

*Елисеев Ю.С.,
студент магистратуры
2 курс, Институт права
ФГБОУ ВО «Челябинский государственный университет»
Россия, г. Челябинск*

**К ВОПРОСУ О НЕОБХОДИМОСТИ КРИМИНАЛИСТИЧЕСКОГО
АНАЛИЗА НАЛОГОВОГО ПРАВОНАРУШЕНИЯ ПРИ
РАССЛЕДОВАНИИ ПРЕСТУПЛЕНИЙ ОБ УКЛОНЕНИИ ОТ УПЛАТЫ
НАЛОГОВ, СБОРОВ И (ИЛИ) СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ**

***Аннотация:** В статье рассматривается вопрос о необходимости криминалистического изучения налогового правонарушения в целях последующего установления обстоятельств, подлежащих доказыванию в рамках расследования уголовных дел о налоговых преступлениях, предусмотренных ст. ст. 198 и 199 УК РФ.*

***Ключевые слова:** налоговые правоотношения, налоговое правонарушение, налоговый орган, налоговая проверка, налоговое преступление, обстоятельства, подлежащие доказыванию.*

***Annotation:** The article discusses the need for a forensic study of a tax offense in order to subsequently establish the circumstances to be proved in the framework of the investigation of criminal cases of tax crimes under art. art. 198 and 199 of the Criminal Code.*

***Key words:** tax relations, tax violation, tax authority, tax audit, tax crime, circumstances to be proved.*

Сложность расследования налоговых преступлений связана с тем, что они носят комплексный характер, находясь на периферии между налоговым и уголовным законодательством. Из этого следует, что в первую очередь у

следственных органов возникает необходимость в изучении и анализе непосредственно тех деяний, которые послужили поводом и основанием для начала уголовного преследования.

Учитывая сложившуюся стадийность расследования преступлений об уклонении от уплаты налогов, сборов и (или) страховых взносов, одним из основных направлений на первоначальном этапе расследования является криминалистическое изучение налогового правонарушения. Главной целью такого анализа является установление всех обстоятельств, подлежащих доказыванию по уголовному делу в соответствии со ст. 73 УПК РФ.

Под криминалистическим анализом понимается система познавательных процедур, направленных на наиболее полное познание преступления с целью его расследования и решения других задач уголовного судопроизводства [1, с 51].

Криминалистический анализ налогового правонарушения – это совокупность не любых сведений о данной категории, а лишь криминалистически значимой информации, имеющей значение и влияющей на квалификацию содеянного, признаков, определяющих выбор уголовно-процессуальных решений, а также имеющих значение для избрания эффективной системы следственных действий и оперативно-розыскных мер в ходе расследования [2, с 374-375].

Исходя из того, что все налоговые преступления совершаются посредством нарушения налогового законодательства Российской Федерации, успешность и качественность раскрытия соответствующих преступлений зависит от криминалистического изучения самого налогового правонарушения в целях последующего установления обстоятельств, подлежащих доказыванию по уголовному делу в соответствии со ст. 73 УПК РФ [3].

Так, в соответствии с п. 2 ч. 1 ст. 32 НК РФ в обязанности должностных лиц налоговых органов входит осуществление контроля за соблюдением налогового законодательства, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов. Проведение такого контроля производится посредством проведения налоговых проверок (камеральных и выездных),

получения объяснений налогоплательщиков, осмотра помещений и территорий, используемых для получения дохода, проверки данных учета и отчетности и других, предусмотренных налоговым законодательством [4].

Под налоговым правонарушением, в соответствии со ст. 106 НК РФ, понимается виновно совершенное противоправное деяние в форме действия или бездействия налогоплательщика, за которое налоговым законодательством предусмотрена ответственность.

Выявление и раскрытие налогового правонарушения происходит в рамках проведения налогового контроля со стороны должностных лиц налоговых органов. Результаты такого контроля фиксируются на основе проведения камеральных и выездных налоговых проверок в соответствии со ст. ст. 100 - 101 НК РФ. Такие проверки можно отнести к способам выявления налоговых правонарушений.

Так, в соответствии со ст. 88 НК РФ камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. В случае, если такая декларация не представлена в установленный срок, уполномоченные должностные лица проводят камеральную проверку на основе имеющихся у них документов.

Согласно ст. 89 НК РФ выездная налоговая проверка проводится на территории (в помещении) налогоплательщика на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа. В случае, если у налогоплательщика отсутствует возможность предоставить помещение для проведения выездной налоговой проверки, выездная налоговая проверка может проводиться по месту нахождения налогового органа. Предметом такой проверки является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов, сборов и (или) страховых взносов.

На основе результатов таких проверок составляется акт налоговой проверки, в котором описываются подтвержденные факты налогового

правонарушения, которые были обнаружены в ходе проведения проверок. После этого данный акт выступает основой для возбуждения преследования за совершение налогового правонарушения.

Как следствие, основным способом обнаружения налоговых правонарушений являются деятельность уполномоченных должностных лиц налоговых органов в рамках проведения налогового контроля, к ним можно отнести, помимо налоговых проверок:

1) вызов налогоплательщика в налоговый орган для дачи пояснений относительно уплаты ими налогов, сборов и (или) страховых платежей (ст. 31 НК РФ);

2) осуществление выемки документов у налогоплательщика в рамках проведения налоговой проверки (ст. 94 НК РФ);

3) осмотр помещений налогоплательщика, используемые им для извлечения прибыли (ст. 92 НК РФ);

4) привлечение специалистов и экспертов для дачи ими заключений, необходимых в рамках проведения налоговой проверки (ст. 96 НК РФ);

5) приостановление операций по счетам налогоплательщика и другие (ст. 76 НК РФ).

подавляющее большинство обстоятельств, подлежащих доказыванию в рамках установления факта налогового правонарушения со стороны налогоплательщика являются и основаниями для квалификации таких деяния с позиции уголовного судопроизводства. Соответствующие действия или бездействия налогоплательщика позволяют сделать выводы о наличии или отсутствии признаков рассматриваемых составов преступлений.

На данном этапе преследования со стороны уполномоченных должностных лиц налоговых органов при обнаружении факта совершения налогового правонарушения, подлежат доказыванию:

1) событие налогового правонарушения (ст. 106 НК РФ);

2) возраст лица, совершившего налоговое правонарушение (ст. 107 НК РФ);

3) основание привлечение налогоплательщика к налоговой ответственности (ст. 108 НК РФ);

4) обстоятельства, исключающие привлечение налогоплательщика к ответственности (ст. 109 НК РФ);

5) вина налогоплательщика в совершении налогового правонарушения (ст. 110 НК РФ);

6) обстоятельства, исключающие вину налогоплательщика за совершение налогового правонарушения (ст. 111 НК РФ);

7) обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность налогоплательщика за совершение налогового правонарушения (ст. 112 НК РФ);

8) характер и размер налоговой недоимки, подлежащей перечислению в соответствующий бюджет РФ.

Помимо этого, Пленум Верховного Суда РФ в постановлении от 26 ноября 2019 г. № 48 «О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления» обращает свое внимание на то, что «при решении вопроса о наличии умысла суду необходимо, в частности, учитывать обстоятельства, исключающие вину в налоговом правонарушении (статья 111 НК РФ), а также исходить из предусмотренного пунктом 7 статьи 3 НК РФ принципа, согласно которому все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента)» [5, с. 11].

Таким образом, установление вышерассмотренных обстоятельств будет являться неотъемлемой частью установления обстоятельств, подлежащих доказыванию в соответствии со ст. 73 УПК РФ.

Использованные источники:

1. Дулов, А.В. Криминалистика: учебное пособие / Дулов А.В., Грамович Г.И., Лапин А.В. и др. – Минск: ИП «Экоперспектива», 1998. – 415 с.

2. Алексеев, Р.А. Криминалистическая характеристика уклонения от уплаты налогов с организации / Р.А. Алексеев // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2004. – № 3. – С. 364-410.

3. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18 декабря 2001 г. № 174-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2001. – № 52 (часть I). – Ст. 4921.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998 г. – № 31. – Ст. 3824.

5. О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления: постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации № 48 от 26 ноября 2019 г. // Бюллетень Верховного Суда Российской Федерации. – 2020. – № 1. – С. 9-14.