

1.3. ОБЪЕКТИВНЫЕ ЗАКОНОМЕРНОСТИ ВОЗНИКНОВЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ О ПРЕСТУПНЫХ ХОЗЯЙСТВЕННО-ФИНАНСОВЫХ ОПЕРАЦИЯХ В ДАННЫХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Еремин С.Г., к.ю.н., доцент

Волгоградская академия МВД России

В статье исследованы проблемы интеграции в частную криминалистическую методику расследования преступлений в сфере экономики теоретических положений о закономерностях отображения механизма преступных действий в бухгалтерском учете при операциях с основными средствами, материальными ценностями, готовой продукцией, а также рассмотрены закономерности его обнаружения с помощью приемов фактического и документального контроля.

В последние годы становится все более очевидным, что социально-экономические преобразования в России характеризуются не только позитивными результатами, но и негативными – криминализацией ключевых отраслей экономики. Анализ состояния борьбы с преступлениями в сфере экономики свидетельствует, что с 1995 по 2005 г. рост их количества составляет от 15 до 25%. В 2004 г. было зарегистрировано 402,4 тыс. экономических преступлений, а с января по сентябрь 2005 г. уже 358,7 тыс., из которых 34% составляют тяжкие и особо тяжкие. Размер материального ущерба от экономических преступлений только за 2005 г. составил 1 297,8 млрд. руб., что в 5,5 раз (+448,1%) больше аналогичного показателя 2004 г. (236,8 млрд. руб.). Что касается налоговых преступлений, то их в период с января по сентябрь 2005 г. выявлено 19,7 тыс. с суммой причиненного ущерба 637,0 млрд. руб., а возмещено по окончанным уголовным делам данной категории всего лишь 17,7 млрд. руб.¹

Криминалистическая методика расследования преступлений в сфере экономики остро нуждается в пополнении ее теоретических положений знаниями о специфике отражения преступных действий в бухгалтерском учете основных средств, производственных запасов и готовой продукции. На наш взгляд, такие знания существенно повлияют на процесс совершенствования борьбы с экономической преступностью опосредованно путем воздействия на конкретные методические рекомендации и через них на оперативно-розыскную и следственно-судебную практику. В том, что совершенствование традиционных и разработка новых методов расследования преступлений – непереносимое условие улучшения деятельности следственных органов признают все авторы работ по криминалистике².

¹ По данным ГИЦ МВД России.

² См.: Пантелеев И.Ф. Методика расследования преступлений. М., 1975. С. 9-10; Васильев А.Н. Проблемы методики расследования отдельных видов преступлений. М., 1978. С. 3; Танасевич В.Г. Теоретические основы методики расследования преступлений // Методика расследования преступлений (Общие положения). М., 1976. С. 6-8; Яблоков Н.П. Проблема повышения эффективности борьбы с преступностью и методика расследования преступлений // Вестник Московского университета. Серия 11 № 5. 1979. С. 5; Радаев В.В., Субботина М.В., Носов А.В. Криминалистика: Учебник / Редкол.: Закатов А.А., Смагоринский Б.П. (отв. редакторы), Тарасов В.П., Копылов И.А., Резван А.П. Волго-

Для достижения преступного результата субъекты хищения денежных и основных средств, товарно-материальных ценностей, готовой продукции совершают совокупность определенных в большинстве случаев хорошо законспирированных криминальных действий. Проведенные нами исследования показывают, что такие преступные действия представляют определенные «этапы», совершаемые последовательно. По нашему мнению, можно выделить следующие шесть этапов преступной деятельности, направленной на хищение имущества хозяйствующих субъектов:

- 1) выбор структурного подразделения в организации для совершения хищения (касса, цех, склад);
- 2) планирование и разработка преступных действий (составление схем, графиков, таблиц, изучение документооборота);
- 3) подготовка к совершению преступления (определение соучастников, выбор времени, создание условий);
- 4) завершение преступления (непосредственное изъятие и завладение избранным предметом хищения – объектом основных средств, товарно-материальными ценностями, готовой продукцией и др.);
- 5) маскировка следов преступления (сокрытие предмета хищения, вуалирование данных о нем в документах учета);
- 6) использование предмета хищения или вырученных от его сбыта денежных средств (обращение в личную собственность или собственность третьих лиц, легализация преступных доходов).

Вне зависимости от механизма совершения преступных действий, включая изощренность способов их маскировки, преступники неизбежно оставляют следы, присущие каждому этапу преступной деятельности. Для успешного раскрытия и расследования преступлений с основными средствами, материальными запасами, готовой продукцией дознаватель, следователь, прокурор, судья должны владеть криминалистически значимой информацией о соответствующем документообороте и порядке ведения учета.

Итак, хищения основных средств хозяйствующего субъекта подрывают его основную материально-техническую базу в осуществлении ведущих направлений экономической деятельности. Предмет хищения основных средств составляют материально-вещественные ценности, используемые как средства труда, длительно не изменяющие свою форму. К ним относятся здания, сооружения, рабочие машины и оборудование, регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные и другие средства сроком полезного использования более 12 месяцев. Субъектами совершения хищений основных средств обычно являются должностные и материально ответственные лица организации. Они, как правило, маскируя следы преступных действий в документах бухгалтерского учета, хорошо знают не только способы преступлений, но и возможности их применения, используя при этом нормативно-правовую базу, регламентирующую учет основных средств³.

Считаем, что маскировка преступных действий преступников напрямую зависит от того, на каком этапе совершено хищение основных средств, каков их вид и

град, 2000. С. 275-276; Возгрин И.А. Введение в криминалистику: История, основы теории, библиография. СПб., 2003. С. 316 и др.

³ См.: Учет основных средств. ПБУ 6/01 (с изм. и доп. от 18 мая 2002 г.): Приказ Министерства финансов РФ от 30 марта 2001 г. № 26н // Официальные документы и разъяснения. 2002. № 14. – июль; Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 13 октября 2003 г. № 91н // Бюллетене нормативных актов федеральных органов исполнительной власти 2004 г. № 4. – 26 янв.

срок полезного использования. Исходя из этого, следы-признаки преступлений с основными средствами, материальными ценностями, готовой продукцией закономерно проявляются либо в документах учета, оформляемых на поступление объектов, их внутреннее перемещение и выбытие, определение результатов от реализации или при расчете затрат по поддержанию средств в рабочем состоянии. А.М. Кустов справедливо отмечает, что «... силы и средства, высокая техническая оснащенность обеспечивают хорошую конспирацию криминальной деятельности, которая стала совершаться более изощренными способами»⁴.

К примеру, с целью совершения преступлений с объектами основных средств преступники применяют следующие способы:

- 1) составляют подложные акты на списание объектов (выбытие, ликвидацию, уценку, порчу или сдачу в утиль);
- 2) заменяют новые объекты основных средств на старые, непригодные к дальнейшей эксплуатации;
- 3) оформляют подложные накладные на списание средств под видом производственных мероприятий;
- 4) инсценируют кражи, грабежи объектов с последующим их списанием на совершение неизвестными лицами.

При маскировке хищений основных средств путем составления подложных актов на их списание под видом уценки преступники вносят в кассу предприятия денежные средства, равные стоимости объектов, а суммы разницы в цене присваивают. В случаях сокрытия хищений основных средств другими вышеуказанными способами, полученные от продажи деньги преступники присваивают полностью. Преступлениям с объектами способствует запущенность учета и отсутствие контроля за их сохранностью. К примеру, о злоупотреблении могут свидетельствовать обнаруженные факты ведения учета объектов основных средств только в денежном измерителе или отсутствие инвентарных карточек. Должностные лица могут необоснованно начислять амортизацию (износ) на некоторые объекты, совершать приписки объема и стоимости выполненных работ по капитальному ремонту основных средств для последующего присвоения денег.

При приобретении основных средств нередко завышается их первоначальная стоимость, создается, таким образом, завышенная кредиторская задолженность на бухгалтерском счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а после фактического расчета суммы разницы изымаются по подложным бухгалтерским документам. При безвозмездном поступлении основных средств преступники могут их незаконно изымать за счет неполного оприходования, с маскировкой записей в актах приемки-передачи и соответствующих счетах бухгалтерского учета. Часто хищения объектов основных средств совершают под видом их выбытия. Сокрытие преступлений с основными средствами в бухгалтерском учете может осуществляться при якобы имевшей место их продаже с отражением на счетах бездокументных записей или представлением подложных платежных документов о продаже. Как правило, при вуалировании хищений объектов основных средств завышается сумма действительного их износа. Это закономерно влечет необоснованное увеличение затрат, отчисляемых на издержки производства и, вполне естественно, приводит к сокрытию в учете прибыли от налогообложения.

⁴ См.: Кустов А.М. Типовая модель механизма преступления – основа частной криминалистической методики // Вестник криминалистики / Отв. ред. А.Г. Филиппов. Вып. 1 (9). М., 2004. С. 15.

Проведенный нами анализ показывает, что применение любого из вышеуказанных способов преступлений повлечет закономерное искажение данных о первоначальной, восстановительной и остаточной стоимости объектов основных средств. Так, первоначальная стоимость объектов не будет соответствовать фактической стоимости их приобретения с учетом расходов по доставке и установке. Как следствие, исказятся суммы учета восстановительной стоимости объектов, т.е. проявится неравенство сумм первоначальной стоимости объектов основных средств за минусом стоимости их переоценки. И, наконец, в документах учета не будет достоверного расчета сумм остаточной стоимости – равенства первоначальной (восстановительной) стоимости за минусом износа.

Преступники совершают хищения основных средств при пополнении, обновлении объектов вследствие строительства, реконструкции и модернизации действующих зданий, сооружений и оборудования, аренды у других юридических и физических лиц. Более того, немало случаев хищения основных средств из числа внесенных учредителями в качестве взносов в уставный капитал, приобретенных за счет полученных в банке кредитов, дотаций из государственного или местного бюджета. Хищения объектов основных средств преступниками маскируются путем внесения подлогов в акты приемки-передачи, ликвидации (выбытия) основных средств, инвентарные карточки их учета и накладные на перемещение⁵.

Преступления с товарно-материальными ценностями, каким бы путем они ни совершались (кража, мошенничество, присвоение или растрата, злоупотребление служебным положением, грабеж, разбой), являются опасными видами преступлений, направленными на подрыв экономической системы государства и частной собственности. В данном случае, задача частной криминалистической методики расследования преступлений в сфере экономики, как производной от конкретных норм уголовного законодательства, – быстрое и полное раскрытие и расследование хищений товарно-материальных ценностей, установление всех лиц, его совершивших, и обстоятельств, подлежащих доказыванию по уголовному делу. М.П. Шаламов, обращает внимание на обнаружение как готовящихся преступлений, но еще не совершенных, так и преступлений, которые уже совершены. Он справедливо указывает на изучение форм бухгалтерского и оперативного производственного учета материальных ценностей, так как имеющиеся в них нарушения и отступления от правил, становятся устойчивыми, обычными и систематически используются преступниками для совершения преступлений⁶.

Действия преступников по изъятию и сокрытию преступлений с товарно-материальными ценностями находят свое закономерное отражение в документообороте, регламентированном нормативными актами, изданными Министерством финансов Российской Федерации⁷. Субъектами хищений товарно-материальных

⁵ Голубятников С.П., Кудрявцева Н.В. Основы бухгалтерского учета и судебно-бухгалтерской экспертизы / Под ред. С.С. Остроумова: Учебник. М., 1976. С. 114-118.

⁶ См.: Шаламов М.П. Расследование хищений государственного и общественного имущества. М., 1961. С. 7.

⁷ См.: Положение по учету материально-производственных запасов ПБУ 5/01: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 9 июня 2001 г. № 44н // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. № 31 2001. – 30 июля.

ценностей могут быть, как справедливо заметил Н.И. Николайчик, только должностные и материально-ответственные лица, а если установлено участие в преступлении лиц не являющихся таковыми, то их деяния рассматриваются как соучастие⁸.

Проведенные нами исследования убеждают, что предмет крупных хищений обычно выступают такие товарно-материальные ценности, как сырье, материалы, топливо, запасные части и тара, используемые в хозяйственной деятельности организаций. Наряду с этим широко распространены хищения малоценного имущества: инвентаря, хозяйственных принадлежностей, специальной одежды и пр. Отсюда следует, что похищаемые производственные запасы можно подразделить на основные и вспомогательные, где первые составляют основу вырабатываемой продукции: металл – в машиностроении, кожа – в обувной, бензин – в нефтеперерабатывающей промышленности и т.д., а вторые способствуют процессу производства (смазочные, протирочные материалы).

Материальные запасы потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на себестоимость изготавливаемой продукции, выполненных работ и услуг. Совершая преступления преступники вынуждены вносить подлоги в документы, отражающие операции по заготовлению, оприходованию и отпуску товарно-материальных ценностей, определению затрат, связанных с их заготовкой. Неизбежны также фальсификации документов по соблюдению норм потребления и выявлению некондиционных, излишних материалов для реализации.

Анализ материалов уголовных дел свидетельствует, что при хищении основных и вспомогательных материалов преступники, в одних случаях, искажают в учете их фактическую себестоимость, которая должна определяться исходя из затрат на приобретение (без учета НДС и других возмещаемых налогов). В других случаях, характерно завышение или занижение фактических затрат на приобретение материалов: сумм уплачиваемых поставщику (продавцу) за материалы; стоимости информационных, консультационных услуг и комиссионных вознаграждений посредникам; таможенных пошлин; невозмещаемых налогов, уплачиваемых с покупки единицы материалов; расходов по заготовке, доставке, хранению и страхованию материалов; сумм процентов по кредитам поставщиков.

Механизм преступных действий находит свое отражение в таких документах, как:

- счет-фактура;
- доверенность;
- приходный ордер;
- акт о приемке материалов;
- карточка учета материалов;
- требование-накладная;
- лимитно-заборная карта;
- накладная на внутреннее перемещение материалов;
- накладная на отпуск материалов на сторону;
- акт на списание инструментов и обмен их на годные;
- договоры поставки и хозяйственные договоры;
- журналы-ордера № 6 и ведомости № 11.

Многие авторы учебников по криминалистике рассматривают способы хищений товарно-материальных ценностей, подразделяя их на простые и сложные

⁸ См.: Николайчик Н.И. Криминалистика: Расследование преступлений в сфере экономики: Учебник / Под ред. В.Д. Грабовского, А.Ф. Лубина. Ниж. Новгород, 1995. С. 161-162.

«замаскированные»⁹. По нашему мнению, такой подход вполне оправдан, речь можно вести лишь о более детальном обосновании способов преступлений, входящих в эти две группы. Например, наши исследования позволяют предложить следующие часто встречающиеся способы преступлений с товарно-материальными ценностями:

- Незаконное изъятие производственных запасов на стадиях их движения без маскировки в учете закономерно влечет их растрату и присвоение, которые сравнительно легко обнаруживаются. Так, кладовщики совершают хищение материалов за счет обвеса, обсчета, обмера водителей экспедиторов при сдаче ими ценностей на склад или отпуске начальникам участков, прорабам, мастерам в цеха для производственных нужд. Экспедиторы нередко вступают в преступный сговор с представителями железной дороги, участвующими в приемке грузов, и похищают дорогостоящие товарно-материальные ценности, а недостачу относят на счет поставщика. Водители автомашин, электрокар во время транспортировки, а грузчики при погрузо-разгрузочных работах вскрывают тару и похищают ценности, как правило, без сокрытия преступления, влекущего недостачу.
- Создание недостач и излишков материалов, их незаконное изъятие из оборота с вуалированием учетно-отчетных документов могут совершать руководители предприятий, главные бухгалтеры, кладовщики, начальники участков, прорабы, мастера цехов. Причем, как правильно пишет М.П. Шаламов, «Если в сокрытии хищения принимает участие опытный бухгалтер или другой счетный работник, мы нередко встречаемся со столь тщательным, подчас буквально виртуозным способом сокрытия хищений, что даже судебно-бухгалтерская экспертиза, и в ряде случаев повторная, не всегда в состоянии определить точные размеры хищений, время их совершения и т.д.»¹⁰.

На наш взгляд, находящиеся в подотчете материально ответственных лиц производственные запасы как источник (резерв) хищения не создаются, они реально существуют, поэтому применительно к ним следует говорить о сокрытии недостачи как факторе, обеспечивающем возможность длительного время совершать преступление. Изъятие и обращение материальных ценностей в свою пользу или в пользу других лиц всегда влечет возникновение недостачи, а значит и необходимость ее сокрытия. В итоге, образуется устойчивая закономерная связь между временем преступного завладения материальными ценностями и временем сокрытия их недостачи. Для сравнения можно отметить, что при хищении резервных ценностей (излишков) завладение ими совершается после создания источника хищения.

Направленность действий преступников на сокрытие недостачи обусловлена характером учета ценностей и контроля за их движением. По нашему мнению, действиями по сокрытию недостачи ценностей являются: сокрытие недостачи за счет излишков; полное или частичное неоприходование либо несвоевременное оприходование поступивших ценностей; искусственное завышение в расходных документах количества и стоимости отпущенных материалов; отражение в инвентаризационных

⁹ См.: Криминалистика: Расследование преступлений в сфере экономики: Учебник / Под ред. проф. В.Д. Грабовского, доц. А.Ф. Лубина. Ниж. Новгород, 1995. С. 162-163; Советская криминалистика. Методика расследования отдельных видов преступлений / В.К. Лисиченко, В.И. Гончаренко, М.В. Салтевский и др.; Под ред. В.К. Лисиченко. Киев, 1988. С. 46-47.

¹⁰ См.: Шаламов М.П. Расследование хищений государственно-го и общественного имущества. М., 1961. С. 22.

описях большего количества и стоимости ценностей, чем их имелось в наличии¹¹.

Полагаем, принципиальное значение имеет деление способов маскировки недостач на временные и постоянные. Первые позволяют скрывать недостачи лишь на определенный период времени, например, до следующей инвентаризации, когда недостача может быть выявлена, если такие же способы не будут использованы снова. Вторые обеспечивают возможность скрыть факт недостачи товарно-материальных ценностей совсем, она не проявится даже в ходе инвентаризации до тех пор, пока не будут установлены сами способы ее маскировки. В случае применения временного способа маскировки недостачи размер ущерба от хищения товарно-материальных ценностей устанавливается по результатам инвентаризации, а при постоянном способе – при условии его обнаружения. Когда преступники одновременно применяют оба способа маскировки недостач, то при установлении размера хищения, к сумме недостачи, выявленной при инвентаризации, необходимо прибавить сумму постоянного сокрытия.

Временными способами маскировки недостач являются:

- составление перед инвентаризацией бестоварной расходной накладной с согласия получателя материальных ценностей, включение ее в материальный отчет и оприходование после инвентаризации имущества на ту же сумму по бестоварной накладной;
- заимствование и внесение денежных средств в виде выручки перед предстоящей инвентаризацией с последующим их изъятием;
- неоприходование материальных ценностей, поступивших на момент инвентаризации, предъявление их при проверке с оприходованием по ее окончании;
- завышение в инвентаризационной описи количества и стоимости фактического наличия проверяемых материальных ценностей.

К постоянным способам сокрытия недостач относятся:

- оформление перед инвентаризацией бестоварной расходной накладной без согласия получателя материальных ценностей, включение ее в материальный отчет без последующего оприходования имущества на ту же сумму по бестоварной накладной;
- перекрытие размера недостач, созданными на ту же сумму излишками;
- завышение переходящего остатка материальных ценностей в материальном отчете на начало инвентаризационного периода;
- занижение в отчете стоимости оприходованных ценностей.

Преступники из числа материально ответственных лиц создают на вверенном им производственном участке, цехе, базе, складе резервные ценности с целью последующего хищения. Такие ценности представляют собой неучтенные излишки денежных средств, сырья и материалов, полуфабрикатов и тары и т.п. Н.П. Чувильский отмечает, что «...расхитители, с целью создания излишков для их последующего хищения, отпускают со склада для продажи или на изготовление продукции по завышенной цене материалы, которые по внешнему виду ничем не отличаются, но в зависимости от качества имеют неодинаковые цены, сорта и артикулы»¹².

¹¹ Ряд авторов приводят другие действия по сокрытию недостач материальных ценностей см.: Голубятников С.П., Кравченко Ю.М., Меджевский А.А. Основы судебной бухгалтерии: Учебник. Н. Новгород, 1994. С. 34-35. Бандурка А.М., Лукин В.А., Поникаров В.Д. Основы судебной бухгалтерии: Учебник. Харьков, 2001. С. 198-200.

¹² См.: Чувильский Н.П. Использование учетных регистров при расследовании хищений: Учеб. пособие. Волгоград, 1977. С. 42-43.

На наш взгляд, важно учитывать то обстоятельство, что понятие «резервных ценностей», как источника хищения, шире понятия «излишков ценностей». Обосновать это обстоятельство можно тем, что излишки могут возникнуть у материально ответственного лица и без умысла на создание источника хищения, например, вследствие ошибок при приемке и отпуске ценностей или внесении ошибочных записей в учете. Иная ситуация складывается, когда материально ответственное лицо, выявив образовавшиеся таким образом неучтенные ценности, умышленно ими завладеет. Наряду с этим, излишки в качестве составной части источника хищения, как резерва материальных ценностей, могут создаваться умышленно. Следует иметь в виду, что резервные ценности, как источник хищения, включают и суммовые резервы, не являющиеся излишками конкретного имущества¹³.

Резервы для совершения хищений производственных запасов преступники стремятся создать, как правило, путем вывода товарно-материальных ценностей из своего подотчета и, соответственно, системы бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта. Для этих целей преступниками умышленно искусственно занижается количество производственных запасов или создаются суммовые резервы. Создание резервов ценностей для хищения связано с преступными манипулированиями ценностями, но похищаются не те, которые находятся в подотчете материально ответственных лиц, а главным образом те, что выведены из их подотчета. По нашему мнению, это дает основание считать резервные товарно-материальные ценности самостоятельным источником хищения, который в отличие от подотчетных производственных запасов не существует объективно, а умышленно создается преступниками для последующего использования.

Проведенные нами теоретические исследования и анализ эмпирического материала следственно-судебной практики позволяют привести следующие способы создания материально ответственными лицами резервов для преступлений с производственными запасами:

- полное или частичное неоприходование поступивших товарно-материальных ценностей;
- фальсификация материальных ценностей при подготовке их к отпуску со склада для продажи или производства продукции;
- занижение количества материальных ценностей при их переоценке, вследствие повышения или понижения цен;
- применение различных махинаций (обмана, обвеса, обсчета и т.д.) получателей материальных ценностей.

Дознаватель, следователь, прокурор, судья должны принимать во внимание, что создание преступниками резервов материальных ценностей предполагает их использование не только для хищения, но и сокрытия недостач, образовавшихся в результате преступной деятельности. Так, согласно п. «а» ст. 12 Закона Российской Федерации «О бухгалтерском учете» «изли-

¹³ Такое возможно, например, когда при проведении переоценки товарно-материальных ценностей в связи со снижением цен в организации материально ответственным лицам удается указать в инвентаризационной описи большее количество уценяемого имущества, чем его было на момент переоценки. Это влечет завышение суммы ценки, подлежащей списанию с подотчета, и уменьшение суммы учетного остатка, числящегося за лицом, которому вверено это имущество. В организациях с суммовым учетом в этих случаях создается суммовой резерв, хотя не было создано излишков этого или другого имущества. Лицо, которому вверено имущество, получает возможность изъять любые ценности на сумму завышения ценки.

шек имущества приходится, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации – на увеличение финансирования (фондов)¹⁴. Поэтому преступники, опасаясь выявления в ходе инвентаризаций, ревизий, аудиторских проверок неучтенных излишков, стремятся избавиться от них путем скорейшего изъятия. Это свидетельствует о том, что время создания неучтенных излишков и момент преступного завладения ими и обращения в свою пользу или передача другим лицам происходят, как правило, в короткие сроки. Конечно же, в таких случаях преступники ориентируются на установленную в организации частоту проведения инвентаризаций, аудиторских проверок и ревизий.

Нередко предметом хищения преступников из числа должностных и материально ответственных лиц становятся, так называемые, сторонние «левые» производственные запасы, например, переданные на хранение другими хозяйствующими субъектами. Таким имуществом, как полагают Н.М. Сологуб, В.И. Рохлин, С.В. Кузьмин, С.Г. Евдокимов, Б.В. Серов могут быть наличные денежные средства, товарно-материальные ценности, недвижимость, ценные бумаги, основные средства либо документы, имеющие особую историческую, научную или культурную ценность¹⁵.

Весьма обстоятельно понятие, виды предметов и документов, имеющих художественную, историческую, научную или культурную ценность, особенности их хищения и расследования исследованы учеными-криминалистами А.В. Зиновкиным, Р.Б. Булатовым, С.П. Щерба, С.А. Придановым, А.П. Резваном, А.С. Сенцовым и др.¹⁶ В связи с качественными научными работами указанных авторов не имеет смысла останавливаться на рассмотрении механизма преступления с данными видами ценностей.

В государственном секторе экономики СССР хищения сторонних товарно-материальных ценностей совершались в сговоре с должностными и материально ответственными лицами других сторонних предприятий, организаций и учреждений, которым материалы передавались по бесфактурным накладным, а затем похищались. В современных рыночных условиях такой механизм преступных действий применяется редко, поскольку, как правило, ценности похищаются без соучастников сторонних организаций. Трансформированными способами преступлений со сторонними товарно-материальными ценностями являются:

- залог ценностей без ведома собственника; залог по подложным учетным документам несуществующих материалов;
- залог ликвидных материальных запасов, отягощенных другими обязательствами;
- заключение договоров поставки или купли-продажи материалов на условиях предоплаты от имени несуществующей организации или по подложному документу, удостоверяющему личность ее представителя (предпринимателя);
- изготовление копий фиктивных платежных поручений с подлинными реквизитами банка плательщика и предъявление их поставщику либо продавцу в качестве основания для отпуска ценностей, присваиваемых после получения.

Полагаем целесообразным предложить использовать в частной криминалистической методике расследования преступлений в сфере экономики следующий механизм преступных действий, применяемый при хищении производственных запасов:

- Хищения поступивших материалов, уничтожение документов на них и несоставление приемного акта, даже если ценности прибыли без сопроводительных документов. Бухгалтеры организаций, имеющих много поставщиков, не ведут аналитический учет материалов в пути, их неоприходование не вызывает недостатка и указывает на дебиторскую задолженность какого-либо поставщика, якобы так и не отгрузившего оплаченные материалы. Эту задолженность перекрывают в учете в пользу других поставщиков, которым деньги еще не перечислены. Запущенность учета материалов в пути, при больших оборотах сумм, проявляется в несвоевременной расшифровке данных аналитического учета по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», что не позволяет разграничить суммы дебиторской и кредиторской задолженности, значащейся на момент составления отчета по расчетам с поставщиками.
- Хищения неоприходованных, но оплаченных материалов, совершаемые в сговоре с материально ответственными лицами за счет завышения транспортно-заготовительных расчетов с поставщиками. Для сбалансирования бухгалтеров ведут отдельный учет покупной стоимости материалов и транспортно-заготовительных расходов. Фактическую себестоимость поступивших материалов, включая транспортные расходы, полностью отражают по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». После этого открывают аналитические счета на каждый вид материалов в денежном выражении по покупной стоимости. Для учета транспортно-заготовительных расходов, связанных с поступлением материалов, открывают еще отдельный аналитический счет. Такой учет также искажает данные о фактической себестоимости продукции в отдельные отчетные периоды, вследствие нарушения пропорций при списании в расход производственных запасов и части транспортных расходов.
- Хищения материалов с составлением подложных коммерческих и приемных актов на недостающую, уценку, порчу, бой с отнесением убытков на счет поставщика. При приемке материалов и обнаружении их недогружа, несоответствия количества (качества) сопроводительным документам получатель должен вызвать представителя поставщика для участия в приемке груза и составлении коммерческого (приемного) акта. Однако преступники поставщика не уведомляют, а привлекают якобы незаинтересованное лицо, которое подписывает подложный акт. Согласно акту бухгалтер выполняет проводку по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям». Такая корреспонденция отражает расхождения между фактическим количеством поступивших материалов и данными сопроводительных документов.
- Хищения материалов со склада путем внесения дописок похищенного во вторые экземпляры требований-накладных, лимитно-заборных карт. Кладовщик представляет в

¹⁴ См.: О бухгалтерском учете: Закон Российской Федерации от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 1996. № 128. Ст. 5369.

¹⁵ См.: Сологуб Н.М., Рохлин В.И., Евдокимов С.Г., Кузьмин С.В., Серов Б.В. Методика расследования, прокурорский надзор и особенности поддержания государственного обвинения по делам о хищениях чужого имущества: Учебное пособие. Санкт-Петербург, СПб, 1997. С. 10-11.

¹⁶ См.: Зиновкин А.В. Уберечь культурные ценности от преступных посягательств // Оперативно-розыскная работа. М., 1980. № 12. С. 48-52; Булатов Р.Б. Культурные ценности: правовая регламентация и юридическая защита: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. СПб, 1995; Резван А.П., Сенцов А.С. Уголовно-правовые меры борьбы с хищениями предметов, имеющих особую ценность. Волгоград, 1999; Щерба С.П., Приданов С.А. Расследование хищений и документов, имеющих особую ценность // Расследование преступлений в сфере экономики: Руководство для следователей. М., 1999. С. 52-86; Резван А.П. Правовые и криминалистические проблемы борьбы с хищениями предметов, имеющих особую ценность: Дис. ... д-ра юрид. наук. Волгоград, 2000.

бухгалтерию материальные отчеты с приложением подложных требований-накладных и лимитно-заборных карт. На основе этих документов бухгалтер производит списание материалов со счета 10 «Материалы» на счет 20 «Основное производство», поэтому недостачи похищенных ценностей длительное время не выявляются.

- Хищения материально-производственных запасов при их отпуске на сторону за счет разницы между учетной и продажной их стоимостью. Данный способ преступления продемонстрируем на примере изученного нами конкретного уголовного дела. Так, главный бухгалтер Волгоградского ОАО «Ремстроймаш» Ливкова А.А. при реализации материалов покупателю выписала два варианта счетов-фактур: в одном указала высокую договорную цену – 115,0 тыс. руб., в другом низкую учетную – 65,0 тыс. руб. и дополнительно включила иные дефицитные материалы на 50,0 тыс. руб. Общая сумма разных экземпляров счетов-фактур совпала, первый их вариант на 115,0 тыс. руб. был представлен покупателю и оплачен им полностью. По другому экземпляру счета-фактуры, кроме материалов по низкой учетной цене 65,0 тыс. руб., Ливкова А.А. списала ценности на сумму 50,0 тыс. руб., которые присвоила и потратила на строительство дома¹⁷.

В целом, анализ материалов уголовных дел позволяет сделать вывод, что на создание излишков и случаи преступлений с производственными запасами могут указывать целый ряд обстоятельств. К ним, в частности, относятся:

- большое число рекламаций от покупателей в адрес поставщиков; высокий процент боя, порчи материалов при приемке, хранении;
- выпуск недоброкачественной (нестандартной) продукции;
- списание материалов в производство по завышенным нормам расхода или дважды по одним и тем же документам;
- списание материалов на фактически не произведенные работы; задержание работников организаций с поличным во время бездокументальной продажи, выноса, вывоза, передачи похищенных ценностей.

Криминалистически значимые сведения о механизме преступных действий с готовой продукцией на этапах ее учета производства, выпуска и реализации рассматривали Н.П. Чувильский, Г.А. Густов, В.С. Бурданова, В.И. Рохлин, С.П. Голубятников, Ю.М. Кравченко, А.А. Меджевский, Е.С. Леханова и др.¹⁸

Дознаватель, следователь, прокурор, судья должны знать, что основными документами, на основании которых осуществляются хозяйственные операции с готовой продукцией являются Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, а также Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 16 ноября 2004 г. № 07-05-14/298 «О вариантах оценки и бухгалтерского учета выпуска готовой продукции»¹⁹. С криминалистической точки зрения предметом

хищения готовой продукции выступают изделия, полуфабрикаты, полностью законченные производством, соответствующие стандартам, техническим условиям, оформленные приемно-сдаточной документацией и отгруженные на склад предприятия или заказчиком.

Механизм действий преступников при подготовке, совершении и сокрытии преступлений с готовой продукцией отображается в приемно-сдаточных накладных, ведомостях выпуска готовой продукции, карточках количественно-сортового учета, ведомостях учета готовой продукции, договорах поставки, доверенностях на получение груза, счетах-фактурах, платежных поручениях, транспортных накладных и пропусках на вывоз продукции. Преступления с готовой продукцией латентны, обычно совершаются организованными преступными группами, состоящими из учредителей, директоров, их заместителей, бухгалтеров, начальников и мастеров цехов, кладовщиков и иных работников одного или разных предприятий.

Проведенный нами анализ материалов уголовных дел свидетельствует, что механизм преступных действий применяется на таких стадиях, как: склад (отпуск материалов в производство) – производство (цеха по изготовлению продукции) – отдел технического контроля (приемка готовой продукции и проверка ее на соответствие стандартам и техническим условиям) – склад (хранение готовой продукции) – реализация (отгрузка, получение дохода). При этом характерным является Создание неучтенных излишков производственных запасов на складе предприятия путем:

- обмана под видом просчета при приемке материалов на склад и отпуске их в цеха производства;
- составления подложных актов о переводе дефицитных, дорогостоящих материалов в пониженные сорта;
- списания материалов под видом порчи, по завышенным нормам расхода и расчета естественной убыли;
- внесения фиктивных данных о количестве, качестве, стоимости, сроках годности материалов, указанных в сопроводительных документах поставщика;
- оформления подложных коммерческих актов или актов приемки о недостаче товарно-материальных ценностей с отнесением убытков на счет организации поставщика.

Для изготовления неучтенной продукции преступники стремятся бездокументально приобрести нужное сырье и материалы или создать их неучтенные излишки, которые передаются на переработку в цеха в большем количестве, чем указано в документах учета на их отпуск со склада (требованиях-накладных и лимитно-заборных картах). Создания излишков материалов в производстве за счет изменения технологии изготовления продукции с использованием:

- подложных актов на списание в завышенных размерах отходов при обработке материалов;
- фиктивных актов на списание отделом технического контроля продукции под видом брака;
- нарушений технологического процесса;
- несоблюдения заданного режима работы холодильного и иного производственного оборудования;
- изменения в технологических картах номенклатуры изготавливаемых изделий;
- замены сырьевых компонентов (например, толстого листа железа – тонким, сливок – молоком) или их недовложения;
- завышенных норм расхода сырья и материалов на отдельных стадиях приготовления изделий; зауживания лекал, шаблонов обувной промышленности, недолива или разбавления спиртных напитков в ликероводочной.

¹⁷ См.: Архив суда Дзержинского района г. Волгограда: Уголовное дело 1-202/2005.

¹⁸ См.: Чувильский Н.П. Использование счетов бухгалтерского учета в выявлении хищений государственного и общественного имущества: Учебное пособие. Волгоград, 1975. С. 82-90; Густов Г.А. Неучтенная продукция как источник хищения. Л., 1989; Бурданова В.С., Рохлин В.И. Расследование хищений неучтенной продукции. Л., 1989; Голубятников С.П., Кравченко Ю.М., Меджевский А.А. Основы судебной бухгалтерии: Учебник. Н. Новгород, 1994. С. 125-134; Леханова Е.С. Криминалистический анализ учетного процесса в методике выявления и расследования преступлений: Дис. ... канд. юрид. наук. Нижний Новгород, 1996 и др.

¹⁹ См.: О вариантах оценки и бухгалтерского учета выпуска готовой продукции: Письмо Министерства финансов Российской

Федерации от 16 ноября 2004 г. N 07-05-14/298 // Официальные документы. 2005. № 2. – 18 января.

Указанные выше действия позволяют из излишков материалов в цехах изготавливать неучтенную продукцию, сведения о которой не отражаются в рапортах о выработке и ведомостях учета готовой продукции. Если все же такие сведения и указываются в документах внутрицехового учета, то впоследствии они изменяются. На отдельные усложненные виды работ применяются заниженные или завышенные коэффициенты из устаревших инструкций, технологических карт, прейскурантов, а завышение норм расхода материалов объясняется ошибками при разработке норм.

Преступниками в целях изготовления неучтенной продукции может фиктивно списываться сырье на изготовление дешевых изделий, фактически не выпускаемых. Из незаконно списанных материалов изготавливаются неучтенные изделия, котирующиеся на рынке, и их реализация осуществляется через коммерческие структуры без документов учета. При этом исходят из того, что на изготовление дорогостоящих и дешевых изделий затрачивается одинаковое количество сырья и материалов. К примеру, по нормам на изготовление шести поясных ремней требуется 120 дм. натуральной кожи и столько же затрачивается на изготовление одной пары туфель. Списывая кожу под видом затрат на шитье брючных ремней, а изготавливая из нее обувь, преступники после реализации товара изымают из выручки разницу в стоимости дорогостоящих и дешевых изделий.

Торговым организациям нередко отпускаются дорогостоящие изделия, тогда как в накладных указываются дешевые. В оформлении подложных приемосдаточных накладных и незаконном списании продукции в брак участвуют начальник цеха, заведующий складом. Неучтенная готовая продукция вывозится из цехов под видом отходов, металлолома или передается на склад без накладных и карточек учета материалов. Кладовщики отпускают такую продукцию без договоров поставки по подложным расходным накладным и пропускам, которые затем уничтожают. В большинстве случаев беспрепятственный вывоз похищенной неучтенной продукции обеспечивают работники охраны и другие соучастники преступления.

Отпуск готовой продукции без заключения договоров, с фальсификацией отчетов о поставках и сопроводительных документов путем:

- занижения или завышения в документах количества транспортно-экспедиционных услуг по сбыту продукции;
- занижения или завышения себестоимости выпущенной продукции за счет необоснованного увеличения затрат на изготовление изделий;
- занижения или завышения остатка незавершенного производства по отчетному периоду;
- включения или не включения в отчет оплаченной, но не реализованной готовой продукции либо отгруженной, но не оплаченной;
- включения или не включения в отчет забракованной продукции как не соответствующей стандартам и техническим условиям;
- включения или не включения в отчет продукции, которая не изготавливалась и не реализовывалась, в то время как отпущались материалы и составлялись документы учета, отчеты о якобы произведенной и реализованной продукции.

Руководители, главные бухгалтеры могут дать указание кладовщикам на незаконный сбыт покупателям строительных материалов, запасных частей и иной фондируемой продукции. Подложные записи в документах учета отгруженной и отпущенной готовой про-

дукции приводят к сокрытию многообразных преступлений за счет умышленной пересортицы.

Так, начальник цеха Волгоградского ликероводочного завода № 2 Смагин В.П. по договоренности с директорами ряда предприятий систематически отпускал им водку «Вечерний Волгоград» по цене 57 руб. 00 коп., а в счетах-фактурах и товарно-транспортных накладных указывалось, что отпущена водка «Столичная» по 33 руб. 00 коп. Долгое время разница в стоимости спиртных напитков изымалась и присваивалась²⁰.

На признаки преступлений с готовой продукцией путем создания ее излишков, могут указывать такие факты, как: отпуск сырья и материалов в производство по завышенным нормам или неоднократно по одним и тем же требованиям-накладным и лимитно-заборным картам; списание сырья, материалов или готовой продукции на бой, порчу, брак, непроемчивые работы; несоответствие готовой продукции стандарту и техническим условиям, зафиксированное в актах проверок инспекций по качеству; большое число претензий покупателей на недоброкачественность, нестандартность и некомплектность отдельных видов изделий.

Безусловно, приведенный перечень признаков не является исчерпывающим и может быть дополнен в зависимости от конкретной ситуации, складывающейся по конкретному уголовному делу. К примеру, Н.М. Сологуб, В.И. Рохлин, С.В. Кузьмин, С.Г. Евдокимов, Б.В. Серов под криминалистическими признаками хищений понимают любые фактические данные, свидетельствующие о возможном преступлении. Когда в ходе расследования будет установлено, что фактические данные, первоначально выступавшие в качестве признаков хищения, образовались в результате хищения, то признаки переходят в категорию доказательств²¹.

Таким образом, интеграция в частную криминалистическую методику расследования преступлений в сфере экономики концептуальных исследований теоретических положений о специфике механизма преступных действий в бухгалтерском учете при операциях с основными средствами, производственными запасами, готовой продукцией и закономерностях признаков его проявления являются важной научной базой, пополняющей соответствующий раздел криминалистики. Объем данных научных знаний призван способствовать процессу совершенствования борьбы с экономической преступностью опосредованно путем воздействия на конкретные научные криминалистические исследования, методические рекомендации и через них на оперативно-розыскную и следственно-судебную практику.

Для достижения преступного результата субъекты преступлений с основными средствами, товарно-материальными ценностями и готовой продукцией применяют совокупность определенных законспирированных и последовательных криминальных действий. Такие преступные действия представляют собой шесть основных «этапов»:

- 1) выбор структурного подразделения в организации для совершения хищения (касса, цех, склад);
- 2) планирование и разработка преступных действий (составление схем, графиков, таблиц, изучение документооборота);

²⁰ См.: Архив суда Тракторозаводского района г. Волгограда. Уголовное дело 1-23/2002.

²¹ См.: Сологуб Н.М., Рохлин В.И., Евдокимов С.Г., Кузьмин С.В., Серов Б.В. Методика расследования, прокурорский надзор и особенности поддержания государственного обвинения по делам о хищениях чужого имущества: Учебное пособие. Санкт-Петербург, СПб, 1997. С. 13-14.

- 3) подготовка к совершению преступления (определение соучастников, выбор времени, создание условий);
- 4) завершение преступления (непосредственное изъятие и завладение избранным предметом хищения – объектом основных средств, товаром, материалом, готовой продукцией и др.);
- 5) маскировка следов преступления (сокрытие предмета хищения, вуалирование данных о нем в документах учета);
- 6) использование предмета преступления или вырученных от его сбыта денежных средств (обращение в личную собственность или собственность третьих лиц, легализация преступных доходов).

Вне зависимости от механизма преступных действий, закономерно оставление их следов, присущих каждому вышеуказанному этапу. При этом следы-признаки преступлений закономерно проявляются в первичных документах учета, оформляемых на поступление ценностей, их внутреннее перемещение и выбытие, определение результатов от реализации, а также при расчете затрат по поддержанию имущества в рабочем состоянии.

Применение любого из способов преступлений влечет закономерное искажение данных о первоначальной, восстановительной и остаточной стоимости объектов основных средств. При хищении основных и вспомогательных материалов механизм преступных действий направлен: в одних случаях на искажение в учете фактической себестоимости товарно-материальных ценностей; в других на завышение или занижение фактических затрат на приобретение производственных запасов.

Механизм преступных действий по подготовке, совершению и сокрытию рассматриваемых преступлений необходимо исследовать исходя из двух групп способов:

- 1) без маскировки в документах и записях бухгалтерского учета;
- 2) с учинением подлогов путем оформления фиктивных документов, фальсификации данных, вуалирования записей в учетно-отчетной документации и счетах.

Принципиальное значение имеет деление способов маскировки недостатка на временные и постоянные:

- первые – позволяют скрывать недостачи лишь на определенный период времени;
- вторые – обеспечивают возможность скрыть факт недостачи до тех пор, пока не будут установлены сами способы ее маскировки.

Резервы для хищений создают путем вывода ценностей из своего подотчета и, соответственно, системы бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта. Для этого искусственно занижается количество ценностей или создаются суммовые резервы. Создание резервов для хищения всегда связано с манипулированием ценностями, но похищаются не те, которые находятся в подотчете материально ответственных лиц, а те, что выведены из их подотчета. Механизм преступных действий с готовой продукцией осуществляется на стадиях:

- склад (отпуск материалов в производство);
- производство (цеха по изготовлению продукции);
- отдел технического контроля (приемка готовой продукции и проверка ее соответствия стандартам и техническим условиям);
- склад (хранение готовой продукции) – реализация (отгрузка, получение дохода).

С криминалистической точки зрения, знание механизма преступных действий как целостной системы обстоятельств, процессов, факторов, обуславливающих возникновение материальных и иных носителей бухгалтерской информации о самом преступлении и его участниках, обеспечивает возможность выдвижения общих и частных версий. Это определяет планирование расследования, целенаправленный поиск материальных последствий преступления, установление преступника, способствует правильной квалификации преступления и исследованию всех обстоятельств, подлежащих доказыванию.

Литература

1. Бурданова В.С., Рохлин В.И. Расследование хищений неучтенной продукции. Л., 1989.
2. Васильев А.Н. Проблемы методики расследования отдельных видов преступлений. М., 1978. С. 3.
3. Возгрин И.А. Введение в криминалистику: История, основы теории, библиография. СПб., 2003. С. 316.
4. Густов Г.А. Неучтенная продукция как источник хищения. Л., 1989.
5. Николайчик Н.И. Криминалистика: Расследование преступлений в сфере экономики: Учебник / Под ред. В.Д. Грабовского, А.Ф. Лубина. Ниж. Новгород, 1995. С. 161-162.
6. Сологуб Н.М., Рохлин В.И., Евдокимов С.Г., Кузьмин С.В., Серов Б.В. Методика расследования, прокурорский надзор и особенности поддержания государственного обвинения по делам о хищениях чужого имущества: Учебное пособие. Санкт-Петербург, СПб, 1997. С. 10-11.
7. Танасевич В.Г. Теоретические основы методики расследования преступлений // Методика расследования преступлений (Общие положения). М., 1976. С. 6-8.
8. Яблоков Н.П. Проблема повышения эффективности борьбы с преступностью и методика расследования преступлений // Вестник Московского университета. Серия 11 № 5. 1979. С. 5.

Еремин Сергей Германович

РЕЦЕНЗИЯ

Автор справедливо отмечает, что в сложившихся условиях хозяйствования все более очевидна криминализация большинства сфер экономической деятельности. Как следствие этому негативному явлению, у правоохранительных органов возникают существенные трудности в обнаружении, раскрытии, расследовании и предупреждении преступлений в сфере экономики.

Содержащийся в статье научный материал призван пополнить теоретические положения криминалистической методики расследования преступлений в сфере экономики специальными знаниями о специфике механизма отражения преступных действий в бухгалтерском учете основных средств, производственных запасов и готовой продукции, а также закономерностях его обнаружения, раскрытия, расследования и предупреждения. Излагаемые автором знания обуславливают совершенствование процесса борьбы с экономической преступностью опосредованно путем воздействия на конкретные методические рекомендации и через них на оперативно-розыскную, следственно-судебную, ревизорскую, аудиторскую и судебно-экспертную практику.

Автор выделяет шесть оптимальных этапов преступных действий, имеющих определенную последовательность при подготовке, совершении и сокрытии экономических преступлений. Изложенные автором знания механизма преступных действий как целостной системы обстоятельств, процессов, факторов, обуславливающих возникновение материальных и иных носителей бухгалтерской информации о самом преступлении и его участниках, обеспечивает возможность выдвижения общих и частных версий. Это определяет планирование расследования, целенаправленный поиск материальных последствий преступлений, способствует установлению преступников, правильной квалификации преступлений и исследованию всех обстоятельств, подлежащих доказыванию по уголовному делу.

Структура статьи логически выдержана, большинство положений обладают новизной в области наук уголовного процесса, криминалистики и судебной экспертизы, оперативно-розыскной деятельности. Исследование имеет как теоретическую, так и практическую значимость в части оптимизации деятельности сотрудников органов дознания, следствия, прокуратуры, а также работников суда, адвокатуры.

В целом можно отметить, что статья С.Г. Еремина «Объективные закономерности возникновения информации о преступных хозяйственно-финансовых операциях в данных бухгалтерского учета» соответствует требованиям, предъявляемым к работам, публикуемым в журналах и изданиях, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертации на соискание ученой степени доктора наук по специальности 12.00.09 – уголовный процесс, криминалистика и судебная экспертиза, оперативно-розыскная деятельность и рекомендуется к публикации.

Шапочкин В.И., д.ю.н., профессор кафедры основ экспертно-криминалистической деятельности Волгоградской академии МВД, Заслуженный деятель науки Российской Федерации

1.3. OBJECTIVE LEGITIMACIES OF ORIGINATION OF THE INFORMATION ABOUT CRIMINAL IT IS ECONOMIC-FINANCIAL TRANSACTIONS IN ACCOUNTING FIGURESES

S.G. Eremin, Candidate of Science (Juridical), Docent

*Volgograd academy of the Ministry of Internal Affairs of
Russia*

The article considers the problems of intergration to a particular criminalistics methodology of investigating economic crimes, theoretical provisions on regularity of criminal activity mechanism in accounting during operations with main funds, material valuables and ready-made production. It also examines regular procedures of its recovery by means of factual and documentary control.