

Научная статья
УДК 343.98
DOI: 10.47475/2311-696X-2024-43-4-201-205


С. 201–205

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ЭКОНОМИКО-КРИМИНАЛИСТИЧЕСКОГО АНАЛИЗА ПРИ ВЫЯВЛЕНИИ ФАКТОВ СОКРЫТИЯ ВЫРУЧКИ ОТ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ И ОБНАЛИЧИВАНИЯ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

Вероника Александровна Слизова

Нижегородская академия МВД России, Н. Новгород, Россия

Vikaslizova313@mail.ru

 <https://orcid.org/0009-0002-2263-8374>

Аннотация. В статье рассматриваются современные методы и подходы экономико-криминалистического анализа, применяемые для выявления преступлений, связанных с сокрытием выручки от продажи товаров и обналичиванием денежных средств. Основное внимание уделяется анализу финансовых отчетов и бухгалтерской документации, выявлению подозрительных операций с использованием статистических методов и факторного анализа. Описываются основные этапы проведения экономико-криминалистического анализа, включая сбор данных, их предварительную обработку, анализ и интерпретацию результатов. Приводятся примеры успешного применения данных методов, что иллюстрирует их эффективность в борьбе с экономическими преступлениями. В статье исследуются проблемы и ограничения текущих методик, предлагаются пути их совершенствования и адаптации к изменяющимся условиям экономической деятельности. В заключении делается вывод о необходимости дальнейших исследований и разработки новых инструментов для повышения эффективности экономико-криминалистического анализа.

Ключевые слова: экономико-криминалистический анализ, сокрытие выручки, обналичивание денежных средств, финансовые отчеты, преступления в сфере экономики, бухгалтерская отчетность

Для цитирования: Слизова В. А. Использование экономико-криминалистического анализа при выявлении фактов сокрытия выручки от продажи товаров и обналичивания денежных средств // Правопорядок: история, теория, практика. 2024. № 4 (43). С. 201–205. DOI: 10.47475/2311-696X-2024-43-4-201-205


Research article

THE USE OF ECONOMIC AND FORENSIC ANALYSIS IN IDENTIFYING THE FACTS OF CONCEALMENT OF PROCEEDS FROM THE SALE OF GOODS AND CASH WITHDRAWAL

Veronika A. Slizova

Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of Russia, Nizhny Novgorod, Russia

Vikaslizova313@mail.ru

 <https://orcid.org/0009-0002-2263-8374>

Abstract. The article discusses modern methods and approaches of economic and forensic analysis used to identify crimes related to the concealment of proceeds from the sale of goods and cash withdrawal. The main focus is on the analysis of financial statements and accounting documentation, the identification of suspicious transactions using statistical methods and factor analysis. The main stages of economic and forensic analysis are described, including data collection, their preliminary processing, analysis and interpretation of the results. Examples of successful application of these methods are given, which illustrates their effectiveness in combating economic crimes. The article examines the problems and limitations of current methods, suggests ways to improve them and adapt to changing conditions of economic activity. In conclusion, it is concluded that further research and development of new tools are needed to improve the efficiency of economic and forensic analysis.

Keywords: economic and forensic analysis, concealment of proceeds, cash withdrawal, financial reports, crimes in the field of economics, accounting

For citation: Slizova VA. The use of economic and forensic analysis in identifying the facts of concealment of proceeds from the sale of goods and cash withdrawal. *Pravoporyadok: istoriya, teoriya, praktika* [Legal and Order: History, Theory, Practice]. 2024;(4):201-205. DOI: 10.47475/2311-696X-2024-43-4-201-205 (In Russ.)

Введение

Современное состояние налогового контроля и широкое использование при его осуществлении элементов цифровой экономики надежно обеспечивает мониторинг основных показателей, характеризующих деятельность коммерческих организаций. В частности, с помощью электронных ресурсов в режиме реального времени отслеживается информация о выручке торговых организаций, что создает определенные препятствия для сокрытия доходов. Однако анализ правоохранительной практики показывает, что преступники постепенно адаптируются к сложившимся условиям и научились обходить налоговый контроль. Проблема сокрытия выручки вновь приобрела свою актуальность.

Рассматриваемые преступления, как подчеркивает В. Н. Анищенко, «наносит значительный ущерб государственному бюджету, подрывают доверие к финансовым институтам и создают серьезные препятствия для честной конкуренции на рынке» [1, с. 156]. В связи с этим возникает необходимость в разработке и применении эффективных инструментов для выявления и предотвращения таких преступлений. Одним из таких инструментов является экономико-криминалистический анализ, который сочетает в себе методы экономического анализа и криминалистики. Они позволяют не только выявлять факты сокрытия выручки и обналичивания денежных средств, но и устанавливать их причины, механизм и субъектов преступной деятельности.

Цель настоящего исследования заключается в определении направления совершенствования методик экономико-криминалистического анализа, направленных на выявление признаков сокрытия выручки и ее последующего обналичивания.

Объектом работы являются преступная деятельность, осуществляемая под видом и в процессе хозяйственных и учетных операций в розничной торговле, а также деятельность по выявлению таких преступлений.

Предмет исследования составляют закономерности формирования информации о преступлении в системе экономических показателей, а также закономерности обнаружения признаков преступной деятельности по системе таких показателей.

Ранее вопросы, связанные с установлением фактов сокрытия выручки неоднократно прорабатывались представителями научной школы экономической криминалистики. В частности, они исследовались С. П. Голубятниковым, Е. С. Лехановой, В. А. Тимченко и другими учеными, однако их работы преимущественно посвящались вопросам работы с учетной документацией по делам о преступлениях в сфере торговли. Последние разработки в части организации аналитической работы в этой сфере относятся к началу 80-х годов прошлого столетия и не пригодны для применения в современных условиях противодействия преступности.

Таким образом, данная статья направлена на комплексное исследование проблемы сокрытия выручки от продажи товаров и обналичивания денежных средств с позиции экономико-криминалистического анализа.

Данное исследование позволит не только углубить теоретическое понимание данной проблемы, но и разработать практические рекомендации по ее решению.

Описание исследования

Экономико-криминалистический анализ, прежде всего, является научным направлением в экономической криминалистике, изучающим закономерности формирования информации о преступлении в системе технико-экономических показателей предприятий. На основе познания указанных закономерностей разрабатываются подходы к выявлению признаков преступной деятельности. По мнению Е. А. Орловой, применение такого анализа состоит в максимизации эффективности использования сил и средств в целях обнаружения следов преступной деятельности» [2, с. 29].

Методы, разрабатываемые данным научным направлением, основываются на системном подходе к исследованию финансовых данных с целью обнаружения признаков преступной деятельности [3, с. 9].

Методики экономико-криминалистического анализа включают в себя методы аналитической работы, направленные на решение конкретных задач. В нашем случае — на выявление признаков неотражения в бухгалтерском учете фактов противоправной деятельности. Традиционно методики состоят из трех разделов: «условия применения методики, производство анализа, реализация результатов анализа» [4, с. 112–113], однако Е. С. Леханова в своей работе выделяет четыре раздела: «условия применения методики, порядок отбора объектов, оперативная проверка результатов анализа, рекомендации по использованию» [5, с. 52–53].

1. Условия применения методики включают в себя следующие основные способы сокрытия выручки:

— неоприходование наличных средств, в результате чего часть выручки не фиксируется в кассовых документах. Это происходит путем невыдачи кассовых чеков или фиксации меньших сумм. К примеру, в одном из розничных магазинов часть выручки от продаж не пробиравалась через кассовый аппарат, а фиксировалась в отдельной тетради. Это позволило владельцам магазина уменьшить налогооблагаемую базу;

— подделка чеков, квитанций и иных кассовых документов с целью сокрытия реальных объемов выручки. Например, в ресторане использовали поддельные чеки для фиксации меньших сумм, чем фактически полученные от клиентов;

— подделка накладных и актов приема-передачи денежных средств с целью сокрытия части выручки. Например, в одной из IT-компаний занижали доходы путем внесения ложных данных в первичную документацию, что позволило уменьшить налоговые обязательства¹;

— неполная инкассация, когда часть выручки не передается инкассаторам или не зачисляется на расчетный

¹ Приговор № 1-11/2020 1-66/2019 1-929/2018 от 8 июля 2020 г. по делу № 1-11/2020 // СудАкт. URL: <https://sudact.ru/regular/doc/UFElN6HmmlVR/> (дата обращения: 17.06.2024).

счет компании. Так, в одной из торговых сетей инкассаторы не полностью сдавали выручку в банк, оставляя часть средств себе;

— умышленное занижение сумм выручки при оприходовании в центральной кассе компании, а также разделение крупных сумм на мелкие операции для избегания контроля со стороны налоговых органов или внутренних служб контроля [6, с. 25–30];

— создание формально-легитимных фирм для проведения мнимых сделок с целью вывода денежных средств из компании.

Перечисленные способы сокрытия выручки разнообразны и могут быть связаны как с хищением денежных средств, так и с уклонением от уплаты налогов, прежде всего НДС.

Механизм преступной деятельности, сопряженный с сокрытием выручки предполагает образование материального ущерба в виде недостачи товаров в суммовом либо количественно-суммовом выражении. Данное обстоятельство вынуждает преступников использовать различные способы сокрытия такой недостачи. Среди них особо распространены составление бестоварных расходных товарных накладных (при наличии сговора с поставщиком товаров) либо бестоварная переброска ценностей в другой магазин, списание товара по подложным актам, приписки в инвентаризационные описи, использование пересортицы (отражение факта продажи дорогостоящего товара под видом дешевого) [7, с. 41–44].

2. Для проведения экономико-криминалистического анализа используются различные источники экономической информации. Основными из них являются следующие:

— бухгалтерская отчетность, включающая бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о движении денежных средств, а также отчет об изменениях капитала;

— регистры бухгалтерского учета;

— первичные учетные документы, такие как кассовые, товарные чеки, приходные кассовые ордера, расходные кассовые ордера, акты на списание, накладные на возврат, товарно-транспортные накладные, а также платежные поручения;

— документы оперативного учета — документы операционной или онлайн кассы (отчет о закрытии смены, отчет об эквайринге и т. д.);

— налоговая отчетность, включающая декларации по налогу на прибыль, декларации по НДС, а также налоговые расчеты по авансовым платежам;

— управленческие документы компании, включающие бизнес-планы и бюджеты, договоры и контракты, а также протоколы заседаний совета директоров и собраний акционеров;

— внешние источники информации, включающие банковские выписки, аудиторские заключения, а также информацию из открытых источников.

Работа с вышеуказанными источниками информации должна основываться на закономерностях

образования следов преступления в системе данных бухгалтерского учета. Известно, что использование различных способов маскировки недостач, вызванных сокрытием выручки от продажи товаров, распространяется, как правило, на конец инвентаризационного периода. Объективно это связано с тем, что к моменту снятия остатков преступники обладают полной информацией о величине сокрытой выручки и объеме товарных запасов, позволяющих перекрыть скрытый доход. Таким образом, определяется ключевой признак преступления — резкое уменьшение товарных запасов на момент проведения инвентаризации. Поиск данного признака может быть осуществлен путем использования традиционных сопоставлений (сравнения) показателя затоваренности с другими традиционными параметрами финансово-хозяйственной деятельности, традиционных сопоставлений нетрадиционных показателей (специально найденных или специально рассчитанных) и нетрадиционных сопоставлений.

В рамках традиционных сопоставлений положительно зарекомендовал себя сравнительный анализ показателя затоваренности в различных торговых организациях при условии сопоставимости объемов их деятельности. Однако более эффективным представляется сопоставление относительного показателя (специально рассчитываемого), определяемого как доля возврата (списания) товара в среднегодовой стоимости запасов. Данный метод будет реагировать на способы бестоварного списания товара при сокрытии недостачи.

Вместе с тем наибольший эффект может быть получен за счет проведения нетрадиционных сопоставлений товарных остатков по данным бухгалтерского учета. Исследование должно проводиться в динамике по периодам составления товарных отчетов либо по специально определенным периодам на основании инвентаризационной описи, приходных и расходных документов.

При построении динамических рядов данного показателя в случае совершения преступления будут определяться периоды существенного снижения товарных остатков. Если эти периоды совпадают с датами проведения инвентаризации можно прийти к выводу о совершении бестоварных операций.

Итак, характеристика предполагаемых форм проявления информации о взаимодействии события преступления с экономической системой предприятия включает анализ аномалий в системе технико-экономических показателей, характеризующих наличие и движение товаров.

3. Этап реализации результатов экономико-криминалистического анализа включает в себя выявление и характеристику учетных следов, которые могут свидетельствовать о неотражении выручки в бухгалтерском учете. Эти следы (несоответствия) являются ключевыми доказательствами возможных преступных действий и требуют тщательного анализа и документирования.

Также важно отметить, что использование приемов исследования необходимо осуществлять с учетом ряда рекомендаций. Одной из таких является необходимость проведения встречной проверки в тех случаях, когда был

возврат товара. При отсутствии сговора с поставщиком, в отношении которого оформляется возврат, проявится важнейший признак следа — отсутствие встречной накладной или расхождения между накладными.

В случае наличия сговора подобные несоответствия не проявятся. В этой связи должны быть применены методы взаимного контроля и анализа движения товаров у поставщика и покупателя. В рамках взаимного контроля «возвратные» накладные могут быть сопоставлены с транспортными документами, документами, отражающими начисление заработной платы за сдельные погрузочно-разгрузочные работы, документами контрольно-пропускных пунктов поставщиков и прочее.

В случае анализа движения товара собираются все первичные документы, которые непосредственно с этим связаны. К таковым относят приходные и расходные накладные, акты списания, инвентаризационные описи. В случае принятия ценностей по бестоварной накладной у торговой организации, возвращающей товар, проявится показатель «количество товара, поступление которого не подтверждается документально» а у поставщика должна отразиться недостача товара, указанного в накладной. Если этого по документам не видно, значит у него (поставщика) имелись на момент проведения инвентаризации неучтенные ценности. В таких случаях перечень объектов документальной проверки должен быть расширен за счет включения в него материалов учета иных организаций, возможно сбывающих неучтенную готовую продукцию.

Для иллюстрации практического применения экономико-криминалистического анализа для обнаружения фактов сокрытия выручки.

Так, согласно представленным на официальном новостном портале «РБК» сведениям, «сеть ресторанов быстрого питания с несколькими филиалами в крупном городе подозревается в сокрытии выручки и уклонении от уплаты налогов»¹. Финансовая отчетность компании показывала стабильные, но сравнительно низкие доходы, что вызвало подозрения у налоговых органов.

В результате проверки правоохранительными органами было проведено сравнение данной сети ресторанов с аналогичными предприятиями, осуществляющими деятельности в схожих условиях. Было установлено, что в данной организации значительная доля операций в общем объеме продаж приходилась на наличные операции. К тому же, этот показатель был значительно выше, чем у конкурентов.

¹ Виноградова Е., Канаев П., Сухорукова Е., Серова А. Финразведка, ЦБ и ФНС вскрыли «ресторанную» схему ухода от налогов // РБК. URL: <https://www.rbc.ru/economics/11/11/2022/636cb53f9a7947852aec5bd8> (дата обращения: 03.06.2024).

Также встречаются факты отсутствия достоверного отражения в официальной отчетности реальных поступлений компании. Данная сеть ресторанов не является исключением (не происходил учет наличных поступлений). Тем самым был сделан вывод об установлении факта занижения выручки. В отношении отходов были выявлены факты их фиктивного создания для последующего уменьшения налогооблагаемой базы.

Следующий пример иллюстрирует работу с экономической информацией торговой компании, осуществляющей торговлю электроникой через интернет и розничные магазины.

В ходе анализа транзакций компании было выявлено большое количество переводов на счета формально-легитимных структур (многие из них не осуществляли реальной хозяйственной деятельности). Кроме того, были обнаружены факты фиктивной (бестоварной) поставки. Посредством данных действий компания осуществляла обналичивание поступающих на счет денежных средств².

Вышеописанные примеры демонстрируют эффективность экономико-криминалистического анализа в процессе выявления преступлений в данной сфере. Внедрение в эту систему комплексного подхода, основанного на анализе финансовых транзакций, договоров и цепочек поставок, позволяет выявлять сложные схемы уклонения от уплаты налогов.

Заключение

В результате проведенного исследования были определены направления совершенствования методик экономико-криминалистического анализа, направленных на выявление признаков сокрытия выручки и обналичивания денежных средств. Были предложены некоторые современные подходы к анализу традиционных показателей и проведению нетрадиционных сопоставлений, направленных на распознавание признаков преступной деятельности по системе экономических показателей. Рекомендованы мероприятия, направленные на реализацию результатов анализа и закрепление (документирование) доказательственной информации.

Хочется отметить, что возникает необходимость в проведении дальнейших исследований и разработки новых методик, в том числе направленных на выявление по системе экономических показателей фактов реализации неучтенной продукции в предприятиях розничной торговли.

² Решение от 9 октября 2018 г. по делу No A40-116163/2017 // СудАкт. URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/ObopORuFEQIL/> (дата обращения: 10.06.2024).

Список источников

1. Анищенко В. Н., Хабибулин А. Г., Анищенко Е. В. Расследование экономических преступлений. Теоретико-методологические основы экономико-правового анализа финансовой деятельности : учебное пособие. Москва : Юрайт, 2019. 250 с.
2. Орлова Е. А. Теория и практика использования экономико-правового анализа в деятельности оперативных подразделений органов внутренних дел : монография / под ред. В. Д. Ларичева. Москва : ВНИИ МВД России, 2004. 102 с.
3. Тимченко В. А., Юдинцев А. А. Экономико-криминалистический анализ как средство диагностики преступлений в сфере налоговых правоотношений // Бизнес в законе. 2007. № 2. С. 9–15.
4. Мамкин А. Н. Экономико-криминалистический анализ : учебное пособие. Нижний Новгород : Нижегородская академия МВД России, 2023. 118 с.
5. Леханова Е. С. Экономико-криминалистический анализ как средство обнаружения организованных преступлений // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2008. № 1. С. 50–53.
6. Звягин С. А., Стрыгина И. Е. Особенности проведения судебно-бухгалтерской экспертизы по фактам мошеннических действий // Вестник Воронежского института МВД России. 2016. № 2. С. 25–30.
7. Голубятников С. П., Буторов А. Н. Проблемы доказывания налоговых преступлений, совершаемых с использованием формально легитимных организаций // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2013. № 22. С. 41–44.

КОНФЛИКТ ИНТЕРЕСОВ

Конфликт интересов отсутствует.

CONFLICT OF INTEREST

There is no conflict of interest.

Дата поступления статьи / Received: 08.07.2024.

Дата рецензирования статьи / Revised: 16.07.2024.

Дата принятия статьи к публикации / Accepted: 15.10.2024.
