

ваемого и опрашивающего общей цели – наиболее полно и точно описать конкретное событие. Волевой момент в бесконфликтной ситуации характеризуется сознательной целеустремленной деятельностью опрашиваемого, направленной на всестороннее и полное описание конкретного события. Именно в данных ситуациях, когда по объективным причинам опрашиваемый не может вспомнить определенные события, для активизации памяти с его согласия и предлагается использовать следственный гипноз. Представляется также, что следственный гипноз не является заменой обычных методов получения информации и должен применяться только в тех исключительных случаях, когда другие методы оказались безрезультатными. Считаем, что в указанных случаях возможно присутствие адвоката или, по желанию опрашиваемого, кого-либо из родственников. При опросе несовершеннолетних в обязательном порядке должны присутствовать родители и представители, защищающие права ребенка.

Действующий УПК Республики Беларусь не содержит никаких норм, регулирующих возможность применения следственного гипноза. Однако, полагаем, что в будущем возможно внесение изменений и дополнений в УПК, направленных на регламентацию следственного гипноза в качестве способа получения доказательств по уголовным делам, учитывая все вышеуказанные обстоятельства и возможные ограничения при его применении. Следует также отметить, что доказательства, полученные в результате следственного гипноза, должны оцениваться судом в совокупности с другими материалами, собранным и по делу. Права личности представляют собой обширную социально-правовую категорию, в которой выделяется весь спектр свобод человека. Очевидно, что применение гипнорепродукционного метода следует рассматривать только в контексте соблюдения конституционных прав и свобод опрашиваемой личности. Выражение доброй воли личности на это действие вытекает из ст. 25 Конституции Республики Беларусь, в которой установлено, что «...никто не должен без своего согласия подвергаться медицинским или иным опытам» [4]. В этой связи полагаем, что вопросы проявления нетрадиционных способностей и качеств человека, включая и проблему следственного гипноза, в не столь отдаленном будущем будут нуждаться в правовом регулировании, учитывая интересы как государства, так и здоровья его граждан, включая участников уголовного процесса.

В заключение хотелось бы отметить, что вопросы защиты прав и свобод человека в области медицины являются наименее разработанными в отечественной правовой литературе. В этой связи представляется возможным вести речь о формировании новой отрасли – медицинского права Республики Беларусь, состоящего из законодательных и подзаконных актов государства, регулирующих медицинскую деятельность.

Библиографические ссылки

1. Буль, П.Н. Основы психотерапии / П.Н. Буль. Л., 1974.
2. Гримак, Л.П. Моделирование состояний человека в гипнозе / Л.П. Гримак. М., 1978.
3. Он же. Следственный гипноз и права человека / Л.П. Гримак, В.Д. Хабалев // Государство и право. 1997. № 4.
4. Конституция Республики Беларусь от 15 марта 1994 г. : (с измен. и доп. от 24 нояб. 1996 г. и 17 окт. 2004 г.) // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 1999. № 1. 1/0.
5. Маленина, М.Н. Правовой взгляд на проявления нетрадиционных способностей (качеств) человека / М.Н. Маленина // Государство и право. 1994. № 2.
6. О здравоохранении : закон Респ. Беларусь от 18 июня 1993 г. (в ред. закона от 11 янв. 2002 г. : с изм. и доп. от 29 июня 2006 г.) // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 2002. № 10. 2/840; 2006. № 107. 2/1235.
7. Платонов, К.И. Слово как физиологический и лечебный фактор / К.И. Платонов. М., 1962.
8. Уголовно-процессуальный кодекс Республики Беларусь от 16 июля 1999 г. : (с изм. и доп. от 11 мая 2000 г.; 4 янв. 2003 г.; 14 июля 2003 г.; 22 июля 2003 г.; 4 мая 2005 г.; 19 июля 2005 г.; 3 нояб. 2005 г.; 15 дек. 2005 г.; 31 дек. 2005 г.) // Ведом. Нац. собр. Респ. Беларусь. 1999. № 28–29; Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 2000. № 47. 2/152; № 77-78. 2/71; 2003. № 8. 2/922; № 80. 2/969; № 83. 2/974; 2005. № 74. 2/1112; № 121. 2/1137; № 175. 2/1144; 2006. № 1. 2/1168; 2006. № 6. 2/1179.

*А.М. Санько, адъюнкт НПФ Академии МВД
Республики Беларусь*

АНАЛИЗ БУХГАЛТЕРСКИХ ДОКУМЕНТОВ КАК СПОСОБ ВЫЯВЛЕНИЯ ХИЩЕНИЙ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ

Изучалась эффективность работы оперативных подразделений по борьбе с экономическими преступлениями по выявлению хищений в сфере строительства, приведены статистические данные раскрытия данных видов противоправной деятельности. Рассмотрены способы совершения хищений на объектах строительного комплекса (материалов и денежных средств) и конкретизировано отражение этих способов в различных документах бухгалтерского учета. Анализ бух-

галтерских документов в строительстве позволяет определить ряд формальных признаков, которые сами по себе не свидетельствуют о совершенных преступлениях, но в совокупности служат сигналом для проверки операций, которые ими оформлены. Знание данных признаков, овладение методикой их выявления и комплексной оценки способствует конкретизации способов совершения хищений, определению основных направлений документирования преступной деятельности, установлению круга лиц, совершающих преступления данной категории, а также выявлению будущих свидетелей и документов (иных объектов материального мира), содержащих доказательственную информацию.

В настоящее время наблюдается уменьшение общего количества выявленных преступлений в сфере строительства. Так, в 2003 г. выявлено 13 733 экономических преступления, в том числе 492 [1, с. 45] в строительстве, соответственно в 2004 и 2005 г. выявлено 12 213 преступлений, из них 448 [2; с. 31], и 11 334, из них 412 [3; с. 30], – в данной отрасли экономики. Однако это не говорит о том, что преступлений становится меньше, из-за высокого уровня латентности уголовно-правовой статистикой значительная их часть не регистрируется [4]. Одновременно определенное влияние на выявляемость этих преступлений оказывает сужение государственного регулирования экономических процессов, а также изменение способов совершения преступлений, которые с высокими темпами развития научно-технического прогресса тоже совершенствуются, становятся более изощренными.

В этой связи обращает на себя внимание значительный удельный вес хищений в общей структуре преступности в строительстве. По данным УБЭП ГУВД Мингорисполкома, более 70 % совершаемых преступлений в строительстве являются хищения. Аналогичные закономерности имеют место и по другим областным управлениям внутренних дел.

В связи с вышеизложенным одной из задач оперативных подразделений по борьбе с экономическими преступлениями (ОБЭП) является повышение эффективности оперативного обслуживания криминогенных объектов и контингентов в строительстве. Ее решение возможно посредством исследования «технологии» совершения хищений, обобщения способов, разработки методических рекомендаций по организации и тактике проведения оперативно-розыскных мероприятий по их раскрытию. При этом особую значимость приобретают знания оперативными работниками ОБЭП признаков, свидетельствующих о совершении хищений в данной отрасли экономики, а также документов бухгалтерского учета, в которых они находят свое отражение. В юридической литературе в достаточной степени освещены научные подходы к понятийному аппарату криминалистических признаков хищений [5, с. 398–400], но не в полной мере раскрыты формальные признаки, которые могут свидетельствовать о совершении хищений в сфере строительства. По мнению многих ученых, преступление можно быстро раскрыть при условии знания способов его совершения, причем речь идет не о способе, а о механизме его совершения, преступной технологии [8, с. 74–83].

В зависимости от предмета преступного посягательства способы хищений в строительстве подразделяются на две основные группы:

- 1) способы хищения строительных материалов и иных материальных ценностей [6, с. 14–24];
- 2) способы хищения денежных средств [6, с. 14–24; 11, с. 7].

Рассмотрим эти способы и попытаемся конкретизировать их отражение в различных документах бухгалтерского учета для последующего установления формальных признаков, свидетельствующих о совершении преступлений в этой сфере экономики. В строительстве довольно часто хищения материальных ценностей осуществляются после предварительного создания их резерва. Одним из распространенных способов создания на складе или базе неучтенных излишков стройматериалов является неполное оприходование их при поступлении от поставщиков [10, с. 25]. В этих целях заведующие складами или кладовщиками занижают в приходных документах фактическое количество поступивших материалов, составляя в отдельных случаях фиктивные акты на недостачу груза, бой, например шифера, стекла, порчу различных красок. Нередко материально ответственные лица создают неучтенные излишки стройматериалов при отпуске их на объект за счет обмана получателей путем неправильного применения коэффициентов при определении объема леса и пиломатериалов, пересортицы и т. д. Образование неучтенных излишков материалов на строительных объектах осуществляется, как правило, за счет списания их в производство по завышенным нормам. В отдельных случаях прорабы необоснованно списывают стройматериалы на сверхнормативные потери якобы в связи с переделками, браком, порчей, утратой при перевозке, разгрузке и хранении. Практикуется списание завышенного количества материалов на строительство временных зданий и сооружений, а также полное либо частичное неоприходование материалов при разборке этих сооружений. Иногда в документах завышаются качественные показатели израсходованных материалов. О способах образования и накопления излишков могут свидетельствовать следующие признаки:

отсутствие в документах складского или бухгалтерского учетов записей об оприходовании принятых материалов;

наличие сомнительных актов о недостатке или порче поступивших стройматериалов (составленные в нарушение установленной формы, без привлечения либо при формальном участии надлежащих лиц, подделка их подписей и т. д.);

неправильное определение количественных и качественных параметров при приемке и отпуске материалов;

практика выдачи с приобъектных складов материальных ценностей в строительное производство без надлежащего оформления документов, счета, взвешивания, определения других количественных и качественных показателей;

данные о необоснованном применении норм естественной убыли, в частности максимально допустимых при фактически меньших потерях или полном отсутствии последних;

списание кирпича, цемента, краски, стекла и других стройматериалов на бой, порчу и иные потери без участия соответствующих представителей или без предъявления им пришедших в негодность материальных ценностей;

сомнительные подписи от имени членов комиссии, главного бухгалтера и руководителей в актах на списание в брак материалов;

исправление дат в таких документах, что указывает на возможность использования в преступных целях архивных актов;

перерасход стройматериалов;

списание их по устаревшим нормам расхода;

наличие неоприходованных излишков материальных ценностей, образовавшихся за счет экономии, рационального использования, замены дорогостоящих более дешевыми, отступления от проектных заданий или их изменения и т. д.;

составление актов и других документов о списании стройматериалов на переделку объектов при отсутствии данных о выполнении подобных работ;

следы подчисток, травлений, исправлений, подделка подписей, неправильное суммирование итога в документах, отражающих движение материалов;

использование нестандартных или неучтенных бланков товарно-транспортных накладных, требований, путевых листов и других документов;

пересортица стройматериалов на базах и складах.

Объектами исследования операций с материальными ценностями являются первичные документы, отражающие движение этих ценностей, регистры аналитического и синтетического учета, формы отчетности, материалы инвентаризации [9, с. 6]. Исследуя полноту оприходования материалов на склад, оперативный сотрудник ОБЭП в хронологическом порядке должен сопоставить содержимое счетов, платежных требований или поручений поставщиков с записями в приходных ордерах, карточках складского учета, актах приемки и других документах. При этом он сличает количественные и суммарные показатели и устанавливает, все ли материалы оприходованы по учету. Особое внимание уделяет тому, оприходованы ли излишки товарно-материальных ценностей и возмещен ли ущерб от недостач.

Недостачу материальных ценностей, возникшую в результате злоупотреблений должностных лиц, иногда скрывают путем выставления претензий к поставщикам за якобы недополученные материальные ценности. Такие претензии, как правило, отклоняются поставщиком как необоснованные, однако время, затраченное на переписку и объяснение с поставщиками, позволяет скрыть злоупотребления, поэтому оперативному сотруднику при исследовании документов необходимо рассмотреть результаты исков в суд, а также проверить достоверность документов и содержащихся в них данных. При сопоставлении данных приходных ордеров с записями в карточках складского учета, а также в журналах-ордерах оперативный сотрудник может выявить неоприходованные либо несвоевременно оприходованные товарно-материальные ценности и установить размер материального ущерба. Неправильное и несвоевременное оформление неотфактурованных поставок нередко используется для создания неучтенных излишков товарно-материальных ценностей с целью их последующего сокрытия, хищения или выпуска неучтенной продукции. В связи с этим необходимо тщательно исследовать акты, составленные на материалы, поступившие без документов. В том случае, если в документах поставщика имеются неоговоренные исправления и подчистки, проводится встречная проверка. Исследование операций по отпуску материальных ценностей со склада основано также на сличении данных первичных документов с записями в учетных регистрах. При исследовании расходных доку-

ментов оперативному работнику необходимо убедиться в правильности их оформления и арифметических подсчетов. Исследуя данные инвентаризации материальных ценностей, сотрудник ОБЭП проверяет насколько полно она была произведена, все ли материальные ценности подверглись инвентаризации, какие были выявлены недостатки и излишки, а также своевременно ли и правильно результаты инвентаризации были отражены на счетах бухгалтерского учета. Объектами исследования при этом являются приказы на проведение инвентаризации, протоколы заседаний инвентаризационной комиссии, инвентаризационные описи, сличительные ведомости, оборотные ведомости и др. Исследуя сличительные ведомости, оперативный сотрудник может установить характер расхождений между учетными данными об остатках материальных ценностей на дату проведения инвентаризации и результатом проверки их фактического наличия, а также знакомится с письменными объяснениями материально ответственных лиц в случае выявления в ходе инвентаризации нарушений. По протоколам инвентаризационной комиссии и записям в учетных регистрах устанавливаются счета, на которые отнесены результаты инвентаризации. Тщательно надо проверить обоснованность зачета пересортиц, а также списания материалов в пределах норм естественной убыли, так как за счет этого часто покрываются недостатки товарно-материальных ценностей.

В строительстве наиболее распространены хищения денежных средств из кассы и фонда заработной платы. Последовательность и методика выявления данных преступлений зависит от способа злоупотребления с денежными средствами, характера совершаемых операций, степени механизации их учета. Хищения денежных средств из кассы, совершаемые работниками бухгалтерии, как правило, связаны с подлогами в кассовых документах и учетных регистрах. Такие подлоги могут быть разделены на три основные группы:

1) неполное оприходование денежных средств, поступивших в кассу с расчетного счета или из других источников. Эта группа подлогов выявляется с помощью встречной проверки приходных кассовых ордеров. Неоприходованные денежные средства, полученные по чекам с расчетного счета, выявляются путем сопоставления записей в кассовой книге с выписками банка, журналами-ордерами № 1 и 2 [7, с. 187–306]. Неоприходованные денежные средства, поступившие из других источников в кассу, устанавливаются путем сопоставления первичных документов, проходящих при других хозяйственных операциях;

2) списание денежных средств путем подлогов в кассовой книге, не связанных с подделкой расходных документов. При расследовании хищений и злоупотреблений с денежными средствами различают три способа подлогов:

а) неправильный подсчет в кассовой книге (умышленная арифметическая ошибка – завышение итога за день по графе «расход» или выведение неправильного остатка на конец дня);

б) перенос неправильного остатка на конец дня по кассовой книге на следующий день;

в) составление бездокументальных данных о фиктивных операциях;

3) оформление полностью и частично безденежных расходных кассовых документов. Среди расходных кассовых документов наибольший удельный вес имеют документы по выдаче заработной платы, то есть расчетно-платежные ведомости. Способы подлогов различны и зависят от состава преступной группы и должностного положения ее участников.

Специфический механизм слеодообразования при совершении хищений, связанных с установлением фактов недостач денежных средств в кассе, непосредственно зависит от конкретного способа их совершения. В рамках статьи сложно перечислить все возможные следы рассматриваемых преступлений. С позиции предмета нашего исследования наибольшее значение принадлежит различным документам, на которых возможно образование следов преступной деятельности:

акты инвентаризации кассовой наличности за период, в который, по оперативным данным, образовалась или могла образоваться недостача;

кассовая книга за тот же период;

отчеты кассира с приложенными документами;

документы, подтверждающие получение неоприходованных или несвоевременно оприходованных денег кассиром;

журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров;

чеки, корешки чеков.

При исследовании операций по начислению и выплате заработной платы и расчетам с рабочими и служащими основными объектами исследования являются документы по учету отработанного времени, расчетно-платежные ведомости, лицевые счета, реестр невыданной заработной платы, разработанные таблицы, журналы-ордера, а также другие первичные документы и учетные регистры [7]. Оп-

ределяя обоснованность выплаты заработной платы работникам, оперативный сотрудник должен установить действующую в организации систему оплаты труда, порядок документального оформления и учета операций по расчетам с работниками, должностные оклады, ставки, расценки, условия премирования.

При исследовании операций с заработной платой чаще всего встречаются злоупотребления, совершаемые при ее начислении и выдаче:

1) приписки объемов работ в нарядах. Такие приписки делаются с целью увеличения подлежащего оплате рабочего времени по сравнению с фактическими данными. Факт приписки можно установить путем сопоставления объема выполненных строительно-монтажных работ с нарядами на выплату заработной платы. В отдельных случаях объем работ, указанный в нарядах, целесообразно сопоставить с количеством материалов, израсходованных на производство строительно-монтажных работ;

2) приписки в расчетно-платежных ведомостях: неправильный подсчет итоговых сумм, причитающихся к выдаче, и удержаний из заработной платы; увеличение сумм, подлежащих выплате по платежным ведомостям, после учинения подписей получателей; повторная выплата заработной платы одним и тем же лицам за один и тот же платежный период; включение в ведомости подставных лиц; выдача внеплановых авансов без их последующего удержания; выплата депонентских сумм не тем лицам, которым они предназначались.

Хищение денежных средств нередко скрывается путем искажения учетных данных, внесения в первичные документы и учетные регистры необоснованных записей, что нередко производится путем последующей дописки цифр, изменения первоначальных сумм, а также включения в ведомости подставных лиц. Часто встречаются случаи необоснованной выплаты депонентских сумм, когда виновные лица подделывают подписи в депонентских карточках получателей, оформляют фиктивные расходные документы. Неправильная выплата депонированной заработной платы может быть обнаружена путем сопоставления расчетных ведомостей с платежными, в которых содержится отметка «депонировано», а также с книгой учета депонированной заработной платы.

Таким образом, анализ бухгалтерских документов в строительстве позволяет определить ряд формальных признаков, которые сами по себе не свидетельствуют о совершенных преступлениях, но в своей совокупности служат сигналом для проверки операций, которые ими оформлены. Знание данных признаков, овладение методикой их выявления и комплексной оценки способствует конкретизации способов совершения хищений, определению основных направлений документирования преступной деятельности, установлению круга лиц, совершающих данную категорию преступлений, а также выявлению будущих свидетелей и документов (иных объектов материального мира), содержащих доказательственную информацию.

Библиографические ссылки

1. Аналитические материалы о результатах работы ОВД по выявлению экономических преступлений в 2003 году / МВД Респ. Беларусь. Минск, 2004.
2. Аналитические материалы о результатах работы ОВД по выявлению экономических преступлений в 2004 году / МВД Респ. Беларусь. Минск, 2005.
3. Аналитические материалы о результатах работы ОВД по выявлению экономических преступлений в 2005 году / МВД Респ. Беларусь. Минск, 2006.
4. Басецкий, И.И. Организованная преступность / И.И. Басецкий, Н.А. Легенченко. 2-е изд., испр. и доп. Минск, 2002.
5. Белкин, Р.С. Курс криминалистики : в 3 т. / Р.С. Белкин. М. : Юристъ, 1997. Т. 3.
6. Борисов, Г.Л. Предотвращение и раскрытие хищений в строительстве / Г.Л. Борисов, В.Ф. Журко. М. : ВНИИ МВД СССР, 1979.
7. Инструкция по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства : утв. приказом М-ва финансов СССР 8 марта 1960 г. № 63 // сб. нормат. акт : в 6 т. Минск: Амалфея, 1996. Т. 1.
8. Криминалистика : учеб. пособие / А.В. Дулов [и др.] ; под общ. ред. А.В. Дулова. Минск : Экоперспектива, 1996.
9. Некоторые вопросы методики расследования преступлений, совершаемых в сфере хозяйственной деятельности на предприятиях негосударственных форм собственности : метод. рекомендации : в 2 ч. / В.И. Рохлин. СПб., 1993. Ч. 2.
10. Рогов, Н.Г. Особенности выявления хищений в строительных организациях по документам бухгалтерского учета : учеб. пособие / Н.Г. Рогов. Волгоград : ВСИ МВД СССР, 1976.
11. Флоровский, М.Ю. Расследование хищений денежных средств в строительных организациях : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.09 / М.Ю. Флоровский. М., 1989.