DOI 10.47643/1815-1337_2020_11_195

К ВОПРОСУ О МОШЕННИЧЕСТВЕ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

ДРЯГЛИНА Светлана Андреевна,
адъюнкт Дальневосточного юридического института МВД России.
E-mail:05.12.10@bk.ru

***Краткая аннотация**: статья посвящена некоторым актуальным проблемам квалификации налогового мошенничества. Автор рассматривает распространенные способы мошенничества в области налогов, а также основной дискуссионный вопрос о введение в уголовный кодекс РФ статьи «Налоговое мошенничество». В результате автором сформулирован ряд выводов и предложений по данной проблематике.*

***Abstract**: the article is devoted to some topical problems of tax fraud qualification. The author examines common methods of tax fraud, as well as the main controversial issue of the introduction of the article "Tax fraud" into the Criminal Code of the Russian Federation. As a result, the author has formulated a number of conclusions and proposals on this issue.*

***Ключевые слова**: налоговые преступления, налоги, уклонение от уплаты налогов, уголовная ответственность, контрагенты, налогоплательщик, налоговое мошенничество.*

***Keywords**: tax crimes, taxes, tax evasion, criminal liability, counterparties, taxpayer, tax fraud.*

Известно, что один из дискуссионных вопросов на тему развития уголовного законодательства об ответственности за мошенничество и практики его применения состоит в целесообразности, наряду с его основным составом, предусмотренным ст. 159 УК РФ, выделения множества специальных норм (ст. ст. 159.1, 159.2, 159.3, 159.5 УК РФ и так далее) об ответственности за подобные хищения, относительно того, в какой именно сфере экономических отношений, законодатель допускает его совершение. Очевидно, что подобная дифференциация имеет, как сторонников, так и оппонентов. Кроме этого, о дискуссионности проблемы свидетельствует факты последовательных принятия, и через весьма незначительный срок, отмены специального положения, об ответственности за «мошенничество в сфере предпринимательской деятельности» (ст. 159.4 УК РФ). Вместе с тем, существует мнение исследователей о целесообразности придания уголовно-правовой формы, так называемому, «налоговому мошенничеству».

Вероятно, что подобное мнение вполне обоснованно. Однако при обосновании подобной позиции не следует забывать и о возможности экстраполировать классические признаки хищения в форме мошенничества на сферу налоговых отношений [2,с. 69].

Так, налоговое мошенничество представляется, как правонарушение, которое наказывается налоговым, административным и уголовным законодательством в зависимости от размера причинного ущерба. В научной литературе Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» воспринимают как перечень типовых признаков налогового мошенничества.[3, с. 8-12]

В 2019 году по данным «ГИАЦ МВД России» подразделениями экономической безопасности и противодействия коррупции ОВД РФ (далее ЭБиПК) выявлено 483 (- 15,1% АППГ) подобных преступления. Из них расследовано 340 уголовных дел (+ 39,9 % АППГ), в суд направлены уголовные дела о 332 (+ 38,3 % АППГ) преступлениях указанного вида. Выявлено 143 (- 12,8 % АППГ) лица, совершивших преступления. Привлечено к уголовной ответственности 130 (- 20,2 % АППГ) лиц.

Наибольшее количество налоговых мошенничеств выявлено подразделениями ЭБиПК в следующих сферах экономической деятельности: финансово-кредитной системе (87 преступлений), внешнеэкономической деятельности (51 преступление), сельское хозяйство - 15 преступлений, лесное хозяйство и предоставление услуг в этой области - 27 преступлений, из которых лесозаготовки – 23 преступления, производство пищевых продуктов, включая напитки – 25 преступлений, обработка древесины и производство изделий из дерева -31 преступление, строительство – 48 преступлений, оптовая торговля -99 преступлений, транспорт – 16 преступлений.[4]

Статистические данные свидетельствуют о значительной распространенности данного вида налогового преступления. Но, несмотря на это, понятие налоговое мошенничество законодательно не закреплено, вследствие чего нередко возникают противоречия при квалификации преступлений регламентированных статьей 159 УК РФ и статьей 199 УК РФ. Так как они могут трактоваться по-разному в различных ситуациях, а это ведет к разной степени ответственности и к различному размеру назначаемых штрафов.

В качестве «сопутствующих» для налоговых мошенничеств можно привести преступления, предусмотренные статьями 173.1, 173.2, 187, 327 УК РФ, без совершения которых практически невозможно сформировать искусственные юридические основания для возмещения налога и создать подложные подтверждающие документы. Для отдельных разновидностей преступных схем возмещения налогов присутствует совокупность статьи 159 УК РФ со статьями 193, 193.1,226.1 УК РФ.

Например, незаконное возмещение НДС можно квалифицировать, как хищение в форме мошенничества по статье 159 УК РФ, которая предусматривает лишение свободы сроком до 10 лет или как уклонение от уплаты налогов статья 199 УК РФ, которая предусматривает лишение свободы на срок до 6 лет. То есть отсутствует единообразный подход к порядку проведения расследования таких преступлений, и применение к лицам, виновных в совершение одних и тех же действий раз-

ных мер ответственности.

Одна из наиболее распространенных схем незаконного возмещения НДС из бюджета РФ это предоставление в налоговую инспекцию налоговую декларацию предприятия по налогу на добавленную стоимость с содержащей заведомо ложные сведения о сумме налога, подлежащего возмещению из бюджета РФ, а также подложные документы, подтверждающие право на возмещение суммы НДС по фиктивным финансово-хозяйственным взаимоотношениями с фиктивными контрагентами – фирмами «однодневками». По своей сути форма возмещения является формой распоряжения имущественным правом на сумму налога, подлежащего возмещению. При мошеннических действиях форма возмещения будет являться формой распоряжения похищенными денежными средствами.

Выбор лицом, совершившим преступление, зачета либо возврата налога, либо сочетание применение частичного зачета и возврата не влияет на общественно опасные последствия в виде хищения (выбытия) денежных средств из бюджета. Соответственно форма возмещения не может изменить квалификацию подобных действий по статье 159 УК РФ. При определении размера ущерба должна учитываться вся сумма незаконно возмещённого налога.

К примеру, ООО «ЛОСТ» предоставило в ИФНС России по Индустриальному району г. Хабаровска налоговую декларацию по НДС за 4 квартал 2019 года содержащую заведомо ложные сведения о сумме налога, подлежащего возмещению из бюджета в размере 5 755 222 рубля, а также подложные документы, подтверждающие право на возмещение суммы НДС по фиктивным финансово-хозяйственным взаимоотношениям с ООО «СтройСити». В ходе проведенных мероприятий подразделениями ЭБиПК установлено, что ООО «ЛОСТ» фактически самостоятельно осуществляло поставку труб согласно государственному контракту с администрацией г. Хабаровска. С целью возмещение НДС из бюджета РФ руководством ООО «ЛОСТ» было принято решение о включение в состав расходов фирму «однодневку» ООО «СтройСити», однако работы ООО «ЛОСТ» были выполнены самостоятельно, без привлечения сторонних организаций.

Так же распространённый способ незаконного возмещение НДС из бюджет РФ, путем продажи товара за рубеж. Например ООО «Вожак» приобретает товар, облагаемый НДС по ставке 20 %, в последствие данный товар реализует за границу. Так как реализация товаров за границу облагается нулевой ставке, то весь исходящий НДС подлежит возмещению так как, что входящий НДС отсутствует или он минимизирован, в связи с небольшими расходами на территории РФ (транспортировка, погрузка-разгрузка, транспорт и т.д.) К примеру в документах указан один товар, а фактически за границу отправляют совсем другой товар, к примеру заявляются дорогие и непонятные изделия из металла, станки, опоры, оборудование, а едет лом. То есть товар по факту не реализуется, сделка имитируется со своими же фирмами, а НДС возмещается с несуществующего товара стоимостью в десятки а иногда сотни миллионов рублей.

Не оставим без внимания и то, что в последние годы участились способы мошенничества при незаконном возмещении НДФЛ, связанных с предоставлением в налоговые органы заведомо ложных сведений о якобы совершенных сделках по приобретению объектов недвижимости, а также о якобы понесенных расходах на образование и лечение.

В их числе необходимо отметить приговоры, вынесенные в отношении лиц, незаконно возместивших НДФЛ в связи с приобретением жилого помещения, купленного за счет средств федерального бюджета. Ранее подобные деяния обычно квалифицировались как ошибка применения налогового законодательства.

К примеру, Григоренко А.А., который зная о том, что ему не положено предоставление имущественного налогового вычета в связи с произведенными расходами на приобретение жилого помещения, представил в Межрайонную инспекцию ФНС России по Ростовской области налоговую декларации по налогу на доходы физических лиц (форма 3-НДФЛ) за 2016 год, а также копии документов, свидетельствующих о приобретении им в собственность квартиры. Продолжая свои незаконные действия Григоренко, предоставил в указанный налоговый орган заявление о возврате суммы излишне уплаченного налога в сумме 160 501 рублей, умолчав о факте приобретения жилого помещения за счет средств государственной жилищной субсидии, то есть за счет средств федерального бюджета.[6]

Практика выявления и документирования данного вида налоговых мошенничеств существовала и в 2015-2018 гг., однако в 2019 году по указанной категории преступлений увеличилось количество привлечения к уголовной ответственности сотрудников налоговых органов.

Заслуживают внимания и приговоры, по которым к уголовной ответственности за незаконное возмещение НДФЛ привлечены сотрудники налоговых органов в составе организованных преступных групп.

Так, например, Ленинский районный суд г. Ставрополя вынес приговор старшему государственному налоговому инспектору отдела камеральных проверок Бобылевой А.С., которая с использованием своего служебного положения в составе организованной преступной группы путем предоставления подложных документов о прохождении лечения и приобретения медикаментов гражданами совершала хищение денежных средств из бюджета Российской Федерации в виде возмещения социального налогового вычета. 19.07.2019 Бобылева А.С. признана виновной в совершении преступлений, предусмотренных

ч. 3 ст. 159 УК РФ и ч. 4 ст. 159 УК РФ[5].

Анализ следственно-судебной практики позволяет утверждать, что в связи с многочисленным использованием недобросовестного возмещения НДС и НДФЛ законодатель хочет дополнить уголовный кодекс новой статьей «Налоговое мошенничество»[1].

По нашему мнению, данная мера может упростить расследование уголовных дел путем объединения двух статей 159 и 199 УК РФ, а также в которой размер наказания будет зависеть от размера причинённого ущерба. Но с другой стороны эта мера, скорее всего ни приведёт к большим налоговым поступлениям в бюджет государства в связи с непростой экономической ситуации в России, а наоборот может стать одним из инструментов давления на бизнес как отмечают некоторые специалисты.

Библиография:

1. Кошкина А.В. УК может появиться новая статья «Налоговое мошенничество»//Ведомости.РУ:URL:https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2020/07/27/835448-uk-poyavitsya. (дата обращения 02.10.2020).
2. Никитенко И.В. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты таможенных платежей: проблемы законодательства и практики его применения // Вестник ДВЮИ МВД России, 2016, № 1 (34). С. 69 – 74.
3. Сасов К. А. Необоснованная налоговая выгода: судебная доктрина хорошо, а закон лучше // Налоговед. 2008. № 10. С. 8-12.
4. Статистическая форма ФКУ «ГИАЦ МВД России» № 5-БЭП за 12 месяцев 2019 года.
5. Приговор Ленинского районного суда г. Ставрополя от 19.07.2019 по делу № 1-207/2019 в отношении Бобылевой А.С. по признакам преступлений, предусмотренных ч. 3 ст. 159 УК РФ, ч. 4 ст. 159 УК РФ // URL: http://kraevoy.stv.sudrf.ru/modules.php?name=docum_sud&rid=18 (дата обращения 29.10.2020 года).
6. Официальный сайт УМВД России по Ростовской области// URL https://61.xn--b1aew.xn--p1ai/news (дата обращения 09.10.2020 года)