

Актуальные вопросы взаимодействия оперативных подразделений органов внутренних дел и налоговых органов в процессе противодействия налоговым преступлениям

А. Ю. ПАНОВ – доцент кафедры социально-правовых дисциплин Приволжского института повышения квалификации ФНС России, кандидат юридических наук

Реферат

Уголовно-правовое реагирование является не основным, но достаточно эффективным средством противодействия экономической преступности. В этой связи современное общество испытывает острую потребность в качественной нормативной регламентации определения отдельных видов экономических преступлений и мер государственного принуждения, применяемых за их совершение. Для решения данной проблемы необходимо провести научные исследования по вопросам социально-правового содержания отдельных видов налоговых преступлений, комплексных правил построения составов этих деяний и особенностей технико-юридического оформления соответствующих положений Особенной части УК РФ. Для достижения этой цели в современной уголовно-правовой науке в качестве объекта исследования выделяются отдельные группы экономических преступлений: хозяйственные, налоговые, кредитные, монополистические и др.

В современных условиях необходимость надлежащей защиты финансовых отношений, в том числе уголовно-правовыми средствами, становится бесспорной. Однако ряд соответствующих норм УК РФ, равно как и практика их реализации, не могут быть признаны удовлетворительными в части соблюдения правил законодательной техники, обоснованности закрепляемой в них дифференциации ответственности и, как следствие, эффективности выполнения превентивной задачи уголовного законодательства. Качественные нормы уголовного закона, обеспечивающие охрану финансовых отношений, являются важным условием надлежащего противодействия преступности в налоговой сфере, осуществляемого государством в лице следственных и судебных органов. Представители коммерческих и иных организаций, а равно и других хозяйствующих субъектов не меньше заинтересованы в обеспечении высокого качества указанных уголовно-правовых норм, поскольку оно выступает правовой основой безопасности бизнеса от необоснованных процессуальных решений.

В статье с учетом современных особенностей законодательства и правоприменительной практики рассмотрены аспекты, влияющие на эффективность организации взаимодействия оперативных подразделений ОВД и налоговых органов в процессе противодействия налоговой преступности. Показаны типичные алгоритмы совместной работы данных субъектов, возникающие при этом проблемы и наиболее перспективные пути их разрешения.

Ключевые слова: взаимодействие; налоговые органы; оперативные подразделения ОВД; противодействие налоговым преступлениям.

12.00.12 – Криминалистика; судебно-экспертная деятельность; оперативно-розыскная деятельность

Topical issues of interaction between operational units of internal affairs bodies and tax authorities in the process of combating tax crimes

A. YU. PANOV – Associate Professor of the Department of Social and Legal Disciplines of the Volga Region Institute for Advanced Studies of the Federal Tax Service of Russia, PhD. in Law

Abstract

Criminal law response is not the main but rather effective means of counteracting economic crime. In this regard modern society is feeling an acute need for high-quality regulatory regulation defining certain types of economic crimes and measures of state coercion used for their perpetration. To solve this problem it is necessary to conduct research on the social and legal content of certain types of tax crimes, complex rules for constructing the compositions of these acts and the specifics of technical and legal registration of the relevant provisions of the Special Part of the Criminal Code. To achieve this goal in modern criminal law science separate groups of economic crimes are singled out as an object of study: economic, tax, credit, monopolistic, etc.

In modern conditions the need for proper protection of financial relations, including criminal and legal means, becomes indisputable. However a number of relevant norms of the Criminal Code, as well as the practice of their implementation, cannot be considered satisfactory in terms of compliance with the rules of legislative technology, the validity of the differentiation of responsibility enshrined in them and, as a result, the effectiveness of the implementation of the preventive task of criminal law. Qualitative norms of criminal law, ensuring the protection of financial relations, are an important condition for the proper counteraction to crime in the tax sphere, carried out by the state in the person of investigative and judicial bodies. Representatives of commercial and other organizations as well as other economic entities are no less interested in ensuring the high quality of these criminal law norms, since it acts as the legal basis for business security from unreasonable procedural decisions.

In the article taking into account modern features of legislation and law enforcement practice aspects affecting the efficiency of the organization of interaction between operational units of the law enforcement bodies and tax authorities in the process of counteracting tax crime have been considered. The typical algorithms of joint work of these subjects the problems that arise and the most promising ways to solve them are shown.

Key words: interaction; tax authorities; operational units of the law enforcement bodies; opposition to tax crimes.

12.00.12 – Criminalistics; judicially expert activities; operational search activity

Взаимодействие оперативных подразделений органов внутренних дел (далее – ОВД) и налоговых органов относится к теме, которая исследуется и обсуждается на протяжении длительного времени. И это не случайно, поскольку от качества сотрудничества данных субъектов напрямую зависит результативность противодействия налоговой преступности. Каждый из них обладает своими полномочиями, специфическим арсеналом сил, средств и методов, которые должны использоваться согласованно, с учетом общих целей и задач.

Для получения представления о текущем состоянии взаимодействия рассматриваемых субъектов, оценки его эффективности и определения перспектив развития прежде всего следует обратить внимание на трактовку самого понятия «взаимодействие». Изучение работ отдельных исследователей [2; 3; 4] позволило сделать вывод о том, что в самом общем виде под взаимодействием следует понимать согласованную по месту и времени деятельность заинтересованных сторон, направленную на достижение общих целей или результатов.

С учетом содержания приведенного определения можно выделить актуальную проблему взаимодействия рассматриваемых

ведомств, которая касается приоритетов в их деятельности. Так, оперативные подразделения ОВД в основном ориентированы на выявление и раскрытие преступлений. В свою очередь налоговые органы нацелены на контроль за соблюдением законодательства о налогах, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджет налогов и сборов, то есть они напрямую не заинтересованы в работе по привлечению к ответственности за уголовно наказуемые деяния. Существующая несогласованность, несомненно, негативно сказывается на взаимодействии. Разрешить приведенную проблему можно двумя путями.

Первый способ имеет исключительно нормативную направленность и предполагает создание отлаженной системы межведомственных нормативных правовых актов, сводящей к минимуму так называемый личностный фактор и предупреждающей появление таких ситуаций, когда эффективность совместной работы напрямую зависит от субъективного видения или личной заинтересованности должностного лица одного из ведомств. Конструкции этих подзаконных актов должны содержать четкие алгоритмы взаимодействия, сроки исполнения приня-

тых обязательств, ответственность сторон, конкретные перечни направляемой информации, документов и т. д. В настоящее время указанная правовая система, безусловно, представляет собой некий ориентир для совершенствования рассматриваемой деятельности в будущем.

Обращаясь ко второму пути, следует отметить, что он позволяет адаптироваться к правовым реалиям сегодняшнего дня и сводится к поиску взаимных интересов.

Нередко налоговым органам весьма затруднительно задокументировать отдельные этапы противоправного механизма налогоплательщика, связанные, например, с бестоварностью бухгалтерского документа или согласованностью действий участников схемы по «оптимизации» налоговых платежей. Подобные сложности зачастую связаны не только со сжатыми сроками проведения контрольных мероприятий, противодействием со стороны нарушителей, но и с ограниченными возможностями, которыми обладают налоговые органы по сравнению с оперативными подразделениями ОВД [1, с. 6].

В приведенных ситуациях именно своевременное осуществление оперативно-розыскной деятельности может помочь в выявлении всех противоправных действий злоумышленников и сборе доказательственной базы, достаточной для привлечения их к ответственности [6].

Изучение деятельности оперативных подразделений ОВД и налоговых органов позволило выделить типичные алгоритмы их взаимодействия, оценить эффективность и результативность проводимой ими совместной работы.

Первый алгоритм заключается в действиях по схеме «выездная налоговая проверка – возбуждение уголовного дела».

Рассматриваемый алгоритм до внесения соответствующих изменений в УПК РФ в октябре 2014 г. имел наибольшее распространение, поскольку только материалы налоговых органов могли признаваться поводом для возбуждения уголовных дел по факту совершения налоговых преступлений.

Методика работы по данной схеме выглядит следующим образом: налоговый орган проводит самостоятельно, то есть без привлечения органов внутренних дел, мероприятия налогового контроля, по их результатам принимается решение о привлечении правонарушителя к налоговой ответственности; если в крупном размере совершено нарушение налогового законодательства и

налогоплательщик по истечении двух месяцев со дня вступления решения налогового органа в силу не погасил задолженность по обязательным платежам и пеням, материалы налоговой проверки направляются в подразделение Следственного комитета Российской Федерации для определения наличия в них признаков налогового преступления. В результате только на этой стадии следователи имеют возможность инициировать осуществление оперативно-розыскной деятельности и привлечь к работе сотрудников оперативных подразделений ОВД.

Представленная схема, как свидетельствует практика, зачастую не приносит должного результата. При ее реализации в адрес следственных органов поступает небольшое количество сообщений о налоговых преступлениях. Уголовных дел возбуждается крайне мало, а то количество из них, которое доходит до суда, можно назвать мизерным. Причин такого положения вещей несколько.

Во-первых, в рассматриваемой ситуации закрепить оперативно-розыскным путем важные для доказывания по уголовному делу обстоятельства преступной деятельности, как правило, представляется затруднительным, поскольку после проведения гласных мероприятий налогового контроля эффективность негласных методов работы оперативных подразделений ОВД сводится к минимуму.

Во-вторых, к моменту разрешения вопроса о возбуждении уголовного дела нередко утрачивается значительная часть доказательственной базы. Речь идет в первую очередь о документах, регистрах бухгалтерского и налогового учета. Также имеют место случаи составления задним числом документации, подтверждающей, например, реальность взаимоотношений с номинальными контрагентами, являющихся содержанием схемы незаконной минимизации налоговых платежей.

Кроме того, профиль деятельности налоговых органов не предполагает учета особенностей уголовно-процессуальных отношений. Это касается как специфики доказывания и фиксации обстоятельств совершаемых преступлений, так и методики оценки ущерба, причиненного противоправными действиями. Практике известны многочисленные примеры, когда сумма уклонения, определенная налоговым органом, корректировалась в сторону уменьшения сотрудниками документальных проверок и ревизий, экспертами-экономистами. Не-

редко сотрудники налоговых органов формально оценивали обстоятельства, связанные с формированием налогового вычета по НДС. Подобные прецеденты недопустимы в условиях уголовного процесса, учитывающего высокий уровень процессуальных гарантий обвиняемого.

Второй алгоритм представляет собой деятельность по схеме «оперативно-розыскная деятельность – выездная налоговая проверка – привлечение к налоговой ответственности».

В отличие от предыдущего алгоритма взаимодействия, гласным мероприятиям налогового контроля предшествует получение оперативным путем информации о совершенном правонарушении, отнесенном к компетенции налоговых органов. Это, безусловно, увеличивает эффективность предстоящей выездной налоговой проверки, поскольку к моменту ее проведения зачастую уже известны способ совершения правонарушения, лица, причастные к этому, документы и регистры, подлежащие исследованию, а также иные важные обстоятельства. Впоследствии оперативно-розыскная информация определяет организацию и тактику гласных мероприятий налоговых органов.

Кроме того, на практике часто встречаются ситуации, когда инициатором выездной налоговой проверки являются налоговые органы, которые выступают с запросом об участии в этом мероприятии сотрудников органов внутренних дел. Такую возможность предусматривает приказ МВД России и ФНС России № 495/ММ-7-2-347 от 30.06.2009 «Об утверждении порядка взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений», который содержит в себе четыре основания направления указанного запроса.

В качестве одного из недостатков данного ведомственного нормативного правового акта следует отметить, что в нем не указан срок, в течение которого сотрудники ОВД до начала проверки вправе осуществлять оперативно-розыскную деятельность, направленную на обеспечение налогового контроля. Как правило, на практике этот срок представляет собой достаточно ограниченный промежуток времени, в пределах которого оперативно-розыскные мероприятия либо вообще не проводятся, либо проводятся наиболее простые из них, например опрос, наведение справок, которые не позволяют в полной мере реализовать воз-

можности оперативно-розыскной деятельности.

Кроме того, нередко сотрудники оперативных подразделений ОВД привлекаются к участию в уже проводящейся налоговой проверке. Подобные случаи еще больше осложняют оперативную работу и на порядок снижают эффективность самой проверки, уменьшая шансы на успешный исход возможного судебного разбирательства.

Третий алгоритм представляет собой работу по схеме «аналитические процедуры налогового органа – оперативно-розыскная деятельность – возбуждение уголовного дела».

В условиях современного состояния системы противодействия налоговой преступности указанный алгоритм представляется одним из наиболее эффективных. Однако для его воплощения на сегодняшний день не существует эффективных правовых рычагов. На нормативном уровне не закреплена обязанность налоговых органов по инициативному информированию органов внутренних дел об имеющихся у них сведениях, указывающих на совершение налоговых преступлений по признакам реализации устойчивых схем уклонения от уплаты налогов. В настоящее время имеют место лишь единичные примеры построения работы по рассматриваемой схеме. Происходит это преимущественно благодаря налаженным личным контактам представителей обоих ведомств.

Первым этапом работы в рамках рассматриваемого алгоритма является поиск возможного криминогенного объекта, то есть обоснованное выделение по определенным критериям тех лиц, которые предположительно совершили или совершают налоговые преступления.

Выявление недобросовестного налогоплательщика без организации мероприятий налогового контроля возможно на основе проведения процедур изучения широкого массива «независимой», внешней по отношению к правонарушителю информации. Речь идет о базах данных налоговых органов, банковской и статистической информации о деятельности налогоплательщиков, а также о сведениях, имеющихся у таможенных и иных государственных органов, ресурсоснабжающих и других организаций, с которыми контактирует субъект проверки.

Рассматриваемые аналитические процедуры легли в основу создания в Федеральной налоговой службе ведомственного

документа «Концепция системы планирования выездных налоговых проверок» [5]. Наиболее примечательным для оперативных подразделений ОВД является то, что в нем представлена информация о наиболее распространенных и опасных для бюджетной системы страны схемах преступной минимизации налоговых обязательств. Как показывает практика, именно с их помощью зачастую совершаются уголовно наказуемые налоговые деликты. В связи с этим целесообразно, чтобы сведения о подобных схемах сообщались в органы внутренних дел для дальнейшего использования в оперативно-розыскной деятельности.

При этом принципиально важно, чтобы информирование органов внутренних дел осуществлялось заблаговременно и только о тех фактах, которые имеют явные признаки налогового преступления. В противном случае оперативные подразделения будут перегружены информацией, требующей проверки, но не являющейся в конечном итоге значимой.

Следует отметить, что механизм работы по рассматриваемому алгоритму не является исключительным новшеством. Значительный успешный опыт реализации представленного подхода накоплен ранее существовавшей Федеральной службой налоговой полиции Российской Федерации [7].

С учетом вышесказанного и в целях оптимизации работы по рассматриваемому алгоритму органам внутренних дел необходимо достигнуть соглашения с налоговыми органами в регулярном информировании оперативных подразделений ОВД об имеющихся у них сведениях следующего характера:

– о формально легитимных организациях («фирмах-однодневках»), выявленных в ходе налоговых проверок и требующих оперативной отработки на предмет связей с иными налогоплательщиками, если по их лицевому счету прослеживаются крупные обороты;

– субъектах предпринимательства, которым по результатам камеральной проверки отказано в возмещении из бюджета крупных сумм НДС.

Своевременное и регулярное поступление указанной информации в оперативные подразделения ОВД, несомненно, будет способствовать повышению результативности их деятельности по выявлению и документированию налоговых преступлений.

Четвертый алгоритм заключается в действиях по схеме «выявление и документи-

рование оперативным путем налогового преступления – возбуждение уголовного дела».

Рассматриваемый алгоритм начал работать после внесения изменений в УПК РФ Федеральным законом от 22.10.2014 № 308-ФЗ «О внесении изменений в Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации».

Преобразования коснулись ст. 140 УПК РФ «Поводы и основания для возбуждения уголовного дела». Ее новая редакция допускает несколько поводов возбуждения уголовных дел по факту налоговых преступлений, а именно: заявление о преступлении, явка с повинной, сообщение о совершенном или готовящемся преступлении, полученное из иных источников, в том числе оперативно-розыскных. Ранее уголовные дела о рассматриваемых преступлениях возбуждались только на основании материалов, направленных налоговым органом.

Кроме того, в настоящее время действует особый порядок рассмотрения сообщений о налоговых преступлениях, ответственность за которые определена в ст. 98–199¹ УК РФ. В частности, в ст. 144 УПК РФ установлено, что в случае, если основания для отказа в возбуждении уголовного дела отсутствуют, следователь, получив из органа дознания сообщение о преступлении, готовит его копию с приложением копий обосновывающих документов и расчета предполагаемой суммы недоимки по налогам (сборам). Эти документы предоставляются в вышестоящий налоговый орган по отношению к тому, где состоит на учете налогоплательщик (налоговый агент, плательщик сбора). Последний рассматривает поступившие материалы, составляет по ним заключение и иные документы, которые впоследствии передаются следователю.

После получения ответа налогового органа следователь принимает решение о возбуждении уголовного дела либо об отказе в его возбуждении. В ч. 9 ст. 144 УПК РФ установлен предельный срок, в течение которого должно быть принято данное процессуальное решение, – 30 суток со дня поступления сообщения о преступлении. При этом возбуждение уголовного дела возможно и в случае отсутствия заключения инспекции, но для этого требуется повод, достаточные данные, указывающие на признаки преступления.

В заключение следует отметить, что произошедшие в 2014 г. изменения уголовно-процессуального законодательства, безус-

ловно, стали необходимым и важным шагом по восстановлению полномочий оперативных подразделений ОВД, связанных с инициированием возбуждения уголовных дел по факту совершения налоговых преступлений. Это, действительно, принесло положительные результаты, выразившиеся в росте количества выявленных преступлений и увеличении количества лиц, привлеченных к уголовной ответственности.

Несмотря на указанные законодательные нововведения, представляется, что деятельность по совершенствованию взаимодействия рассматриваемых субъектов должна быть продолжена. Ее содержанием могут быть следующие перспективные направления:

– создание отлаженной системы нормативных правовых актов, всесторонне регламентирующих совместную работу налоговых органов и оперативных подразделений ОВД, что сведет к минимуму субъективный фактор в их деятельности;

– выработка механизмов более широкого использования возможностей оперативно-розыскной деятельности на этапе подготовки к выездным проверкам, отдельным контрольным мероприятиям;

– достижение межведомственного соглашения об информировании оперативных подразделений ОВД о признаках налоговых преступлений, ставших известными налоговым органам в процессе их аналитической работы.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Буторов А. Н., Голубятников С. П. Взаимодействие сотрудников Следственного комитета РФ, органов внутренних дел и инспекций Федеральной налоговой службы по выявлению и раскрытию налоговых преступлений : метод. рекомендации. Н. Новгород, 2012. 44 с.
2. Кузнецов А. П. Государственная налоговая служба. Н. Новгород, 1995.
3. Кузнецов А. П. Налоговая полиция : учеб.-практ. пособие. М., 1994.
4. Кузнецов А. П. Политика государства в налоговой сфере (уголовно-правовые средства и организационно-тактические методы). Н. Новгород, 1995.
5. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок : приказ Федер. налоговой службы от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ // Экономика и жизнь. 2007. № 23.
6. Панов А. Ю. Оперативно-розыскная деятельность на этапе, предшествующем проведению выездных налоговых проверок // Пробелы в рос. законодательстве. 2016. № 8. С. 307–310.
7. Чичелов Ю. В., Чичелов К. В. Информационно-аналитическая работа в федеральных органах налоговой полиции : учеб. пособие. М., 2000. 382 с.

REFERENCES

1. Butorov A. N., Golubyatnikov S. P. Vzaimodejstvie sotrudnikov Sledstvennogo komiteta RF, organov vnutrennih del i inspekciy Federal'noj nalogovoj sluzhby po vyavleniyu i raskrytiyu nalogovyh prestuplenij : metod. rekomendacii. [Interaction between the staff of the Investigative Committee of the Russian Federation, the internal affairs bodies and the inspections of the Federal Tax Service to identify and solve tax crimes : guidelines]. Nizhny Novgorod, 2012. 44 p. (In Russ.).
2. Kuznecov A. P. Gosudarstvennaya nalogovaya sluzhba [State Tax Service]. Nizhny Novgorod, 1995. (In Russ.).
3. Kuznecov A. P. Nalogovaya policiya : ucheb.-prakt. posobie [Tax Police : study guide]. Moscow, 1994. (In Russ.).
4. Kuznecov A. P. Politika gosudarstva v nalogovoj sfere (ugolovno-pravovye sredstva i organizacionno-takticheskie metody) [State policy in the tax sphere (criminal law tools and organizational and tactical methods)]. Nizhny Novgorod, 1995. (In Russ.).
5. Ob utverzhdenii Konceptii sistemy planirovaniya vyezdnyh nalogovyh proverok : prikaz Feder. nalogovoj sluzhby ot 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ [On approval of the Concept of the system of planning of field tax audits : Order of the Federal Tax Service from 30.05.2007 No. ММ-3-06/333@]. Ekonomika i zhizn' – Economy and life. 2007. Iss. 23. (In Russ.).
6. Panov A. YU. Operativno-rozysknaya deyatel'nost' na etape, predshestvuyushchem provedeniyu vyezdnyh nalogovyh proverok [Operational-search activity at the stage preceding the conduct of field tax audits]. Probely v ros. zakonodatel'stve – Gaps in Russian legislation. 2016. Iss. 8. Pp. 307–310. (In Russ.).
7. Chichelov YU. V., Chichelov K. V. Informacionno-analicheskaya rabota v federal'nyh organah nalogovoj policii : ucheb. posobie [Informational and analytical work in the federal tax police bodies : tutorial]. Moscow, 2000. 382 p. (In Russ.).