

# ХАРАКТЕРНІ ПОРУШЕННЯ У СФЕРІ ВИРОБНИЦТВА І РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ, ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ ТА ПОСЛУГ

## Фурса В.А., Бобро Н.В.

*Харківський національний університет внутрішніх справ,  
г.Харьков,irbisa@ukr.net*

Як свідчить практика здійснення судово-економічних експертиз у торгівлі, найбільш поширеними порушеннями у сфері виробництва і реалізації товарів, продукції, робіт та послуг для неї є наступні.

- розкрадання товарів шляхом неповного їх оприбуткування при надходженні від постачальників,
- розкрадання грошових коштів шляхом часткового неоприбуткування виручки від реалізації товарів;
- розкрадання товарів шляхом складання безтоварних документів;
- корисливі зловживання при переоцінці товарів;
- розкрадання товарів та грошових коштів шляхом неправильного визначення розміру природних втрат.

Розглянемо більш детально кожен з вище наведених випадків.

Розкрадання товарів шляхом неповного їх оприбуткування при надходженні від постачальників. Про ознаки вчинення розкрадання цим способом можуть свідчити незадоволені рекламації (комерційні акти) на «недопостачання» товарів.

Механізм скоєння розкрадання полягає в тому, що при надходженні товарів до підприємств оптової або роздрібною торгівлі матеріально відповідальна особа частину товарів, які надійшли від постачальника, навмисно не оприбутковує. На вимогу матеріально відповідальної особи, яка хоче замаскувати свої дії, створюється комісія з приймання, яка найчастіше підтверджує факт недовезення певної кількості товарів, про що складається комерційний акт. З метою експертного дослідження розкрадання товарів необхідно проаналізувати наступні документи:

- договір постачання та комерційний акт;
- товарно-транспортну накладну;
- рахунок-фактуру та подорожній лист;
- рахунок-платіжну вимогу, виписки банку;
- товарний звіт та товарну книгу;
- звіт про рух тари.

Крім того, зіставляються записи за кредитом рахунка 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» та за дебетом рахунка 281 «Товари на складі». При необхідності потрібно провести інвентаризацію товарів, що надійшли від постачальника, а також організувати комісійне приймання або відвантаження товарів.

Для визначення джерела розкрадання та збування лишків товарів на складах та базах підприємств оптової та роздрібною торгівлі важливе значення має використання чорнових записів матеріально відповідальних осіб. Як свідчить практика, завідувачі складами промислових підприємств, а також працівники торгівлі ще до складання відповідних прибуткових документів часто фіксують у своїх чорнових записах дані про кількість та вартість товарів, що відвантажені або надійшли від постачальника.

Необхідно враховувати те, що в прибуткових і видаткових документах зміст господарських операцій іноді далі виправляється, а в чорнових записах операція зберігає свій первинний вигляд, тому розбіжність між документом і даними чорнових записів може бути важливою ознакою скоєння злочину і навіть доказом по кримінальній справі. Оскільки порядок заповнення та зберігання документів неофіційного обліку галузевими та відомчими інструкціями не передбачений, тому матеріально відповідальні особи свої чорнові записи, як правило, знищують.

Однак при збереженні неофіційних записів (чорнові записи, документи подвійного обліку, боргові розписки) матеріально відповідальних осіб вони можуть використовуватись в процесі експертного дослідження кримінального правопорушення. Розкрадання грошових коштів шляхом часткового неоприбуткування виручки від реалізації товарів. Підтвердження або спростування відомостей про розкрадання грошових коштів цим способом ґрунтується на аналізі таких документів:

- касової відомості та книги касира-оператора;
- контрольної касової стрічки та даних контрольних касових апаратів;
- товарного звіту та касового звіту;
- документів, що містять дані про обсяг зданої виручки в установу банку, інкасатору, на пошту (квитанції банку, квитанції на грошовий переказ, супроводжувальні відомості).

Обов'язково зіставляються бухгалтерські записи за дебетом рахунка 311 «Каса в національній валюті» та кредитом рахунка 702 «Дохід від реалізації товарів».

Розкрадання товарів шляхом складання безтоварних документів. Механізм вчинення розкрадання таким способом полягає в приховуванні нестач на стадії зберігання або реалізації товарів за готівку за рахунок внутрішнього переміщення товарів. Найчастіше безтоварні документи виписуються за згодою працівників облікового апарату, які обробляють товарні та касові звіти, а також за домовленістю з матеріально відповідальними особами тих магазинів, на адресу яких надійшли оформлені безтоварні документи. Для експертного дослідження фактів розкрадання товарів шляхом складання безтоварних документів використовують такі облікові документи:

- товарно-транспортні накладні та рахунки-фактури;
- подорожні листи водія та товарні та касові звіти;

- пакувальні ярлики та звіти про рух тари;
- наряди на навантаження та розвантаження товари,

Доцільно використати матеріали інвентаризації товарів у магазині, на адресу якого «надійшли» товари, а також застосувати метод контрольного зіставлення залишків товарів. Оскільки безтоварні документи за формою є доброякісними, тому дуже важливими є своєчасно взяті пояснення у водія.

Таким чином, на самому початку експертного дослідження експерт-економіст може підтвердити або спростувати сам факт безтоварної господарської операції.

Допомагає при дослідженні злочину та обставина, що при оформленні безтоварних операцій матеріально відповідальні особи торговельних підприємств змушені правильно оприбутковувати тару, в якій надійшов товар, тому що тара обліковується за кількістю і сумою у всіх підприємствах. Саме при зіставленні даних про переміщення товарів з даними про тару, в якій вони перевозилися, виявляється ознака вчинення розкрадання.

Корисливі зловживання при переоцінці товарів у підприємствах торгівлі. Механізм їх скоєння полягає в тому, що при підвищенні роздрібних цін частина товарів не включається в опис переоцінки, і навпаки, при зниженні роздрібних цін в описи переоцінки включаються і ті товари, які раніше були продані за готівку.

При цьому матеріально відповідальні особи створюють сумарні лишки товарів за рахунок різниць у цінах. Такі корисливі зловживання викриваються шляхом проведення повторної інвентаризації зразу після переоцінки товарів (до відкриття магазину). Крім того, необхідно застосовувати методику експертного дослідження облікової документації.

Розкрадання товарів та грошових коштів шляхом неправильного визначення розміру природних втрат. Такі корисливі зловживання з боку матеріально відповідальних осіб найчастіше здійснюються в процесі визначення результатів інвентаризації, коли встановлено нестачі товарів, а також коли безпідставно або неправильно проведено розрахунок розміру природних втрат товарів (на підставі норм природних втрат на відповідні товари). Для підтвердження таких корисливих зловживань аналізуються наступні документи:

- документи інвентаризації (інвентаризаційні описи, акт інвентаризації);
- розрахунки сум природних втрат;
- затвержені норми природних втрат;
- прибутково-видаткові документи;
- звіти матеріально відповідальних осіб.

Перевіряється правильність застосування норм природних втрат з урахуванням періоду року, терміну та умов зберігання товарів, а також правильність відображення на рахунках бухгалтерського обліку між інвентаризаційних різниць. Крім того, доцільно застосувати методи контрольного зіставлення залишків товарів та відновлення кількісного обліку.

Експертне дослідження даного виду зловживань з боку матеріально відповідальних осіб здійснюється на основі розрахунково-аналітичних і документальних методичних прийомів.

### **Література**

1. Господарський кодекс України : № 436-IV от 16.01.2003 р. // Відомості Верховної Ради (ВВР), 2003, №№ 18-22, ст. 144.
2. ДСТУ 3525-97 «Засоби транспортні дорожні. Маркування»;
3. ДСТУ 3938-99 «М'ясна промисловість. Продукти забою худоби. Терміни та визначення»
4. ДСТУ 4303 : 2004 «Оптова та роздрібна торгівля. Терміни та визначення.» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dwg.ru/dnl/4561>.
5. ДСТУ 4519 : 2006 «Непродовольчі товари. Споживче маркування товарів легкої промисловості. Загальні правила»