

НАЛОГОВЫЕ ПРЕСТУПЛЕНИЯ В РЕСПУБЛИКЕ МОРДОВИЯ: ДЕЙСТВУЮЩАЯ ПРАКТИКА И ИХ ПРЕДОТВРАЩЕНИЯ

И. В. Аршинов, канд. экон. наук, доцент кафедры налогов и налогообложения ГОУВПО «Мордовский государственный университет имени Н. П. Огарева»,
Н. Г. Сазонова, студентка 5 курса экономического факультета ГОУВПО «Мордовский государственный университет имени Н. П. Огарева»

В статье раскрыты основные способы и методы совершения налоговых преступлений в Республике Мордовия, проведен анализ динамики показателей выявленных преступлений с налоговым составом и предложены эффективные пути их предотвращения

Ключевые слова: налоговое преступление, уклонение, ущерб, юридическое лицо, физическое лицо, налог на прибыль, НДС, банкротство, следствие, агент, фирмы-однодневки

Масштабы налоговой преступности, ее распространенность относятся к числу серьезных и наиболее острых проблем республики, угрожающих ее экономической безопасности. В настоящее время способы и методы совершения налоговых преступлений становятся изощреннее, чем были раньше, а противоречия и пробелы в законодательстве способствуют возникновению новых. Сейчас уже редко можно встретить такие способы как, уклонения от уплаты налогов путем непредставления налоговых деклараций или представление нулевых деклараций. Юридические и физические лица, использующие их, быстро попадают под наблюдение правоохранительных органов

Как правило, крупные и продвинутые корпорации, предприятия, ИП используют тонкие методы уклонения от уплаты налогов, играя на несостыковках налогового и другого законодательства. Они вовремя предоставляют декларации, вовремя платят начисленные налоги и сборы. И интерес со стороны правоохранительных органов может быть вызван к ним только на основе оперативной информации и глубокого экономического анализа. Исходя из этого, можно выделить два основных способа уклонения от уплаты налогов:

1. Непосредственное сокрытие, которое выражается в применении спосо-

бов и методов сокрытия сделок, объектов налогообложения путем не отражения их в бухгалтерском (налоговом) учете;

2. Незаконная минимизация налогообложения, которая выражается в применении способов и методов уменьшения налогового бремени, путем нахождения лазеек в несовершенном законодательстве.

К числу основных характеристик налоговой преступности большинство авторов относят латентность, уровень, динамику, структуру, состояние. [1].

Особенность налоговых преступлений состоит в том, что они носят латентный (скрытый) характер. В первую очередь объясняется тем, что государству в лице правоохранительных органов противостоят «преступники-интеллектуалы», которые либо сами, либо при помощи специальных юридических служб разрабатывают различные схемы уклонения от уплаты налогов. Причем, как только органам МВД удастся предотвратить или качественно документировать одни схемы, то ими создаются другие более совершенные и усложненные. Добросовестные налогоплательщики, таким образом, вытесняются с рынка теневыми структурами и у них пропадает желание платить налоги.

Среди основных причин высокой латентности налоговой преступности следует отнести:

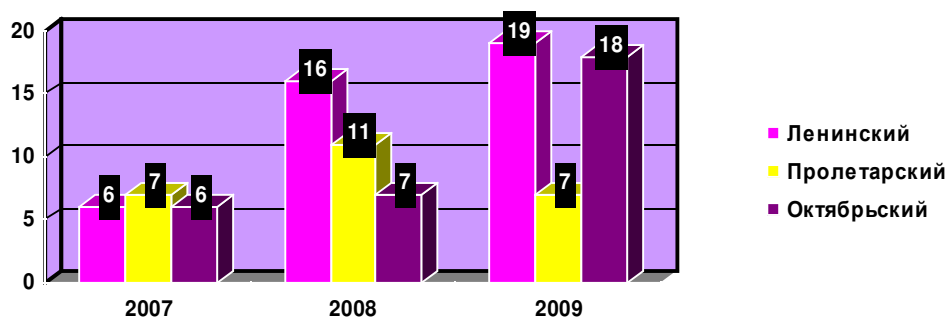
- 1) отсутствие лиц (кроме органов налогового контроля), заинтересованных в их выявлении.
- 2) изобретательность налоговых преступников;
- 3) тщательную маскировку совершаемых ими налоговых преступлений.

Следующими характеристиками налоговой преступности является ее уровень и состояние.

Уровень преступности – это количественная характеристика преступности. Уровень может измеряться как в абсолютном выражении (число преступлений, совершенных за определённый период времени на определённой территории), так и в относительном (количество совершённых преступлений на 10 или 100 тыс. населения).

За 2009 год было выявлено в РМ 104 преступления налоговой направленности, за 8 месяцев 2010 года – 80 преступлений. Причиненный ущерб – 139,8 млн. рублей. Таким образом, учитывая численность РМ на 1 января 2010 года – 826, 5 тыс. человек, на каждого человека приходится 0,000097 преступлений налоговой направленности, на 10 человек – 0,00097, на 100000 человек – 9,7 преступлений [2].

Рассматривая структуру и динамику налоговой преступности можно выделить следующие основные положения. Наибольшее число уклонений по городу Саранск было зарегистрировано в 2009 г. в Ленинском (19) и Октябрьском районе (18) (рис. 1). В первую очередь, это объясняется наличием большинства крупнейших налогоплательщиков в центральной части города. Таким образом, здесь сформировался значительный (по оценкам экспертов, до 20 % трудоспособного населения) социальный слой, состоящий из налогоплательщиков, включенных в криминальное или предкриминальное экономическое поведение.



Р и с у н о к 1 Динамика показателей налоговой преступности по г. Саранск

Нарушения налогового законодательства характеризуются не только количественными, но и качественными показателями. К последним относится структура экономической преступности, среди которой преобладают налоговые преступления. При этом следует заметить, что сама структура значительных изменений не претерпела (таблица 1). Основную долю на протяжении 2007-2009 гг. здесь составляют уклонения от уплаты налогов и (или) сборов с физического и (юридического) лица [4].

Структура налоговой преступности

Наименование показателей	2007	2008	2009
Выявлено преступлений налоговой направленности	82	92	104
удельный вес от общего количества	57,7%	60,5%	85%
Выявлено преступлений по налоговым составам	65	78	81
уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица в крупном размере (ч.1 ст. 198 УК)	20	28	27
уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица в особо крупном размере (ч. 1 ст. 198 УК)	3	12	4
уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации в крупном размере (ч. 1 ст. 199 УК)	6	14	18
уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации в особо крупном размере (ч. 2 ст. 199 УК)	13	6	12
неисполнение обязанностей налогового агента в крупном размере (ч.1 ст. 199' УК)	6	10	12
неисполнение обязанностей налогового агента в особо крупном размере (ч. 2 ст. 199'' УК)	2	2	2
Соккрытие денежных средств либо имущества организации или ИП, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов (ст. 199'' УК)	15	6	6

В результате проведения мероприятий по выявлению налоговых преступлений за 9 месяцев 2010 года сотрудниками правоохранительных органов выявлено 124 экономических преступления (на начало 2010 года – 118), 80 из них налоговой направленности. Причиненный ущерб – 139,8 млн р. Возмещено – 130,8 млн р. В суд направлено 22 уголовных дела. Кроме того, характеризуя состояние налоговой преступности, важно отметить, что по сравнению с АППГ (26) выявлено в 3 раза больше тяжких и особо тяжких преступлений – 55 [3].

Одним из важных элементов налоговых доходов бюджета РМ является НДСЛ. Так как этот налог является одним из бюджетообразующих налогов, как республиканского, так и местного уровней (таблица 2), то при уменьшении его поступления бюджеты будут нести существенные потери. Доля поступления НДСЛ за 2009 года составляет 25% (2008 – 18%).

Распределение НДФЛ и налога на прибыль в бюджеты разных уровней

	Налог	Ставка	Бюджет РФ	Бюджет РМ	Муниципальный бюджет
1	НДФЛ	13%	0	60% от ставки налога	40% от ставки налога
2	Налог на прибыль	20%	2%	18%	0

Согласно данным УФНС России по РМ за 2009 год всего поступило НДФЛ в сумме 4451103 тыс. р., что составляет 106 % к аналогичному периоду 2008 года (4181794 тыс. р.), и 103 % от прогнозных показателей за 2009 год (4316823 тыс. р.).

Поэтому на основании изложенного в настоящее время наиболее актуальным и одним из приоритетных направлений деятельности правоохранительных органов является взыскание с недобросовестных налогоплательщиков недоимки по налогам и (или) сборам. В связи с этим, а также в целях своевременного и полного поступления налога на доходы физических лиц, а также выявления фактов неисполнения руководителями организаций обязанностей налогового агента в УНП МВД по РМ распоряжением от 26.12.2008 года была создана группа по мониторингу своевременного и полного обеспечения налоговых поступлений в бюджет от предприятий Республики Мордовия, в рамках которого за 2009 год была проведена профилактическая работа с руководителями более чем 40 организаций. В результате данной работы в бюджет поступило 90,8 млн. рублей, в том числе НДФЛ – 6,4 млн р., проведено 37 исследований документов по фактам неисполнения обязанностей налогового агента по перечислению налога на доходы физических лиц в бюджет, выявлено 14 преступлений по ст. 199-1 «Неисполнение обязанностей налогового агента» с общим ущербом (сумма удержанного, но не перечисленного налога на доходы физических лиц) 13 113,7 тыс. р.

В связи с тем, что по большей части материалов по фактам неисполнения обязанностей налогового агента Следственным управлением при МВД по РМ

принимаются решения об отказе в возбуждении уголовного дела, по мнению следствия, это происходит в связи с недостаточно ясной судебной перспективой данной категории дел, мы лишаемся одного из существенных рычагов воздействия на недобросовестных руководителей организаций-недоимщиков по взысканию данного налога.

Это касается в первую очередь того, что законодатель при введении в декабре 2003 года ст. 199-1 УК РФ «Неисполнение обязанностей налогового агента» внес существенную неясность для правоприменительной практики, включив в диспозицию статьи такое условие для квалификации, как обязательное наличие личного интереса.

За 2009 год Следственным Управлением МВД по РМ отказано в возбуждении уголовных дел по ст. 199-1 УК РФ в отношении 7 руководителей с основанием – отсутствие личного интереса. Данное обстоятельство послужило препятствием тому, что руководители организаций, в отношении которых было отказано в возбуждении уголовного дела, не ориентированы на исполнение обязанности налогового агента по перечислению удержанных сумм НДФЛ в бюджет, что значительно снижает его поступления.

Хотя в настоящее время и существует разъяснение личного интереса, данное Пленумом Верховного Суда РФ от 28.12.2006 года № 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления», но, несмотря на это, суды исходят из субъективных оценок в каждом конкретном случае, что в свою очередь негативно отражается на практике применения данного состава преступления, и как следствие не поступления налога на доходы физических лиц в бюджет. Причем такая судебносудебная практика складывается только на территории Республики Мордовия.

Согласно справке по результатам работы УНП МВД Пензенской области по выявлению и расследованию преступлений предусмотренных статьей 199-1 УК РФ «Неисполнений обязанностей налогового агента» в 2008 году выявлено 48 преступлений по ст. 199-1, ущерб по оконченным делам – свыше 42

млн. рублей, за 2009 год – 49 преступлений, ущерб – свыше 54 млн р.

По нашему мнению, судебно-следственная практика, сложившаяся в настоящее время в Республике Мордовия не отвечает реалиям сегодняшнего дня, и не соответствует судебно-следственной практики других регионов, в частности Пензенской области, где преступления указанной категории имеют судебную перспективу даже по таким фактам, которые имеют, на наш взгляд, не столь очевидную доказательную базу. Так, согласно судебно-следственной практики Пензенской области личный интерес руководителя предприятия, выступающего в качестве налогового агента, выражается в стремлении извлечь выгоду неимущественного характера, обусловленную желанием приукрасить действительное положение на предприятии, а также в стремлении улучшить его финансовое состояние и обеспечить дальнейшее существование, при этом руководителем решаются материальные проблемы предприятия за счет денежных средств, сохраненных предприятием от непорочения налога на доходы физических лиц и направления их вместо этого на выплаты стимулирующего характера работникам предприятия с целью поддержания своего личного авторитета и престижа среди них, а также на решение других производственных вопросов в ущерб интересов государства.

Таким образом, отсутствие единого подхода органов предварительного следствия к вопросам квалификации преступлений, связанных с неисполнение обязанностей налогового агента не позволяет, на настоящем этапе, Управлению по налоговым преступлениям эффективно и в полном объеме решать поставленные задачи по обеспечению пополнения доходной части республиканского бюджета.

Как показывает практика, недобросовестные руководители организаций под угрозой уголовного преследования становятся более дисциплинированными (законопослушными) при соблюдении норм налогового законодательства и принимают меры к погашению имеющейся недоимки по НДФЛ. Кроме того, привлечение к уголовной ответственности является профилактической мерой, т.к. часто является примером для других, которые стараются избежать ее, а

лицо, понесшее уголовную ответственность за содеянное, впредь не допускает подобное.

Еще одним бюджетообразующим налогом РМ, поступления которого (1165,5 млн. р.) снизились более чем на 58 % в 2009 г., является налог на прибыль организаций. Всего поступлений за 2009 год составили 1 307 млн. руб., в том числе в федеральный бюджет – 141,4 млн р.. или на 83,3 % меньше к уровню соответствующего периода 2008 г (таблица 2).

Основная причина уменьшения его поступления – применение налогоплательщиками схем уклонения с использованием «фирм-однодневок». Разработанные схемы включают в себя многоуровневую систему взаимоотношений и действий, охватывающих руководителей и организаторов преступного сообщества, организаций и ИП и заключается в создании на территории РМ «лже-фирм». Как правило, данные фирмы регистрируются по утерянным паспортам.

Анализ результатов проведения проверок налоговыми и правоохранительными органами показывает, что данный способ уклонения от уплаты налогов носит поистине массовый характер. Некоторые предприниматели или коммерческие организации используют, так или иначе, реквизиты несуществующих фирм с целью завышения расходов и соответственно занижения налога на прибыль, налога на добавленную стоимость и налога с доходов физических лиц.

Около 2 млрд р. таким образом, проходит через счета «фирм-однодневок», увеличивая тем самым несуществующие расходы организаций, что в свою очередь оборачивается недополучением бюджетом Республики Мордовия порядка 400 млн. рублей налогов. А это денежные средства, которые могли бы быть направлены из бюджета на решение социальных проблем, а также на поступательное развитие нашего региона.

Основная причина такого масштабного роста числа однодневок, по нашему мнению, заключается в имеющихся недоработках законодательства. Согласно положениям ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» налоговые органы обязаны осуществить

государственную регистрацию организаций либо изменения в их учредительные документы в течение 5 дней со дня представления необходимых документов. Очевидно, что в указанный 5-дневный срок невозможно провести проверку представленных документов на предмет их подлинности и достоверности содержащихся в них сведений.

В целях решения данной проблемы необходимо наделить налоговые органы правом проверки достоверности фактических данных, содержащихся в представляемых при регистрации документах, и установить срок, необходимый для проведения указанной проверки. Для лиц, представляющих при регистрации документы с заведомо недостоверными сведениями, стоит ужесточить административную ответственность и ввести уголовную ответственность. Также надо подвергнуть подобные правонарушения обязательной предварительной публикации сведений, представляемых при государственной регистрации юридических лиц.

Еще одним фактором, представляющим угрозу экономической безопасности РМ, является криминальное банкротство. Многие руководители предприятий и организаций используют банкротство как один из способов уклонения от уплаты налогов. На 1.07.2010 в различных стадиях банкротства находились 220 организаций с задолженностью свыше 3 млрд р.

В настоящее время проведение процедуры банкротства в РМ идет в большей части по пути ликвидации организаций-должников, которое в свою очередь приводит к потерям бюджета. За 9 месяцев 2010 года правоохранительными органами было выявлено 15 преступлений с общим ущербом около 150 млн. рублей (ст. 196 – 5, 195 ч. 1 – 6, 195 ч. 2 – 4). К уголовной ответственности привлечено 7 руководителей коммерческих структур.

Таким образом, можно сделать вывод, что проблемы неуплаты НДФЛ и налога на прибыль в РМ остаются без должного внимания. Это значит, что уголовные дела по таким схемам возбуждаются только по суммам неуплаты налога на добавленную стоимость, т.е. вменяется ущерб в виде вычетов по НДС. Так в ходе документирования преступлений данной категории, суммы налога

на прибыль и налога на доходы физических лиц, в отношении которых не возбуждаются уголовные дела, составляют свыше 200 млн р.

В связи с этим было бы целесообразно обобщить сложившуюся практику в данном направлении и выработать единую позицию, направленную на уголовное наказание и по суммам неуплаты налога на прибыль и налога на доходы физических лиц.

В заключение, хотелось бы отметить, что государство было заинтересовано не только в том, чтобы как можно больше налогоплательщиков было привлечено к ответственности, а в том, чтобы каждый из них сознательно и добросовестно исполнял свои обязанности, определенные НК РФ, а в случаях, если налоговое преступление все же произошло – компенсировал государству все потери.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ

- 1 Долгова А. И. Понятия советской криминологии / А. И. Долгова, Б. В. Коробейников, В. Н. Кудрявцев, В. В. Панкратов. – М., 1985. – С.15.
- 2 <http://government.ru/russia/13/>
- 3 <http://www.mvd.ru/news/46101/>
- 4 <http://www.mvd.ru/news/25888/>