

*Агаронян Э.А.,
студент 3 курса Института юстиции
ФГБОУ ВО «Саратовская государственная
Юридическая академия»
Россия, г. Саратов*

*Сукманова А.А.,
студент 3 курса Института юстиции
ФГБОУ ВО «Саратовская государственная
Юридическая академия»
Россия, г. Саратов*

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ РАССЛЕДОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ

***Аннотация:** в настоящей статье исследуются актуальные вопросы практической направленности, возникающие при организации деятельности правоохранительных органов по расследованию налоговых преступлений. Актуальность данной тематики обусловлена особым интересом к ней в научной среде и подтверждается стабильным количественным приростом совершаемых преступлений.*

***Ключевые слова:** расследование экономических преступлений, организация расследования, налоги, уклонение от уплаты налогов, контролирующие органы, взаимодействие следователя.*

***Annotation:** this article examines actual questions concerning to investigation of tax crimes by law enforcement bodies. Relevance of this topic is explained by a great interest of science sphere workers to it and it is also confirmed by a stable quantitative increase in committed crimes.*

***Key words:** investigation of economic crimes, investigation organization, taxes, evasion of tax payment, controlling bodies, the interaction of investigator.*

Уплата законно установленных налогов и сборов есть прямая конституционная обязанность граждан Российской Федерации, согласно статье 57 Конституции Российской Федерации¹. Отметим, что в результате совершения таких платежей формируется бюджет Российской Федерации. В теории государства и права принято считать, что одним из признаков государства выступает, в частности, и система налогообложения². В свою очередь, налогообложение граждан и юридических лиц определённым образом влияет на формирование экономической системы государства. Таким образом, мы можем утверждать, что объектом налоговых преступлений является совокупность общественных отношений, обеспечивающих нормальное развитие экономической системы. В уголовном законе такой объект поименован как родовой объект преступлений. В науке аналогично³.

Между тем, как показывает опыт многих лет, значительное количество физических и юридических лиц уклоняются от обязанности уплачивать налоги и сборы в пользу бюджета Российской Федерации. Учитывая данное обстоятельство, а также необходимость обеспечения механизма защиты государственных интересов, законодатель предусмотрел в уголовном законе ряд составов преступлений, по которым ежегодно привлекаются к ответственности субъекты, обязанные исчислять и уплачивать различные виды налогов (ст. 198, 199, 199.1, 199.2 УК РФ). Конечно, законодатель поступил совершенно верно, ведь налоговые преступления – это прямая и опасная угроза экономической стабильности государства. В условиях

¹ Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 года с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 1 июля 2020 года) (с учетом поправок, внесенных Федеральным конституционным законом «О поправках к Конституции РФ» от 30 декабря 2008 г. № 6-ФКЗ, от 30 декабря 2008 г. №7-ФКЗ, от 5 февраля 2014 г. №2-ФКЗ, от 21 июля 2014 г. №11-ФКЗ) // Собрание законодательства. – 2014. – № 31. – Ст. 4398. Ст. 55.

² Матузов Н.И. Малько А.В. Теория государства и права. Учеб. М., 2004. С. 34.

³ Карагишиев Ю.Г. К вопросу об объекте посягательства налоговых преступлений // Вестник Дагестанского государственного университета. 2015. № 1. С. 90.

бюджетного дефицита совершение таких преступлений неизбежно ведёт к снижению доходных показателей бюджета государства, а это, в свою очередь, довольно ощутимо и негативно сказывается на реализации, к примеру, национальных проектов, направленных, главным образом, на повышение благосостояния граждан. Кроме того, данные посягательства разрушают существующие и эффективно действующие механизмы формирования налоговых доходов, без чего трудно представить нормальное осуществление государством деятельности и его развитие.

Анализ следственной и судебной практики позволяет сделать вывод о том, что качество расследования налоговых преступлений находится на низком уровне. Это объясняется отсутствием эффективных средств криминалистического обеспечения расследования преступлений, отвечающих современному уровню развития науки криминалистики. Одним из обязательных условий эффективного расследования налоговых преступлений является планирование, критериями эффективности которого состоят в соблюдении предусмотренных уголовно - процессуальным законом сроков, отсутствии недопустимых доказательств, возмещении вреда, причиненного бюджетной системе России, достижении цели уголовного судопроизводства по каждому конкретному делу при минимуме ущемления законных интересов лиц, вовлеченных в уголовное судопроизводство.

В процессе планирования расследования налоговых преступлений играют роль субъективные и объективные факторы. Среди субъективных факторов можно выделить такие, как способность следователя оперативно сопоставлять полученную исходную информацию с налоговым, уголовным и уголовно-процессуальным законодательством; осуществление оценки действительной или возможной значимости полученных сведений; отделение криминалистически значимой информации от второстепенной; степень осведомленности о криминальных схемах уклонения от налогообложения и схемах сокрытия денежных средств. Объективными факторами,

определяющими особенности планирования расследования налоговых преступлений, являются: наличие процессуального права у следователя осуществлять сбор и исследование судебных доказательств по каждому конкретному совершенному преступлению; характер сообщения о совершенном противоправном деянии, результатов налоговой проверки, предварительной проверки (заключения ревизий, документальных проверок и пр.), результатов оперативно-розыскной деятельности, послуживших поводом к возбуждению уголовного дела; наличие в распоряжении следователя технических и иных вспомогательных средств, способствующих использованию возможно большего числа форм выявления, фиксации, сохранения криминалистически значимой информации; своевременность собирания и исследования судебных доказательств, наличие необходимых специалистов; сохранность первичных документов бухгалтерского учета и отчетности; наличие и характер материальных носителей криминалистически значимой информации о совершенном противоправном деянии и доступность такой информации для специалистов; время, прошедшее с момента совершения исследуемого противоправного деяния, а также после обнаружения в действиях налогоплательщика признаков преступления и др.⁴.

Уголовно-процессуальный закон несколько раз изменялся с целью обеспечения быстрого, эффективного и надёжного механизма расследования преступлений против экономики. Так, к примеру, в 2017 году ФЗ № 250-ФЗ внесены изменения в п. 7 ст. 144 УПК РФ⁵, благодаря которым следователь при поступлении из органа дознания сообщения о преступлениях, предусмотренных ст. 198 – 199.1 УК РФ, при отсутствии оснований для отказа в возбуждении уголовного дела, в срок 3 суток направляет в вышестоящий налоговый орган копию данного сообщения с приложением материалов расчета предполагаемой суммы недоимки по налогам. Налоговый орган в срок

⁴ Свашенко, Д.С. Планирование расследования налоговых преступлений: Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09 / Свашенко Дмитрий Сергеевич. – Краснодар, 2016. – 238 с.

⁵ Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 № 174-ФЗ (ред. от 11.06.2021) // Российская газета. 2001. № 249; 2021. № 132.

15 суток рассматривает данные материалы и выносит по ним одно из следующих решений: составляет заключение о нарушении налогоплательщиком налогового законодательства и о правильности произведенных расчетов; информирует следователя о том, что в отношении налогоплательщика проводится налоговая проверка; информирует следователя об отсутствии сведений о нарушении налогоплательщиком налогового законодательства. Следователь в срок 30 суток со дня получения заключения налогового органа принимает процессуальное решение. Уголовное дело по анализируемой категории преступлений может быть возбуждено и до получения соответствующего заключения или информации из налогового органа при наличии повода и достаточных данных, указывающих на признаки преступления. Целью данных изменений было ликвидировать процессуальные препятствия, связанные с возбуждением анализируемой категории уголовных дел, повысить качество расследования и раскрытия преступлений в налоговой сфере⁶.

Однако, несмотря на внесенные изменения в нормы УПК РФ, у следователей при расследовании уголовных дел данной категории возникают отдельные проблемы.

Во-первых, отметим, что довольно серьезной проблемой выступает отсутствие оперативного сопровождения расследования налоговых преступлений следователями. Производство следственных действий без проведения оперативно-розыскных мероприятий органами, осуществляющими ОРД, и без совершения действий, отнесенных к полномочиям налоговых органов, как правило, не позволяет получить необходимой информации обо всех значимых обстоятельствах рассматриваемого преступления. Орган дознания при взаимодействии со следователем в ходе расследования уклонения от уплаты налогов имеет

⁶ Севостьянов, И.А., Кулюкин, С.Л. Совершенствование механизма привлечения к уголовной ответственности за налоговые преступления / И.А. Севостьянов, С.Л. Кулюкин // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2017. – № 4. – С. 81.

главной целью сбор информации, ориентирующей следствие на получение процессуальных доказательств виновности подозреваемых лиц. Следователь же получает возможность использовать эту информацию в целях сбора процессуальных доказательств, способствующих изобличению виновных. При этом каждый из них, действуя в рамках своей компетенции, с помощью своих средств и методов стремится к достижению единой цели – быстрому и полному раскрытию преступлений, связанных с уклонением от уплаты налогов⁷. Данная ситуация обуславливает необходимость организации эффективного взаимодействия следователей и оперативных работников, занятых раскрытием уклонения кредитных организаций от уплаты налогов.

Во-вторых, говоря о пробелах взаимодействия правоохранительных и контрольных органов, следует упомянуть о том, что на основании передаваемых материалов налоговыми органами в следственные возбуждается не более 6 % уголовных дел в рассматриваемой сфере. Об этом ведут речь и учёные⁸. Основная причина указанной ситуации состоит в различии методов выявления налоговых преступлений: у налоговых органов они контрольные и применяются, как правило, к уже представленным декларациям и документам, а у правоохранительных органов - оперативно-розыскные, которые позволяют сочетать гласные и негласные формы работы.

Таким образом, считаем крайне необходимым совершенствование процесса взаимодействия контрольных и правоохранительных органов в рамках осуществления деятельности по расследованию налоговых преступлений (с учётом существующей правовой базы, предполагающей обеспечение такого взаимодействия). Это позволит создать такие следственно-оперативные группы, которые смогут наиболее эффективно раскрывать данные преступления, достигая при этом объективной истины. Это объясняется тем, что к расследованию будут привлечены специалисты

⁷ Табакова Н. А. О взаимодействии следственных и оперативно-розыскных подразделений при расследовании налоговых преступлений // Вестник Краснодарского Университета МВД России. 2011. № 4. С. 28.

⁸ Жемчужникова И. В. Выездная налоговая проверка: анализ практики и совершенствование методики ее проведения // Налоги и финансы. 2012. № 2. С. 34.

широкого профиля, что, конечно, даст очевидный положительный результат. Должное внимание будет уделено фиксированию и сохранению следов совершенных преступлений, документированию умысла на уклонение от уплаты налогов, будут своевременно и верно проведены все соответствующие следственные действия и, конечно, будет верно оценён причинённый преступлением ущерб, а преступники понесут справедливое наказание за совершённое деяние. В целях эффективной борьбы с экономической преступностью необходимо широкое использование помощи квалифицированных специалистов в различных областях экономики (налогообложении, бухгалтерском и налоговом учете и т. д.), компьютерных технологий, производство судебных экспертиз специалистами-криминалистами⁹. Широкое использование судебно-экономических экспертиз при расследовании преступлений в сфере экономической деятельности осложняется тем, что среди ученых нет единого мнения относительно их классификации (бухгалтерская, финансово-экономическая, финансово-аналитическая, финансово-кредитная, планово-экономическая, налоговая и т. п.), что во многом обуславливает серьезные проблемы в практической деятельности. Единый подход к классификации судебных экспертиз экономического профиля отсутствует и в государственных судебно-экспертных учреждениях. Судебно-экспертными учреждениями Минюста России проводятся бухгалтерские и финансово-экономические экспертизы.

Кроме того, проблемой, снижающей общую эффективность работы по доказыванию налоговых преступлений, является нарушение процессуальных сроков проведения проверки сообщения о совершении преступлений. Предварительная проверка по налоговым преступлениям может достигать года, что является нарушением сроков (допустимо 30 суток). Данные

⁹ Шапиро Л.Г. Процессуальные и криминалистические проблемы борьбы с современной экономической преступностью // Вестник Саратовской государственной юридической академии. 2013. № 2 (91).С. 124.

нарушения позволяют преступникам оказывать противодействие расследованию, а также создает благоприятную почву для коррупционных проявлений. Нарушение законности при рассмотрении сообщений о совершённых преступлениях влечёт за собой неблагоприятные процессуальные последствия. Считаем, что необходимо усиление контроля за своевременностью предоставления сведений о налоговых преступлениях в налоговый орган, а далее рассмотрение материалов налоговым органом и принятия решения о квалификации противоправного деяния. У субъектов доказывания при расследовании преступлений, связанных с формированием бюджета Российской Федерации главной задачей выступает сбор и оценка доказательств, которые могут иметь значение для уголовного дела.

Ещё одной проблемой в расследовании налоговых преступлений является использование преступниками высокотехнологичного программного обеспечения, удаленного доступа и подобных технологий, что позволяет субъектам налоговой преступности совершать и впоследствии скрывать свои деяния. В процессе проведения обыска в офисе юридического лица, например, существует вероятность удаления необходимой информации из программных продуктов, используемых для осуществлений финансово-хозяйственной деятельности, ведения учета фактов хозяйственной жизни, лицом, местоположение которого может находиться за десятки километров от места проведения данного следственного действия¹⁰.

Таким образом, вывод очевиден: на практике довольно много проблем возникает в ходе планирования и организации расследования налоговых преступлений. Эти проблемы связаны и со сроками расследования, и с совершенствованием системы взаимодействия контрольных и правоохранительных органов в целях повышения эффективности раскрытия данных преступлений. Безусловно, данные проблемы необходимо решать.

¹⁰ Антонов В.А., Белохребтов В.С. Проблемы расследования налоговых преступлений в современных условиях // Деятельность правоохранительных органов в современных условиях: материалы XIX Междунар. науч.-практ. конф. 2014. С. 164-167.

Ведь чем быстрее они решатся, тем стабильнее будет развиваться экономическая система государства.

Библиографический список:

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 года с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 1 июля 2020 года) (с учетом поправок, внесенных Федеральным конституционным законом «О поправках к Конституции РФ» от 30 декабря 2008 г. № 6-ФКЗ, от 30 декабря 2008 г. №7-ФКЗ, от 5 февраля 2014 г. №2-ФКЗ, от 21 июля 2014 г. №11-ФКЗ) // Собрание законодательства. – 2014. – № 31. – Ст. 4398. Ст. 55.
2. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 № 174-ФЗ (ред. от 11.06.2021) // Российская газета. 2001. № 249; 2021. № 132.
3. Антонов В.А., Белохребтов В.С. Проблемы расследования налоговых преступлений в современных условиях // Деятельность правоохранительных органов в современных условиях: материалы XIX Междунар. науч.-практ. конф. 2014. С. 164-167.
4. Жемчужникова И. В. Выездная налоговая проверка: анализ практики и совершенствование методики ее проведения // Налоги и финансы. 2012. № 2. С. 21 – 35.
5. Карагишиев Ю.Г. К вопросу об объекте посягательства налоговых преступлений // Вестник Дагестанского государственного университета. 2015. № 1. С. 89 – 92.
6. Матузов Н.И. Малько А.В. Теория государства и права. Учеб. М., 2004. 502 с.
7. Свашенко, Д.С. Планирование расследования налоговых преступлений: Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09 / Свашенко Дмитрий Сергеевич. – Краснодар, 2016. – 238 с.

8. Севостьянов, И.А., Кулюкин, С.Л. Совершенствование механизма привлечения к уголовной ответственности за налоговые преступления / И.А. Севостьянов, С.Л. Кулюкин // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2017. – № 4. – С. 81 – 89.
9. Табакова Н.А. О взаимодействии следственных и оперативно-розыскных подразделений при расследовании налоговых преступлений // Вестник Краснодарского Университета МВД России. 2011. № 4. С. 27 - 33.
10. Шапиро Л.Г. Процессуальные и криминалистические проблемы борьбы с современной экономической преступностью // Вестник Саратовской государственной юридической академии. 2013. № 2 (91).С. 120 – 125.