

УДК 343.98

ТИПИЧНЫЕ СЛЕДЫ, ОСТАВЛЕННЫЕ ПРЕСТУПНИКОМ НА МЕСТЕ НАЛОГОВОГО ПРЕСТУПЛЕНИЯ

Князева Марина Андреевна

студент 2 курса Института магистратуры и аспирантуры

ФГБОУ ВО «Саратовская государственная юридическая академия», г. Саратов

Аннотация. В статье раскрывается элемент криминалистической характеристики преступлений в сфере налогообложения, такой как типичные следы. При расследовании налогового преступления большое практическое значение имеет следовая картина, оставленная на месте преступления. Выявление следов конкретного преступления позволяет установить механизм их появления и в дальнейшем выдвинуть следственные версии.

Ключевые слова: типичные следы, следовая картина, криминалистическая характеристика, налоговые преступления

Все элементы криминалистической характеристики находятся в постоянной взаимосвязи друг с другом. Выбирая тот или иной способ совершения преступления, злоумышленник неизбежно оставляет определенную следовую картину. Сам факт каких-либо действий обязательно найдет свое отражение в реальной действительности, из-за чего установление следовой картины преступления имеет большое практическое значение при расследовании. Выявление следов конкретного преступления позволяет установить механизм их появления и в дальнейшем выдвинуть следственные версии. То есть устанавливая обстоятельства появления того или иного следа, мы можем предположить о вероятностном способе совершения преступления. Обнаружение большего количества следов позволит, составит более подробную картину об обстановке совершения преступного деяния. В дальнейшем, постепенно собирая недостающую информацию, мы сможем заполнить информационные пробелы на первоначальном этапе расследования преступления. Как отмечает А.П. Хитев следы преступления – это прежде всего правовая категория, а не физическая, химическая, трасологическая и др. Материальная природа берется за основу, подвергается логическому анализу, и выдвигается (на основе знаний юриспруденции) обоснованное предположение - след преступления, а это означает, что он причинно чем-либо связан с преступным деянием и способствует установлению существенных обстоятельств дела. Традиционно в криминалистике следы преступления рассматривают в двух смыслах – в узком и широком. Результат отражения изменений материальной обстановки в криминалистике называют следами преступления, [1]. В узком смысле, следы преступления - это внешнее строение одного объекта материального мира

на другом. Основным носителем криминалистически значимой информации по преступлениям в сфере налогообложения будут являться различные финансовые и бухгалтерские документы. Например, это могут быть налоговые декларации, документы налоговой отчетности, банковские счета и сведения о переводах денежных средств по данным счетам, материалы первичного и аналитического учетов. Под декларацией законодатель понимает: «Письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога, а также о других данных, связанных с исчислением и уплатой налога». Налоговая декларация представляется каждым налогоплательщиком по каждому налогу, подлежащему уплате этим налогоплательщиком, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах, в установленной форме, в порядке и в сроки, установленные этим законодательством. Под иными документами, указанными в статьях 198 и 199 УК РФ, следует понимать любые предусмотренные Налоговым кодексом Российской Федерации и принятыми в соответствии с ним федеральными законами документы, служащие основанием для исчисления и уплаты налогов и (или) сборов. К таким документам, в частности, относятся: выписки из книги продаж, из книги учета доходов и расходов хозяйственных операций, копия журнала полученных и выставленных счетов-фактур (статья 145 НК РФ), расчеты по авансовым платежам и расчетные ведомости (статьи 243 и 398 НК РФ), справки о суммах уплаченного налога (статья 244 НК РФ), годовые отчеты (статья 307 НК РФ), документы, подтверждающие право на налоговые льготы,[2].

Круг документов определяется тем, на каком этапе формирования и уплаты налога совершается преступление: создания или получения объекта налогообложения, его документального учета, расчета налогов или перечисления их в бюджет, [3]. В качестве следов могут выступать различные черновые записи, содержащие сведения о проводимых финансовых операциях, заметки на компьютере или мобильном устройстве, содержащие аналогичные сведения. Следы налогового преступления будут зависеть, на каком этапе формирования и уплаты налога совершается преступление. Для обнаружения следов налоговых преступлений используются методы экономического и бухгалтерского анализа. Следует отметить, что в большинстве случаев совершения данных преступлений злоумышленники используют не травление, подчистки и иные способы исправления различных сведений, а такой способ как интеллектуальный подлог. Это потребует от уполномоченного лица применения специальных методов анализа изучаемых документов. Действующее законодательство предусматривает организацию камеральных (статья 88 НК РФ) и выездных (статья 89 НК РФ) проверок. В рамках проводимых мероприятий на предмет соблюдения налогового законодательства применяют формальную, арифметическую, встречную и нормативную проверку, [4]. При формальной проверяют соответствие представленных документов установленной законом

формы: наличие всех реквизитов, использование установленных бланков, отсутствие посторонних записей и заметок. Арифметическая проверка позволяет удостовериться в правильности подсчетов. Нормативная проверка представляет собой глубокий анализ исследуемых документов на соответствие действующим нормам, правилам и инструкциям. Именно данный вид проверок позволяет обнаружить ложные документы, несмотря на их надлежащее оформление. Так же в качестве следов налогового преступления может выступать и отсутствие документов, отражающих определенные финансовые операции. Это могут быть отсутствующие в компетентном органе регистрационные документы, отсутствие достоверных сведений о реальном местонахождении юридического лица, утрата бухгалтерских документов.

Одной из особенностей расследования налоговых преступлений является то, что после проведения уполномоченными органами проверок у следователя уже имеется основной объем необходимых документов. Изучая полученные документы и результаты проверок, следователь должен прийти к выводу о наличии или отсутствии оснований для возбуждения уголовного дела. Помимо документов, носителями следов данного преступления могут являться физические лица, которые обладают информацией о ходе его совершения. Такие следы находят свое отражение в памяти людей и в дальнейшем фиксируются в протоколе при проведении отдельных следственных действий. Для обнаружения идеальных следов в первую очередь необходимо допросить руководителя юридического лица и главного бухгалтера, ответственного за ведение бухгалтерского учета. В ходе допроса следует выяснить информацию: 1) кем составлялись бухгалтерские отчеты; 2) каким образом в отчетной документации отобразились недостоверные сведения; 3) реальный размер налоговой базы; 4) какие хозяйственные операции оказались скрыты от налоговой инспекции; 5) наличие у допрашиваемых аргументов против выводов налогового инспектора; 6) характер умысла на сокрытие объектов налогообложения, уклонение от уплаты налогов и др.

Следы преступления могут отражать явные признаки совершения преступления:

- полное несоответствие реальной хозяйственной операции ее документальному отражению; несоответствие записей в первичных и учетных документах;
- несоответствие записей в учетных и отчетных документах;
- наличие материальных подлогов в документах, имеющих отношение к расчету величины дохода (прибыли) и суммы налога.

В качестве неявных признаков могут выступать:

- несоблюдение правил ведения учета и отчетности;
- нарушение правил ведения кассовых операций;
- нарушения правил списания товарно-материальных ценностей;
- нарушение правил документооборота; нарушение правил технологической

документации, [5].

Для всестороннего и полного расследования налогового преступления, назначаются различные экспертизы: налоговые, судебно-бухгалтерские, финансово-экономические экспертизы. Именно с помощью них изучается различная финансовая документация. В рамках налоговой экспертизы решаются вопросы о правильности и полноте отражения всех финансовых операций, суммы налога, подлежащей к уплате и не исчисленных сумм. Хотя стоит отметить, что выделение налоговой экспертизы в отдельный род судебно-экономических экспертиз вопрос дискуссионный, [6]. Финансово-экономическая экспертиза позволяет установить данные о имуществе предприятия, его доходах и способах их распределения. Основная задача данной экспертизы отразить фактическое финансовое положение объекта экспертизы.

Анализ вышесказанного позволяет сказать, что следы совершения налогового преступления находят свое отражение в виде материальных и идеальных следов. Хотя существующая следственно-судебная практика показывает, что основным источниками информации являются все-таки следы-документы. Именно эта особенность следовой картины данных преступлений обуславливает сложность их выявления и расследования.

Список литературы:

1. Воробьева И.Б., Маланина Н.И. Следы на месте преступления: учебное пособие. Саратов: СГАП и СВШ МВД РФ, 1996. С. 4.
2. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 N 64 "О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления". СПС КонсультантПлюс. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_64996/. (дата обращения 12.10.2019).
3. Методика расследования налоговых преступлений. URL: http://crimlib.info/Методика_расследования_налоговых_преступлений. (дата обращения 12.10.2019).
4. Криминалистика: учебник / под ред. д.ю.н., профессора В.Д. Зеленского и д.ю.н., профессора Г.М. Меретукова – СПб, Издательство «Юридический центр», 2015. URL: <https://alleng.org/d/jur/jur904.htm>. (дата обращения 12.10.2019).
5. Типичные следы преступления. URL: https://studopedia.su/10_21431_tipichnie-sledi-prestupleniya.html. (дата обращения 12.10.2019).
6. Шапиро Л.Г. Использование судебно-налоговых экспертиз при расследовании преступлений в сфере налогообложения. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/ispolzovanie-sudebno-nalogovyh-ekspertiz-pri-rassledovanii->

prestupleniy-v-sfere-nalogooblozheniya. (дата обращения 12.10.2019).