

УДК 338.054.23

ПРОТИВОДЕЙСТВИЕ НАЛОГОВЫМ ПРЕСТУПЛЕНИЯМ КАК МЕХАНИЗМ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ СТРАНЫ

Мищенко В.В., к.э.н., доцент

Осипова О.С., студент гр. БЭс-152, IV курс

Служаева А.Ю., студент гр. БЭс-152, IV курс

Кузбасский Государственный Технический Университет имени Т.Ф. Горбачева
г. Кемерово

Ключевую роль в обеспечении налоговой безопасности играют налоговые органы.

Наиболее важной их функцией с точки зрения налоговой безопасности является контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, то есть выполнение одной из своих основных функций – налогового контроля.

В общем виде налоговый контроль представляет собой деятельность уполномоченных органов по надзору за соблюдением налогоплательщиками и налоговыми агентами норм и правил о налогах и сборах, цель которого предупреждение и выявление налоговых правонарушений и преступлений и привлечение к ответственности виновных лиц к ответственности за их совершение [1].

Основной формой реализации налогового контроля являются налоговые проверки, в результате которых выявляются нарушения законодательства и налоговые преступления. В случае необходимости налоговые органы о результатах проведенных налоговых проверках информируют таможенные органы и органы внутренних дел.

Ответственность за совершение налоговых правонарушений предусмотрена не только налоговым законодательством РФ, но и уголовным законодательством. В частности, Уголовным кодексом РФ в ст.198 «Уклонение физического лица от уплаты налогов, сборов и (или) физического лица - плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов», ст. 199 «Уклонение от уплаты налогов, сборов, подлежащих уплате организацией, и (или) страховых взносов, подлежащих уплате организацией - плательщиком страховых взносов», 199.1 «Неисполнение обязанностей налогового агента», 199.2 «Сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов, сборов, страховых взносов» предусмотрена ответственность за преступления в сфере налогообложения [2].

УК РФ трактует понятие налоговых преступлений, как виновно совершенное общественно-опасное социально-правовое деяние, в основе которого лежит конфликт по поводу распределения в бюджет налоговых денежных средств и включает в себя всю совокупность преступлений, объектом которых

являются охраняемые УК РФ отношения по поводу взимания налогов и других обязательных платежей, а также по поводу контроля за полнотой и своевременностью их уплаты, за не соблюдение которых создают последствия в виде уголовного наказания[2].

Наиболее существенными признаками именно для налоговых преступлений эксперты и криминалисты называют [3] следующие:

1) Повышенная социально-экономическая опасность. Она проявляется в оказании дестабилизирующего влияния на экономику. Изучение этого явления показало, что за последние 20 лет количество налоговых правонарушений и преступлений имело тенденцию к росту не только в абсолютном выражении, но и в относительном. Говоря иными словами, доля налоговых правонарушений и преступлений в общей совокупности постоянно росла.

2) Налоговые правонарушения и преступления тесно связаны с теневой экономикой, коррупцией и организационной преступностью.

3) Рост налоговых преступлений представляет собой угрозу экономической безопасности государства в виде неполном получении государственным бюджетом налоговых платежей.

4) Высокий уровень латентности налоговых преступлений (скрытности).

Специфические причины латентности налоговых преступлений связаны с отсутствием потерпевших, кроме налоговых органов и других заинтересованных лиц в выявлении преступлений. Наоборот, подавляющее большинство физических лиц скрывает факты налоговых преступлений, даже если оно совершено не ими и им известно. Также к специфике можно отнести тщательную маскировку налоговых преступлений, в совершении которых нет явных следов. Скрытность также может проявляться из-за большого промежутка времени при моменте совершения преступления.

Как отдельный признак латентности называют недостатки работы органов внутренних дел и налоговых органов, в обязанности которых входят выявление, пресечение и раскрытие налоговых преступлений.

Систему налоговых преступлений составляют деяния, подпадающие под действия следующим статей УК РФ:

➤ ст.198 «Уклонение физического лица от уплаты налогов, сборов и (или) физического лица - плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов»

➤ ст. 199 «Уклонение от уплаты налогов, сборов, подлежащих уплате организацией, и (или) страховых взносов, подлежащих уплате организацией - плательщиком страховых взносов»

➤ ст.199.1 «Неисполнение обязанностей налогового агента»

➤ ст.199.2 «Сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов, сборов, страховых взносов»

Наиболее распространенным налоговым правонарушением является уклонение от уплаты налогов и сборов, предусмотренное ст.198 и 199 УК РФ.

Чтобы рассмотреть каждый из составов преступления, нужно рассмотреть более подробно бланкетные категории.

Основные виды юридического состава преступления следующие.

1. Уклонение физического лица от уплаты налогов, сборов и (или) физического лица - плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов (ст.198 УК РФ) [4]. Под уклонением от уплаты налогов и сборов, как отмечает Пленум Верховного Суда РФ в п.3 постановления от 28.12.06 № 64 следует понимать «умышленные деяния, направленные на их неуплату в крупном или особо крупном размере и повлекшие полное или частичное не поступление соответствующих налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации» [5].

2. Уклонение от уплаты налогов, сборов, подлежащих уплате организацией, и (или) страховых взносов, подлежащих уплате организацией - плательщиком страховых взносов (ст.199) [4].

В соответствии с действующим налоговым законодательством, налогоплательщик обязан самостоятельно исчислять сумму налога, подлежащую к уплате за предшествующий налоговый период и предоставить данные сведения в контролируемый орган. В то же время НК РФ предусматривает возможность переложения данных обязанностей на других лиц, в частности организации и физические лица, являющиеся источниками выплаты доходов, подлежащих налогообложению. Преимущественно это касается налога на добавленную стоимость (НДС) и налога на доходы физических лиц НДФЛ.

Моментом окончания преступлений следует считать фактическую неуплату налога и сбора по налоговой декларации. Налоговая декларация – это письменное заявление налогоплательщика об объектах налогообложения, о полученных доходах, произведенных расходах, налоговых льготах и суммы налога к уплате. Она составляется по каждому налогу, подлежащему к уплате в бюджет в порядке и сроки, установленным законом.

Включением в налоговую декларацию ложных сведений о доходах является умышленное указание в них любых несоответствующих данных об объекте налогообложения, расчете налоговой базы, льготах, вычетах и всякой информации, влияющей на правильное исчисление и уплату налогов и сборов. Это может выражаться также в умышленном не отражении в декларации сведений о доходах из определенных источников, искажении размеров дохода или расхода, искажении вида деятельности и т.д.

Причинами проблем квалификации преступлений в сфере налогообложения является и малоаспектность проявления преступных деяний на практике, бланкетный характер диспозиции норм налогового права, использование значительного количества понятий, которых в каждом законе трактуют по-разному, без единого узаконенного определения. Эти вопросы достаточно подробно рассматриваются специалистами в данной области.

При рассмотрении налоговых преступлений имеются определенные проблемы, что свидетельствует о слабой законодательной базе, формирование ко-

торой не успевает за развивающимися и изменяющимися возможностями преступников. Все это говорит об необходимости принятия новых норм уголовного законодательства в сфере налоговой преступности.

Налоговые преступления в России стали следствием распространения влияния криминала, которому подверглись в первую очередь кредитно-финансовая система, рынок недвижимости, сфера приватизации, внешнеэкономическая деятельность, оборот сырья и энергоресурсов, алкогольный и продовольственный рынки.

На решении социально-экономических проблем негативно сказывается скрытие юридическими и физическими лицами объемов осуществляющей ими экономической деятельности, что приводит к искажению планов государственной налоговой политики и налоговых отношений, поскольку происходит незаконное перераспределение доходов и собственности. Неуплата или недоплата налогов ведет к сокращению бюджетных поступлений и расходных их частей. Сокращение же доходов бюджетов является одной из основных причин недодофинансирования расходов на социальные нужды, в частности, на образование, здравоохранение, культуру, спорт, правоохранительную деятельность, что указано в Федеральном законе (далее ФЗ) от 2.12.2013 г. № 350 «О приостановлении действия отдельных положений законодательных актов РФ в связи с ФЗ от 02.12.2013 г. № 349-ФЗ «О федеральном бюджете на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов» [6].

Таблица 1 – Поступления в бюджет России, по данным ФНС [7]

млрд.руб.			
Вид бюджета	2016	2017	2018
1	2	3	4
Консолидированный бюджет	14482,9	17343,4	21328,5
Федеральный бюджет	6929,1	9162	11926,8
Консолидированный бюджет субъектов РФ	7553,7	8181,5	9401,7

Из данных таблицы 1 можно заметить, что поступление налогов возросло по всем формам бюджета РФ, в частности поступления в консолидированный бюджет за анализируемый период увеличились на 6845,6 млрд. руб. или на 47,27%. В федеральный бюджет поступления за анализируемый период увеличились на 4997,7 млрд. руб. или на 72,13%. Что касается консолидированных бюджетов субъектов РФ, то их рост был динамичен и к 2017 г. они возросли на 1848,2 млн. руб. или на 24,46 %.

Стоит выделить основные налоговые поступления в бюджеты РФ (Таблица 2) [7].

Таблица 2 – Поступления по видам налогов в бюджеты РФ

млрд.руб.			
Вид бюджета	2016	2017	2018
1	2	3	4
Консолидированный бюджет			
Всего поступило налогов, из них:	14482,9	17343,4	20345
Налог на прибыль	2770,2	3290	4100

НДС	2657,4	3069,9	3574,6
Акцизы	1293,9	1521,3	1493,2
НДПИ	2929,4	4130,4	6127,4
Остальные налоги и сборы	4832	5331,8	5049,8
Федеральный бюджет			
Всего поступило налогов, из них:	6929,2	9162	11926,8
Налог на прибыль	491	762,4	995,5
НДС	2657,4	3069,9	3574,6
Акцизы	632,2	909,6	860,7
НДПИ	2863,5	4061,4	6060,3
Остальные налоги и сборы	285,1	358,7	435,5

Из данных таблицы 2 видно, что в федеральном бюджете наибольший удельный вес (более 41 %) занимает НДПИ, который, в свою очередь и возрос, по сравнению с другими выплатами, несмотря на то, что в 2016 г. наблюдалось его снижение по сравнению с 2015 г., то в 2018г он возрос 3196,8 млрд. руб.

Это явление является актуальным и в 2018 г. Данное изменение произошло исключительно за счет нефти, о чем говорит сложившаяся ситуация с ценами на бензин в целом по России. В первую очередь данное обстоятельство связано с ростом акцизов на топливо, однако, как было заявлено, вырученные средства от них пойдут на строительство дорог. Также в структуре федерального бюджета стоит отметить рост поступлений по НДС, удельный вес которых более 33% и к концу анализируемого периода увеличился на 917,2 млрд. руб. связано это с тем, что Минфин поднял вопрос об увеличении НДС, а также прочие налоговые реформы, которые запланированы были на 2017-2018 гг. Из-за этого возникает ряд угроз:

- 1) по словам министра финансов А. Силуанова [8], увеличение НДС вызовет рост инфляции;
- 2) это приведет к сокращению налога на прибыль и как следствие – выплаты «серой» заработной платы;
- 3) угроза для малого и среднего бизнеса, всех отраслей, за исключением добывающей промышленности и как следствие – рост безработицы.

В консолидированном бюджете аналогичная ситуация с НДПИ. Так же лидирующее место занимает налог на прибыль, который увеличился на 48 % или на 1329,8 млрд. руб.

Подлежат регулированию не только поступления в бюджет, но и задолженность перед государством, что включает в себя также штрафы и пени. Рассмотрим основные показатели, показывающие задолженность в бюджетную систему России.

Таблица 3 – Задолженность в бюджетную систему России

Вид задолженности	2015	2016	2017
	1	2	3
Совокупная задолженность в бюджет РФ	1155,2	1402,1	1576,6
1. Неурегулированная задолженность	643,4	834,3	1349,4
2. Не подлежит взысканию налоговыми органами	511,8	567,8	227,2
2.1 Отсроченная, реструктурированная задолженность	18	21,6	564,6

2.2 Взыскивается судебными приставами	145	156,8	2,5
2.3 Приостановленная к взысканию по решению суда или выше-стоящего налогового органа	55,6	49,3	3,1
2.4 Приостановленная к взысканию по банкротству	284,4	334,2	70,7
2.5 Задолженность, невозможная к взысканию (подлежит списанию налоговыми органами)	11,4	10,9	44,2

Из данных таблицы 3 видно, что совокупная задолженность в бюджет за анализируемый период выросла на 421 млрд. руб. или на 36 %. Вызвано это было тем, что значительно возросла неурегулированная задолженность на 706 млрд. руб. или в 2 раза, т.к. ее удельный вес от общей суммы задолженности превышает 50 %. Стоит отметить, что по 3 показателям из 5 наблюдалось снижение. К тому же можно заметить колоссальный рост отсроченной, реструктурированной задолженности, которая к 2017 г. возросла в 31 раз. Также наблюдался рост по задолженности, невозможной к взысканию на 32,8 млрд. руб. или в 4 раза.

В настоящее время обеспечение налоговой безопасности является одной из основных функций государства и связано это с тем, что налоги составляют основную часть поступлений в государственный бюджет. Но, если рассмотреть то, как государство реализует эту функцию, можно увидеть множество проблем в деятельности уполномоченных на это органов исполнительной власти, а именно налоговых органов и органов внутренних дел. Уже длительное время налоговая преступность наносит существенный материальный ущерб государству, снижая уровень ее экономической безопасности. Этот вид преступности ухудшает жизнь общества в целом, поэтому борьба с ним является одной из приоритетных задач правоохранительных и налоговых органов при их совместном участии.

Можно выделить основные угрозы и провести пути решения данных проблем.

Таблица 4 – Основные угрозы и пути решения данных проблем

Угрозы 1	Мероприятия 2	
1) умышленное сокрытие информации – нет данных о юридических и физических лицах, по которым не выявлено нарушений; 2) высокая латентность – расширение теневой экономики и как следствие рост налоговой преступности; 3) динамичность налогового законодательства – частое внесение поправок и корректировок в закон; 4) неуплата налогов – высокие ставки, также создается мнимое представление того, что средства из бюджета будут расходоваться не на те нужды, которые заявлены;	1) ввести нормативно-правовые и подзаконные акты, которые будут направлены на регулирование критериев, по которым органы, осуществляющие ОРД в налоговой сфере, будут производить отбор информации и материалов, которых будет достаточно для возбуждения уголовного дела; 2) признать утратившими силу те нормы, которые в свою очередь ограничивают действия внутренних дел при расследовании налоговых преступлений; 3) создать специальный правоохранительный орган, который бы совмещал в себе функции и органов внутренних дел и налоговых органов;	

<p>5) недостаточная ответственность – санкции недостаточно суровы, однако с внесением поправок в закон данная проблема решается.</p> <p>6) неспособность налоговых органов выявить преступления – налоговые преступления не могут быть раскрыты только лишь методами налогового контроля, они нуждаются также в ОРД, которыми наделена полиция;</p> <p>7) низкая налоговая культура.</p>	<p>4) провести подготовку и переподготовку кадров в специальных органах по борьбе с налоговыми преступлениями;</p> <p>5) ввести нормативно-правовые акты, которые бы регламентировали ответственность налогоплательщика, в случае совершения им налогового преступления, а также при совершении повторных преступлений в данной сфере.</p>
--	--

Предупреждение налоговых преступлений можно достичнуть не только силовыми средствами, т.е. через меры наказания, установленные УК РФ, но и разъяснительно-профилактическими методами, т.е. через СМИ, поэтому, предлагаются следующие меры по повышению налоговой культуры:

- 1) изучением общественного мнения относительно проводимой налоговой политики, а также применение в соответствии с ними необходимых мер по внесению изменений;
- 2) анализом всех электронных и печатных изданий по налоговой тематике;
- 3) создание информационного банка данных, а также фото и видео ресурсов с результатами работ;
- 4) информирование населения о результатах деятельности налоговых органов и органов внутренних дел по борьбе с налоговыми преступлениями;
- 5) создание благоприятного имиджа для органов внутренних дел и налоговых органов для поднятия уровня доверия граждан им, как структурным подразделениям.
- 6) воспитание законопослушного населения через телевидение и СМИ с участием специалистов, дающих разъяснения по произошедшим инцидентам;
- 7) введение дополнительных курсов по основам налогообложения в школах.

При проведении данных мер нужно создать для граждан мнение, что платить налоги не просто обязанность, а оно служит для укрепления российской государственности, что данные средства будут направлены на нужды самого общества, на все заявленные цели. Но, несмотря на то, что проводится профилактика того, что налоговые преступления раскрываются, и злоумышленники несут ответственность, в современное время данные обстоятельства не могут повлиять на общественное мнение должным образом. Поэтому, все зависит от законодательства.

Список используемой литературы

1. Марцева, Т.Г. Налоговое право – МВД России. 2017;
2. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 23.04.2018, с изм. от 25.04.2018) [Принят Государственной Думой 24 мая

1996.] [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_law_10699/ (дата обращения 11.03.2019);

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ): [Принят Государственной Думой 16 июля 1998.] [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения 11.03.2019);

4. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 23.04.2018, с изм. от 25.04.2018) [Принят Государственной Думой 24 мая 1996.] [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_law_10699/ (дата обращения 11.03.2019);

5. Александров, И.В. Уголовно-правовая характеристика налоговых преступлений. [Текст] / И.В. Александров. // Фин Эксперт Груп. – 2015. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.finexg.ru/ugolovno-pravovaya-xarakteristika-nalogovuyh-prestuplenij/> (дата обращения 11.03.2019);

6. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 № 174-ФЗ (ред. от 23.04.2018) [Принят Государственной Думой 22 ноября 2001.] [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34481/ (дата обращения 11.03.2019);

7. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28 декабря 2006 г. № 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления» [Электронный ресурс] // Гарант. Информационно-правовое обеспечение. – Режим доступа: <http://www.garant.ru/hotlaw/federal/151538/> (дата обращения 11.03.2019);

8. Федеральный закон «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» от 27.11.2017 № 350-ФЗ (последняя редакция) [Принят Государственной Думой 16 ноября 2017.] [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_283509/ (дата обращения 11.03.2019);

9. Статистика и аналитика. // Федеральная налоговая служба. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn42/related_activities/statistics_and_analytics/ (дата обращения 11.03.2019);

10. Чем грозит повышение НДС в 2017 году? [Электронный ресурс] // Sbsidii.net: Новостной портал, 2017. – Режим доступа: <http://subsidi.net/ещё-выплаты/новости-о-разном/item/1126-повышение-ндр.html> (дата обращения 12.03.2019).