

УДК 343.359.3
ББК 67.408.12

Т.В. Раскина
кандидат юридических наук,
Академия Генеральной прокуратуры Российской Федерации

РОЛЬ ОРГАНОВ ПРОКУРАТУРЫ В ПРЕДУПРЕЖДЕНИИ НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ В КОНТЕКСТЕ СОВРЕМЕННОЙ УГОЛОВНО-ПРАВОВОЙ ПОЛИТИКИ РФ

В развитие имеющихся в науке и правоприменительной деятельности подходов к решению проблемы противодействия налоговой преступности автор освещает деятельность органов прокуратуры по предупреждению налоговых преступлений и вносит предложения об организации в прокуратурах субъектов Российской Федерации постоянного обучения прокуроров приемам, методам выявления нарушений в контрольной работе налоговых органов.

Ключевые слова: налоговая преступность, предупреждение налоговых преступлений, либерализация уголовного законодательства, расследование уголовных дел, освобождение от уголовной ответственности, прокурорский надзор в налоговой сфере.

T.V. Raskina
PhD of Law,
Academy of the General Prosecutor's Office
of the Russian Federation

THE ROLE OF PROSECUTORS IN PREVENT TAX CRIMES IN THE CONTEXT OF MODERN CRIMINAL-LEGAL POLICY OF THE RUSSIAN FEDERATION

Building on available science and law enforcement approaches to tackling crime by combating tax covers the activities of the prosecution to prevent tax offenses and to offer to host in prosecutors' offices of the Russian Federation continuing education prosecutors techniques in detecting disturbances in the control of the tax authorities.

Key words: tax crime, prevention of tax crimes, the liberalization of criminal law, criminal investigations, the exemption from criminal liability, public prosecutor's supervision in the tax area.

Налоги и сборы являются основным источником формирования федерального бюджета Российской Федерации, бюджетов субъектов в ее составе, а также местных бюджетов. Статья 57 Конституции Российской Федерации определяет в качестве публичной обязанности каждого уплату законно установленных налогов и сборов. Своевременность и полнота их поступления в бюджеты всегда являлись важнейшими гарантиями обеспечения национальной безопасности государства. Неисполнение указанной конституционной обязанности влечет применение мер принудительного взыскания налога, сбора и привлечение к соответствующей ответственности.

Действующий Уголовный Кодекс Российской Федерации содержит четыре статьи, предусматривающие ответственность за совершение налоговых преступлений: уклонение от уплаты

налогов и (или) сборов с физического лица - ст. 198 УК РФ; уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации - ст. 199 УК РФ; неисполнение обязанностей налогового агента - ст. 199-1 УК РФ; сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов, - ст. 199-2 УК РФ.

В 2011 г. в Российской Федерации было зарегистрировано более 3000 уголовно-наказуемых налоговых деяний. Из них более половины пришлось на преступления, предусмотренные ст. 199 УК РФ.

За последние три года происходит значительное снижение количества налоговых преступлений. В 2011 г. их было зарегистрировано в 4 раза меньше, чем в 2009 г., и в 2 раза меньше, чем в 2010 г.

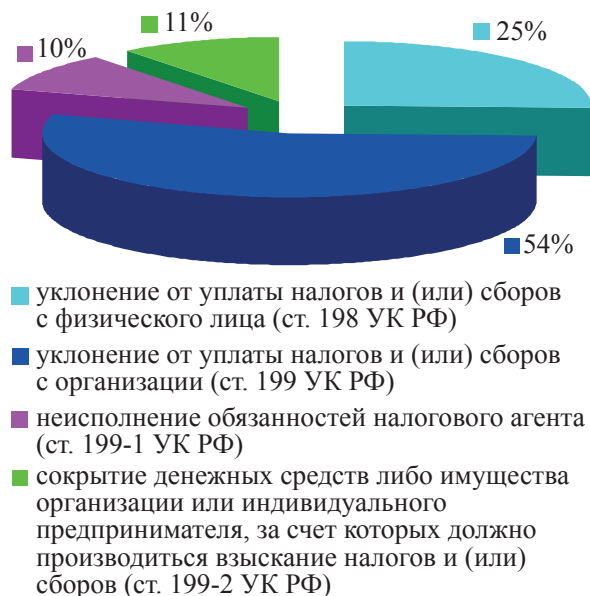


Диаграмма 1. Структура налоговых преступлений, зарегистрированных в 2011 г.

Таблица 1

Количество зарегистрированных налоговых преступлений за период 2009-2011 гг.

Период времени	2009 г.	2010 г.	2011 г.
Количество зарегистрированных налоговых преступлений	14642	6802	3367
Темпы прироста к АППГ (%)	-	-53,6	-50,5

По большей части это объясняется существенной либерализацией российского уголовного законодательства. На протяжении последних двух лет уголовно-правовая политика в сфере экономики и, в частности налоговой области, была подвергнута значительной корректировке.

Федеральным законом от 29.12.2009 г. № 383-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» были увеличены в 6 раз пороговые суммы крупного и особо крупного размеров уклонения от уплаты налогов. С 1 января 2010 г. крупным размером в ст. 198 УК РФ признается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 600 тыс. руб., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 1 млн. 800 тыс. руб., а особо крупным размером – сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 3 млн. руб., при условии, что доля неуплачен-

ных налогов и (или) сборов превышает 20% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 9 млн. руб.

Значительные изменения внесены и в статьи 199, 199.1 УК РФ. Крупным размером уклонения от уплаты налогов с организации, а также уклонения от исполнения обязанностей налогового агента признается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 2 млн. руб., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 6 млн. руб., а особо крупным размером – сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 10 млн. руб., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 30 млн. руб.

Существенную роль в отрицательной динамике «сыграло» и реформирование системы органов внутренних дел (ОВД) Российской Федерации¹. С 2003 г. выявление налоговых преступлений и предварительное расследование по уголовным делам о таких преступлениях было возложено на ОВД. На их долю приходилось более 90% всех выявленных и расследованных уголовных дел о налоговых преступлениях. В результате проведенных в 2010-2011 гг. организационно-штатных мероприятий общая численность сотрудников ОВД сократилась на 20%. Это не могло не сказаться на результатах оперативно-служебной деятельности, направленной на выявление и расследование преступлений, в том числе в налоговой сфере.

С 2011 г. расследование уголовных дел о налоговых преступлениях является прерогативой Следственного комитета Российской Федерации (СК РФ). С учетом того, что дела по таким преступлениям отличаются повышенной сложностью, многоэпизодностью, сопровождаются общественным резонансом, осуществление следствия по ним является довольно трудоемким процессом, требующим специальных познаний. В связи с этим перед сотрудниками СК РФ стоит непростая задача по выработке и накоплению соответствующего опыта. Понимая всю важность работы, в СК РФ даже высказывались о необходимости создания финансовой полиции или наделения налоговых органов полномочиями органов дознания². Однако до настоящего времени данные инициативы не реализованы. Вместе с тем смеем надеяться, что замена субъекта расследования налоговых преступлений

будет оправданна и положительно повлияет на состояние законности в налоговой сфере.

Статистический анализ показывает, что за последние три года наиболее криминогенно неблагоприятными при уплате налогов, сборов с организации являются области строительства и оптовой торговли. Именно в них выявляется порядка 45% самых распространенных налоговых преступлений (25% и 17% соответственно). В то же время в иных экономических секторах регистрируется не более 5% данных уголовных деяний. Кроме того, на фоне общего снижения количества зарегистрированных преступлений, предусмотренных ст. 199 УК РФ, их удельный вес в строительной сфере из года в год растет. Если в 2009 г. он составлял около 22%, то к 2012 г. он достиг почти 30%.

Таблица 2

Динамика зарегистрированных преступлений, предусмотренных ст. 199 УК РФ, совершенных в сфере строительства за период 2009-2011 гг.

Показатели	2009 г.	2010 г.	2011 г.
Зарегистрировано налоговых преступлений	1469	970	540
Удельный вес от общего количества зарегистрированных налоговых преступлений (%)	22,20	25,20	29,50

Аналогичная динамика налоговых преступлений прослеживается в химическом, целлюлозно-бумажном, металлургическом производстве и производстве готовых металлических изделий, транспортных средств и оборудования, пищевых продуктов и табака, в торговле автотранспортными средствами и мотоциклами, обработке вторичного сырья, а также в области операций с недвижимым имуществом. Причем в последней сфере деятельности, в отличие от остальных, в 2011 г. темпы прироста зарегистрированных уклонений от уплаты налогов с организации превысили показатели 2010 г. на 16%.

Очевидно, что это обусловлено усилением действия в указанных секторах экономики криминогенных факторов. В целом ситуация в стране продолжает оставаться достаточно сложной, свидетельством чему является уровень жизни населения. В 2011 г. рост реальных, за вычетом инфляции, доходов граждан составил только около 1%, что ниже показателей кризисного 2008 г., когда рост доходов был 2,4%³. Не отмечается и перспектив к сокращению значительной имущественной дифференциации.

Неудовлетворительное состояние налоговой дисциплины и законопослушности отчасти

является следствием того, что российское общество необоснованно лояльно относится к налоговым преступлениям и не воспринимает их как социально опасные. В некоторой степени это находит отражение и в современной уголовно-правовой политике страны в налоговой области, преследующей по большей части только фискальный интерес.

С криминологической точки зрения неоднозначное влияние на состояние законности в данной сфере оказывает не только проведенное российским законодателем в декабре 2009 г. значительное увеличение размеров уклонений от уплаты налогов (сборов), но и практика освобождения от уголовной ответственности за налоговые преступления. Так, на основании пунктов 2 примечаний к ст.ст. 198, 199 УК РФ лицо, впервые совершившее преступления, предусмотренные ст.ст. 198-199-1 УК РФ, освобождается от уголовной ответственности, если оно полностью уплатило суммы недоимки и соответствующих пеней, а также сумму штрафа в размере, определяемом в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации. В соответствии со ст. 28.1 УПК РФ суд, а также следователь с согласия руководителя следственного органа или дознаватель с согласия прокурора прекращает уголовное преследование в отношении лица, подозреваемого или обвиняемого в совершении указанных преступлений, в случае, если до назначения судебного заседания ущерб, причиненный бюджетной системе Российской Федерации в результате преступления, возмещен в полном объеме.

Принятые меры, с одной стороны, стали эффективным инструментом поступления в бюджет денежных средств. Однако, с другой стороны, данные положения практически аннулируют профилактическую роль уголовно-правового запрета, провозглашенную ст. 43 УК РФ. Сведен на нет и классический криминологический принцип, выдвинутый итальянским ученым Ч. Беккариа, о неотвратимости наказания как эффективного способа предупреждения преступления.

Зарубежная законодательная работа и правоприменительная практика криминологически очень четко ориентированы на предупреждение налоговых преступлений. В Австралии, Голландии, Ирландии, Канаде, США, Франции получила распространение практика налогового платежа не в денежной форме. Обеспечивая поступление налогов в бюджет, правительства названных стран допускают в ряде случаев применение схемы «acceptance in lieu» («принятие вместо»). Как правило, в качестве уплаты налогов принимаются шедевры живописи и

скульптуры, которые впоследствии пополняют коллекции государственных музеев. Например, проходившая в г. Москве в 2011 г. в Государственном музее изобразительных искусств им. Пушкина выставка Пабло Пикассо полностью состояла из работ, переданных родственниками художника французскому государству в качестве налога на наследство в 1973 г.⁴

Налоговые преступления в большинстве экономически развитых иностранных государств рассматриваются в качестве наиболее опасных, поскольку наносят значимый ущерб финансовой безопасности государства. Наказание за них неотвратимо, а санкции адекватны общественной опасности. Например, в США, Италии, Германии, Японии за квалифицированные виды уклонения от уплаты налогов, помимо значительных штрафов, предусмотрено лишение свободы на срок от 5 до 10 лет. В Канаде вынесение обвинительного приговора в отношении налогового преступника влечет обязательное опубликование соответствующих фактов в средствах массовой информации⁵. А во Франции подлежат обязательному опубликованию сами обвинительные приговоры по уголовным делам об обманных действиях налогоплательщиков.

Криминологический анализ последних законодательных инициатив в налоговой сфере Российской Федерации позволяет утверждать, что в перспективе количество налоговых преступлений продолжит сокращаться, однако к реальному улучшению налоговой дисциплины и долгосрочному стабильному поступлению в бюджеты налогов и сборов это не приведет.

Не влияя непосредственно на причины самих преступлений, нельзя добиться реального улучшения состояния законности в налоговой области. Изменению сложившейся ситуации и

отношения граждан Российской Федерации к криминальным налоговым деяниям будут способствовать социально ориентированная экономическая политика, «прозрачность» расходования бюджетных средств, борьба с коррупцией. Результатами взимания налогов и сборов должны стать реальные, общественно значимые, востребованные проекты; удовлетворенность населения получаемыми государственными услугами в образовательной, медицинской и иных сферах; повышение жизненного уровня населения, ослабление резкости различий между наиболее и наименее обеспеченными гражданами.

Безусловно, важную роль в общекриминологическом предупреждении налоговых преступлений выполняют также политические, организационно-управленческие, культурно-воспитательные, правовые, иные меры профилактики. Специально-криминологическое предупреждение налоговых преступлений реализуется в деятельности налоговых органов, органов внутренних дел, судов, органов прокуратуры. Прокуратура Российской Федерации продолжает оставаться единой федеральной централизованной системой органов, осуществляющих от имени Российской Федерации надзор за соблюдением Конституции Российской Федерации и исполнением законов, действующих на территории нашего государства, выполняющих иные важные функции в сфере правоохраны.

Вопросы организации прокурорского надзора в налоговой сфере регламентируются приказами Генерального прокурора от 07.12.2007 г. № 195 (ред. от 10.02.2012 г.) «Об организации прокурорского надзора за исполнением законов, соблюдением прав и свобод человека и гражданина» и 09.06.2009 г. № 193 «Об организации прокурорского надзора за исполнением

Таблица 3

Данные о деятельности прокуроров при осуществлении надзора за исполнением законов, соблюдением прав и свобод человека и гражданина

Показатели	2009 г.	2010 г.	2011 г.
Выявлено нарушений законов о налогах	212813	97933	72871
Удельный вес от общего количества выявленных прокурором нарушений в сфере экономики (%)	17,3	9,7	6,8
Темпы прироста (%)	-	-54	-25,6
Направлено материалов для решения вопроса об уголовном преследовании в порядке п. 2 ч. 2 ст. 37 УПК РФ	476	216	148
Удельный вес от общего количества направленных прокурором материалов о нарушениях в сфере экономики (%)	3,2	1,9	1,3
Темпы прироста (%)	-	-54,6	-31,5
Возбуждено уголовных дел по материалам, направленным прокурором в порядке п. 2 ч. 2 ст. 37 УПК РФ	278	135	86
Удельный вес от общего количества возбужденных по материалам прокурора о нарушениях в сфере экономики уголовных дел (%)	2,9	1,7	1,1
Темпы прироста (%)	-	-51,4	-36,3

законодательства о налогах и сборах». В ряду важнейших направлений определены надзор за законностью правовых актов; за исполнением законов налоговыми органами, органами власти и местного самоуправления, органами управления и руководителями кредитных организаций (банков); за соблюдением прав и законных интересов налогоплательщиков; за следствием, производством дознания и оперативно-розыскной деятельностью по делам и материалам соответствующей направленности.

Приказом Генерального прокурора от 16.01.2012 г. № 7 «Об организации работы органов прокуратуры Российской Федерации по противодействию преступности» надзор за исполнением законов о предупреждении преступности и профилактике правонарушений, в том числе в налоговой сфере, является одним из приоритетных в прокурорской деятельности.

Произошедшие за последние три года законодательные изменения оказали соответствующее влияние и на работу прокуроров в области предупреждения налоговых преступлений.

Практически повсеместно прокурорами устанавливаются факты ненадлежащего исполнения налоговыми органами обязанностей по осуществлению контроля за своевременным и правильным перечислением налогов и сборов. Усиление надзора на данном направлении работы является для прокуроров как никогда акту-

альным в связи с тем, что начиная с 7 декабря 2011 г. единственным поводом для возбуждения уголовных дел о налоговых преступлениях служат материалы налоговых органов.

В целях более качественного осуществления прокурорской деятельности на данном направлении представляется необходимым организовать в прокуратурах субъектов Российской Федерации с привлечением соответствующих специалистов постоянное обучение прокуроров приемам, методам выявления нарушений в контрольной работе налоговых органов. Кроме того, необходимо осуществлять взаимный обмен информацией, организовывать, активно участвовать в проведении межведомственных совещаний по вопросам укрепления законности в налоговой сфере с участием представителей территориальных подразделений налоговых, следственных органов, органов внутренних дел, общественности.

В заключение отметим, что в настоящее время совершенно очевидна необходимость разработки новых направлений государственной политики по противодействию преступлениям в налоговой сфере. К участию в этой работе целесообразно привлечь научных и практических работников финансовой, правоохранительной сфер. При этом обоснованность нововведений должна обуславливаться не сиюминутной выгодой, а ожидаемыми долгосрочными и перспективными социально оправданными проектами.

¹ Федеральный закон от 07.02.2011 № 3-ФЗ (ред. от 06.12.2011) «О полиции» // Собрание законодательства РФ. - 2011. - № 7. - Ст. 900; Указ Президента РФ от 01.03.2011 № 250 «Вопросы организации полиции» // Собрание законодательства РФ. - 2011. - № 10. - Ст. 1336.

² Козлова Н. Финансовую полицию вызывали? // Российская газета. - Федеральный выпуск. 18 октября 2011. - № 5609 (233).

³ URL: <http://www.rg.ru/2012/04/11/putin-duma.html>.

⁴ Власть. - 12 апреля 2010. - № 14.

⁵ Воловик Е. Налоговое обозрение. Болгария, Великобритания, Индонезия, Испания, Италия, Канада // Финансовая газета. - Региональный выпуск. - 2000. - № 1.

¹ The Federal Law of 07.02.2011 № 3-FZ (as amended on 06.12.2011) «On Police» // Collected Legislation of the Russian Federation. - 2011. - № 7. - Art. 900, Presidential Decree of 01.03.2011 № 250 «The organization of the police» // Collected Legislation of the Russian Federation. - 2011. - № 10. - Art. 1336.

² Kozlov N. Financial Police called? // Rossiyskaya Gazeta. - Federal issue. October 18, 2011. - № 5609 (233).

³ URL: <http://www.rg.ru/2012/04/11/putin-duma.html>

⁴ Power. - 12 April 2010. - № 14.

⁵ Volovik E. Tax Review. Bulgaria, Great Britain, Indonesia, Italy, Japan // The financial newspaper. - Regional issue. - 2000. - № 1.

Сведения об авторе

Раскина Татьяна Вячеславовна - ведущий научный сотрудник отдела аналитического обеспечения прокурорской деятельности ФГКОУ ВПО «Академия Генеральной прокуратуры Российской Федерации», кандидат юридических наук, Москва; e-mail: raskina_tatyana@mail.ru

About the author

Raskina Tatiana Vyacheslavovna - Senior Researcher of analytical support prosecutorial activities FGKOU VPO «Academy of the General Prosecutor of the Russian Federation», PhD, Moscow; e-mail: raskina_tatyana@mail.ru