

УДК 343.9

Руденко Александр Викторович

доктор юридических наук, доцент,
заведующий кафедрой криминалистики
и правовой информатики
Кубанского государственного университета

Калужина Марина Анатольевна

кандидат юридических наук,
доцент кафедры криминалистики
и правовой информатики
Кубанского государственного университета

Rudenko Alexander Viktorovich

D.Phil. in Law, Associate Professor,
Head of Criminalistics
and Legal Information Science Department,
Kuban State University

Kaluzhina Marina Anatolyevna

PhD in Law, Assistant Professor,
Criminalistics and Legal Information
Science Department,
Kuban State University

ПОЛУЧЕНИЕ НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ: КРИМИНАЛИСТИЧЕСКИЕ ПРОБЛЕМЫ РАССЛЕДОВАНИЯ

UNJUSTIFIED TAX BENEFITS: CRIMINALISTIC PROBLEMS OF INVESTIGATION

Аннотация:

Авторы рассматривают финансовые мошенничества как внутреннюю угрозу безопасности государства; с позиции уголовно-правовой доктрины анализируют причины и условия совершения противоправных деяний, связанных с получением необоснованной налоговой выгоды. В работе исследуются элементы криминалистической характеристики налоговых мошенничеств, закономерности становления системы доказательств, а также специфика установления обстоятельств субъектом доказывания.

Ключевые слова:

налоговые мошенничества, криминалистическая характеристика, оценка доказательств.

Summary:

The authors examine the financial fraud as an internal threat to the security of the state. In the framework of the criminal legal doctrine, the article analyses the causes and conditions of illegal acts related to unjustified tax benefits. The authors study the elements of the criminological description of tax frauds, the patterns of evidence system, as well as the procedure of establishment of circumstances by the subject of proof.

Keywords:

tax fraud, forensic description, evaluation of the evidence.

Актуальность вопросов внутренних угроз безопасности государства в немалой степени обусловлена просчетами органов власти в области финансово-экономической политики, несовершенством правовой базы, управленческими ошибками, злоупотреблениями и противоправными деяниями в сфере управления финансовой системой страны. Здесь в первую очередь следует обратить внимание на финансовые мошенничества, хищения средств, выделяемых государством из бюджета в рамках финансирования целевых программ, незаконное возмещение налога на добавленную стоимость из бюджета, уклонения от выполнения обязанностей по уплате федеральных налогов, погашение ранее образовавшейся задолженности по налоговым платежам.

Нестабильность периода перехода к рыночной экономике, финансовый кризис, корыстные интересы способствуют криминальной активности и реализации желания неправомерного обогащения за счет государственных средств. На смену незамысловатым мошенничествам приходят хорошо законспирированные противоправные действия с элементами коррупции. Менее рискованные, нежели другие преступления против собственности, они облекаются во все новые изощренные формы, связанные с подлогами, фальсификацией учетных документов, извлечением незаконной прибыли от сокрытия фактических доходов и неуплатой налогов.

При исследовании состояния и уровня такого рода преступности следует иметь в виду, что значительная часть противоправных деяний в финансово-экономической сфере имеет латентный характер, поскольку не фиксируется в официальной статистике в силу того, что правоохранительные органы о фактах совершения преступных деяний не информируются либо сами деяния не признаются таковыми. Причины латентности преступлений, связанных с мошенничествами при получении денежных средств (пособий, компенсаций, субсидий) или иного имущества из госбюджета путем обмана (либо представления ложных, недостоверных сведений), разнообразны. Игнорирование данных, позволяющих оценить реальные размеры проблемы, может привести к тому, что общество, недооценивая остроту криминальной ситуации, окажется неспособно принять адекватные меры по ее разрешению.

Несмотря на наметившиеся тенденции снижения количества совершаемых преступлений в сфере экономики, ущерб, причиненный интересам государства, наглядно свидетельствует о колоссальных масштабах таких преступлений. Так, в 2014 г. было совершено 107,797 тыс. экономических преступлений, в 2013 г. – 141,2 тыс., в 2012 г. – 173 тыс. Материальный ущерб в 2014 г. составил 194,56 млрд руб., в 2013 г. – 229,86 млрд руб. (тяжкие и особо тяжкие преступления при этом составили 57,8 %), в 2012 г. – 144,85 млрд руб. [1].

Доступ к официальной статистике налоговых преступлений по получению необоснованной налоговой выгоды посредством незаконного возмещения НДС из бюджета либо налоговых вычетов проблематичен. По оценкам независимых экспертов, «незаконное возмещение налога на добавленную стоимость уже давно превратилось в высокодоходный криминальный бизнес для мошенников и их подельников в государственных структурах, а общий навар преступных группировок исчисляется сотнями млрд рублей» [2].

Такая ситуация во многом обуславливается несовершенством правовой регламентации процедуры возмещения НДС: пробелами в праве, отсутствием единого правового подхода к правомерности применения вычетов по НДС при осуществлении налогоплательщиком необлагаемых (освобождаемых) от налогообложения операций, противоречивости отдельных норм Налогового кодекса РФ [3].

Именно этими обстоятельствами обуславливается разнообразие способов посягательств на бюджетную основу страны, при этом преступные действия направлены на получение главным образом денежных средств или их эквивалентов и не связаны или оторваны от движения товарных ценностей. Ученые констатируют просчеты в противостоянии налоговым преступлениям [4], к тому же постоянные изменения законодателя в налоговой сфере требуют модификации частных методик расследования этих противоправных деяний.

Налоговые мошенничества, связанные с получением необоснованной выгоды, характеризуются относительной криминальной новизной и предварительным планированием совершаемого противоправного деяния. Их объединяющими явными и неявными признаками являются операции по уплате налогов или сборов, несоответствие записей в бухгалтерских документах, наличие материальных подлогов, уничтожение записей, различного рода нарушения, которые могут трактоваться как отсутствие профессионализма, небрежность [5].

Специфика совершаемых преступлений и обстановки, в которой они протекают, объективно исключает возможность применения целого ряда оперативно-разыскных мероприятий. Поэтому основными методами выявления являются криминалистический анализ документов и получение информации из официальных источников – налоговых органов, Росфинмониторинга. Существенная роль в ходе осуществления как гласных, так и негласных проверочных мероприятий отводится специалистам.

По данным официальной статистики, в 2014 г. усилиями одного из структурных подразделений Росфинмониторинга – финансовой разведкой, выступавшей как непосредственный исполнитель, соисполнитель и координатор взаимодействия с правоохранительными органами [6], было обеспечено возмещение государству 285 млрд руб., пресечена деятельность теневых площадок на 90 млрд руб., доначислено налогов на сумму 6,5 млрд руб. [7].

Как правило, сотрудники налоговых органов не осведомлены о фактах преступной деятельности либо их роль сводится к сокрытию (игнорированию) следов преступления. В отдельных случаях «доверенным лицам» сотрудниками налоговых служб могут осуществляться рекомендации приемов по получению необоснованной налоговой выгоды.

Общественная опасность налоговых мошенничеств кратно возрастает за счет организованных форм совершения этих преступлений. Организованная преступность рассматривает налогооблагаемую базу государства как сферу своего влияния, нередко ведет активную борьбу за осуществление ее контроля [8]. Неслучайно исследователи констатируют проблемы незаконного возмещения НДС, остающиеся нерешенными. Указывают, что налоговым органам следует более детально подходить к подтверждению правомерности заявленных к возврату сумм налога с целью пресечения незаконных действий по возмещению бюджетных средств [9].

Только в рамках одного финансового расследования пресечены операции по незаконному возврату налога на добавленную стоимость (НДС), осуществляемые членами ОПГ Северо-Западного федерального округа. За период с января 2008 г. по июнь 2014 г. из государственного бюджета РФ в качестве возмещения ранее уплаченных налогов ими были незаконно получены денежные средства на сумму более 2,2 млрд руб., в результате чего на имущество фигурантов был наложен арест на 1 млрд руб. [10].

Значительное количество уголовных дел возвращается следственным органам и органам дознания для дополнительного расследования в связи с допущенными в ходе расследования формальными или фактическими нарушениями и недостатками. Анализ следственной и судеб-

ной практики показывает, что во многих случаях предмет доказывания не устанавливался в полном объеме. Это влечет за собой нарушение прав и законных интересов лиц, необоснованно привлекаемых к уголовной ответственности; также нарушаются принципы презумпции невиновности, состязательности сторон, свободы оценки доказательств [11].

Безусловно, каждый вид налогового мошенничества предполагает индивидуальный перечень обстоятельств, подлежащих установлению и доказыванию. Форма вины налоговых преступлений всегда состоит в прямом умысле, а мотивы – корыстны. Механизм совершения преступлений находится в тесной взаимосвязи и прямом указании на лиц, виновных в совершении преступления. Необходимым элементом предмета доказывания является определение размера нанесенного ущерба. При исследовании этого вопроса следует установить имущество, подлежащее конфискации. Процесс фиксации следов преступления при производстве следственных действий не должен носить случайный характер, осуществляться надлежащим субъектом, закрепляться в надлежащем источнике.

Следует указать, что обстоятельства подготовки и сокрытия имеют важное доказательственное значение:

1) установление этих обстоятельств может послужить основой для квалификации иного преступления, составом которого охватываются обстоятельства подготовки и (или) сокрытия расследуемого преступления;

2) установление этих обстоятельств важно для индивидуализации уголовной ответственности виновных лиц;

3) установление этих обстоятельств способствует как предупреждению совершения преступления, так и его раскрытию [12].

Таким образом, сведения, имеющие значение для установления обстоятельств предмета доказывания, полученные как при доследственной проверке, так и в результате оперативно-разыскной деятельности, способны приобрести свойство допустимого доказательства только в том случае, если в ходе уголовного судопроизводства путем производства следственных действий будут получены относимые сведения, информация о которых стала известна субъекту доказывания из материалов доследственной проверки и оперативно-разыскной деятельности.

Рассмотренные проблемы расследования и раскрытия преступлений, связанных с незаконным возмещением НДС, являются актуальными. Преступные посягательства препятствуют успешной реализации государственной налогово-бюджетной политики; в результате правонарушений недобросовестных плательщиков объект преступного посягательства – федеральный бюджет – несет значительные финансовые потери, что подрывает авторитет государственной власти, создает угрозу экономической стабильности общества.

Комплекс вопросов, подлежащих рассмотрению, выходит за рамки криминалистики, требует всестороннего исследования. Вместе с тем государство в лице правоохранительных и судебных органов обязано эффективно осуществлять работу по выявлению преступлений, изобличению виновных, привлечению их к ответственности. Их успех в немалой степени зависит от современных криминалистических методик, содержащих эффективные рекомендации по раскрытию и расследованию преступлений, действенных с точки зрения практического применения.

Ссылки:

1. Официальный сайт МВД РФ. Статистика и аналитика [Электронный ресурс]. URL: <https://mvd.ru/> (дата обращения: 23.10.2015).
2. Саранов В. Разврат НДС: бухгалтерия налоговых мошенников [Электронный ресурс] // Версия. 09.03.2010. URL: <https://versia.ru/> (дата обращения: 23.10.2015).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 08.06.2015) [Электронный ресурс]. Доступ СПС «Консультант Плюс».
4. Александров И.В. Теоретические и практические проблемы расследования налоговых преступлений : автореф. ... дис. д-ра юрид. наук. Екатеринбург, 2003. С. 9.
5. Криминалистика : учебник для студентов вузов / под ред. А.Ф. Волынского, В.П. Лаврова. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2012. С. 758–759.
6. Положение о Федеральной службе по финансовому мониторингу [Электронный ресурс] : Указ Президента Российской Федерации от 13.06.2012 № 808 (ред. от 20.01.2015) Доступ СПС «Консультант Плюс».
7. Официальный сайт Федеральной службы по финансовому мониторингу. Публичный отчет о работе Федеральной службы по финансовому мониторингу в 2014 г. [Электронный ресурс]. М., 2015. С. 3 URL: <http://www.fedsfm.ru/companies> (дата обращения: 23.10.2015).
8. Петросян О.Ш. Характеристика налоговых преступлений. Теория и практика : монография. М., 2010. С. 65–66.
9. Шишкин Р.Н. Правовое регулирование налога на добавленную стоимость. М., 2012. С. 65.
10. Публичный отчет о работе Федеральной службы по финансовому мониторингу в 2014 г. М., 2015. С. 27–28.
11. Ефимичев П.С. Предмет доказывания и привлечение в качестве обвиняемого по делам о налоговых преступлениях : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2002. С. 5.
12. Подробнее см.: Руденко А.В. Содержательная логика доказывания : монография. М., 2014. С. 216.