

НЕКОТОРЫЕ ОСОБЕННОСТИ РАСКРЫТИЯ ПРЕСТУПЛЕНИЙ В ОБЛАСТИ БУХГАЛТЕРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

SOME FEATURES OF THE DISCLOSURE OF CRIMES IN THE FIELD OF ACCOUNTING

*M. Permyakov
V. Kotov
A. Kilin*

Summary. The article examines the problems and features of the disclosure of crimes in the field of accounting on the basis of their proposed classification, reveals the essence of accounting. The main motives and methods of committing crimes in the field of accounting are considered. The main reasons and conditions for the commission of such crimes are determined. The ways of improving the activities aimed at identifying, suppressing and preventing criminal manifestations in the field of unfair accounting are proposed.

Keywords: Accounting, accounting crimes, classification of crimes, operational investigative activities, operational investigative measures, loss, information, criminal activity, law, data detailing, analytical accounting, verification, violator, proceedings, fictitious costs, «one-day company», tax, error, manager, remuneration.

Для того, чтобы рассмотреть оперативно-розыскной аспект преступлений, совершенных в бухгалтерской деятельности, прежде всего необходимо определить понятия данного вида деятельности и лиц, осуществляющих преступные действия в этой области, а также выявить их особенности.

Бухгалтерский учет — это формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных Федеральным законом «О бухгалтерском учете», в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом «О бухгалтерском учете», и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.[3]

Бухгалтерская (финансовая) отчетность — информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельно-

Пермяков Максим Владимирович
Кандидат юридических наук, доцент,
Уральский федеральный университет
имени первого Президента России Б.Н. Ельцина;
Уральский государственный юридический
университет им. В.Ф. Яковлева
pmv0929@yandex.ru

Котов Василий Васильевич
Кандидат юридических наук, доцент,
Уральский государственный юридический университет
им. В.Ф. Яковлева
kotov-1958@inbox.ru

Килин Александр Григорьевич
Старший преподаватель, Уральский государственный
юридический университет
Alex.kilin1@gmail.com

Аннотация. В статье исследуются проблемы и особенности раскрытия преступлений в сфере бухучета на основе предлагаемой их классификации, выявляется сущность бухгалтерского учета. Рассматриваются основные мотивы и способы совершения преступлений в области бухгалтерской деятельности. Определяются основные причины и условия совершения такого рода преступлений. Предлагаются пути совершенствования деятельности, направленной на выявление, пресечение и предупреждение преступных проявлений в области недобросовестной бухгалтерии.

Ключевые слова: бухучет, бухгалтерские преступления, классификация преступлений, оперативно-розыскная деятельность, оперативно-розыскные мероприятия, убыток, информация, преступная деятельность, закон, детализация данных, аналитический учет, проверка, нарушитель, разбирательство, фиктивность затрат, «фирма-однодневка», налог, ошибка, руководитель, вознаграждение.

сти и движении денежных средств за отчетный период, систематизированная в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом;[1]

По своей сути бухгалтерская деятельность заключается в достоверном учете имущества организаций и законных финансово-хозяйственных операций для того, чтобы у руководства организации была информация о собственном положении, текущем состоянии, прошлых данных, с возможностью прогнозирования состояния в будущем. Эта информация служит в качестве источника для принятия управленческих решений, а потому достоверность ее является самым главным приоритетом в бухгалтерской деятельности.

Исходя из сути дела, можно сделать вывод о том, что лица, задействованные в этой деятельности, обладают такой информацией, которая является ключевой

на предприятии, на основании которой руководство поступает тем или иным образом. Эти лица называются бухгалтерами и именно они в курсе проведения всех хозяйственных операций, состоянии имущества и его движения, положения дел и успехах или неудачах организации в оперативном и более крупных масштабах.

Кроме того, бухгалтер, как правило, обладает правом подписи некоторых документов (например, расходный кассовый ордер, платежная ведомость и др.), особенно если речь идет о главном бухгалтере, что в свою очередь при определенных обстоятельствах представляет из себя соблазн на совершение противоправных действий в отношении имущества собственников организации. Обстоятельства (факторы) эти могут быть самые разные:

- Внешние (например, тяжелое материальное положение, чрезвычайные происшествия в жизни, повлекшие крупные финансовые потери, большие долги и т.д.)
- Внутренние (например, алчность, жадность, желание обогатиться за чужой счет и т.д.)

Важно также упомянуть, что для совершения преступления (особенно такого рода), кроме мотива, должна быть подходящая почва, а в данном случае соответствующие изъяны в управлении и контроле внутри организации, что позволит произвести противоправные действия без последующей адекватной реакции со стороны руководства или с существенной задержкой этой реакции.

Классификация преступлений в области бухучета и особенности их раскрытия на ее основе

После выявления сущности бухучета и особенностей, тех кто его осуществляет, далее предлагается составить классификацию преступлений в этой области в зависимости от различных признаков, для того чтобы должным образом рассмотреть их оперативно-розыскной аспект и выявить особенности их раскрытия.

1. С точки зрения мотива:
 - Умышленное;
 - «Вынужденное».

Бухгалтер, в силу человеческих особенностей и выполняемых функций в организации, легко может изъять желание к обогащению за счет ее средств, ключевой информацией о которой он владеет. Однако, не стоит забывать, что, будучи честным и порядочным гражданином, бухгалтер может быть втянут, вынужден быть соучастником и, скорее, основным исполнителем в преступлении. Вынуждение это может быть разным: угрозы увольнения, травля, психологически негативное воздействие, поимка на грубой ошибке в работе и т.д.

Разумеется, факт принуждения дает основания не считать деяние преступным, однако, в этом моменте есть несколько особенностей. С одной стороны, вынужденный характер противоправных действий необходимо доказать, что на практике осуществить это не просто, с другой стороны, при определенных обстоятельствах, этим же можно скрыть преступный характер своих действий, а потому наименование данного вида взято в кавычки. Исходя из рассмотренного признака можно выделить следующий.

2. С точки зрения действующих лиц:
 - Одинокое преступление;
 - По сговору с руководителем (отдела, предприятия);
 - По сговору с коллегами.
3. По способу совершения;
 - При помощи подделки документов;
 - Без подделки.

Для совершения преступлений в этой области далеко не всегда приговора подделка документов, т.к. в некоторых случаях при помощи формально законных действий можно незаконно обогатиться. Тем не менее, для того чтобы выяснить были ли совершены подделки или подлоги, проводится оперативно-розыскное мероприятие (ОРМ) с наименованием «исследование предметов и документов».[2] В данном случае следует привести в пример классическую ситуацию, в которой бухгалтер переводит на свой счет суммы с расчетного счета предприятия, с последующей их легализацией. Напротив, подделка документов приговора в различных видах противоправных действий, например, перечисление сумм с расчетного счета на счета «фирм-однодневок» по фиктивным договорам, сфальсифицированный реестр зарплат, через который начисляется и выплачивается зарплата несуществующим сотрудникам в карман бухгалтеру и т.д. [5]

4. По связи с налогообложением
 - Связанные с налогообложением;
 - Неналоговые.

Преступления бухгалтера, связанные с налогообложением, заключаются в сознательных действиях, направленных на занижение налоговой базы тех или иных налогов, для того чтобы снизить суммы налогов к уплате в бюджет. Как правило подобное происходит с подачи руководителя, поскольку занижение уплаты налогов лично бухгалтеру выгоды не принесёт, тогда как если бухгалтер по просьбе руководителя воспользуется своими специальными знаниями для уклонения от налогов ради повышения фактического финансового результата, он получит соответствующее «вознаграждение».

Здесь важной особенностью является необходимость отличить уклонение от уплаты налогов от ошибок, допущенных при их исчислении. Так, например, бухгалтер, в силу различного рода причин, может ошибиться и отнести к налоговым расходам то, что к ним не относится, или не отнести к налоговым доходам то, что следует к ним отнести, в результате будет занижена налоговая база по налогу на прибыль, влекущая за собой недоимку в бюджет. Однако, если бухгалтер отразит расходы организации по фиктивным договорам с «фирмами-однодневками», налоговая база по налогу на прибыль также будет занижена и, вследствие, сумма налога. Разница же между двумя этими случаями состоит в фиктивности затрат, т.е. средства фактически не расходуются, а только формально.

Меры выявления и предупреждения преступлений в области бухгалтерского учета

Движение материальных ценностей, в том числе и денежных средств, осуществляется при помощи счетов бухгалтерского учета. Именно на счетах отражается движение имущества организации, что говорит о высокой степени значимости информации, получаемой от синтетического и аналитического учета на счетах. Злоумышленники, которые намереваются совершить преступное деяние и скрыть его следы, ради того, чтобы продолжать преступные деяния в будущем, или протянуть время, чтобы внутренний контроль организации обнаружил преступление позже, чем это могло быть, должны вносить искаженные данные в учет, или воспользоваться несовершенством аналитического учета. Под несовершенством имеется ввиду слабая детализация данных, а также отсутствие аналитического учета тех объектов, на которых он должен быть; в совокупности это открывает возможности, дает хорошую почву для злоумышленников. Судебная бухгалтерия, как наука, говорит о том, что «хорошо налаженный аналитический учет способствует предупреждению правонарушений и хозяйственных преступлений».[6]

В связи с этим можно предложить следующие меры выявления, уже совершенных преступлений:

- Увеличение количества проводимых инвентаризаций. Это позволит быстрее выявлять факты недостач в местах хранения, а значит и ускорит разбирательства по поводу характера хозяйственного события.
- Регулярная проверка учетных регистров бухучета по счетам со слабой детализацией аналитического учета. Данная мера также ускорит выявление нарушений и разбирательство по поводу их характера.
- Проведение внеочередных проверок деятельности бухгалтерии. Элемент неожиданности для работников является ограничителем для преступных деяний, тем не менее не все работники могут быть таковыми, поэтому данная мера, так или иначе, будет выявлять нарушителей.

Также предлагаются меры, предупреждающие хозяйственные преступления:

- Усиление проверки кандидатов на вакансии бухгалтеров при приеме на работу;
- Совершенствование аналитического учета организации (повышение детализации данных и т.д.); [6]
- Проведение внеочередных проверок деятельности бухгалтерии. Данная мера не только применяется для выявления совершенных, но и для предупреждения возможных преступлений.

После исследования мер выявления и предупреждения преступлений в бухгалтерской сфере, можно подвести итоги. Бухгалтерский учет есть важнейшая отрасль деятельности любой организации и вместе с тем сложнейшая система элементов, которая требует соответствующего устройства и соответствия закону, поскольку искажение информации, полученной в ходе учета, может привести не только к принятию неверных решений и убыткам, но и может свидетельствовать о фактах преступной деятельности.

ЛИТЕРАТУРА

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон №402-ФЗ. [Принят Государственной Думой 22 ноября 2011 года; Одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 года]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/
2. Об оперативно-розыскной деятельности: Федеральный закон №144-ФЗ. [Принят Государственной Думой 5 июля 1995 года]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7519/?ysclid=Ichnzeujpk560744294
3. Бухгалтерский учет: учебное пособие / авт.-сост. Н.Н. Илышева, Е.Р. Синянская, О.В. Савостина. — Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2016. — 156 с.
4. Бобошко, Н.М. Значение бухгалтерских документов в выявлении экономических преступлений / Н.М. Бобошко, Е.В. Рубцова, Т.М. Шитова // Актуальные проблемы обеспечения экономической безопасности: Сборник научных трудов, Москва, 01 октября 2016 года. — Москва: Общество с ограниченной ответственностью «Научный консультант», 2016. — С. 13–18. — EDN XDWDBR.
5. Шевченко, М.В. Преступления и наказание в сфере бухгалтерского учета / М.В. Шевченко, Т.А. Гребенкина // Белгородский экономический вестник. — 2016. — № 4(84). — С. 174–179. — EDN XHNZDX.
6. Долматова, И.В. Судебная бухгалтерия (2-е издание): учебное пособие / И.В. Долматова, О.А. Думан. — Москва: Дашков и К, Ай Пи Эр Медиа, 2015. — 216 с. — ISBN 978-5-394-01531-1. — Текст: электронный // Цифровой образовательный ресурс IPR SMART: [сайт]. — URL: <https://www.iprbookshop.ru/57149.html> (дата обращения: 04.01.2023). — Режим доступа: для авторизир. пользователей

© Пермьяков Максим Владимирович (pmv0929@yandex.ru); Котов Василий Васильевич (kotov-1958@inbox.ru);

Килин Александр Григорьевич (Alex.kilin1@gmail.com)

Журнал «Современная наука: актуальные проблемы теории и практики»