



Санкт-Петербургский университет МВД России

Кафедра: Судебно-
экспертной деятельности

**Тема №5 «Приемы исследования
документальных данных при
выявлении следов экономических и
налоговых преступлений»**

Тема №5: «Методы документальной и фактической проверки в практике ревизионных и правоохранительных органов»

1. Классификация приемов, используемых для исследования документальных данных при раскрытии преступлений.
2. Приемы исследования отдельного документа. Приемы исследования нескольких документов, отражающих одну и ту же или взаимосвязанные операции.
3. Приемы исследования документов, отражающих однородные хозяйственные операции. Методы фактической проверки хозяйственных операций.
4. Участие специалиста-бухгалтера в выявлении и расследовании экономических преступлений.



**Классификация приемов,
используемых для
исследования документальных
данных при раскрытии
преступлений.**

следы преступлений в судебной бухгалтерии:

- особенности и противоречия в содержании бухгалтерского документа;
- несоответствия в содержании нескольких взаимосвязанных документов;
- отклонения от обычного порядка движения ценностей, получившие отражение в учетных данных.



По сфере применения методы исследования учетных данных подразделяются:

общие

- Используются при анализе любых учетных документов

частные

- Используются для проверки определенных групп документов и хозяйственных операций

По назначению методы исследования учетных данных подразделяются:

поисковые

- выявляются признаки доброкачественности или возможных криминальных изменений в учетном процессе

проверочные

- Используются с целью определения закономерностей признаков проявления искажения и взаимосвязи между ними

По объектам различают методы:

- исследование отдельного бухгалтерского документа;
- исследование документов, отражающих одну и ту же или взаимосвязанные операции;
- исследование учетных данных, отражающих движение однородных ценностей.



По способу исследования содержащихся в документах сведениях:

Документальная
проверка

- Проверка хозяйственной деятельности предприятий по бухгалтерской документации

Фактическая
проверка

- Проверка хозяйственной деятельности предприятий по факту

**2. Приемы исследования
отдельного документа. Приемы
исследования нескольких
документов, отражающих одну и ту
же или взаимосвязанные
операции.**



Формальная проверка

изучение реквизитов документа
и их взаимное сопоставлении

Нормативная проверка

изучается содержание
документа с точки зрения
соответствия его действующим
нормативным актам, правилам,
инструкциям.

Приемы исследования отдельного документа

Арифметическая проверка

контроль итоговых
показателей, подсчитанных по
горизонтали и вертикали

Логическая проверка

сопоставляют сочетания
реквизитов с общепринятыми
представлениями о нормальной
хозяйственной деятельности
предприятий

Формальная проверка

**Признаки недоброкачества документа, устанавливаемые
формальной проверкой**

**Выполнение документа на бланке неустановленной формы
неустановленным способом**

Отсутствие каких-либо реквизитов документа

**Наличие сомнительных реквизитов (прежде всего, признаки
материального подлога - дописки, подчистки, исправления и др.)**

**Наличие излишних реквизитов в документе (например, посторонние
записи и пометки, наличие гербовой печати в накладной)**

**Слишком «хорошие» документы, т.е. не соответствующие реальной
обстановке их составления, использования или хранения (чистые,
немятые, не гнутые)**

**Логические противоречия между реквизитами документа,
проявляющиеся в необычном их сочетании или противоречащие
нормальной хозяйственной деятельности**

Арифметическая проверка

- проверка правильности итоговых показателей по горизонтали и по вертикали. Может встречаться механическое завышение итогов.



Нормативная проверка - проверка соответствия содержания отражённых в документе операций действующим нормативным актам, правилам, инструкциям, нормами расхода, тарифам и т. д. Могут быть выявлены правильно оформленные, но незаконные по содержанию документы.



Логическая проверка – это сопоставление сочетания реквизитов с общепринятыми представлениями о нормальной хозяйственной деятельности предприятий и организаций.



Приемы и методы исследования документов,
отражающих одну и ту же или взаимосвязанные
операции:



■ Встречная проверка

■ Метод взаимного контроля



Встречная проверка — это сопоставление разных экземпляров одного и того же документа или его частей.

Данный метод эффективен в двух случаях:

- а)** когда преступники уничтожили один экземпляр документа (его часть), а другие экземпляры сохранились;
- б)** когда в результате совершения подлога появились расхождения в содержании разных экземпляров или частей одного и того же документа.

Факторы успешного применения встречной проверки

Знание графика документооборота (сколько экземпляров документа составляется, кто его оформляет, проверяет, обрабатывает, дает разрешение на проведение операции, в какие подразделения или сторонние организации направляются соответствующие копии, где хранятся и в течение какого времени)

Уровень взаимодействия с работниками правоохранительных органов, находящихся в другом регионе или обслуживающих предприятия, где хранятся представляющие интерес документы

Наличие возможного сговора между работниками проверяемого и иных предприятий, могущего привести к уничтожению документа или утрате следов преступления в нем

Факторы ограничивающие применение встречной проверки

Проверяемый документ
составлен в единственном
экземпляре



Подлог совершен во всех
экземплярах документа



Один экземпляр документа выдается
на руки лицу безвозвратно

Метод взаимного контроля -
заключается в использовании в
любом сочетании самых
различных документов, прямо либо
косвенно отображающих
проверяемую хозяйственную
операцию.



**Основные задачи, решаемые с
применением метода взаимного контроля**

**Определение
круга
участников
преступления**

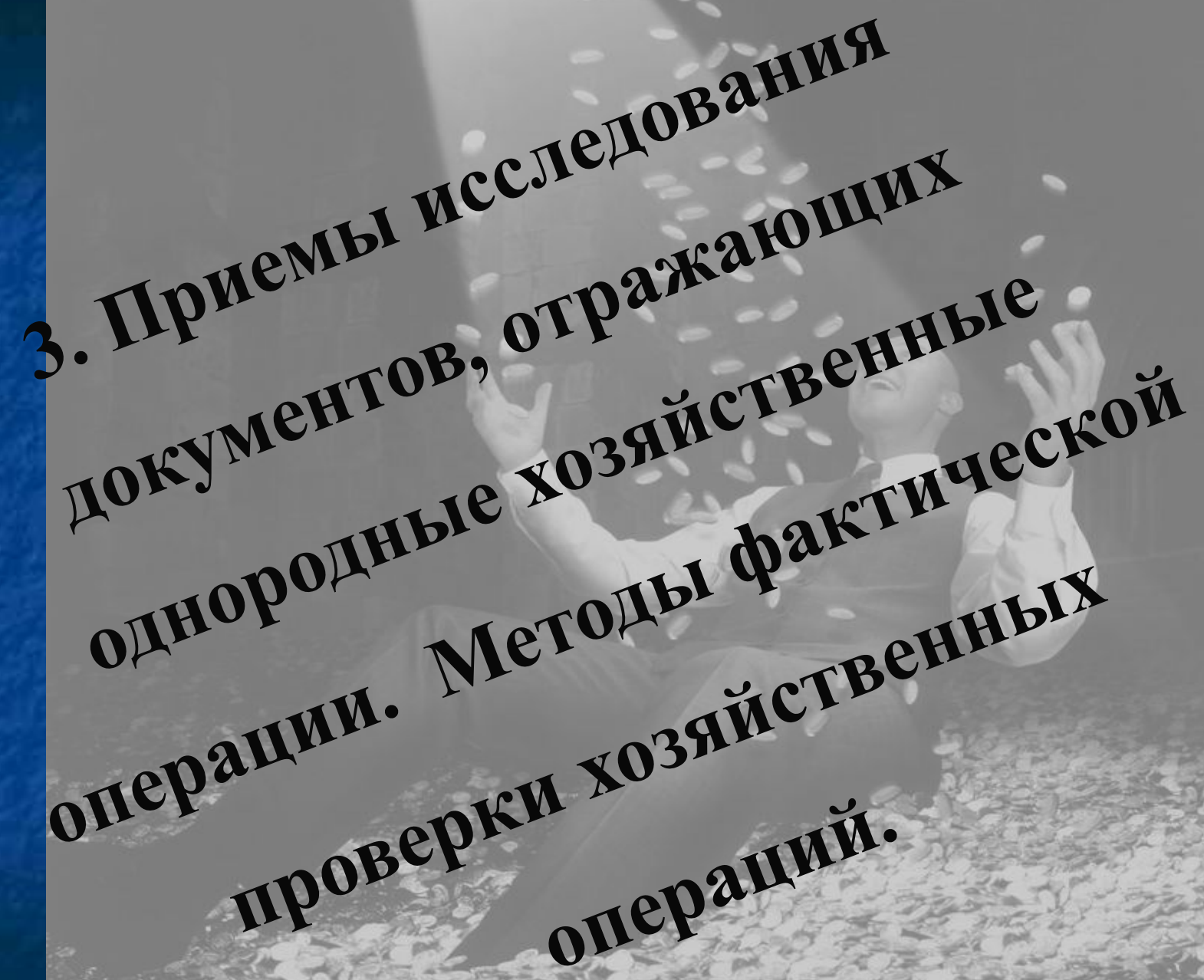
**Выявление
подложных
документов**

**Моделирование
утраченного или
искаженного
документа**

О наличии в документах подлога свидетельствуют две группы признаков, выявляемых взаимным контролем

отсутствие
необходимых
взаимосвязанных
документов
(разрыв в «цепочке»
документов)

противоречие в
содержании
взаимосвязанных
документов



**3. Приемы исследования
документов, отражающих
однородные хозяйственные
операции. Методы фактической
проверки хозяйственных
операций.**

Метод восстановления учетных записей по документам:

**сплошное
восстановления**

**неполное
восстановление**

**выборочное
восстановления**

**полное
восстановление**

**прием контрольного
сличения остатков**

**прием восстановления
количественно-суммового учета**

метод обратной калькуляции

осуществляется путем контрольного пересчета готовых изделий в сырье.

Когда хищения совершаются за счет нарушения технологии производства путем недовложения или замены одних компонентов другими, менее качественными

Когда хищения связаны с ценообразованием

метод хронологического анализа

проводится путем дробления учетного периода на более короткие промежутки времени

Позволяют установить

*нетипичные
закономерности
в работе
предприятия*

*единичные отклонения от
нормального оборота,
указывающие на возможность
подлога в отдельном
документе.*

метод сравнительного анализа

взаимное сопоставление содержания разных документов, отображающих аналогичные по своему содержанию операции

Решает следующие вопросы

имеются ли труднообъяснимые с экономической точки зрения значительные отклонения в хозяйственной деятельности по сравнению с аналогичными предприятиями

насколько очевидными были найденные несоответствия и какова была реакция на них руководителя предприятия и контролирующих органов

ПРИЁМЫ ФАКТИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

Обследование

Осмотр помещений

Контрольная проверка

Контрольная закупка

**Контрольный запуск
сырья (материалов) в
производство**

Лабораторный анализ

**Инвентаризация имущества и
финансовых обязательств**

**Контрольный обмер объёма
выполненных работ**

**Получение от специалистов
письменных справок**

**Контрольный выпуск партии
продукции**

**Контрольная дойка, стрижка,
засев и т.д.**

ОБСЛЕДОВАНИЕ

- ✓ плохую организацию материальной ответственности за сохранность товарно-материальных ценностей и денежных средств;
- ✓ наличие недостатков, излишков, необоснованных потерь от порчи ценностей
- ✓ завышение норм списаний на естественную убыль и расценок на работы.



ПРИ ОБСЛЕДОВАНИИ ВАЖНО:



ознакомиться с документами,
подлежащими документальной проверке

соблюдение норм расходования сырья
на изготовление продукции

выяснить штатную численность
работников

проверить состояние бухгалтерского
учёта и отчётности

установить наличие или отсутствие
лицензий на право занятия отдельными
видами деятельности

определить объём работ

Результаты обследования надлежит оформлять *актом обследования*, который прилагается к материалам проверки или ревизии

Осмотр



предполагает получение сведений о нарушении правил сохранности имущества предприятия или организации



в ходе осмотра выясняют условия хранения ценностей, проверяют исправность замков, дверей, порядок сдачи помещений под охрану

проводится в присутствии должностных, материально-ответственных лиц организации, с участием представителя общественности. По результатам составляется *акт осмотра*.

осмотра позволяет дознавателям, следователям выявить признаки экономического преступления, добиться устранения обнаруженных недостатков, злоупотреблений

Контрольная проверка

Назначается для установления идентичности выписанных бухгалтерских документов, соответствия указанных в них данных о количестве, цене, наименовании товаров тем, которые подготовлены поставщиками к отгрузке

ПРИ ПРОВЕРКЕ ПРОИЗВОДЯТ:

тщательный осмотр внешнего вида упаковки, маркировки, товарных знаков и других отличительных признаков товарно-материальных ценностей.

установленные признаки сопоставляют с аналогичными данными, указанными в счёте-фактуре, товарно-транспортной накладной, удостоверении качества и др.

Результаты контрольной проверки оформляют *актом контрольной проверки*, где указывают наличие или отсутствие разницы в показателях проверяемых товаров

Контрольная закупка

Назначается для того, чтобы выявить и зафиксировать факты злоупотреблений при продаже товарно-материальных ценностей покупателям.

При реализации оперативно-разыскных данных оперуполномоченные БЭП должны провести у хозяйствующего субъекта несколько контрольных закупок.

Процесс и результаты контрольных закупок, произведённых у одного или нескольких продавцов, отражают в *актах о закупках* и прилагаемых к ним документах

В акте контрольной закупки указывают, кто и при участии кого производил закупку продукции, какова стоимость каждого вида купленных товаров, куда и с какой целью они направлены, какими оказались результаты.

Лабораторный

Проводят с целью определить соответствие качества продукции данным, указанным в бухгалтерских, технологических и сопроводительных документах.

К участию в лабораторном анализе привлекают специалистов из торговых инспекций по закупкам и качеству, программистов, технологов, бюро товароведческих экспертиз и др.



Пробы требуется направить лаборатории в соответствующей таре в опечатанном виде. К пробам прилагают *акт отбора образцов проб*, в котором указывают: наименование товаров, их вес, сорт и дату изготовления; место и дату пробы.

Лабораторный анализ устанавливает -
изменение номенклатуры изделий; подмену,
недовложение сырьевых компонентов; завышение
норм расхода сырья и материалов на приготовление
изделий; зауживание лекал, шаблонов; недолив или
разбавление жидкой продукции; списание в
завышенных размерах отходов при обработке сырья
и материалов; необоснованное списание продукции
в брак; несоблюдение режима работы оборудования.

Контрольный запуск сырья в

- Этот приём используется для проверки правильности применения норм расходования сырья, определения количества отходов и выхода готовой продукции, производительности оборудования и выявления причин образования излишков
- Для проведения исследования необходимо пригласить заинтересованных должностных, материально ответственных и иных лиц: технологов, бухгалтеров, инженеров, специалистов. Важным условием является точное взвешивание, отмеривание сырья для контрольного запуска в производство.
- Весь ход исследования специалисты отражают в *акте контрольного запуска сырья в производство*. В нём указывают: состав участников данного действия, наименование выпускаемой продукции; название, сорт, артикул, размер, цену количество сырья и т.д. Акт подписывают все участники.

Контрольный обмер объёма выполненных работ

Применяют в строительных организациях при наличии информации о завышении объёмов конкретных заданий, излишнем списании в расход строительных материалов, необоснованной выплате заработной платы.

ПОДГОТОВИТЕЛЬНЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ СОСТОЯТ В ПОДБОРЕ ВСЕЙ ДОКУМЕНТАЦИИ:

- договор подряда
- сметы
- наряды на работы
- акты технических обследований
- журналы учёта выполнения работ
- акты приёмки в эксплуатацию зданий
- акты сверки объёма выполненных работ



Результаты
контрольного обмера
члены комиссии
отражают в *акте
контрольного обмера*,
который подписывают
все участники этого
действия.

Получение от специалистов письменных справок

Необходимо для того, чтобы получить компетентное умозаключение по интересующим вопросам, требующим специальных познаний.

О конкретных фактах:

могут быть истребованы только в тех случаях, когда исследование уже проведено, но интересующие следствие обстоятельства установлены не полностью, необходимо назначение документальной ревизии или суд. бух экспертизы

По вопросам общего характера:

Справки второй разновидности отличаются от первых. Если требуемые сведения не имеют доказательственного значения, а содержат справочную информацию, то они могут быть получены в порядке устной консультации

Получение письменных объяснений участников хозяйственных операций

Письменные объяснения можно подразделить на 2 категории

1. От должностных, материально-ответственных лиц, подписавших документ (получателей денег, заготовителей сырья)

2. От рабочих, принимавших участие в совершении операций (грузчиков, водителей, весовщиков, лаборантов, товароведов)

Письменные объяснения могут получать бухгалтеры-ревизоры, производящие инвентаризации, аудиторские проверки, документальные ревизии, но в пределах своей компетенции.

Выпуск контрольной партии продукции

устанавливает - завышение норм расхода сырья и материалов на единицу продукции; сокрытие полученной экономии при раскросе материалов, изделий меньших размеров, чем указано в технологических картах; недовложение материалов или их замену; значительные отклонения фактического процента выхода готовой продукции по отношению к основному сырью от процента, установленного нормой, и др.

***Темы докладов
для выступления
на практическом занятии:***

1. Комплексное применение методов проверки документов при доказывании преступлений.
2. Фактический контроль – цели и задачи.
3. Подлоги способы их выявления.