

ОСОБЕННОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МАТЕРИАЛОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ И ДОКУМЕНТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПРИ ОПРЕДЕЛЕНИИ НЕДОСТАЧИ (УЩЕРБА) МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ И ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ, ПЕРИОДА ИХ ОБРАЗОВАНИЯ И МАТЕРИАЛЬНО-ОТВЕТСТВЕННЫХ ЛИЦ

Для того чтобы убедиться в наличии или отсутствии хищений, следователь должен проверить первоначальные сведения. С этой целью он изучает структуру деятельности предприятия, его взаимодействие с другими предприятиями, порядок ведения бухгалтерского учета, организацию хранения и движения ценностей, функциональные обязанности лиц, соприкасающихся с материальными ценностями, конкретные операции с документами. Учетный документ может о многом рассказать, если будет проанализирован с использованием различных методов проверки.

Большую роль в изучении этих вопросов играет инвентаризация, при которой фиксируется фактическое наличие товарно-материальных ценностей (ТМЦ) и денежных средств, а также финансовых обязательств, которые сопоставляются с учетными данными. На этой основе выводятся результаты (недостача-излишки).

Следователь, если возникает необходимость, должен использовать все формы бухгалтерских познаний. Доказывание одних и тех же фактов различными процессуальными средствами гарантирует от возможных ошибок.

Активная работа следователя с бухгалтерскими документами позволяет ему оптимально проводить расследование на всех его этапах, а также получать информацию для принятия процессуальных и тактических решений по уголовному делу.

Статья 12 Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.96 и пункт 27 Положения о бухгалтерском учете и отчетности в РФ, утвержденного Приказом МФ РФ от 29.07.98 № 34 Н, предусматривают обязанность организаций проводить инвентаризацию имущества и обязательств.

Руководитель организации должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества и денежных средств.

* © Левина З.И., 2007

Левина Зинаида Ивановна – старший преподаватель, Самарский государственный университет

Инвентаризация назначается приказом (распоряжением) руководителя организации, который и определяет сроки ее проведения. Но есть случаи, когда инвентаризацию следует провести обязательно: при смене материально-ответственных лиц (МОЛ), перед составлением годовой бухгалтерской отчетности при краже, пожаре, стихийных бедствиях, аварии, недостаче (хищении), ликвидации, реорганизации и т.д.

На предприятиях приказом руководителя создаются постоянно действующие инвентаризационные и рабочие комиссии.

Фактическое наличие материальных ценностей (денежных средств) определяется путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

Порядок проведения инвентаризации, оформление ее результатов устанавливаются «Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств», утвержденными Приказом МФ РФ от 13.06.95 № 49. Такая проверка осуществляется при обязательном участии всех членов комиссии и МОЛ. Отсутствие хотя бы одного члена комиссии служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

Сведения о фактическом наличии имущества (денежных средств) и учетных данных записываются в инвентаризационные описи (акты).

Два экземпляра пишет комиссия, один — МОЛ, эти данные сверяются, подсчитываются постраничные итоги натуральных единиц и суммы, а в конце акта — общее количество натуральных единиц и общая сумма.

Описи (акты) подписывают все члены инвентаризационной комиссии и МОЛ. Последние также подтверждают своей подписью проверку комиссией имущества в их присутствии, принятие перечисленного в описи имущества на ответственное хранение и отсутствие каких-либо претензий. При смене МОЛ принявший имущество расписывается в описи в получении, а сдавший — в сдаче этого имущества. Это важный момент в следственной практике при доказывании материальной ответственности за ценности. Кроме этого, для подтверждения материальной ответственности за ценности в уголовном деле должны быть собраны: договоры с МОЛ о материальной ответственности, приказы о приеме работников на должности с материальной ответственностью, об их увольнении, уходе в отпуска, отчеты МОЛ, ими подписанные, и первичные документы, где МОЛ расписались в отпуске или приеме материальных ценностей или денежных средств. Все это документально подтверждает их материальную ответственность за ценности.

В материалах уголовного дела должны быть акты инвентаризаций с отметкой счетных работников о проверке цен, таксировки и подсчетов.

Выявленная при инвентаризации недостача, а также порча сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц и подлежат возмещению, а излишки должны быть оприходованы. По фактам выявленных отклонений от учетных данных у МОЛ в процессе инвентаризации должны быть получены объяснения. Результаты инвентаризации отражаются в том месяце, в котором она проведена.

Результаты инвентаризации при суммовом учете (например, в рознице) отражают в «акте результатов проверки ценностей», где сумма материальных ценностей сопоставляется с суммой их фактического наличия. И если будет установлена недостача по ТМЦ, которые в процессе реализации или хранения теряют в весе, то бухгалтер начисляет естественную убыль в разрезе наименований товаров по установленным процентам от суммы их реализации за инвентаризационный период. Окончательный результат выводится с учетом применения естественной убыли. Таким образом, если первоначально выявленная недостача перекрывается начисленной естественной убылью, то в окончательном результате недостачи не будет.

При аналитическом учете, который ведется на складах (товары, материалы, готовая продукция и т.д.), результаты отклонений от учетных данных, как в сторону недостачи, так и излишки, записываются в соответствующую ведомость в разрезе наименований ценностей. При этом с разрешения руководителя бухгалтер может перекрыть недостачу излишками. Но такое перекрытие делается у одного и того же МОЛ, в одном инвентаризационном периоде и только по однородным ценностям. Перекрытие по суммам итогов недостачи и излишков не допускается.

Согласно УПК РФ, федеральным законам «О прокуратуре РФ», «О милиции» и «Положению о порядке взаимодействия контрольно-ревизионных органов МФ РФ с Генпрокуратурой РФ, МВД РФ, ФСБ РФ при назначении и проведении ревизий (проверок)», утвержденному Приказом МФ России, МВД России, ФСБ России от 07.12.99 №89 н/1033/717, следователь может требовать проведения ревизий, проверок. Это требование оформляется постановлением или письмом на имя руководителя организации, где необходимо провести инвентаризацию. В постановлении указываются обстоятельства, вызвавшие необходимость проведения инвентаризации.

Материалы инвентаризации, которые подтверждают недостачу ТМЦ, денежных средств или их излишки при совершении хищений чужого имущества, будут являться, согласно УПК, доказательством по уголовному делу.

Инвентаризация может проводиться как при проверке заявлений и сообщений о совершенных хищениях чужого имущества, так и после возбуждения уголовного дела в ходе расследования. Перед проведением инвентаризации следователь должен определить, в каких организациях ее нужно провести, по каким наименованиям ТМЦ и кто войдет в состав инвентаризационной комиссии. Например, следует ли включить в комиссию инженера-строителя, технолога и др. специалистов.

В целях получения эффективных результатов инвентаризации она для проверяемых лиц должна быть внезапной. Поэтому следователь, вручив постановление о производстве инвентаризации руководителю предприятия, должен добиться, чтобы руководитель издал приказ о немедленном ее проведении. В этом случае у МОЛ не будет возможности скрыть недостачу или излишки.

Перед проведением инвентаризации целесообразен инструктаж с членами инвентаризационной комиссии, а также проверка правильности работы весоизмерительных приборов, если они будут использоваться. Данные об этой проверке должны найти отражение в специальном протоколе. Это будет способствовать предотвращению необоснованных заявлений МОЛ о том, что при инвентаризации использовались неисправные измерительные приборы. До начала процедуры от МОЛ берется расписка о том, что к началу проведения инвентаризации документы по движению ценностей сданы в бухгалтерию и никаких неоприходованных или не списанных в расход ценностей не имеется. Если ценности находятся в нескольких помещениях, то, чтобы не было их перемещения с одного склада в другой, они должны быть опечатаны. При этом пломбир должен находиться у председателя инвентаризационной комиссии, а ключи от складов — у МОЛ. Иногда МОЛ, зная, что у них имеются недостачи, излишки, «левый товар» и другие нарушения и злоупотребления, бросают ключи членам комиссии, говоря, что они доверяют комиссии. При возникновении такой ситуации необходимо им объяснить, что МОЛ несут полную материальную ответственность за ценности, в связи с чем их присутствие при инвентаризации обязательно.

При обнаружении недостачи (материального ущерба) следует назначить ревизию и проверить движение ТМЦ или денежных средств с выведением результатов по инвентаризационным периодам. Если недостача имела место в более ранние периоды и скрывалась путем дописки в инвентаризационные описи (акты) временно привезенных ТМЦ (на период инвентаризации) или несуществующих ценностей, то при ревизии необходимо применить метод контрольно-выборочного сличения остатков товаров, при котором ценности, необоснованно дописанные в опись

инвентаризации, выйдут в превышение фактического наличия над максимально возможным остатком товаров, т.к. их поступление документами не подтвердится.

При образовании недостачи (ущерб) в результате неоприходования ТМЦ, полученных от поставщиков, ревизор должен подтвердить суммы задолженности по сметам расчетов актами сверки между организациями, применив метод встречной проверки. В этом случае следователь обязан изъять и подшить в уголовное дело документы, относящиеся к образованию недостачи не только в проверяемой организации, но и в других организациях-поставщиках. Кроме того, в материалах дела должны быть журналы регистрации доверенностей, где по неоприходованным ТМЦ не будет отметок бухгалтера со ссылками на документы, по которым ценности получены или услуги оказаны. В деле должны быть карточки аналитического учета ТМЦ, журналы-ордера, ведомости, отчеты, где недостача (ущерб) получили или не получили дальнейшее отражение.

*М.А. Тарасов**

О НЕКОТОРЫХ ПРОБЛЕМАХ НОРМАТИВНОЙ РЕГЛАМЕНТАЦИИ И ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ ТЕХНИЧЕСКИХ СРЕДСТВ В ХОДЕ ПРОИЗВОДСТВА СЛЕДСТВЕННЫХ ДЕЙСТВИЙ

1. Произошедшая в конце XX в. информационная революция, характеризующаяся внедрением компьютерных технологий обработки, хранения и передачи информации в самые различные области, такие как бизнес, образование, даже искусство, не могла не коснуться и сферы уголовного судопроизводства.

Все большее применение находят в деятельности судов, правоохранительных органов, экспертных организаций компьютеры, копировальная техника, а в последнем десятилетии — и качественно новые средства фиксации доказательственной информации в «цифровой» форме: фотоаппараты, диктофоны, видеокамеры, существенно расширяющие возможности своих аналоговых предшественников.

* © Тарасов М.А., 2007

Тарасов Михаил Александрович — аспирант, Самарский государственный университет