

УДК 343.98:343.73

Расследование налоговых преступлений: современные методы и проблемы доказывания

Скорилкин Николай Михайлович, доцент кафедры уголовного права и процесса, Тульский институт (филиал) Всероссийского государственного университета юстиции Российской правовой академии Министерства юстиции Российской Федерации, кандидат юридических наук

Гордеева Елена Анатольевна, магистрант, Тульский институт (филиал) Всероссийского государственного университета юстиции Российской правовой академии Министерства юстиции Российской Федерации, 220611@gmail.com

В статье рассматриваются актуальные проблемы расследования налоговых преступлений, предусмотренных ст. 198 и 199 Уголовного кодекса Российской Федерации. Проанализированы современные способы уклонения от уплаты налогов, включая использование фирм-однодневок, получение необоснованной налоговой выгоды и применение трансфертного ценообразования. Особое внимание уделено методике производства следственных действий, в т. ч. выемке документов, назначению судебных экспертиз, а именно бухгалтерской, налоговой и финансово-аналитической, а также допросам подозреваемых и свидетелей. Выявлены типичные трудности, возникающие в процессе доказывания умысла на уклонение от уплаты налогов и установления размера недоимки. По результатам исследования предложены рекомендации по оптимизации взаимодействия между следственными органами и налоговыми органами, а также по совершенствованию методики расследования данного вида преступлений в условиях цифровизации экономики.

Ключевые слова: налоговые преступления, уклонение от уплаты налогов, расследование, следственные действия, судебная экспертиза, доказывание, фирмы-однодневки.

Налоговые преступления представляют собой серьезную угрозу экономической безопасности государства, приводя к недополучению бюджетом значительных финансовых средств. Высокая латентность и сложность механизма совершения данных деяний обуславливают актуальность разработки и совершенствования методики их расследования. Эффективное расследование преступлений в сфере налогообложения требует от следователей и дознавателей не только глубоких познаний в области уголовного права и процесса, но и понимания основ финансового анализа, бухгалтерского учета и налогового законодательства, как справедливо отмечается в трудах ведущих криминалистов [1, с. 45].

Целью настоящей статьи является анализ современных методов расследования налоговых преступлений и выявление ключевых проблем в процессе доказывания. Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи: рассмотреть типичные схемы уклонения от уплаты налогов; изучить комплекс следственных действий и судебных экспертиз, направленных на раскрытие и расследование данного вида преступлений; сформулировать предложения по совершенствованию взаимодействия между правоохранительными и налоговыми органами.

Современные схемы налоговых преступлений отличаются значительным разнообразием и изощренностью. К числу наиболее распространенных можно отнести использование фирм-однодневок. Данная схема заключается в создании юридического лица, которое не ведет реальной хозяйственной деятельности и используется исключительно для фиктивного получения денежных средств от контрагентов и последующего их обналичивания или вывода на счета других компаний без уплаты налогов. Другой распространенной схемой является занижение налоговой базы путем внесения в учетные документы искаженных данных. Это может выражаться в сокрытии выручки, неучете операций в бухгалтерском учете, завышении суммы расходов. Также встречается необоснованное применение налоговых вычетов, в частности по налогу на добавленную стоимость, когда вычеты заявляются по сделкам, не имеющим реального экономического смысла, либо по фиктивным документам [2, с. 47].

Криминалистическая характеристика налоговых преступлений включает данные о способе совершения преступления, обста-

новке, личности преступника и материальных следах. Как подчеркивает Б. В. Волженкин, в качестве лиц, совершающих данные преступления, как правило, выступают руководители и главные бухгалтеры организаций [3, с. 112]. К материальным следам относятся первичные учетные документы, регистры бухгалтерского и налогового учета, банковские выписки, договоры с контрагентами.

Возбуждению уголовного дела о налоговом преступлении предшествует проведение налоговой проверки, материалы которой являются основным источником исходной информации для следователя. На первоначальном этапе расследования ключевое значение имеют такие следственные действия, как выемка документов. Она производится в организации-налогоплательщике, а также у ее контрагентов. Изымаются первичные документы, учетные регистры, налоговые декларации, учредительные документы, а также документы, связанные с банковскими операциями.

Не менее важное значение имеет допрос свидетелей. К их числу относятся сотрудники бухгалтерии, экономисты, менеджеры по продажам, которые могут дать информацию о реальном характере хозяйственных операций. Кроме того, уже на раннем этапе расследования целесообразно назначение судебной экспертизы для установления факта и размера недоимки, а также определения конкретных способов искажения данных в отчетности [4, с. 58]. Эффективность расследования во многом зависит от оперативности проведения указанных действий, поскольку существует высокий риск уничтожения или фальсификации доказательств.

Судебная экспертиза является одним из важнейших средств доказывания. В расследовании налоговых преступлений применяется комплекс экспертиз. Судебно-бухгалтерская экспертиза устанавливает правильность отражения хозяйственных операций в учете и определяет сумму причиненного материального ущерба. Налоговая экспертиза проверяет правильность исчисления и своевременность уплаты конкретных налогов и сборов. Финансово-аналитическая экспертиза анализирует финансовое состояние организации, движение денежных потоков и выявляет признаки фиктивности сделок. Результаты экспертиз позволяют объективно оценить обстоятельства дела и являются весомым аргументом в суде, что подтверждается сложившейся судебной практикой [5, с. 1].

Одной из наиболее сложных задач для следствия является доказывание прямого умысла на уклонение от уплаты налогов. Сам

по себе факт недоимки не является доказательством преступления. Необходимо установить, что действия налогоплательщика были умышленными и направленными именно на неуплату налогов. К признакам, свидетельствующим об умысле, можно отнести систематическое нарушение налогового законодательства, использование заведомо фиктивных документов и создание схем с участием фирм-однодневок. Следствие должно собрать совокупность доказательств, подтверждающих, что руководитель или бухгалтер осознавали противоправность своих действий и желали наступления последствий в виде неуплаты налогов [6, с. 70].

Расследование налоговых преступлений — сложный многоэтапный процесс, требующий применения специальных познаний и тесного взаимодействия между правоохранительными и налоговыми органами. Современные методы расследования должны

быть адаптированы к условиям цифровой экономики, что предполагает развитие навыков работы с электронными документами и данными, получаемыми из информационных систем банков и налоговых органов.

В целях повышения эффективности борьбы с налоговой преступностью представляется необходимым разработать и внедрить единые методические рекомендации по расследованию данного вида преступлений. Кроме того, требуется активнее использовать возможности финансового мониторинга и анализа больших данных для выявления подозрительных транзакций и схем. Не менее важным является обеспечение непрерывного повышения квалификации следователей в области налогового права и финансов. Реализация указанных мер будет способствовать укреплению экономической безопасности государства и обеспечению неотвратимости ответственности за совершение налоговых преступлений.

Примечания

1. Аверьянова Т. В. Криминалистика: учебник для вузов. М., 2020.
2. Безверхов А. Г. Уголовная ответственность за налоговые преступления: проблемы и перспективы // Законодательство и экономика. 2022. N 5.
3. Волженкин Б. В. Преступления в сфере экономической деятельности. СПб., 2019.
4. Кругликов А. П. Судебная экспертиза в уголовном процессе: учебное пособие. М., 2021.
5. Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации N 3 (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 25.11.2020) // Бюллетень Верховного Суда РФ. 2021. N 1.
6. Смолицкая Е. Е. Анализ эффективности статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации // Публично-правовое обозрение. 2023. N 1.
7. Бакиров Р. Ф. Обзор практики привлечения к ответственности за уклонение от уплаты налогов в бюджеты Российской Федерации // Вестник экономики, управления и права. 2023. Т. 16. N 1.
8. Левшукова О. А. Налоговые преступления как угроза экономической безопасности Российской Федерации // Экономика и право. 2024. N 3.
9. Артемьев С. Н. Расследование налоговых преступлений: современные методы и проблемы практики. М., 2022.
10. Синельникова Л. Н. Противодействие преступлениям в сфере налоговых отношений: правовые и организационные аспекты. М., 2021.

English version

Investigation of tax crimes: modern methods and problems of proof

Skorilkin Nikolay Mikhaylovich, associate professor of the department of criminal law and procedure, Tula Institute (branch) of the All-Russian State University of Justice (Russian Law Academy of the Ministry of Justice of the Russian Federation), candidate of sciences (law)

Gordeeva Elena Anatol'evna, master's student, Tula Institute (branch) of the All-Russian State University of Justice (Russian Law Academy of the Ministry of Justice of the Russian Federation)

This article examines current issues in the investigation of tax crimes. Modern methods of tax evasion are analyzed, including the use of shell companies, the receipt of unjustified tax benefits, and the application of transfer pricing. Particular attention is given to the methodology of investigative actions, including the seizure of documents, the appointment of forensic examinations — specifically accounting, tax, and financial-analytical examinations — and the questioning of suspects and witnesses. The study identifies typical difficulties that arise when proving intent to evade taxes and determining the amount of arrears. Based on the research findings, recommendations are proposed for optimizing interaction between investigative and tax authorities, as well as for improving investigative techniques for this category of crime in the context of the digitalization of the economy.

Keywords: tax crimes, tax evasion, investigation, investigative actions, forensic examination, proof, shell companies.