

© **Дамир Маратович Апкаев**
старший преподаватель кафедры
уголовного права и криминологии
юридического факультета
ВЮИ ФСИН России,
г. Владимир
e-mail: damirrrhan@mail.ru

Apkaev D. M.
Lecturer of the criminal Law Department
and Criminology of the faculty of law of the
VLI of the FPS of Russia

© **Александр Сергеевич Логозинский**
старший оперуполномоченный УЭБиПК
УМВД России по
Владимирской области
e-mail: logozinski.sasha@icloud.com

Logozinsky A. S.
detective officer of the UEBiPK Regional
Department of the Ministry of Internal
Affairs of Russia for Vladimir region

ПРОБЛЕМЫ ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ СТАТЬИ 199.2 УГОЛОВНОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Problems of practice in applying Article 199.2 of the Criminal Code of the Russian Federation

Аннотация. Обозначенные в диспозиции статьи 199.2 УК РФ противоправные действия несут в себе негативные последствия не только государственным, региональным и муниципальным образованиям, но и гражданам. Кроме того, новизна данной нормы права порождает вопросы по выявлению и доказыванию совершения противоправных действий, указывая на несовершенство законодательства.

Abstract. The illegal actions outlined in the disposition of Article 199.2 of the Criminal Code of the Russian Federation carry negative consequences not only for state, regional and municipal entities, but also for citizens. In addition, the novelty of this rule of law raises questions about identifying and proving the commission of illegal actions, pointing to the imperfection of the legislation.

Ключевые слова: сокрытие денежных средств, налоговые преступления, практическая деятельность, профилактика.

Keywords: concealment of funds, tax crimes, practical activities, prevention.

Исторически сложилось так, что практически все виды деятельности обязаны платить в казну государства для его содержания. В разные времена данная плата называлась по-разному: дань, подать, мыт. В современном мире данный вид платы мы называем налогом. Налог – это вид взимаемой платы в казну государства с юридических лиц и граждан. Как в старину, так и в современном мире к налогам многие граждане относятся крайне отрицательно, не понимая их основную задачу. Но если вспомнить слова Наполеона Бонапарта «Кто не хочет кормить свою армию – будет кормить чужую», вырисовывается полная картина необходимости данного вида платежей. Налог является экономической составляющей любого государства.

Большую часть XX века наша страна развивалась по социалистическому пути. В СССР, по сути, не существовало предпринимательской деятельности. Все предприятия были государственными. С граждан взимались налоги в установленном порядке. Однако если говорить о нарушениях налогового законодательства того времени, то следует отметить, что высшей мерой наказания за него являлась смертная казнь. С переходом на капиталистический путь в конце XX века стремительно началось развитие предпринимательской деятельности. Появлялись различного рода субъекты малого и среднего бизнеса, на основе которых государство получило новый вид экономики. Но если говорить о наполняемости бюджета за счет налогов, то конец XX века – это период развития налоговых преступлений. Всем известно положение экономики Российской Федерации в период ее становления. Бизнес-структуры находились в ведении криминального мира. Население и организации, зависящие от бюджета, практически остались без средств к существованию. Правоохранительная система была бессильна по отношению к различного рода правонарушениям, в том числе налоговым. Данному фактору способствовало стремительное развитие предпринимательской деятельности, которое требовало создания новых нормативно-правовых актов, регламентирующих в том числе налоговые правоотношения. Иными словами, законодатель зачастую не успевал реагировать на появляющиеся пробелы в законодательстве. Страна погрязла в экономических кризисах. Однако кардинальные меры, принимаемые представительными органами государственной власти, смогли переломить ситуацию, в результате чего экономика страны начала набирать обороты.

В настоящее время сборы налогов для экономики имеют первостепенное значение. От налоговых сборов зависит большая часть бюджета государства, а значит, благосостояние населения, платежеспособность страны. В целом экономика напрямую зависит от законопослушности налогоплательщиков.

Постоянно обновляющаяся база нормативно-правовых актов, регулирующих налоговые отношения, порождает все новые виды налоговых правонарушений. Как известно, правонарушения делятся на проступки и преступления. Их разграничивает несколько факторов, одним из которых является общественная опасность совершаемых или совершенных деяний.

В Российской Федерации конституционно закреплена обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы. Исходя из этого, налог является принудительной мерой пополнения бюджета гражданами и организациями, не оставляющей свободы выбора, так как с его неуплатой наступают негативные последствия, заключающиеся в применении к неплательщикам установленной законом ответственности. Ответственность по степени общественной опасности может быть либо уголовной, либо административной.

Глава 22 Уголовного кодекса Российской Федерации (далее по тексту – УК РФ) относит налоговые преступления в разряд преступлений в сфере экономической деятельности. Следует отметить, что федеральные, региональные и муниципальные бюджеты недополучают денежные средства

в результате неуплаты налогов и сборов. При переводе на денежный эквивалент это миллиарды, миллионы рублей в зависимости от бюджета.

Обозначенные в диспозиции статьи 199.2 УК РФ противоправные действия несут в себе негативные последствия не только государственным, региональным и муниципальным образованияам, но и гражданам. Кроме того, новизна данной нормы права порождает вопросы по выявлению и доказыванию совершения противоправных действий, указывая на несовершенство законодательства.

Причиной налоговой преступности можно с полной уверенностью назвать негативное отношение граждан к налоговой политике государства. Наиболее характерный признак для налогового преступления – это его скрытый характер. Крайне малая доля неплательщиков налога делают это открыто. Среди наиболее явных признаков преступления выделяют:

- 1) полное несоответствие фактически выполняемой хозяйствующим субъектом деятельности ее документальному воплощению;
- 2) факты материальных подлогов в документах;
- 3) уничтожение или сокрытие документов, относящихся к хозяйственной деятельности субъекта;
- 4) несоответствие в бухгалтерских документах следующих записей: первичных – учетным, учетных – отчетным;
- 5) инсценировка чрезвычайного происшествия.

К скрытым признакам, зачастую принимаемым за отсутствие профессионализма в действиях бухгалтеров, финансовых директоров и других лиц, заинтересованных в осуществлении хозяйственной деятельности, относятся нарушения:

- 1) правил ведения бухгалтерской и иной финансовой отчетности;
- 2) порядка совершения кассовых операций;
- 3) порядка проведения списания товарно-материальных ценностей;
- 4) правил документооборота и технологической дисциплины.

Наиболее опасными с точки зрения наносимого вреда являются налоговые преступления и правонарушения, закрепленные в уголовном кодексе. Их опасность определяется преимущественно размерами ущерба, причиненного преступлением. Таким образом, выявление именно таких преступлений и правонарушений является первоочередной задачей, стоящей перед правоохранительными органами.

В данный момент, наибольшее распространение получили следующие механизмы уклонения от уплаты налогов и сборов.

1. Трансфертное ценообразование – наиболее простой и распространенный способ минимизации налогового бремени. Применяется в основном крупными компаниями, имеющими разветвленный вертикальный аппарат. Заключается данный способ в реализации товаров и услуг так называемыми взаимозависимыми лицами по внутренним, меньшим, чем на рынке, ценам. Однако вышеуказанный способ ценообразования не является отрицательным аспектом деятельности названных налогоплательщиков, так как установление таких цен важно для подобных хозяйствующих субъектов

для цели эффективного перераспределения денежных средств и более четкого контроля за их перемещением внутри всей организации.

Для целей защиты от подобных явлений, точнее, контроля над данными явлениями, был введен новый для Налогового кодекса РФ раздел V.1, который называется «Взаимозависимые лица. Общие положения о ценах и налогообложении. Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами. Соглашение о ценообразовании». Данный раздел ставит перед собой целью выявление взаимозависимых лиц, а также контроль над сделками, проводимыми данными организациями. Однако большую сложность в данном вопросе создала достаточно разнообразная судебная практика. Обусловливается это открытым списком «взаимозависимых лиц», так как у суда появились слишком широкие рамки для применения закона. Предполагалось, что данный закон затронет крупнейшие компании, однако все сложилось несколько (если не сказать больше) иначе. Излишнее налоговое влияние и на крупнейшие холдинги может оказать огромное негативное воздействие, так как предпринимательская деятельность подразумевает большое усмотрение самого субъекта данной деятельности, и слишком сильное влияние государства на общественные отношения в сфере предпринимательства может оказать пагубное воздействие и на всю экономику в целом.

Достаточно удачным, на наш взгляд, методом противодействия будет установление квот на трансфертные сделки, введение института денежных отчислений в бюджет РФ за каждую такую сделку. Базу для выявления взаимозависимости целесообразно искать в ЕГРЮЛ и иных официальных источниках. Также не стоит обходить вниманием и выездные налоговые проверки, целью которых будет изобличение взаимозависимости. Упростить проведение проверок может создание консолидированных групп налогоплательщиков, которые значительно разукрупнят количество проверяемых объектов. Дополнительным, но не менее важным механизмом противодействия можно считать оценку в отношении производимой сделки на предмет существенного изменения ее стоимости. Ввести такую процедуру необходимо не только в отношении разовых сделок, но и в отношении сделок регулярных.

2. Еще одним достаточно популярным способом уклонения от уплаты налогов является регистрация предпринимательства в странах, где налогообложение попросту отсутствует. Нет ни порядка отчетности, нет аудита, нет и налоговых проверок, как и, собственно, самих налогов и сборов. Приказ Минфина РФ от 13 ноября 2007 года № 108н закрепляет список из 42 оффшоров, среди которых республика Сан-Марино, Лихтенштейн, Бахрейн, Андорра и другие. Конфиденциальность операций, совершаемых в вышеуказанных странах, способствуют уходу выгодоприобретателей по проводимым сделкам от налогов в своей стране.

Противостоит данному способу уклонения Конвенция о взаимной административной помощи по налоговым делам от 25 января 1998 г., которую подписали уже более 70 государств для целей осуществления взаимной

помощи в противодействии уклонению от уплаты налогов посредством сотрудничества и взаимопомощи налоговых органов.

Механизм противодействия в данном случае основывается на активном сотрудничестве налоговых органов РФ и стран, ратифицировавших конвенцию. Не стоит забывать о финансовом и валютном мониторинге. Необходимо отметить и такой достаточно эффективный механизм, как контроль за иностранным налоговым резидентством, а также в целом за иностранными компаниями, активно контактирующими с российскими предпринимателями. Что немаловажно, в данной связи необходим мониторинг взаимозависимости между российскими и иностранными компаниями.

3. Необоснованная налоговая выгода. В 2006 г. Высшим арбитражным судом РФ был введен термин «необоснованная налоговая выгода». До этого момента использовались такие термины, как «недобросовестный налогоплательщик» и «злоупотребление правом», которые, кстати, также не были закреплены законодательно.

Необоснованная налоговая выгода — это денежные средства, полученные путем заключения соглашения, результатом которого контрагенты по нему видели лишь минимизацию своих расходов, а именно налоговых отчислений [3].

Сделки такого рода, на тот момент, Высший арбитражный суд РФ счел не отвечающими требованиям разумности, экономической целесообразности и как следствие лишенными целей делового оборота.

Суд, таким образом, указал «необоснованную налоговую выгоду» как положение, при котором учет хозяйственных операций для целей налогообложения производится без привязки к экономической обоснованности либо производится учет операций, цель и результат которых не обусловлены разумными экономическими или иными причинами. Кроме того, выгода признается необоснованной, если она получена налогоплательщиком в отрыве от его текущей хозяйственной деятельности, а также если контрагент налогоплательщика уклоняется от уплаты налогов, о чем последний знал заранее.

Таким образом, как можно заметить, большинство схем по уклонению от уплаты налогов так или иначе связаны с взаимозависимостью. Данное понятие идет через них красной нитью. Законодателю необходимо сделать основной упор в противодействии уклонению от уплаты налогов именно на ограничении и всестороннем контроле за явлением взаимозависимости. Это является первым и основным тезисом в борьбе с налоговыми преступлениями.

В подразделениях экономической безопасности и противодействия коррупции МВД России, МВД на региональных и территориальных уровнях существуют управления, отделы, отделения, в обязанность которых входит выявление, пресечение и раскрытие преступлений в сфере налоговых отношений. Данные подразделения наделены возможностями оперативно-розыскной деятельности, по результатам которой возбуждаются уголовные дела данной категории.

Отличительной особенностью налоговых преступлений, в том числе преступления, предусмотренного статьёй 199.2 УК РФ, является тот факт, что следы сокрытия денежных средств либо имущества от взыскания недоимки по налогам, сборам и страховым взносам зачастую находят свое отражение в различных документах. К данным документам относится не только налоговая и бухгалтерская отчетность, направляемая в налоговые органы, но и первичные бухгалтерские документы, регистры бухгалтерского учета. Как уже отмечалось выше, существуют три основных схемы сокрытия денежных средств либо имущества. Следует отметить, что уровень латентности данного вида преступлений никак не влияет на оставление следов преступной деятельности в вышеуказанных документах. Кроме того, существует ряд документов, по которым можно определить наличие состава преступления, предусмотренного статьёй 199.2 УК РФ. К данным документам относятся:

- отчетные документы налогоплательщика за периоды, в которых налоги, сборы и страховые взносы не были уплачены;
- платежные документы, поручения, инкассовые поручения, находящиеся в банке и не оплаченные на момент проверки;
- договоры, в которых указаны иные реквизиты оплаты.

В качестве примера приведем уголовное дело, в котором предметом преступления являются денежные средства, которые гражданин И.А.А. посредством составления писем-распоряжений представителем ООО «Восток», ООО «Запад» перевел в качестве арендной платы на счет Министерства природных ресурсов. Объектом данного преступления выступили общественные отношения в сфере налогообложения, так как в бюджетную систему денежные средства в качестве уплаты налогов не поступили. Объективная сторона вышеуказанного преступления характеризуется общественной опасностью, размером недоимки, в виду которой бюджет города не получил денежные средства в сумме 5 030 0000 рублей. Способ совершения преступления в данном уголовном деле характеризуется направлением организациям-должникам писем и распоряжения о переводе денежных средств на счет Министерства природных ресурсов. Также определено время совершения преступления, а именно периоды с 15.04.2016 по 24.06.2016. Определены обстоятельства совершения – это образовавшаяся недоимка, по погашению которой в добровольном порядке налоговыми органами были направлены соответствующие требования [4].

Сотрудниками правоохранительных органов, в частности подразделений экономической безопасности и противодействия коррупции в соответствии с действующим законодательством могут быть проведены мероприятия, направленные на изъятие документов, с целью последующей проверки на предмет выявления нарушения законодательства. К данным мероприятиям относится обследование помещений, зданий, сооружений, участков местности и транспортных средств [1]. Однако без наличия определенного рода информации проведение вышеуказанных мероприятий является безосновательным. Основания для их проведения закреплены в

статье 7 Федерального закона от 12.08.1995 № 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности». Кроме обследования сотрудниками вышеуказанных подразделений, при наличии оснований в налоговых органах, учреждениях банковской сферы, пенсионного фонда, фондов социального либо медицинского страхования могут быть истребованы для исследования необходимые документы (наведение справок, исследование предметов и документов). После изучения данных документов решается вопрос о наличии в действиях лиц уголовно наказуемого деяния, предусмотренного статьёй 199.2 УК РФ.

К признакам, свидетельствующим о наличии преступления, относятся:

- отсутствие деловой цели в осуществлении финансово-хозяйственной операции;
- превышение темпа роста расходов по бухгалтерскому учёту по отношению к налоговой отчётности;
- зачисление денежных средств на счета иного субъекта договорных отношений;
- образование дебиторской задолженности в результате существенной рассрочки платежей по финансово-хозяйственным операциям по оплате работ, услуг, реализации продукции;
- присутствие сомнительных договоров займа, оказания услуг, которые, возможно, заключены формально;
- присутствие при работе по реализации или приобретению продукции, предоставлению услуг и проведению работ признаков фирм-однодневок;
- наличие информации о воспрепятствовании налогоплательщиком осуществлению мероприятий контроля налоговыми органами.

Данная информация может быть получена как налоговыми органами при осуществлении своей деятельности, так и подразделениями экономической безопасности и противодействия коррупции МВД России, при осуществлении оперативно-розыскной деятельности [6, с. 92].

В рамках получения необходимой информации, свидетельствующей о причастности разрабатываемых лиц к преступной деятельности, а также поиска новых субъектов преступной деятельности можно использовать прослушивание телефонных переговоров. Помимо этого эффективным видом ОРМ является получение компьютерной информации, в эпоху цифровизации большинство предприятий стремятся использовать в своей деятельности современные технологии. Это не обошло стороной и модернизацию процесса ведения бухгалтерского учета и налоговой отчетности. В качестве примера эффективности использования такого вида ОРМ, как получение компьютерной информации, можно привести действия М.Л.В. Так, М.Л.В., желая увеличить прибыль организации, с целью сохранения своего должностного положения, возможности получения для себя стабильного дохода в виде заработной платы, а также из-за ложно понимаемых интересов работы общества по осуществлению предпринимательской деятельности, поддержания деловой репутации и привлекательного имиджа предприятия перед контрагентами, желая поддержать устойчивое функционирование и,

соответственно, прибыльность ООО «Объединенная компания "РусТехнологии Муром"», имея личный интерес в обеспечении прибыльной деятельности организации, нарушая нормы Конституции Российской Федерации и налогового законодательства, уклонилась от уплаты налога на добавленную стоимость и налога на прибыль ООО «Объединенная компания "РусТехнологии Муром"» (далее – «РусТехнологии», ООО) в особо крупном размере. Для этого она в лице главного бухгалтера создала схему фиктивного документооборота с целью искусственного увеличения расходов общества, которые учитываются при исчислении налогов, с привлечением других юридических и физических лиц и внесла указанные заведомо ложные сведения в налоговые декларации по налогу на добавленную стоимость за 2, 4 кварталы 2017 года и по налогу за прибыль за 2017 год. Добиться она смогла этого при помощи электронной подписи генерального директора, доверенной ей для заполнения налоговых деклараций. Информацию о том, где хранится электронная подпись, удалось добыть путем снятия информации с технических каналов связи, а следы отображения о подложных данных в налоговых декларациях были получены путем проведения ОРМ, связанного с получением компьютерной информации [5].

При проведении ОРМ можно столкнуться со следующим противодействием:

- 1) бухгалтерские документы и налоговая отчетность может храниться на зашифрованных файлах либо может быть запаролена;
- 2) виды документов могут быть подвергнуты удалению;
- 3) компьютер, содержащий в себе сведения, может быть защищен паролем.

В качестве преодоления такого рода противодействия можно использовать различные программы. Например, утилита Recuva поможет восстановить либо покажет удаленные файлы, специалист МВД с помощью специальных программ, используя метод Brute-force, сможет подобрать пароль к компьютеру либо файлу, выполнить дешифрацию этого файла.

Прослушивание телефонных переговоров позволило выявить еще одну незаконную деятельность М.Л.В. Так, компания «РусТехнологии» поставляла рулоны оцинкованной стали с полимерным покрытием и рулоны оцинкованной стали различной толщины и размера. Соответственно, сам факт поставки оформлялся спецификацией к договору, к ней прилагалась товарная накладная, счета-фактуры (документы оформлялись поставщиком), сертификаты качества. При приходе продукции на склад предприятия кладовщики вносили в формате Excel сведения о поставщике, металле, номере рулона, количестве тонн в рулоне, толщине металла. Данные сведения практически ежедневно кладовщики предоставляли в бухгалтерию предприятия. В свою очередь сотрудники бухгалтерии сверяли сведения кладовщиков с накладными поставщика, а также с документами перевозчиков. После этого кладовщики отпускали рулоны в цех цинкования (данная передача фиксировалась только кладовщиками), а по выходу оцинкованной продукции она ставилась на учет бухгалтерией. Программа «1С» ежедневно

просматривалась параллельно на китайском языке управляющим бухгалтером, который внести корректировки в программу не мог, так как программа у него была установлена в режиме просмотра. Какие-либо разногласия урегулировались в рабочем порядке.

Бухгалтерский учет велся на основании первичных документов, а именно поступавших от поставщика товарных накладных, счетов-фактур, которыми товар ставился на приход. Готовая продукция ставилась на приход следующим образом: кладовщики предоставляли в бухгалтерию информацию о выпущенной продукции за смену, на основании чего поступивший ранее материал списывался на производство согласно нормам. Данные в программу заносились на первоначальном этапе бухгалтером материального стола, а по выпуску – бухгалтером по учету готовой продукции. Карточки, которые должны вестись кладовщиками, фактически ими не велись, они ограничивались формированием таблиц в Excel.

Транспортировку товаров осуществлял, в основном, водитель предприятия Б., иногда его менял водитель К. Также к транспортировке привлекались сторонние организации, например, ИП А. При этом оформлением документов занимался непосредственно перевозчик (привлекался поставщиком), а если к перевозке привлекался водитель ООО, то оформлялся только путевой лист. Водители перевозчика привозили ТТН в двух экземплярах, один из которых оставался у кладовщиков, второй – у водителя.

Насколько известно, на предприятии имелся пропускной режим. При въезде на предприятие секретарем выписывался пропуск, по которому въезжала машина. При выезде водители сдавали полученный пропуск в службу охраны, где велся журнал въезда-выезда, в котором отражались номер машины, факт въезда-выезда, вид груза (металл) с указанием на количество мест (рулонов). При выезде сотрудники службы охраны сверяли количество мест (рулонов) с документами.

Товар принимали кладовщики участка погрузки-разгрузки, их данные.

По накладным № 2346 от 19.06.2017, № 2347 от 24.06.2017, № 2348 от 29.06.2017, № 2349 фактически продукция (сталь) от ООО не поступала. Накладные № 2346 от 19.06.2017, № 2347 от 24.06.2017, № 2348 от 29.06.2017, № 2349, в которых в графе «Груз принял» не проставлена подпись, а также отсутствует информация о доверенности на право получения груза, лицо, получившее товар от ООО, были приняты М.Л.В. к учету самостоятельно после их формирования по вышеуказанным соображениям. При этом она сделала это по своей инициативе, решение о списании оборудования на пуско-наладку было принято ей лично. При этом она использовала акты на списание и акты на апробирование.

Как уже отмечалось выше, между налоговыми и правоохранительными органами в настоящее время налажено взаимодействие. Однако выявление преступных деяний, исходя из статистических данных по возбужденным уголовным делам по преступлениям данной категории, находится не на должном уровне.

Выше был рассмотрен вопрос выявления и раскрытия преступлений, предусмотренный статьей 199.2 УК РФ, сотрудниками подразделений экономической безопасности и противодействия коррупции МВД России в результате проводимых оперативно-розыскных мероприятий. Вместе с тем стоит отметить, что сотрудники налоговых органов также принимают непосредственное участие в выявлении преступлений по исследуемой статье.

В рамках камеральных, выездных проверок сотрудниками налоговых органов тщательно изучается финансово-хозяйственная деятельность организации или индивидуального предпринимателя. В рамках проверок источниками информации, свидетельствующими о возможном совершении преступления, являются:

- налоговые декларации;
- бухгалтерская отчетность;
- акты проверок исполнения законодательства о налогах и сборах, страховых взносах;
- материалы проверок исполнения законодательства о налогах и сборах иных органов;
- заключение экспертов;
- выписки по банковским счетам налогоплательщиков;
- сведения из регистрирующих органов.

В случае выявления возможных нарушений, в том числе возможных действий руководителя или иного лица, подпадающего под понятие специального субъекта по налоговым преступлениям, налоговые органы направляют необходимую информацию сотрудникам правоохранительных органов для решения вопроса о возбуждении уголовного дела. В свою очередь правоохранительные органы изучают полученную информацию, после чего принимают соответствующее решение в порядке статьи 145 УПК РФ.

Преступления, предусмотренные статьёй 199.2 УК РФ, расследуются следователями Следственного комитета Российской Федерации. В связи с расследованием данного вида преступлений имеется необходимость исследования большого количества документов. Однако в настоящее время практически все организации перешли на бухгалтерские документы в электронном виде, иными словами, на ведение налогового и бухгалтерского учета через интернет [7, с. 45]. К таким видам бухгалтерии в настоящее время относятся: «1С:Бухгалтерия 8», «Парус» (устаревшая), бухгалтерия «Берёзка» и т.д. В указанных типах электронных бухгалтерских программ отражается вся коммерческая деятельность субъекта, что позволяет оперативно выявлять недобросовестных налогоплательщиков. По всем вышеуказанным документам, свидетельствующим о наличии в действиях лица признаков преступления, предусмотренного исследуемой статьёй, назначаются и проводятся экспертизы, по результатам которых данные документы считаются вещественными доказательствами по уголовному делу. Далее после проведения всех необходимых следственных действий уголовное дело направляется прокурору для утверждения и последующего направления в суд.

Следует отметить, что по всем составам налоговых преступлений

имеется ущерб, причиненный в результате преступных действий. Потерпевшей стороной по данным уголовным делам признаются государство, муниципальные образования. В соответствии с уголовно-процессуальным законодательством на стадии предварительного следствия, а также в рамках уголовного судопроизводства в соответствии со статьёй 309 УПК РФ к лицу, совершившему преступление, может быть заявлен гражданский иск по возмещению ущерба. Истцами по данному гражданскому иску могут выступать как налоговые органы (подпункт 16 пункта 1 статьи 31 НК РФ), так и органы прокуратуры (часть 3 статьи 44 УПК РФ). Постановление Пленума Верховного суда РФ от 27.12.2016 № 64 «О некоторых вопросах, возникающих при рассмотрении судами дел, связанных с приостановлением деятельности или ликвидацией некоммерческих организаций, а также запретом деятельности общественных или религиозных объединений, не являющихся юридическими лицами» в пункте 24 указано, что в приговорах по уголовным делам за налоговые преступления должно содержаться решение по предъявленному иску. Данное положение говорит о том, что государство принимает конкретные меры по возмещению вреда, полученного в результате совершения преступных действий в сфере налогового законодательства.

Принимаемые законодателями решения по смягчению ответственности за совершение преступлений в сфере предпринимательской деятельности позволяют исключить привлечение к уголовной ответственности. Одним из таких решений является освобождение от уголовной ответственности лица за совершение преступления, предусмотренного статьёй 199.2 УК РФ, если данное преступление им совершено впервые (части 2, 3 статьи 76.1 УК РФ).

Однако одним из обязательных условий является факт возмещения в федеральный бюджет в двукратном размере суммы причиненного ущерба. Кроме этого с данного лица не снимается ответственность по уплате недоимки, штрафов и пени. Во избежание уголовной ответственности привлекаемое лицо должно произвести указанные действия в полном объеме до удаления суда в совещательную комнату [2].

Органами внутренних дел совместно с налоговыми органами обеспечивается системный надзор за исполнением законов при расследовании налоговых преступлений.

При этом особое внимание обращается на своевременное принятие мер по установлению имущества и наложению на него ареста в порядке статей 115, 160.1 НК РФ в целях обеспечения возмещения ущерба. В необходимых случаях оперативным подразделением направляются поручения о проведении оперативно-розыскных мероприятий по выявлению имущества, за счёт которого может быть возмещен ущерб.

Также внимание обращается на:

- доказанность умысла подозреваемого на уклонение от уплаты налогов;
- подтверждение размера недоимки;
- способы уклонения от уплаты налогов.

При проверке законности и обоснованности прекращения уголовного дела по статье 28.1 УПК РФ проверяется наличие сведений налогового органа об уплате недоимки, пени, штрафов, подтверждающих возмещение ущерба в полном объеме.

В результате такой организации противодействия и выявления налоговых преступлений обеспечивается взыскание налоговой недоимки, пеней и штрафов по всем проверкам, выявившим признаки налогового преступления.

В целом, можно сделать вывод, что взаимодействие налоговых органов с органами внутренних дел является важным направлением противодействия уклонению от уплаты налогов.

Совместная работа налоговых органов и органов внутренних дел по выявлению и устранению налоговых преступлений приведет к повышению раскрываемости налоговых преступлений и росту экономического эффекта.

В данной связи будет нелишним упомянуть о дифференциации понятий «налоговая оптимизация» и «уклонение от уплаты налогов». Так как данные термины не только могут граничить, но и в какой-то степени пересекаться. Зачастую деяния, направленные исключительно на недобросовестную налоговую оптимизацию, активно выдаются за вполне правомерную и естественную хозяйственную деятельность. Цели данной деятельности при помощи обыденных средств и способов выявить крайне сложно. Необходим комплексный анализ оперативно значимой информации, которая поступает в органы УЭБиПК путем проведения оперативно-розыскных мероприятий, проводимых совместно с налоговыми органами.

Решение вопроса профилактики налоговой преступности зависит не только от усовершенствования законодательства в сфере налогообложения, но и от развития налоговой этики налогоплательщика, направленной на добросовестное исполнение своих обязанностей по уплате налогов, сборов и страховых взносов. Именно внушение налоговой этики приведет к снижению совершения преступлений, предусмотренных статьёй 199.2 УК РФ. Профилактика исследуемого преступления заключается в том числе в предоставлении выбора налогоплательщику: возможность добровольной уплаты недоимки либо сокрытие денежных средств или имущества от данной уплаты. Это подтверждается неоднократностью предъявляемых требований по добровольному погашению недоимки.

Как показывает практика, существует острая необходимость более тесного взаимодействия налоговых и правоохранительных органов со СМИ и общественностью. Налоговым органам следует рекомендовать внедрение целевых программ борьбы в сфере налоговых преступлений, с учетом анализа причин совершения данных преступлений и судебной практики, на основе которого появится необходимость исключить пробелы в законодательстве. Кроме этого, налоговым и правоохранительным органам совместно следует увеличить количество семинаров, проведенных с руководителями организаций и индивидуальными предпринимателями по вопросам профилактики налоговых правонарушений.

В целях профилактики рассматриваемого преступления необходимо обязать налоговые органы проверять по существу материалы, которые направляются им сотрудниками следственных органов после получения сообщения о налоговом преступлении. Также мы предлагаем поставить принимаемое следователем процессуальное решение по факту проверки сообщения о совершении налогового преступления в зависимость от содержания заключения налоговых органов.

Список литературы

1. Об оперативно-розыскной деятельности: федеральный закон от 12.08.1995 № 144-ФЗ: в ред. федерального закона от 28.06.2022 № 202-ФЗ // Рос. газ. – 1995. – № 160.
2. О практике применения судами законодательства, регламентирующего особенности уголовной ответственности за преступления в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности: постановление Пленума Верховного суда Российской Федерации от 15.11.2016 № 48 // Рос. газ. – 2016. – № 266.
3. Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды: постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 // Вестник ВАС РФ. – 2006. – № 12.
4. Постановление Муромского городского суда Владимирской области от 22 июля 2022 года № 1-34/2022. URL: <http://arbitr.garant.ru/#/document/329477432> (дата обращения: 12.08.2024).
5. Приговор Муромского городского суда Владимирской области от 2 июня 2022 года № 1-196/2022. URL: <http://arbitr.garant.ru/#/document/329477432> (дата обращения: 12.08.2024).
6. Апкаев Д. М., Зыков Д. А. Межгосударственные объединения в мировой практике // Аграрное и земельное право. – 2024. – № 6 (234). – С. 92-95.
7. Цепелев К. В. Проблемы применения статьи 199.2 УК РФ: вопросов меньше не стало // Налоги. – 2020. – № 3. – С. 42-46.