лица составляют по­следний к моменту начала инвентаризации товарный (материальный, кассо­вый) отчет. При необходимости просматриваются и изымаются все учетные документы (книги, журналы, ведомости). Необходимым мероприятием при подготовке к инвентаризации является пломбирование складских помеще­ний.

Следователь или оперативный сотрудник никогда не является членом инвентаризационной комиссии и не подписывает документы, оформляемые инвентаризационной комиссией. Вместе с тем по его требованию в состав инвентаризационной комиссии может быть включен ревизор или другой спе­циалист (бухгалтер, аудитор, экономист).

Инвентаризацию следует начинать с кассы предприятия, проверяя фак­тическое наличие денег, ценных бумаг, чековых книжек, документов строгой отчетности и данные последнего кассового отчета, составленного кассиром перед началом инвентаризации.

При перерывах в работе инвентаризационной комиссии необходимо замыкать и опечатывать помещение (ключ находится у материально-ответственного лица, печать - у председателя инвентаризационной комис­сии). Оперативный работник или следователь вправе дополнительно опеча­тать дверь личной печатью.

Материалы инвентаризаций являются важнейшими доказательствами при выяснении ряда обстоятельств в процессе расследования хищений, а именно: сумм недостач и излишков имущества, структуры недостач и из­лишков товар но-материальных ценностей; периода их образования. Для вы­яснения перечисленных обстоятельств к материалам дела приобщаются ма­териалы инвентаризаций, проведенных за весь период работы обвиняемого. По результатам инвентаризации, проведенной в ходе ревизии, ревизор дол­жен получить от заинтересованных лиц письменные объяснения. В приоб­щенных к делу материалах инвентаризацией следователь проверяет:

1) правильность их оформления, наличие подписей всех членов инвен­таризационной комиссии в описях и сличительных ведомостях, подписей ма­териально ответственных лиц. Причины формальных нарушений выясняются в ходе допросов обвиняемых и свидетелей;

2) содержание материалов инвентаризации путем сопоставления ре­зультатов инвентаризации с другими собранными по делу доказательствами.

Наиболее распространенными способами сокрытия недостач при про­ведении инвентаризации являются следующие:

1. Внесение в опись несуществующих товаров или предъявление про­дукции в пустой таре и упаковке. Основные методы обнаружения таких под­логов - контрольное сличение остатков, восстановление количественно-суммового учета, допросы лиц, принимавших участие в инвентаризации.

2. Последующие дописки количества товаров в инвентаризационные описи. Дописки наблюдаются чаще всего в случаях, когда не ведется постра­ничный подсчет количества в инвентаризационной описи. Подобные подлоги можно обнаружить путем:

- сопоставления разных экземпляров описи;

- сопоставления записей об остатках одних и тех же наименований то­вара в описях на начало и конец учетного периода, если за данный период не было движения ценностей (метод контрольного сличения остатков).

3. Составление бестоварных расходных накладных. Оно возможна при соучастии работника другого предприятия, которому якобы передается пар­тия товара. Соучастник расписывается в накладной, хотя фактически товара не получает. После инвентаризации соучастник выписывает встречную на­кладную на возврат этих же товаров либо получает причитающиеся ему по бестоварной накладной ценности без всяких документов. В некоторых случа­ях бестоварные операции используются для создания суммовых разниц с по­следующим их присвоением. Наиболее эффективное средство раскрытия по­добного сговора - проведение встречной проверки и сквозной инвентариза­ции у взаимосвязанных материально-ответственных лиц.

4. Несвоевременное оприходование товаров. Этот способ временного сокрытия недостачи связан с неправильным составлением товарного отчета в день, предшествующий инвентаризации Сущность подлога сводится к тому, что преступник не отражает в отчете поступление товара, хотя товар включа­ется в инвентаризационную опись. После инвентаризации он приходует то­вар и прилагает накладную к очередному отчету за последующий период Пе­ред последующей инвентаризацией такая махинация повторяется. Обнару­жение такого подлога возможно путем проверки первичных документов, приложенных к отчетам после инвентаризации, и установления видов това­ров, которые по ним оприходованы. Если будет установлено, что некоторые из этих товаров включены в инвентаризационную опись, необходимо прове­рить, не применялся ли данный способ сокрытия недостачи.

5. Предъявление к инвентаризации ценностей ранее списанных как ис­порченных. Для установления подобного факта необходимо проверить при­ходные документы на предъявленный к инвентаризации товар.

Как уже было ранее рассмотрено, в ходе инвентаризации могут быть установлены излишки товарно-материальных ценностей. Излишки могут яв­ляться результатом неполного отражения хозяйственной деятельности пред­приятия по приходным операциям либо отражения в учете полностью или частично вымышленных объемов хозяйственной деятельности по расходным операциям.

Например, в торговых организациях, выявленный излишек может сви­детельствовать о фактах недокументирования части операций по поступле­нию продукции в целях последующей ее реализации, изъятия выручки и со­крытия доходов организации, подлежащих налогообложению. Во втором случае возникает противоположная ситуация, когда фактически установ­ленный излишек материалов, например на производственном предприятии, возникает в результате расхождений между документальными данными о списании в расход материалов и фактическим наличием материалов. Цель создания такого излишка - завышение данных о сумме затрат предприятия.

Можно выделить следующие наиболее распространенные способы со­крытия излишков.

1. Невключение в опись фактически имевшихся в наличии ценностей путем обмана членов комиссии или по сговору с ними.

2. Последующие дописки штрихов и цифр в графе "Количество това­ров". Дописки могут быть выполнены после подсчета итогов в описях путем проставления в цифрах запятых, позволяющих хотя бы частично скрыть из­лишек. Подобный подлог выявляется с использованием метода арифметиче­ской проверки.

3. Составление бестоварных приходных накладных, что искусственно увеличивает учетный остаток и уменьшает данные об излишках.

4. Несвоевременное оприходование ценностей. В данном случае по товарному (материальному) отчету, составленному до начала ин­вентаризации, проводятся приходные документы, поступившие позднее.

5. Несвоевременное проведение по отчетности расходных документов. Расходные документы, по которым отпускался товар до начала инвентариза­ции, не проводятся по отчету на начало инвентаризации, а прикладываются к отчетам, составленным после ее окончания.

Для того чтобы своевременно устанавливать факты наличия излишков, недостач, пересортицы, необходимо знать, что наряду с инвентаризацией существуют и другие методы фактической проверки, которые помогают ус­тановить несоответствие между фактическим наличием имущества и учет­ными данными.

Помимо инвентаризации, для установления фактов преступной деятельности в право­охранительной практике достаточно часто возникает необходимость провер­ки объективной возможности и реальности совершения тех или иных хозяй­ственных операций. В частности, требуется установить:

- имело ли место фактическое выполнение работ, указанных в доку­менте;

- было ли выполнение работ обеспечено необходимыми ма­териальными ресурсами;

- имел ли вообще место объект выполнения работ;

- имелась ли возможность выполнения работ по имеющейся техноло­гии и (или) имеющимися трудовыми ресурсами и др.

Использование только методов проверки документальных данных не все­гда позволяет дать однозначный ответ на эти вопросы. Поэтому для установле­ния сомнительности хозяйственных операций требуется комплексный подход с использованием приемов и документальной, и фактической проверок.

Наряду с инвентаризацией на практике широко используются следую­щие приемы фактической проверки.

1. Проверка фактического наличия ценностей, зафиксированных в до­кументах и материалах инвентаризаций.Она производится так же, как и при инвентаризации, путем подсчета, обмера, взвешивания, измерения ценно­стей. Но в отличие от инвентаризации выполняется в момент совершения хо­зяйственной операции (при отпуске, транспортировке, приемке товара) либо непосредственно сразу после ее завершения (например, для установления подлогов в материалах инвентаризации до открытия складов может быть проведена контрольная проверка).

2. Осмотр объектов(территории предприятия, производственных по­мещений, оборудования, складов, маркировки продукции) и *их обследование.* Они необходимы для изучения свойств ценностей и конкретных объектов. Например, для установления бестоварности документов на списание отде­лочных строительных материалов для офиса бюджетного учреждения необ­ходимо провести осмотр данного помещения и обследование при необходи­мости с привлечением специалиста по отделочным работам. Иногда требует­ся проведение лабораторных анализов, экспертиз качества продукции для ус­тановления фактов необоснованного расходования материалов либо непол­ного оприходования готовой продукции.

3. Обмер выполненных работ проводится для проверки объемов вы­полненных строительно-монтажных работ, установления их стоимости, про­верки правильности их отражения в актах приемки выполненных работ, пра­вильности списания материалов на производство этих работ.

4. Выполнение контрольных операций с участием специалиста, таких, как:

- контрольный запуск сырья и материалов в производство для проверки правильности действующих норм расхода сырья и материалов;

- выпуск контрольной партии продукции (она изготавливается в анало­гичных условиях, что и предыдущие проверяемые партии продукции) для выявления отклонений фактического процента выхода готовой продукции по отношению к сырью от нормативного и установления источника хищений;

- контрольная закупка товара, контрольное взвешивание готовых блюд на предприятиях торговли (производятся специалистом в присутствии двух представителей общественности)

- анализ сырья, материалов, продукции проводится с обязательным участием соответствующего специалиста - технолога, товароведа, шеф-повара и др. для установления фактов использования неполноценного сырья, замены одних материалов другими, недовложений. Как правило, данный ме­тод фактической проверки наиболее эффективен в совокупности с использо­ванием метода документальной проверки - обратной калькуляции.

Все контрольные операции оформляются отдельными актами, которые под­писываются всеми участниками контрольных мероприятий.

5. Получение письменных справок от организаций и объяснений лицот­носительно содержания проверяемых документов и участников хозяйствен­ных операций.

Использование в совокупности методов фактических проверок позволяет практически во всех случаях устанавливать признаки подлогов в документах и материалах инвентаризации. Вместе с тем необхо­димо знать особенности содержания учетных документов, оформляемых бух­галтерией, и специфичный характер встречающихся подлогов в учетных за­писях.

Расследование обвешивания, обмеривания и других видов обмана покупателей

При расследовании преступления, связанных с обмериванием, об­вешиванием и иными формами обмана покупателей, перед следо­вателем возникает необходимость выяснить следующие важнейшие обстоятельства: I) имели ли место факты обмана покупателей, в какой форме, па какую сумму, где и кем они совершались; 2) каков характер этого обмана: имеет ли место единичный случай обмера или обвеса покупателей, не преследующий корыстной цели, или налицо система­тическое обворовывание покупателей; 3) не является ля обман поку­пателей средством сокрытия недостач материальных ценностей, обра­зовавшихся к результате ранее совершенного хищения или создания крупных неучтенных обезличенных излишков с целью последующего хищения их; 4} какой ущерб причинен материальным интересам тор­говой организации и потребителей.

С самого начала расследования рекомендуется изучить поступив­шие материалы, проверить, правильно ли они оформлены. В частности, имеется ли акт, составленный торговым или общественным инспекто­ром, подпись лица, совершившего злоупотребление, подпись админи­стратора, а II необходимых случаях и посторонних лиц, присутство­вавших при проверке; приложены ли к акту объяснения лиц ответ­ственных за допущенные нарушения правил по каждому факту, зафиксированному в акте, а также ярлыки цеп, кассовые чеки, подлин­ные счета или их кончи, заключения бюро товарных экспертиз, акты лабораторных исследований и т. п.

Если вместе с материалами представлены изъятые из обращения незаконные или неправильные весовые и измерительные прибор, раз­личные предметы, с помощью которых искусственно увеличивался вес отпускаемых товаров, фальсифицированные товары, образцы и их пробы пищи, взятые для последующего направления на экспертизу, поддельные ярлыки, этикетки, прейскуранты и т. п., следователь про­изводит осмотр этих предметов, описывает их в протоколе осмотра и приобщает к делу в качестве вещественных доказательств.

Если неправильные весовые и измерительные приборы, с помощью которых осуществлялся обман, не были изъяты, следователь должен немедленно произвести *их* выемку.

В тех случаях, когда после обнаружения обвеса, обмера или иного обмана покупателей обнаружившая их организация произвела снятий остатков товаров и наличия кассы, составив по этому поводу акт, *аи* должен быть также приобщен к делу.

Если снятие остатков не производилось, то следователь должен потребовать проведения срочной инвентаризации, а при необходимо­сти—полной документальной ревизии.

Изучив материалы, послужившие - основанием для возбуждения дела, и выполнив первоначальные следственные действия, следователь приступает к дальнейшему расследованию. Важную роль при этом играют следующие следственные действия.

*Осмотр.* Начинать сто рекомендуется с помещения торгующей ор­ганизации (или предприятия общественного питания); производить сто целесообразно с участием ревизора вышестоящей организации. Пре­жде всего следует осмотреть: а)товары, особенно те, в отношении которых есть сведения, что они фальсифицированы или что они про­давались по завышенной цене; б) фабричные ярлыки цен, так как часто преступники при продаже товаров низшего сорта по цене выс­шего подменяют ярлыки или вносят в них исправления, обычно изме­няя в них сведения о сорте и цене. Очень важно при этом установить способ прикрепления ярлыков к товару, так как при замене ярлыком преступники не всегда имеют возможность прикрепить ярлыки тем же способом, как это было сделано на фабрике: в) столы, ящики столов, прилавки, подсобные помещения, где могут находиться чистые бланка ярлыков; г) прейскуранты цен, которые могут свидетельствовать о том что в самом прейскуранте цены завышены. В других случаях та­ким путем может быть доказано, что цепа в прейскуранте правильна, а продавались товары по завышенной цене; д) кассовые чеки, рулон­ные марки, контрольные кассовые ленты, так как факты завышения цен могут быть установлены по цифрам, выбитым на кассовых чеках;

е) весоизмерительные приборы: весы, гири, метры, мензурки, авто­маты для отмеривания жидкостей {вина, пива, газированной воду и т. п.) с целью выявления неправильных весов, дефектных гирь, уко­роченных метров, неправильно отрегулированных автоматов и т д.;

 ж) тару, так как нередко на упаковке указан сорт товара, а иногда сам характер упаковки может свидетельствовать о нем. Это относится только к таким видам товаров, которые невозможно переложить из одной тары в другую без опасения испортить товары. Необходимо иметь в виду, что иногда преступники вносят исправления а данные о сорте и цене товара, указанные на упаковке.

Осмотр рекомендуется производить и в тех случаях, когда из первичных материалов видно, что он уже производился инспектором по торговле или общественным контролером, исходя из того, что указан­ные лица не имеют необходимой подготовки и опыта, чтобы квалифи­цированно провести и правильно оформить осмотр.

Следует осмотреть также различные приходо-расходные докумен­ты, накладные, счета-фактуры, товарные и кассовые отчеты, инвен­таризационные ведомости, в которых могут быть указаны завышенные цены или более высокие сорта товаров.

В предприятиях общественного питания необходимо исследовать калькуляционные карточки, накладные об отпуске продуктов из кла­довой" в буфеты и на производство, а также с производства в буфеты, отчеты о движении продуктов по кухне.

Данные о сорте и цене товаров также можно получить при ана­лизе документов о движении тары.

Осмотр книги жалоб и предложений может помочь выявить случаи обмана потребителей и адреса лиц, знаюших об этих фактах, для допроса их в качестве свидетелей.

При наличии достаточных оснований производятся *обыски* в тор­говом помещении и на квартирах подозреваемых. Обыскивать следует как торговые залы, так и подсобные помещения, где. преступники иногда скрывают фальсифицированные товары и подложные доку­менты.

Пои обыске па дому и в служебном помещении подозреваемых необходимо искать: а) "различные документы, свидетельствующие о фактах завышения отпускных цен и сортов товаров: б) ярлыки цен с внесенными в них исправлениями или оторванные ярлыки с дей­ствительными ценами; в) предметы и приспособления для изготовле­ния дефектных весоизмерительных приборов; г) неправильные весо­измерительные приборы; д) сырье для фальсификации товаров; е) раз­личные записи «черной бухалтерии», свидетельствующие о размере «прибыли», полученной в результате обворовывания покупателей; ж) деньги и имущество, приобретенные на средства, добытые пре­ступным путем.

*Экспертиза.* Выявленные сомнительные документы следует под­вергнуть криминалистической экспертизе с целью установления фак­тов и способов подделки документов (в основном исправлений и под­делок в записях о сорте и цене товаров в накладных, счетах-фактурах и других приходо-расходных документах), а также с целью установ­ления лиц, исполнивших тексты разных документов (ценников, ярлы­ков на товары и т. д ). Большое значение для выяснения названных выше обстоятельств имеет проведение иных экспертиз: товароведче­ской, санитарно-пищевой, технической, судебно-бухгалтерской.

Товароведческая экспертиза назначается во всех слу­чаях, когда необходимо установить, к какому сорту относится тот или иной товар; соответствует ли фактическая цена, артикул и марки­ровка товара данным, указанным на ярлыке цен и в приходо-расходных документах; соответствуют ли маркировочные знаки (или клей­ма), имеющиеся па товаре, его качеству и сорту; какова стоимость единицы измерения (килограмма, литра, штуки и т.п) ) данного то­вара; соответствует ли упаковка и тара, в которых находились товары при продаже, установленным стандартам и образцам; изготовлен ли товар из доброкачественного сырья или сырье было недоброкачественным; каким предприятием вылущены товар и тара, не изготовлены ли они кустарно.

В распоряжение эксперта-товароведа необходимо представит:, изъятые *образцы* товаров, ярлыки цен и прейскуранты.

*Санитарно- пищевая экспертиза* назначается, если есть основания предполагать наличие фальсификации продуктов и то­варов пищевой промышленности. Посредством этой экспертизы можно установить факт фальсификации товаров, продаваемых в торгующей организации, или блюд, изготовленных в предприятиях общественного питания, способы фальсификации (например, разбавление водки или молока водой), а также определить процентное соотношение спирта и воды, молока и воды и т. п. В качестве экспертов следует пригла­шать санитарно-пишевых врачей, в распоряжение которых необходимо предоставить образцы продуктов, соответствующим образом упакован­ные и опечатанные во избежание их подмены.

*Техническая экспертиза* назначается при обнаружении фактов использования торговыми работниками дефектных весоизме­рительных приборов, когда необходимо установит, имеются ли у дан­ного весоизмерительного прибора какие-либо дефекты, и если имеются, то каков характер этих дефектов; каковы причины, повлекшие обра­зование данного дефекта, и могут ли они влиять на правильность отпуска товаров потребителям (полным весом, полной мерой); соответ­ствуют ли фактическая мера, вес, емкость дачных весоизмерительных приборов имеющимся на них показателям. Производство технической экспертизы весоизмерительных приборов можно поручить специа­листам, работающим в республиканских, краевых я областных лабо­раториях Государственного комитета стандартов Совета Министров СССР.

*Судебно-букгалтерсмая экспертиза* может быть назначена для выяснения движения товаров и тары, движения денег но кассе, установления путем контрольного сличения поступления действительного количества товара тога или иного сорта, выяснения правильности составления калькуляции стоимости блюд, изготовленных в предприятиях общественного питания, выяснения правильности при­меченных ревизией методов исследования, а также дли разрешения других вопросов, требующих специальных познаний в области бухгал­терского учета

Выясняя описанные выше обстоятельства, следователь обычно до­прашивает довольно широкий круг свидетелей, к которым относятся лица, обнаруживши' преступление — потерпевшие: государственные торговые инспектора; общественные контролеры: лица, присутствовавшие при обнаружении фактов обмера, обвеса или иного вида обмана покупателей и подписавшие составленные акты: лица, связанные с подозреваемый по работе, соседя по квартире (об образе жизни подозреваемого); лица, выявленные по книгам жалоб, актам, заявлениям, при беседах с покупателями об имевших место ранее фактах обмана покупателей

При допросе лиц, сказанных с подозреваемыми по службе, следо­ватель, учитывая возможность влияния подозреваемых на этих свиде­телей, должен применить правильную тактику их *допроси,* разрабо­танную криминалистической.

Обычно путём доноса свидетелей выясняются следующие основные вопросы: а) каким путем, при помощи каких средств совершалось обворовывание покупателей; б) имели *ли* место ранее случаи об­мана покупателей: в) каким образом производилось изьятие из кассы излишка денег, образовавшегося в результате обмана покупателей; г) как и кем производилась фальсификации товаров; д) откуда поступало сырьё, употребляемое для изготовления фальсифицированных товаров;

В случае обнаружения фактов фальсификации товаров, завышения пен, продажи товаров низшего сорта по ценам высшего иногда возни­кает необходимость допросить лиц, отпускавших товаров c базы лиц, принимавших их в магазин, сортировавшие их или оформлявших на них документы. В качестве свидетелей следует допросить и лиц, про­изводивших инвентаризацию или ревизию, о ходе ее, результатах, по­ведении обвиняемых при инвентаризации и ревизии.

Литература:

1. Федеральный Закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете».
2. Практикум по судебной бухгалтерии .- Белгород, 2004.
3. Голубятников С.П., Леханова Е.С. Судебная бухгалтерия. – М., 2002.
4. Попова Л.В., Исакова Р.Е., Шибаева Н.А. Бухгалтерский учет и судебно-бухгалтерская экспертиза. – М., 2003.
5. Толкаченко А.А., Харабет К.В. Правовая (судебная) бухгалтерия. – М., 2002.
6. Криминалистика. Расследование преступлений в сфере экономики. – Н. Новгород, 1995.
7. Голубятников С.П. Судебная бухгалтерия. М., 1998.
8. Климович Л.П. Судебная бухгалтерия. – Красноярск, 2000.

Дополнительная

1. Федеральный Закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете».
2. Чиненов Е.В. Практикум по судебной бухгалтерии .- Белгород, 2004.
3. Голубятников С.П., Леханова Е.С. Судебная бухгалтерия. – М., 2002.
4. Попова Л.В., Исакова Р.Е., Шибаева Н.А. Бухгалтерский учет и судебно-бухгалтерская экспертиза. – М., 2003.
5. Толкаченко А.А., Харабет К.В. Правовая (судебная) бухгалтерия. – М., 2002.
6. Голубятников С.П. Судебная бухгалтерия. М., 1998.
7. Климович Л.П. Судебная бухгалтерия. – Красноярск, 2000.