

ОСОБЕННОСТИ ВЫЯВЛЕНИЯ УКЛОНЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ

FEATURES IDENTIFICATION OF TAX EVASION

M. Arutyunyan

Summary. The scientific article is devoted to the analysis of the state of tax crime in the current realities, as well as the problems of detecting criminal tax evasion.

Keywords: taxes, tax evasion to the individual criminalistic characteristics of the criminal, the elements of criminalistic characteristics, condition of committing a crime.

Арутюнян Мариам Гагиковна

*Аспирант, Московский государственный университет
имени М. В. Ломоносова
msu_law_mariam@mail.ru*

Аннотация. Научная статья посвящена анализу состояния налоговой преступности в нынешних реалиях, а также проблемам выявления преступного уклонения от уплаты налогов.

Ключевые слова: налоги, уклонение от уплаты налогов с физического лица, криминалистическая характеристика преступлений, элементы криминалистической характеристики, обстановка совершения преступления.

Массовость уклонения от уплаты налогов, высокий уровень латентности налоговых преступлений с особой остротой ставят проблему их выявления. Только по официальным данным ФНС больше половины зарегистрированных налогоплательщиков уклоняются от уплаты налогов или не платят налоги. Фактически же их число значительно больше.

Причинами подобного положения служат самые разнообразные проблемы.

Так, несовершенства налогового законодательства России, ее постоянные изменения, энтропичность, приводят к противоречивости, запутанности и некорректности положений закона. Ряд положений налогового законодательства прямо способствует совершению как налоговых, так и связанных с ними других экономических преступлений (например, льготы и освобождение от уплаты налогов и т.п.). Некоторые положения являются препятствием к выявлению налоговых преступлений (например, постановка на учет не по месту осуществления хозяйственной деятельности, а по месту нахождения организации или по месту жительства налогоплательщика; для понимания подобная система используется в офшорных правовых режимах, целью которого как раз и является создание искусственных препятствий для уклонения от уплаты налогов).

Из-за несовершенства существующих методик в сфере оперативно-розыскной деятельности в настоящее время попадают в основном деяния, не представляющие большой общественной опасности. Органы внутренних дел концентрировали свои усилия на выявлении лишь простейших способов уклонения от уплаты налогов, характерных для малого и среднего предпринимательства. Сложные, особенно транснациональные, схемы

ухода от налогообложения, основанные на холдинговых моделях ведения бизнеса и использовании компаний, зарегистрированных в офшорных юрисдикциях, предусматривающие возможность сокрытия фактического выгодоприобретателя, в реализованные оперативные разработки попадали крайне редко [8].

Действительно важным также представляется решение вопроса какой орган государственной власти будет осуществлять функцию противодействия уклонению от налоговой обязанности посредством оперативно-розыскной деятельности.

Мы видим в долгосрочных планах после передачи функции выявления налоговых преступлений от органа внутренних дел узкоспециализированному ведомству целесообразно создать в России качественно новый орган государственной власти, который осуществлял бы в полном объеме функцию выявления и раскрытия деяний, посягающих на финансовую систему государства, — финансовую полицию.

Однако, как нам представляется, создание такого органа — вопрос будущего, на настоящем же этапе необходимо оптимизировать взаимодействие органов налогового контроля и правоохранительных органов в области борьбы с уклонением от уплаты налогов.

В соответствии с п. 4 ст. 3 Федерального закона от 29 декабря 2009 г. № 383-ФЗ с 1 января 2011 года уголовные дела о преступлениях, предусмотренных ст. ст. 198–199 УК РФ, переданы к подследственности следователей СК РФ. С этого же момента организация деятельности по рассмотрению сообщений и налоговых преступлениях, взаимодействие СК РФ с налоговыми органами и органами,

осуществляющими оперативно-розыскную деятельность, равно как и расследование, стало одним из приоритетных направлений.

Сотрудничество осуществляется, прежде всего, в части выявления и пресечения нарушений законодательства о налогах и сборах, законодательства о государственной регистрации юридических лиц, законодательства о банкротстве, неправомерного возмещения из федерального бюджета сумм налога на добавленную стоимость.

В рамках сотрудничества следственные и налоговые органы осуществляют взаимодействие как на федеральном, так и на региональном уровнях. В основном взаимодействие реализуется в форме взаимного информационного обмена.

Анализ материалов, направленных за 1 квартал 2018 года налоговыми органами в следственные органы, свидетельствует, что 93% от общего количества материалов (834 ед.) приходится на материалы, связанные с выявлением признаков состава налоговых преступлений, предусмотренных ст. 198–199.2 УК РФ.

Снижение количества направленных материалов за последние два года обусловлено увеличением в полтора-два раза «порогового значения» крупного и особо крупного размера сумм неуплаченных налогов, для рассмотрения вопроса о возбуждении уголовных дел, увеличением процентного соотношения доли неуплаченных налогов к сумме налогов по статьям 198–199 УК РФ (изменения в УК РФ внесены ФЗ от 03.07.2016 №325-ФЗ) и сокращением количества выездных налоговых проверок, вызванного изменением в подходах организации контрольной работы налоговых органов, нацеленной, прежде всего, на добровольное исполнение налогоплательщиками налоговых обязательств.

Количество уголовных дел, возбужденных в 1 квартале 2018 года за неуплату налогов, составило 386 уголовных дел, в т.ч. в рамках статьи 32 НК РФ 374 дела на сумму 17,1 млрд. руб. (в 1 квартале 2017 года в рамках статьи 32 НК РФ возбуждено 437 уголовных дел, по ст. 170.1 УК РФ — 31 уголовное дело). Таким образом, уголовные дела возбуждаются практически по каждому третьему направленному материалу.

Возмещение ущерба, причиненного государству действиями недобросовестных налогоплательщиков, в результате такой эффективной работы в 1 квартале 2018 года составило сумму свыше 8,8 млрд. руб.

Самым действенным методом для побуждения недобросовестного налогоплательщика к уплате доначисленных налогов является передача материалов налоговой

проверки в Следственный комитет и последующее возбуждение уголовного дела. Налогоплательщик, понимая неотвратимость наказания, предпочитает оплатить долги государству. Так, например, в 1 квартале 2018 года прекращено более 40 уголовных дел в связи с уплатой сумм недоимки, соответствующих пеней и штрафов на сумму 4,4 млрд. рублей.

Таким образом, опыт взаимодействия налоговых и следственных органов является примером складывающейся положительной тенденции, направленной на возмещение ущерба, причиненного налоговыми преступлениями, однако никак не в части доследственной проверки и расследовании налоговых преступлений.

ФНС РФ также принимает участие в работе экспертов в рамках выполнения решений Координационного совещания руководителей правоохранительных органов РФ. В рамках этой работы в целях подготовки законопроектов, направленных на совершенствование правовых механизмов защиты экономики государства от преступлений в налоговой сфере, рассматриваются предложения по изменению норм, затрудняющих пресечение, расследование правонарушений в налоговой сфере, возмещение причиненного этими деяниями вреда.

Одной из назревших проблемой в области выявления налоговых преступлений является низкое качество поступающих в следственные органы материалов как из налоговых органов, так и органов внутренних дел, что является одной из главных причин вынесения постановления об отказе в возбуждении уголовного дела. Во многом это связано и с уровнем профессионального мастерства следователей и оперативных сотрудников, а также сотрудников налоговых органов. Более того, принимая во внимание бланкетно-отсылочный характер постоянно изменяющихся законодательных и нормативных актов, уголовно-правовых норм, предусматривающих уголовную ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах, требуется высокий уровень профессиональной подготовки, позволяющий качественно применять полученные знания на практике.

Отсутствие потерпевшего также затрудняет расследование налоговых преступлений.

Особенностью выявления преступных уклонений от уплаты налогов, затрудняющей в определенной мере деятельности правоохранительных органов, является то, что налоговое преступление *практически всегда находит свое отражение только в документах.*

Специфика выявления налоговых преступлений в том и состоит, что их выявление объективно возможно только путем анализа документов. Поэтому, основным, наиболее

эффективным методом выявления налоговых преступлений признается криминалистический анализ документов. Этот метод остается и наиболее достоверным в установлении наличия или отсутствия налогового правонарушения у налогоплательщика. Отсутствие данного анализа документов в большинстве случаев становится причиной прекращения производства по исследуемым преступлениям.

Сложность в выявлении заключается и в необходимости исследований действий гражданско-правового характера и поиске нарушений. Подобные нарушения, кажущиеся на первый взгляд вполне невинными упущениями, нередко является неотъемлемыми звеном налоговых преступлений. Поэтому одно из первоочередных задач является установление причинной связи между нарушениями в области гражданского и уголовного права.

Еще больше данное обстоятельство осложняется тем, что в действующем законодательстве присутствуют положения, которые позволяют практически безнаказанно уничтожать документы, уличающие налоговых преступников. Так, при наличии положений, регламентирующих сроки хранения документации, в то же время ни в одном нормативно-правовом акте нет серьезной ответственности за уничтожение, сокрытие, исправление или замену документов.

В свете изложенного, полагаем, что надо перенацелить усилия правоохранительной системы и законодательства от фискальной функции на выявление лиц, уклоняющихся от уплаты налогов, и их жесткое наказание. Во многих странах фискальные ведомства стремятся данным образом найти тех, кто уклоняется от налогообложения, а не просто имеет задолженность перед бюджетом.

Так, между Службой внутренних доходов и налогоплательщиками США установлено тесное доверие. В Уставе

этой службы сказано, она должна «собирать надлежащую стоимость, служить народу, постепенно улучшая качество обслуживания; работать так, чтобы заслужить высшую степень народной уверенности в нашей честности, эффективности и справедливости». Для американского суда не имеет значения ни материальное положение виновника, ни должность, занимаемая им в государственных или негосударственных структурах.

Так, работавшую государственным казначеем США Каталину Валлалпандо, суд приговорил к четырём месяцам тюремного заключения за умышленное уклонение от уплаты налогов, плюс к трёхлетнему надзору за ней и 290 часам общественных работ (аналог наших обязательных работ). Анализируя приговор суда, вынесенный этому высокопоставленному государственному чиновнику, Северо-Американские юристы полагают, что суд вынес ей неоправданно мягкое наказание. Государственный прокурор требовал по пять лет тюремного заключения за каждый из трёх пунктов предъявленного ей обвинения и по 250 тысяч долларов США по каждому из пунктов! Если бы суд внял доводам прокурора, то бывшего казначея США, могли бы быть приговорить к пятнадцати годам тюрьмы и к штрафу в сумме 750 тысячам долларов США.

В большинстве западных стран за обман государства, именно так квалифицируются деяния по уклонению от уплаты налогов, наказание намного суровее, чем в российском уголовном законодательстве. Даже после постоянно вносимых в ст. ст. 198 и 199 УК РФ изменений и дополнений, наши виды и размеры наказания за эти преступления несравненно мягче [7].

Подводя итоги, представляется, что успешное выявление налоговых преступлений возможно лишь при решении всех вышеназванных проблем.

ЛИТЕРАТУРА

1. Александров И. В. Налоговые преступления: Криминалистическая проблемы расследования. — Спб.: Издательство «Юридический центр Пресс», 2002.
2. Алиев В. М. Современные тенденции в распространении экономической преступности // Безопасность бизнеса. 2014. № 3.
3. Васильева Е. Г. Проблемы выявления, расследования и квалификации налоговых преступлений // Налог. 2013. № 5.
4. Куликова О. Н. Проблемные вопросы при рассмотрении сообщений о налоговых преступлениях и расследовании уголовных дел данной категории // Российский следователь. 2015. № 1
5. Маслов И. А., Новиков А. М. Нерешенные проблемы на стадии возбуждения уголовного дела при рассмотрении сообщений о налоговых преступлениях // Уголовное право. 2011. № 5. С. 85–90
6. Чащина И. В. Применение межотраслевой преюдиции по уголовным делам о рейдерстве. Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. В. Е. Суденко. Борьба с налоговыми преступлениями в зарубежных странах. // Материалы Всероссийской научно-практической конференции «Противодействие налоговой преступности», г. Москва, 31 мая 2018 г. С. 57–59 [Электронный ресурс: academy-skrf.ru] URL: http://academyskrf.ru/science/publishing/collection_of_forums/2018/sb310518.pdf
8. Смирнов Г. К. Проблемы совершенствования государственной политики в области противодействия налоговой преступности. «Закон». 2013. № 8.