

ленными орудиями, способами и приемами, независимо от наступившего результата. Данная категория преступлений представляет высокую степень общественной опасности, так как причиняет огромный вред водным биологическим ресурсам и экономическим интересам государства. В этой связи на совещании 30 июля 2013 г. Президент Республики Беларусь потребовал исключить все возможности для правонарушений посредством введения новых правил ведения рыболовного хозяйства и рыболовства.

Незаконная добыча рыбы или других водных животных влечет причинение экологического вреда в виде уничтожения или повреждения объектов животного мира. Экологический ущерб в результате данного правонарушения включает в себя реальные и предполагаемые материальные потери в природной среде, которые выражаются экономической оценкой утраченных объектов животного мира. При оценке наступившего экологического ущерба в настоящее время используют условные методы, которые основаны на применении такс и методик исчисления ущерба, а при их отсутствии учитывают фактические затраты на восстановление нарушенного состояния окружающей среды с учетом понесенных убытков, в том числе упущенной выгоды.

Степень общественной опасности незаконной добычи рыбы или других водных животных обуславливается размером причиненного экологического вреда. Размер причиненного ущерба в таких случаях может оказать влияние на квалификацию соответствующего экологического нарушения.

УДК 343.985

И.В. Сауткин

ЭКОНОМИКО-ПРАВОВОЙ АНАЛИЗ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

Под кассовыми операциями следует понимать операции, связанные с движением наличных денежных средств. К кассовым операциям следует относить поступление наличных денежных средств в кассу, их выдачу из кассы, а также хранение наличных денег в кассе. В отличие от кассовых операций банковские операции отражают движение безналичных денежных средств, т. е. списание с одного счета денежных средств и зачисление их на другой счет. Следовательно, для кассовых операций характерна наличная форма денежных расчетов. Для хранения наличных денежных средств и выполнения расчетов ими каждый

субъект хозяйствования создает кассу. Она представляет собой специально оборудованное помещение, имеющее сигнализацию, устройства, препятствующие проникновению туда посторонних лиц, несгораемые металлические шкафы для хранения денег и ценных бумаг. Двери в кассу во время совершения операций должны быть заперты с внутренней стороны. Доступ в помещение кассы лицам, не имеющим отношения к ее работе, воспрещается. Все наличные деньги и ценные бумаги должны храниться в несгораемых металлических шкафах, а в отдельных случаях – в комбинированных и обычных металлических шкафах, которые по окончании работы кассиры закрывают ключами и опечатывают. Ключи от металлических шкафов и печати хранятся у кассиров, а учетные дубликаты ключей в опечатанных кассирами пакетах – у руководителей субъектов хозяйствования. Не реже одного раза в квартал комиссией проводится проверка ключей.

Кассовые операции осуществляет кассир, являющийся лицом с полной материальной ответственностью за сохранность всех принятых на хранение денег и ценных бумаг и за ущерб, причиненный субъекту хозяйствования в результате как умышленных действий, так и небрежного или недобросовестного отношения к своим обязанностям. При приеме его на работу с ним заключается договор о полной индивидуальной материальной ответственности. Под подпись руководитель субъекта хозяйствования должен ознакомить его с порядком ведения кассовых операций. Кассиру запрещается передоверять выполнение порученной ему работы другим лицам, хранить в кассе наличные деньги и другие ценности, не принадлежащие данному субъекту хозяйствования.

В практике расследования экономических преступлений и преступлений против собственности оперативному сотруднику БЭП, следователю приходится анализировать различные хозяйственные операции. Как правило, 40,3 % сотрудников сталкиваются с анализом кассовых операций, 49,7 % – с анализом банковских операций, 17,2 % – с анализом операций, связанных с учетом и движением товарно-материальных ценностей.

По мнению С.П. Голубятникова, механический перенос методов экономического анализа не дает на практике желаемых результатов. Необходимо выработка рекомендаций, направленных на выявление признаков преступной деятельности при совершении кассовых операций. Следует согласиться с позицией В.А. Тимченко, который говорит, что объектом анализа являются не только документы, но и хозяйственная операция.

Под хозяйственной операцией следует понимать действие или событие, вызывающее изменения в активах и (или) пассивах. Каждая хозяйственная операция оформляется соответствующим документом, на основании первичного учета делается запись на счетах бухгалтерского учета. Каждая хозяйственная операция влияет на показатель бухгалтерской отчетности. Таким образом, существует устойчивая связь между всеми тремя уровнями (учетный регистр, бухгалтерская отчетность, первичные документы) бухгалтерской информации. Следовательно, необходим экономико-правовой анализ всех трех уровней бухгалтерской информации при анализе конкретной операции. Однако, как показывает практика, анализ всех трех уровней бухгалтерской информации не всегда позволяет выявить противоречия между ними. Опытные финансисты совершают интеллектуальный подлог документов таким образом, что документальная проверка может не дать никаких результатов, однако следует экономическую информацию для выявления противоречий (признаков преступления) сопоставлять с другими источниками, а также с материалами документальной, налоговой или аудиторской проверки. По нашему мнению, анализ кассовых операций необходимо проводить по трем уровням.

К объектам анализа информации первого уровня относятся: денежный чек; приходный кассовый ордер, расходный кассовый ордер; журнал регистрации приходных и расходных документов; кассовый чек; расчетно-платежная ведомость, платежная ведомость; кассовая книга.

Денежный чек подтверждает факт снятия наличных денежных средств с расчетного счета в банке. Приходный кассовый ордер подтверждает поступление наличных денежных средств в кассу. Информация о поступлении дублируется в кассовой книге. Следует отметить, что в первичных кассовых документах никаких исправлений делать не допускается, поэтому следует уделять особое внимание документам, в которых внесены исправления. Фактическое наличие денежных средств в кассе можно установить путем проведения инвентаризации. Результаты инвентаризации оформляются актом. В нем указываются остаток ценностей в наличии и по данным учета на день инвентаризации и ее результат.

Выявленные инвентаризацией отклонения фактического наличия денежных средств в кассе отражаются следующим образом. Все недостатки относятся в начет кассиру. На суммы недостач в журнале-ордере № 1 составляется проводка:

Дтсч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Ктсч. 50 «Касса».

Кассир должен дать письменное объяснение о причинах недостачи, а руководитель – принять меры по ее взысканию и обеспечению сохранности денежных средств в дальнейшем.

На суммы, отнесенные в начет кассиру, составляются проводки:

Дтсч. 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»).

Ктсч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

На суммы, внесенные в погашение задолженности по недостатке, составляется проводка:

Дтсч. 50 «Касса».

Ктсч. 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

Излишки денежных средств, выявленные в кассе, должны быть оприходованы. На предмет этого составляются проводки:

Дтсч. 50 «Касса».

Ктсч. 91 «Прочие доходы».

Выявление противоречий может свидетельствовать о признаках преступной деятельности. Однако преступники могут оформить все вышеуказанные документы в строгой логической последовательности. Для этого необходим анализ второго уровня кассовых операций, т. е. анализ записей на счетах бухгалтерского учета в учетных регистрах.

К объектам анализа информации второго уровня следует отнести: бухгалтерский счет 50 (касса); корреспонденции по счету 50 (касса); итоговые показатели в учетных регистрах (журнал-ордер № 1).

Анализ двух уровней информации может выявить противоречия. Например, по денежному чеку в банке снимается одна сумма, а по кассе оприходуется другая, либо в кассовой книге оборот составляет 10 млн рублей, а в учетный регистр вносится меньшая сумма. Практика показывает, что не всегда записи, сделанные на счетах бухгалтерского учета, подтверждаются первичными документами или, наоборот, информация в кассовых документах противоречит записям на счетах бухгалтерского учета. Понимание двух уровней бухгалтерской информации значительно расширяет перечень источников доказательственной информации для субъекта доказывания. Третий уровень отражения информации по кассовым операциям – баланс и отчет о движении денежных средств.

Однако на практике следователь и оперативный сотрудник БЭП очень редко анализируют данные источники. В основном анализ данных источников делается при проведении экономической экспертизы или документальной проверки.