

АНАЛИЗ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ ПРИ РАССЛЕДОВАНИИ ПРЕСТУПЛЕНИЙ

Анализ хозяйственных операций применяется прежде всего при выявлении и расследовании экономических преступлений, ряда преступлений против собственности и возможен и целесообразен тогда, когда преступление прямо или косвенно отражается в бухгалтерской информации. По мнению В.А. Тимченко бухгалтерская информация – это сведения о фактах хозяйственной жизни юридического лица, формируемые на основе метода бухгалтерского учета. Источником бухгалтерской информации являются действия или события по изменению состава и размера средств и обязательств юридического лица. Объективные закономерности отражения преступной деятельности в бухгалтерской информации обусловлены методом бухгалтерского учета, состоящего из: документации, инвентаризации, оценки, калькуляции, счетов, двойной записи, бухгалтерского баланса и отчетности. Закономерное отражение признаков и следов преступной деятельности в бухгалтерской информации предопределяет возможность использования бухгалтерских документов, записей и отчетности в качестве доказательств по уголовному делу. Вместе с тем бухгалтерские документы, записи и отчетность на определенном этапе обнаружения экономического преступления являются не доказательствами, а источником информации о преступлении, и только после придания ей установленной законом процессуальной формы она становится доказательствами, которые могут использоваться в процессе доказывания. Выявление признаков преступной деятельности на основе бухгалтерской информации, а также собирание доказательств невозможно без серьезной аналитической работы оперативного сотрудника и следователя, что, в свою очередь, требует от них высокой квалификации в области не только оперативно-розыскной деятельности, уголовного права и уголовного процесса, но и анализа хозяйственной деятельности, бухгалтерского учета и финансового контроля.

При анализе хозяйственных операций, по мнению С.Ф Иванова, могут быть выявлены следующие признаки преступной деятельности: составление неверных (подложных) документов; искажение (подлоги) ранее составленных документов в отношении даты, самого текста и цифровых данных; неправильный подсчет итогов. При анализе учетных регистров необходимо обращать внимание на неправильный перенос данных из документов, запись фиктивных издержек, пропуск по-

ступивших ценностей (денежных средств, векселей, чеков и т. д.). При анализе главной книги необходимо обращать внимание на неправильный подсчет итогов, неправильный перенос на следующие страницы, неверный перенос остатков, открытие и ведение фиктивных счетов, несогласование записей главной книги с соответствующими данными учетных регистров, искажение записей в учетных регистрах (подчистки), произвольное составление сторнированных записей, уничтожение тех или иных листов учетных регистров, вставку новых листов с подложными записями. В отчетности необходимо проанализировать и выявить несогласование данных отчетности с соответствующими учетными регистрами и документами, подлог в отчетных ведомостях.

Отражение преступной деятельности в бухгалтерской информации обычно вызывает какие-либо противоречия, через которые она и проявляется. Однако раз существуют объективные закономерности отражения преступной деятельности в бухгалтерской информации, то должны существовать и объективные закономерности обнаружения признаков и следов преступления. Вопрос заключается в том, с помощью какого средства обнаружение признаков и следов преступления в документах и записях на счетах бухгалтерского учета можно осуществить наиболее эффективно. При анализе хозяйственных операций, на наш взгляд, необходимо использовать частные приемы и способы исследования данных бухгалтерского учета, среди которых: проверка обоснованности бухгалтерских записей о расходе денежных средств или товарно-материальных ценностей; проверка учетных документов в целях установления правильности арифметических подсчетов в них и их оформления; сопоставление фактического наличия имущества с бухгалтерскими данными об остатках товарно-материальных ценностей и денежных средств; сопоставление данных документов, отражающих выдачу денежных средств и товарно-материальных ценностей, с данными документов, являющихся основанием для начисления и выплаты денежных сумм и выдачи товарно-материальных ценностей. При анализе нескольких взаимных операций необходимо осуществлять: проверку объема выполненных работ, оплаченных по денежным документам; встречную проверку операций по документам и учетным данным; сопоставление данных приходно-расходных документов, непосредственно отражающих движение товарно-материальных ценностей и денежных средств, с данными других документов, отражающих те же операции, но в иных аспектах; контрольное сличение фактических остатков товаров с данными предыдущей инвентаризации, поступлением и документированным расходом этих товаров; сопоставление данных бухгалтерского учета с данными оперативного учета; восстановление количественно-суммового учета и др.

Очевидно, что бухгалтерский учет как система наблюдения и регистрации фактов хозяйственной жизни будет способен отразить и зафиксировать следы преступной деятельности только в том случае, если последняя воздействует на хозяйственную деятельность или на процесс ее отражения в данных бухгалтерского учета. В данных учета формируются сведения о хозяйственной деятельности организации, которые нередко используются в качестве доказательств по уголовным делам. Поэтому необходимо знание механизма (процесса) образования специфических следов, оставленных такими деяниями в системе бухгалтерской информации.

В настоящее время появились новые формы бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности; новые международные стандарты; электронные документы, компьютерные бухгалтерские программы и т. д. Сегодня невозможно обойтись без анализа бухгалтерской информации в процессе выявления, раскрытия и расследования преступлений против порядка осуществления экономической деятельности. Все указанное требует от оперативного сотрудника и следователя понимания и эффективного применения форм и методов анализа хозяйственных операций.

Анализ хозяйственных операций должен быть направлен на выявление противоречия в бухгалтерской информации, что может быть вызвано совершением преступления. В зависимости от сложности объекта анализа его могут осуществлять самостоятельно оперативный сотрудник, следователь, в необходимых случаях – ревизор, специалист-бухгалтер или эксперт-экономист.

УДК 338(476)

А.Г. Сачек

ПРАВОВОЕ ПОЛОЖЕНИЕ СУБЪКТОВ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Одним из важнейших элементов системы обеспечения экономической безопасности являются субъекты, осуществляющие указанную деятельность. Законодатель достаточно четко регламентировал участие всех субъектов в обеспечении экономической безопасности в зависимости от их правового статуса. На них возлагаются задачи по реализации основных функций системы обеспечения экономической безопасности: разработка и своевременная корректировка индикаторов (показателей) состояния экономической безопасности, критериев эффективности деятельности субъектов ее обеспечения; организация и проведе-