

ПРОБЛЕМЫ ПРОТИВОДЕЙСТВИЯ НАЛОГОВЫМ ПРЕСТУПЛЕНИЯМ**В.И. Самаруха¹, А.В. Самаруха¹, И.В. Самаруха²**¹ Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация² ООО «БонусАгро», г. Иркутск, Российская Федерация**Информация о статье**

Дата поступления

5 марта 2017 г.

Дата принятия в печать

6 апреля 2018 г.

Дата онлайн-размещения

27 апреля 2018 г.

Ключевые слова

Налоги; сборы; бюджетная система; налоговые преступления; мотивация; профилактика; противодействие; теневая экономика

Финансирование

Государственное задание № 2014/52 на выполнение государственных работ в сфере научной деятельности базовой части проекта № 326 «Финансово-бюджетное проектирование как основа управления социально-экономическим развитием ресурсного региона Сибири» (номер госрегистрации в ФГАНУ ЦИТИС 01201458898)

Аннотация. В современном общественном устройстве решение задачи по выявлению преступлений в сфере налогообложения и противодействию этим деяниям со стороны налоговой службы и правоохранительных органов представляет собой безусловно актуальную стратегическую цель, так как определяет экономическую и правовую устойчивость государства. Теоретические аспекты исследования посвящены установлению недостатков и достоинств государственной политики в сфере налогов и сборов, а также выплаты страховых взносов в государственные внебюджетные фонды на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, обоснованию мотивации налоговых преступлений. Экономико-криминологический анализ динамики и характера зарегистрированных в последние годы в Российской Федерации нарушений и преступлений в сфере налогообложения граждан и организаций показал снижение открытой деловой активности и усиление теневой экономической деятельности. Исследование внутренней правовой политики государства по оптимизации правовых средств, используемых с целью снижения мотивации совершения налоговых преступлений со стороны налогоплательщиков, позволило разработать методологические рекомендации по совершенствованию государственного инструментария противодействия налоговым правонарушениям. В настоящей статье представлен анализ динамики налоговых преступлений за последние годы, выявлены причины ее изменения и степень влияния на развитие предпринимательской активности и налоговые поступления в бюджетную систему страны. Выработана научно обоснованная оценка проводимой правительством налоговой политики, установлено ее воздействие на активизацию предпринимательства, реструктуризацию экономики, наполнение бюджетной системы финансовыми ресурсами, повышение эффективности занятости и уровня жизни граждан России. В связи с системным экономическим кризисом в Российской Федерации правительство страны и законодатель проводят взвешенную политику по декриминализации рыночного сектора экономики, призванную активизировать предпринимательскую деятельность, в том числе за счет создания новых высокотехнологичных предпринимательских структур, что в конечном счете должно привести к реструктуризации экономики, ее ориентации на внутренних потребителей и выходу из экономической зависимости от экспорта сырья, а также способствовать снижению мотивации нарушителей налогового законодательства к совершению коррупционных деяний.

PROBLEMS OF COUNTERACTING TAX CRIMES**Victor I. Samarukha¹, Alexey V. Samarukha¹, Ivan V. Samarukha²**¹ Baikal State University, Irkutsk, the Russian Federation² Bonusagro LLC, Irkutsk, the Russian Federation**Article info**

Received

2017 March 5

Accepted

2018 April 6

Available online

2018 April 27

Abstract. In modern society the task of tax crimes detection and counteraction by the tax authorities and the law enforcement agencies is, undoubtedly, a vital strategic goal because it determines the economic and legal stability of the country. The theoretical component of this research consists in identifying the drawbacks and strengths of the state policy in the sphere of taxes and duties, as well as the payment of insurance premiums to state non-budgetary funds for obligatory social insurance against industrial accidents and occupational diseases, the motivation of tax crimes. The economic and criminological analysis of the dynamics and character of violations and crimes in the sphere of taxation of persons and organizations in recent years in the Russian Federation has shown a

Keywords

Taxes; charges; budgetary system; tax income; motivation; prevention; counteraction; shadow economy

Acknowledgements

State task No. 2014/52 for research with the basic part of the Project No. 326 «Financial and Budgetary Projecting as a Basis for Managing the Social and Economic Development of the Resource Region of Siberia» (number of state registration in the Center of Information Technologies and Systems 01201458898)

decrease in legal business operations and the strengthening of shadow economic activities. The research of the domestic legal policy of the state to optimize the legal measures aimed at reducing the motivation for tax crimes by taxpayers has allowed the development of methodological recommendation on improving the state instruments of counteracting tax offences. This paper presents an analysis of the dynamics of tax income in recent years, identifies the causes for its change and the degree of its influence of the development of entrepreneurial activities and the tax revenues for the budgetary system of the country. The authors have worked out the scientifically substantiated evaluation of the tax policy of the state and have determined its impact on the development of entrepreneurship, restructuring of economy, the financial flows for the budgetary system, the increased efficiency of employment and the improvement in the standard of living for Russian citizens. In connection with the systemic economic crisis in the Russian Federation the government of the country and the lawmakers follow a weighted policy of de-criminalization of the market sector of the economy aimed at the activation of entrepreneurship by, among other things, creating new hi tech entrepreneurial structures that should, in the end, lead to the restructuring of economy, its orientation on the domestic market and the end of economic dependence on the export of raw materials; this policy should also help reduce the motivation of tax offenders for committing acts of corruption.

Развитие научно-исследовательской темы — выявление и разработка предложений по решению проблем противодействия налоговым преступлениям — требует отражения ключевых, на наш взгляд, трудов правоведов и экономистов, послуживших основой для настоящего научного исследования. С нашей точки зрения, наиболее значимыми, раскрывающими важнейшие проблемы национальных систем налогообложения, а также межнациональных правоотношений в сфере налогов и сборов в теории и на практике, зарубежными научными разработками являются труды П. Уоллеса [1], А. Мейерсона [2], Б. Зэгэри-са [3], Д. Ласти [4], Б. Доэрти [5], а также труды отечественных ученых: С.Ю. Глазьева [6], В.П. За-дорожного [7], И.В. Александрова [8, с. 19–20], В.А. Кинсбургской, А.А. Ялбулганова [9], О.В. Мака-ровой [10, с. 112], А.В. Бриллиантова [11, с. 786], А.П. Козлова [12, с. 201–202], В.И. Гладких [13].

Развивая научное исследование теоретических положений о противодействии налоговым преступлениям, важно отметить, что современная уголовная политика и практика борьбы с преступлениями в налоговой сфере имеют следующие характерные особенности:

– по сравнению с 2009 г. примерно в шесть раз повышены размеры сумм неуплаченных налогов и сборов, которые образуют преступность деяния [14, с. 1]. Это, на наш взгляд, абсолютно оправданно с позиций декриминализации предпринимательской деятельности и стимулирования развития бизнеса;

– с 1 января 2010 г. из системы налоговых платежей выведен единый социальный налог, соответственно, уклонение от его уплаты в круп-

ном (особо крупном) размере не подлежит наказанию в рамках статей УК РФ¹;

– по состоянию на 2013 г. в сравнении с началом 2000-х гг. уклонение от уплаты налогов сократилось почти в 50 раз, а сумма возмещаемого ущерба — в 25 раз [15, с. 67].

Термин «налоговая преступность» получил свое общетеоретическое раскрытие как совокупность налоговых преступлений, совершенных в определенном промежутке времени и месте, что определяет необходимость сбора, сравнения, приведения и объединения с целью оценки динамики налоговой преступности за определенный период и на конкретной территории широкого ряда статистических сведений, имеющихся в различных базах данных: Федеральной налоговой службы РФ, МВД РФ, Прокуратуры РФ, судебной системы и других государственных ведомств и учреждений, которые ведут системный аналитический учет уровня общественной опасности, суммы ущерба и количества совершенных преступлений за соответствующий период.

Согласно данным статистики по количеству налоговых преступлений, размещенной на сайте МВД РФ², за период с 2012 по 2015 г. заре-

¹ Уголовный кодекс Российской Федерации : федер. закон от 13 июня 1996 г. № 63-ФЗ : (ред. от 19 февр. 2018 г.). URL: http://www.consultant.ru/document/Cons_doc_LAW_10699/e270bffc924c8d102ca5740e5b8c405a451734a8.

² Состояние преступности за период январь — декабрь 2014 года // Министерство внутренних дел Российской Федерации : офиц. сайт. URL: <http://mvd.ru/Deljatelnost/statistics/reports/item/1609734>.

гистрировано 12 493 преступления, предусмотренных ст. 198 УК РФ «Уклонение физического лица от уплаты налогов, сборов и (или) физического лица — плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов». Существенно выше количество налоговых преступлений со стороны юридических лиц — за тот же период выявлено 27 962 преступления (табл. 1).

Таблица 1 / Table 1
Общее количество, динамика, удельный вес и коэффициенты зарегистрированных преступлений, предусмотренных ст. 199, 199.1, 199.2 УК РФ, в Российской Федерации*
The general number, dynamics, specific weight and coefficients of registered crimes under Art. 199, 199.1, 199.2 of the CC of the RF, in the Russian Federation

Год / Year	Количество зарегистрированных налоговых преступлений / Number of registered tax crimes	Прирост к предыдущему году, % / Increase on the previous year	Удельный вес налоговых преступлений в общем количестве преступлений, % / Specific weight of tax crimes in the total number of crimes, %	Коэффициент преступлений на 100 тыс. населения / Crime Coefficient per 100 th residents
2011	8 682	—	0,36	6,1
2012	5 818	–32,9	0,25	4,1
2013	6 893	+15,5	0,31	4,8
2014	6 210	–9,9	0,28	4,3
2015	9 041	+31,3	0,47	6,2

* Составлена на основе данных с официального сайта Судебного департамента при Верховном Суде РФ. URL: <http://www.cdep.ru>.

Динамика налоговых преступлений не имеет стабильной картины, что свидетельствует о низкой системности проводимого противодействия налоговой преступности. Анализ структуры налоговой преступности в 2015 г. показывает, что существенная доля регистрируемых налоговых преступлений (47 %) приходилась на уклонение от уплаты налогов и (или) сборов со стороны организации (ст. 199 УК РФ); около трети налоговых преступлений (32 %) составляло уклонение от уплаты налогов и (или) сборов со стороны физических лиц (ст. 198 УК РФ); преступления, связанные с неисполнением обязанностей налогового агента (ст. 199.1 УК РФ), в общей массе налоговых преступлений составляли 8 %; преступления, связанные с сокрытием юридическим лицом или индивидуальным предпри-

нимателем — налогоплательщиком (налоговым агентом, плательщиком сборов) принадлежащих ему денежных средств либо иного имущества, за счет которых должно производиться взыскание недоимки по налогам и (или) сборам (ст. 199.2 УК РФ), составили 13 %.

Исходя из вышеизложенных данных, можно с уверенностью констатировать, что приведенные показатели преступности в сфере уклонения от уплаты налогов и (или) сборов до настоящего времени остаются высокими. Так, согласно сведениям с сайта Федеральной службы государственной статистики РФ за 2015 г., масштабы теневого сектора экономики в России составляют от 15 до 20 % от внутреннего валового продукта³. На наш взгляд, продемонстрированные «официальные» статистические данные занижены и не соответствуют реальному состоянию налоговой преступности в России, так как указанные преступления в большинстве своем латентны, что является общепризнанным в научном сообществе фактом. По оценкам экспертов, невыявленными остаются от 60 до 70 % налоговых преступлений [16].

Таким образом, очевидно, что борьба с преступностью в сфере налогообложения на современном этапе реформирования государственной системы управления социально-экономическим развитием России в целом и, соответственно, ее регионов продолжает оставаться низкоэффективной. Количество выявляемых налоговых преступлений в отдельные годы резко спадает, а ущерб, возмещаемый по итогам расследования уголовных дел, сокращается, что отнюдь не свидетельствует о росте правосознания и повышении правовой дисциплины фискально-обязанных лиц, а скорее является показателем запутанности современного правового механизма и противоречивости сложившейся практики противодействия уклонению от уплаты налогов и сборов [17, с. 81–82].

Важным аспектом исследуемой темы представляется характеристика преступника в сфере налогообложения. Анализ статистических данных позволяет заключить, что подавляющее большинство преступников в налоговой сфере — это граждане зрелого и пожилого возраста, имеющие высшее образование, осуществляющие свою деятельность в торговой сфере, аграрном секторе, строительстве и сфере услуг (табл. 2).

³ Федеральная служба государственной статистики. URL: <http://www.gks.ru>.

Таблица 2 / Table 2

Характеристика лиц, привлеченных к уголовной ответственности за правонарушения в налоговой сфере за период с 2011 по 2015 г.***Characteristics of persons criminally prosecuted for tax offences in 2011–2015**

Признак структурирования различных групп граждан, привлеченных к уголовной ответственности за налоговые преступления / The structuring principle for different groups of people criminally prosecuted for tax crimes	Доля от всего количества граждан, привлеченных к ответственности за налоговые преступления, % / Share of the total number of people persecuted for tax crimes, %
<i>Возраст правонарушителя / The age of the offender</i>	
От 18 до 24 лет / 18–24 years old	0,64
От 25 до 29 лет / 25–29 years old	5,40
От 30 до 49 лет / 30–49 years old	60,70
От 50 лет и старше / 50 and older	33,20
<i>Образование, полученное гражданами / Level of education</i>	
Высшее / Higher	64
Среднее / Secondary	29
Среднее специальное / Secondary vocational	21
Среднее общее / Secondary general	8
<i>Должностное положение граждан / Job position</i>	
Руководители / Senior managers	83
Бухгалтеры / Accountants	9
Служащие / Employees	6
Иные лица / Others	2
<i>Сфера профессиональной деятельности граждан / Economic sector</i>	
Торговля и общественное питание / Commerce and public catering	20,0
Сельское хозяйство / Agriculture	11,3
Строительство / Construction	10,7
Розничная торговля / Retail	7,0
Транспорт и связь / Transport and communications	4,3

* Составлена на основе данных с официального портала правовой статистики Генеральной прокуратуры РФ. URL: <http://crimestat.ru>.

Основными мотивами совершения налоговых преступлений, согласно теоретическим воззрениям и в соответствии с логикой причин и помыслов, побуждающих к преступным действиям, являются:

– незаконное обогащение налогоплательщика за счет сокрытия налоговых платежей в систему бюджетов и государственных внебюджетных фондов;

– получение предпринимателем дополнительного незаконного потенциала конкурентоспособности на рынке за счет демпинга цены на производимую продукцию (услуги) (слишком жесткие меры наказания за это в условиях еще незрелой рыночной экономики России наносят существенный ущерб развитию общей предпри-

нимательской активности, приводят к снижению экономического роста и сокращению финансовых поступлений в бюджетную систему);

– противоправные действия коррупционной направленности сотрудников налоговых и правоохранительных органов, проявляющиеся в запугивании и склонении девиантно настроенных предпринимателей к уклонению от уплаты части налоговых платежей с целью незаконного обогащения, что способствует разрушению доверия гражданского общества к государственным органам власти и, следовательно, подрывает политическую стабильность;

– мошеннические и неквалифицированные действия третьих лиц, направленные на введение добросовестных предпринимателей в за-

блуждение в вопросах получения законных прав на налоговые преференции и использование легальных инструментов льготирования и механизмов снижения налоговой нагрузки на бизнес, что в итоге наносит экономический ущерб и предпринимателю, и государству.

Важно отметить, что незаконная предпринимательская деятельность, по которой не уплачиваются налоговые платежи, не относится к налоговым преступлениям. Хотя криминальные мошеннические финансовые схемы и соответствующие деяния по возврату НДС при отсутствии реальной предпринимательской деятельности напрямую связаны с налоговой сферой и бюджетным процессом, являются преступными деяниями с высокой степенью общественной опасности, так как их совершение наносит существенный экономический, социальный и политический ущерб стране.

Анализ причин и мотивов, побуждающих налогоплательщиков, а в отдельных случаях и государственных служащих совершать правонарушения в налоговой сфере, проведенный на основе исследования, систематизации и обобщения трудов отечественных ученых, правоведов, экспертов и практиков, позволил разработать классификацию основных причин налоговой преступности и мотивов налогоплательщиков (табл. 3).

Необходимо отметить, что в каждом конкретном случае налогового преступления может действовать несколько групп причин и мотивов для уклонения от уплаты налогов и сборов.

Важным методологическим аспектом является то, что предписания нормативно-правовых актов, нацеленные на предупреждение и выявление налоговых преступлений, а также на расследование уголовных дел по факту их совершения, не всегда согласуются с научно обоснованными представлениями, в том числе апробированными в правоприменительной практике. В этой связи, на наш взгляд, целесообразно выделить основные проблемы уголовно-правовой системы в деле борьбы с налоговыми преступлениями.

Во-первых, у налоговых органов фактически отсутствует возможность выявления налоговых преступлений на стадии их подготовки и совершения, так как фактически налоговый контроль в России является последующим [18, с. 7]. Все мероприятия по осуществлению налогового контроля, направленного на установление соответствия финансово-хозяйственных операций фискально-обязанного лица нормам закона, проводятся после их (операций) фактического осуществления.

Таблица 3 / Table 3

Причины и мотивы, побуждающие налогоплательщиков уклоняться от уплаты налогов*
Causes and motives behind tax evasion

Группы причин и мотивов / Groups of causes and motives	Описание основных характеристик / Key characteristics
Экономические / Economic	Падение объема производства, снижение уровня доходности, высокий уровень конкуренции на рынке, плохое материально-техническое обеспечение предприятий, финансовые кризисы и т.д.
Политические / Political	Государственная налоговая политика, специфика налоговой системы, приоритетность международной правовой юрисдикции внешнеторговых, совместных международных и трансконтинентальных корпораций, оффшорное право, экономические и политические санкции, смена власти или генерального стратегического курса и т.д.
Технические / Technical	Недостаточное информирование населения и взаимодействие налоговых органов с другими государственными органами, низкий уровень материально-технического оснащения государственных органов и т.д.
Нормативно-правовые / Normative legal	Существенное количество налогов и высокая сложность принципов правильного определения налоговой базы, наличие коррупциогенного состава в отдельных нормативно-правовых актах, неправомерное применение инструментов налогового льготирования и оптимизации и т.п.
Общесоциальные / General social	Несоизмеримая с реальными доходами и неотъемлемыми расходами величина налогового бремени, низкая финансовая и, в частности, налоговая грамотность граждан
Морально-этические / Moral and ethical	Отсутствие чувства патриотизма, наличие специфических конфессиональных и этнических устоев и традиций, отсутствие прозрачной и адресной бюджетной политики, «несправедливость» и несбалансированность налоговой и бюджетных систем и т.д.

Окончание табл. 3 / End of the table 3

Группы причин и мотивов / Groups of causes and motives	Описание основных характеристик / Key characteristics
Девиантно-личностные / Personal deviation	Формирование у граждан искаженных потребностей, интересов, целей, взглядов и нравственных ценностей, отсутствие неотвратимости наказания за совершенное преступление, наличие правовых коллизий в налоговом праве, отсутствие эффективной системы учета и контроля налоговых начислений и системы предупреждения налоговых преступлений, угроза принуждения к налоговым преступлениям со стороны преступных сообществ, в том числе в рядах силовых структур и самих налоговых органов, и т.п.

* Составлена на основе систематизации трудов отечественных ученых и специалистов в сфере противодействия налоговым преступлениям.

Действия или бездействие фискально-обязанного лица, умышленно уклоняющегося от уплаты налогов, в современных условиях могут быть расследованы и доказаны только документально. Практически не востребуемыми остаются достаточно важные сведения, полученные из оперативных источников, на основе проведения оперативной и розыскной работы, применения легендированного внедрения — «под прикрытием», осуществления дистанционного прослушивания и записи телефонных переговоров, перлюстрации документальных почтовых отправок, отслеживания и архивирования электронных сообщений и т.д.

Во-вторых, сотрудники органов внутренних дел, содействующие выявлению и раскрытию преступлений в фискальной сфере, слабо ориентированы и мотивированы российским законодательством на активное выявление правонарушений, содержащих признаки преступлений, предусмотренных законодательством о налогах и сборах⁴.

Как считает С.Р. Футо, в современной России налоговые преступления в силу своих особенностей выявляются не только методами налогового контроля, но и с помощью специфического инструментария оперативно-розыскной деятельности, которым наделена полиция [19, с. 10]. Более того, совместным приказом МВД России № 495 и ФНС России № ММ-7-2-347 от 30 июня 2009 г. утверждена Инструкция о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов при организации и проведении выездных налоговых проверок, а также Инструкция о порядке направления органами внутренних дел материалов в налоговые орга-

ны при выявлении обстоятельств, требующих совершения действий, отнесенных к полномочиям налоговых органов, для принятия по ним решения⁵. Важно отметить, что обозначенными инструкциями регламентируется общий порядок оказания правоохранительными органами сильного содействия органам налогового надзора при осуществлении мероприятий налогового контроля, прежде всего выездной налоговой проверки, и определены правила предоставления органами внутренних дел документальных материалов в налоговые органы. Думается, что для обеспечения существенных качественных изменений правоприменительной практики в части предупреждения и выявления подготовки налоговых преступлений недостаточно даже активной реализации этих инструкций, целесообразно, на наш взгляд, расширить линейку доказательной базы.

Следует отметить, что 29 июля 2017 г. Президент Российской Федерации В.В. Путин утвердил закон № 250-ФЗ, который дополнил ст. 198 и 199 УК РФ ответственностью физического лица и организации, соответственно, плательщиков страховых взносов в государственный внебюджетный фонд по уклонению от их уплаты, добавив в общее наименование и в отдельные положения содержания статей новые позиции и сформулировав новые статьи⁶:

⁵ Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок : приказ ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@ // Экономика и жизнь. 2007. № 23.

⁶ О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации и Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации в связи с совершенствованием правового регулирования отношений, связанных с уплатой страховых взносов в государственные внебюджетные фонды : федер. закон от 29 июля 2017 г. № 250-ФЗ. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=221216&fld=134&dst=100000001,0&rnd=0.7937529165107629#0>.

⁴ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : (ред. от 28 дек. 2016 г.). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671.

– ст. 199.3 «Уклонение страхователя — физического лица от уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в государственный внебюджетный фонд»;

– ст. 199.4 «Уклонение страхователя-организации от уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в государственный внебюджетный фонд».

В результате формулировки наименований ст. 198 и 199 УК РФ приняли следующий вид⁷:

– ст. 198 — «Уклонение физического лица от уплаты налогов, сборов и (или) физического лица — плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов»;

– ст. 199 — «Уклонение от уплаты налогов, сборов, подлежащих уплате организацией, и (или) страховых взносов, подлежащих уплате организацией — плательщиком страховых взносов».

В настоящее время рано проводить аналитическое исследование социально-экономической эффективности и оценивать перспективы реализации нововведения, однако можно с уверенностью констатировать наличие процесса совершенствования законодательства в сфере наполнения государственного бюджета и государственного внебюджетного фонда, направленного на увеличение уровня социального обеспечения всех категорий населения, включая занятых.

На практике это нововведение способно спровоцировать дополнительный коррупционный всплеск и общее снижение финансового потенциала организаций, предпринимателей и физических лиц, требующегося для поддержания экономической стабильности и социального подъема, и, как результат, может послужить еще более глубокому падению реальных доходов трудящихся и снижению социально-экономической устойчивости. Следовательно, необходимость эффективного регулирования, легитимизации и декоррупционизации данных сфер стала еще более острой.

⁷ О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации и Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации в связи с совершенствованием правового регулирования отношений, связанных с уплатой страховых взносов в государственные внебюджетные фонды : федер. закон от 29 июля 2017 г. № 250-ФЗ.

На основе изложенных выше теоретических, нормативных и аналитических данных, научных позиций и логических доводов возможно сформулировать следующие выводы.

Статьи УК РФ, предусматривающие ответственность за преступления в налоговой сфере, после принятия УК РФ 1996 г. претерпели существенные и многочисленные изменения, в том числе в связи с определением круга фискально-обязанных лиц, видов фискальной нагрузки, размеров ущерба и закреплением возможности освобождения от уголовной ответственности. Однако по факту невозможно говорить о достижении достаточной эффективности применения норм УК РФ по противодействию налоговым преступлениям, в большей степени в силу того, что законодатель начиная с 2009 г. реализует политическую стратегию возврата российского капитала в том числе за счет декриминализации экономических, включая налоговые, преступлений без обеспечения связанности данного процесса с мероприятиями по сокращению теневого сегмента экономики страны.

Массовое уклонение от уплаты налогов и сборов приводит к укреплению и росту теневой экономики, сущность которой выражается в противоправной деятельности экономических субъектов, ставящих цель максимизировать «черную» прибыль посредством минимизации совокупных издержек прежде всего за счет уклонения от уплаты налогов, сборов и взносов в государственные внебюджетные фонды обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, в ущерб государству и социально-экономическому развитию страны. Теневая экономика наносит ущерб бюджетной системе страны, создает условия для ущемления прав работников, выражающиеся в снижении занятости, сокращении размера оплаты труда, ухудшении пенсионной, медицинской и социальной обеспеченности.

Наличие теневой экономики воспроизводит и системно развивает в целом в мировой экономике и в частности в российском обществе такое негативное явление, как коррупция. Следовательно, несистемные мероприятия по сокращению коррупционной преступности, проводимые без учета фактического масштаба теневой экономики, заведомо не могут быть достаточно эффективными. Одним из основных и ключевых для экономики и социальной сферы негативных последствий теневой экономики

является массовое уклонение фискально-обязанных лиц от уплаты налогов, сборов и обязательных профессиональных страховых взносов с последующим вывозом нелегального капитала в офшоры (низконалоговые юрисдикции).

На наш взгляд, основные минусы офшоров выявлены и исследованы Б.А. Хейфецом, к которым он отнес:

- недобросовестную налоговую конкуренцию, отнимающую доходы у стран, имеющих офшоры, получение отдельными компаниями неоправданных экономических привилегий;

- создание элемента нестабильности в связи с возможным накоплением спекулятивных капиталов, содействие оттоку капитала, поддержка теневой экономики;

- негативное воздействие на социальную сферу государства, имеющего офшорную зону [20].

Преступления, направленные на уклонение от уплаты налогов, сборов и обязательных профессиональных страховых взносов, оказывают существенное негативное влияние на развитие социальной сферы и экономики страны в связи с тем, что высокая общественная опасность этих запрещенных УК РФ деяний заключается в фактическом отсутствии (непоступлении) значительного числа соответствующих доходов в бюджеты всех уровней, что, в свою очередь, порождает дефицит бюджета и, как следствие, снижение финансирования государственных программ поддержки экономического роста; деградацию социальной сферы (пенсионное обеспечение, здравоохранение, образование, социальная защита населения, экология и т.п.); общее падение потребительского спроса и, соответственно, сокращение производственных мощностей и рабочих мест.

Кроме того, преступное уклонение от уплаты налогов, сборов и обязательных профессиональных страховых взносов негативно влияет на уровень экономической безопасности и инвестиционной привлекательности страны по тем же причинам, так как практика совершения налоговых преступлений в первую очередь усиливает и развивает именно теневую экономику и коррупцию в органах внутренних дел, отдельно в фискальных органах и в высших эшелонах власти.

Горькой правдой является также негатив, связанный с налоговыми преступлениями, в аспекте причастности сотрудников налоговых и правоохранительных органов к деятельности организованных преступных сообществ и субъ-

ектов теневой экономики по незаконной минимизации налогов, уплачиваемых зарегистрированными в законном порядке юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, осуществляющими легальную деятельность.

Все эти явления в дальнейшем ведут к росту уровня налоговой нагрузки на честных налогоплательщиков, многие из которых, в свою очередь, в последующем окончательно теряют доверие к налоговой и вообще к социально-экономической политике государства и часто уходят в теневую и откровенно криминальную экономику, что провоцирует рост уровня организованной преступности и коррупции во властных структурах.

При разработке методологических подходов к противодействию развитию теневой экономики государственным органам надзора и контроля необходимо и целесообразно всесторонне и системно учитывать на регулярной основе следующие ключевые аспекты:

- основные причины наличия и изменения размеров теневой экономики в России;

- области и факторы негативного влияния теневой экономики на развитие добросовестной конкуренции;

- принципы неоднородности теневой экономики и ее типологию;

- механизмы теневых и фиктивных операций субъектов предпринимательства;

- роль и механизмы коррупции государственного аппарата в деятельности теневой экономики;

- комплексный подход к разработке системного механизма противодействия теневой экономике (учитывающий экономический, политический, этический, социальный, правовой аспекты);

- региональную специфику российской теневой экономики и ее связанность с международной.

Методические инструменты, приемы и способы воздействия на теневую экономику со стороны государственных органов занимают особое место и играют важную роль в структуре механизма хозяйственного регулирования социально-экономического развития страны и ее регионов, поскольку через этот механизм осуществляется сдерживание воздействия негативных факторов, а также предотвращается перетекание ресурсов из легального реального сектора экономики в нелегальное производство и офшорную сферу, снижаются предпринима-

тельские и финансовые риски. Исходя из этого должна быть сформирована целостная система поддержки и развития малого предпринимательства, учитывающая региональные особенности российской экономики и конкурентные преимущества территорий [21, с. 11–12]. Следует учитывать в качестве критерия отнесения деяний и экономических явлений к сфере теневой экономики такой, как «деятельность экономических агентов, которая не подчиняется правилам и законам или каким-либо образом скрыта от государственных органов управления и контроля» [22].

Считаем, что современная теневая экономика максимально разрушительно влияет на легальную экономическую деятельность в стране, а наиболее уязвимой при этом является налоговая система и система обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в связи с системным выводом теневыми экономическими структурами значительных финансовых потоков за пределы легальной экономической деятельности.

Даже в периоды общего снижения уровня экономической преступности в ее структуре наблюдается значительный рост как количества, так и удельного веса преступлений, характеризующихся в качестве тяжких и особо тяжких, в большей своей части они представлены именно преступлениями в сфере налогообложения, целевых сборов и обязательных страховых взносов в государственные внебюджетные фонды. Эта тенденция подчеркивает высокую общественную опасность и особую многоаспектность налоговых преступлений и их последствий, обосновывает необходимость комплексного согласования и синхронизации межведомственного механизма противодействия налоговой преступности и ужесточение репрессивных мер по отношению к рецидивным и организовано-групповым преступлениям.

С одной стороны, современное уголовное законодательство Российской Федерации в сфере борьбы с экономическими преступлениями, в том числе в сфере противодействия налоговым преступлениям, придерживается принципов гуманизма и либеральной направленности, выражающихся в наличии возможности непривлечения к уголовной ответственности в случае возмещения ущерба от налоговых преступлений. С другой стороны, происходит ужесточение уголовного преследования юридических орга-

низаций, индивидуальных предпринимателей и физических лиц, осуществляющих перевод в наличную форму нелегальных безналичных денежных средств, т.е. не имеющих подтверждения законности их получения (противодействие легализации (отмыванию) доходов⁸), к которым, соответственно, относятся и сокрытые налоги, сборы и обязательные страховые взносы.

Исходя из всего вышеизложенного, возможно утверждать, что уголовное и налоговое законодательство в части привлечения к уголовной ответственности фискально-обязанных лиц за совершение налоговых преступлений (а также «страховых») все еще нуждается в серьезном совершенствовании, а именно:

– в части активного применения системного и комплексного подходов к осуществлению предупреждения преступности в налоговой сфере, который должен выражаться в четкой дифференциации мер: мотивации налоговой добросовестности фискально-обязанных лиц; профилактики налоговых правонарушений; уголовного преследования налоговых преступников на стадии подготовки соответствующего преступления; обеспечения сбалансированности целей бюджетной, налоговой и уголовной политики, а также согласованности методов их реализации;

– в части согласованного приведения уголовного законодательства в полное соответствие с налоговым законодательством и нормами иных законодательных актов, призванных регулировать вопросы неотвратимости привлечения к уголовной ответственности всех виновных фискально-обязанных лиц;

– в части обеспечения разумного, научно обоснованного сочетания репрессивных мер противодействия и либеральных мер предупреждения налоговых преступлений с сохранением тенденции гуманного подхода.

На наш взгляд, современное общество с большим недоверием относится к сложившейся правовой практике оценки деятельности лиц, замещающих высокие государственные посты и должности в крупных социально значимых корпорациях, что связано как с негативной оценкой социально-экономической результа-

⁸ О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма : федер. закон от 7 авг. 2001 г. № 115-ФЗ : (ред. от 29 июля 2017 г.) // Законы, кодексы и нормативно-правовые акты Российской Федерации : электрон. портал. URL: <http://legalacts.ru/doc/federalnyi-zakon-ot-07082001-n-115-fz-o>.

тивности их деятельности, так и с высокой коррупционной составляющей. По мнению многих экспертов, требуются широкомасштабные преобразования судебной и исполнительной систем власти государства и регионов.

Одним из исследуемых направлений необходимых реформ может стать ограничение презумпции невиновности для лиц, замещающих руководящие должности в государственных, региональных и муниципальных органах управления, а также для корпораций с государственным, смешанным или частным участием, деятельность которых сопряжена с угрозой некомпетентной деятельности, преступных деяний или халатного бездействия, влекущих за собой последствия, обладающие высокой степенью общественной опасности или вреда, поскольку, также как и налоговые преступления, вызывают системное воздействие данного негативного явления на стабильность развития всего государства.

Предлагается автоматически ограничивать свободу крупных чиновников и менеджеров с момента прекращения действия контракта при максимальном сроке деятельности шесть лет на период до трех месяцев или до одного месяца при ежегодной проверке с назначением меры пресечения в виде подписки о невыезде, а в особо явных случаях злоупотребления — в виде домашнего ареста с последующим рассмотрением результатов и последствий их деятельности, сравнением ее с утвержденными перед началом действия контракта проектными графиками и стратегическим планом и составлением публичной правовой оценки проведенной ими работы с учетом полученных социальных, экономических и экологических эффектов. Рассмотрение и правовая оценка должны осуществляться в специально сформированной государственно-общественной судебной инстанции.

В случае негативной правовой оценки неукоснительно должна наступать уголовная ответственность с применением конфискации имущества с целью компенсации государству экономического ущерба. При удовлетворительной оценке чиновник или менеджер корпорации должен получить «свободу» без возможности замещать подобные и вышестоящие должности в течение шести лет. Если в ходе государственно-общественной правовой оценки будут даны положительные отзывы о деятельности и общественной полезности результатов, то такие лица должны быть выдвинуты на государственную награду, премирование и вышестоящий пост.

Кроме того, целесообразно проведение научно обоснованного ранжирования всех общественно и государственно важных постов, должностей и видов деятельности граждан и создание всероссийского табеля о рангах с установлением минимально допустимого дохода и социального обеспечения, а также максимально допустимого уровня легального материального обогащения, с применением санкций за превышение верхнего ограничения, а за нелегальное обогащение — уголовной ответственности с конфискацией имущества в пользу государства с учетом правовой проверки всех возможно причастных лиц, включая родственников и доверенных.

Комплексное применение предложенной практики и инструментов стимулирования честной и квалифицированной деятельности на всех уровнях общественного устройства позволит, на наш взгляд, в кратчайшие сроки преобразовать систему управления, значительно повысить экономическую эффективность, кардинально стабилизировать социально-политическую сферу и существенно поднять уровень доверия к власти.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Wallace P. The perfect tax crime / P. Wallace // *New Statesman*. — 1997. — Vol. 126, № 4340. — P. 20–21.
2. Meyerson A. Bay state boomer: bill weld talks tough on taxes, tough on crime / A. Meyerson // *Policy Review*. — 1993. — № 64. — P. 12–17.
3. Zagaris B. Tax havens beware, fiscal transparency, and what else? The rules are changing and it's crazy out there! / B. Zagaris // *Journal of International Banking Regulation*. — 2001. — Vol. 3, iss. 2. — P. 111–144.
4. Lusty D. Taxing the untouchables who profit from organized crime / D. Lusty // *Journal of Financial Crime*. — 2003. — Vol. 10, № 3. — P. 209–228.
5. Doherty B. True crime tax / B. Doherty // *Reason*. — 1998. — Vol. 30, № 2. — P. 22.
6. Глазьев С.Ю. США пытаются утверждать лидерство за счет развертывания мировой войны [Электронный ресурс] / С.Ю. Глазьев. — Режим доступа: http://ansobor.ru/news.php?news_id=6056.
7. Задорожный В.П. Влияние налоговых преступлений на систему финансового обеспечения государственной социально-экономической политики / В.П. Задорожный // *Основы экономики, управления и права*. — 2012. — № 3. — С. 39–42.
8. Александров И.В. Основы налоговых расследований / И.В. Александров. — СПб.: Юрид. центр Пресс, 2003. — 347 с.

9. Кинсбургская В.А. Налоговые преступления по законодательству Российской Федерации / В.А. Кинсбургская, А.А. Ялбулганов. — М. : Новая правовая культура, 2007. — 98 с.
10. Макарова О.В. Освобождение от уголовной ответственности по делам о преступлениях в сфере экономической деятельности / О.В. Макарова // Журнал российского права. — 2015. — № 1. — С. 111–118. — DOI: 10.12737/7254.
11. Комментарий к Уголовному кодексу Российской Федерации (постатейный) : в 2 т. / под ред. А.В. Бриллиантова. — 2-е изд. — М. : Проспект, 2015. — Т. 1. — 792 с.
12. Козлов А.П. Понятие преступления / А.П. Козлов. — СПб. : Юрид. центр Пресс, 2004. — 849 с.
13. Гладких В.И. Уклонение от уплаты налогов: оптимизация или правонарушение? / В.И. Гладких // Налоговая политика и практика. — 2011. — № 11. — С. 32–36.
14. Смирнов Г.К. Налоговые преступления: пределы либерализации / Г.К. Смирнов // ЭЖ-Юрист. — 2011. — № 46.
15. Смирнов Г.К. Проблемы совершенствования государственной политики в области противодействия налоговой преступности / Г.К. Смирнов // Закон. — 2013. — № 8. — С. 66–72.
16. Смирнов Г.К. Пороки радикальной либерализации уголовной политики в сфере налогообложения [Электронный ресурс] / Г.К. Смирнов. — Режим доступа: <http://pravo.ru/review/face/view/62345>.
17. Назаренко Б.А. Уголовная политика в сфере налогообложения / Б.А. Назаренко // Журнал российского права. — 2015. — № 4. — С. 78–86.
18. Тютин Д.В. Налоговый контроль, ответственность и защита прав налогоплательщиков / Д.В. Тютин. — М. : Контракт, 2014. — 216 с.
19. Футо С.Р. О достаточности полномочий полиции в налоговой сфере по Федеральному закону «О полиции» и перспективах создания финансовой полиции / С.Р. Футо // Административное право и процесс. — 2012. — № 11. — С. 9–12.
20. Хейфец Б.А. Оффшорные юрисдикции в глобальной и национальной экономике / Б.А. Хейфец. — М. : Экономика, 2008. — 335 с.
21. Самаруха В.И. Теневая экономика в системе предпринимательской деятельности региона / В.И. Самаруха, В.Ю. Буров. — Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2010. — 242 с.
22. Dallago B. The irregular economy in transition: features, measurement and scope / B. Dallago // Output Decline in Eastern Europe: Unavoidable, External influence or Homemade? / ed. R.Z. Holzmanefal, J. Gács, G. Winckler. — Dordrecht : Springer, 1995. — P. 31–63.

REFERENCES

1. Wallace P. The perfect tax crime. *New Statesman*, 1997, vol. 126, no. 4340, pp. 20–21.
2. Meyerson A. Bay state boomer: Bill Weld talks tough on taxes, tough on crime. *Policy Review*, 1993, no. 64, pp. 12–17.
3. Zagaris B. Tax havens beware, fiscal transparency, and what else? The rules are changing and it's crazy out there! *Journal of International Banking Regulation*, 2001, vol. 3, iss. 2, pp. 111–144.
4. Lusty D. Taxing the untouchables who profit from organized crime. *Journal of Financial Crime*, 2003, vol. 10, no. 3, pp. 209–228.
5. Doherty B. True crime tax. *Reason*, 1998, vol. 30, no. 2, pp. 22.
6. Glaz'ev S.Yu. *SShA pytayutsya utverzhdat' liderstvo za schet razvertyvaniya mirovoi voiny* [The USA are trying to establish leadership by starting a world war]. Available at: http://ansobor.ru/news.php?news_id=6056. (In Russian).
7. Zadorozhnyi V.P. The influence of tax crimes on the system of financial support of state social and economic policy. *Osnovy ekonomiki, upravleniya i prava = Basics of Economics, Management and Law*, 2012, no. 3, pp. 39–42. (In Russian).
8. Aleksandrov I.V. *Osnovy nalogovykh rassledovaniy* [Basics of Tax Investigations]. Saint Petersburg, Juridichesky Tsentri Press Publ., 2003. 347 p.
9. Kinsburskaya V.A., Yalbulganov A.A. *Nalogovye prestupleniya po zakonodatel'stvu Rossiiskoi Federatsii* [Tax Crimes under the Legislation of the Russian Federation]. Moscow, Novaya pravovaya kultura Publ., 2007. 98 p.
10. Makarova O.V. Exemption from Criminal Responsibility in Cases over Crimes in the Field of Economic Activity. *Zhurnal rossiyskogo prava = Russian Law Journal*, 2015, no. 1, pp. 111–118. DOI: 10.12737/7254. (In Russian).
11. Brilliantov A.V. (ed.). *Kommentarii k Uголовnomu kodeksu Rossiiskoi Federatsii (postateinyi)* [Comments to the Criminal Code of the Russian Federation (article-by-article)]. 2nd ed. Moscow, Prospekt Publ., 2015. Vol. 1. 792 p.
12. Kozlov A.P. *Ponyatie prestupleniya* [The Concept of Crime]. Saint Petersburg, Juridichesky tsentr Press Publ., 2004. 849 p.
13. Gladkikh V.I. Tax evasion: optimization or offence? *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*, 2011, no. 11, pp. 32–36. (In Russian).
14. Smirnov G.K. Tax Crimes: the Limits of Liberalization. *EJ-Jurist*, 2011, no. 46. (In Russian).
15. Smirnov G.K. Problems of improving state policy in the sphere of counteracting tax crimes. *Zakon = Law*, 2013, no. 8, pp. 66–72. (In Russian).
16. Smirnov G.K. *Poroki radikal'noi liberalizatsii ugolovnoi politiki v sfere nalogooblozheniya* [The flaws of the radical liberalization of the criminal policy in the sphere of taxation]. Available at: <http://pravo.ru/review/face/view/62345>. (In Russian).
17. Nazarenko B.A. Criminal Policy in the Field of Taxation. *Zhurnal rossiyskogo prava = Russian Law Journal*, 2015, no. 4, pp. 78–86. (In Russian).
18. Tyutin D.V. *Nalogovyi kontrol', otvetstvennost' i zashchita prav nalogoplatel'shchikov* [Tax Control, Liability and the Protection of the Taxpayers' Rights]. Moscow, Kontrakt Publ., 2014. 216 p.
19. Futo S.R. On the sufficiency of the police authority in the tax sphere under the Federal law «On the Police» and the prospects of forming the financial police. *Administrativnoe pravo i protsess = Administrative Law and Process*, 2012, no. 11, pp. 9–12. (In Russian).
20. Kheifets B.A. *Offshornye yurisdiksiy v global'noi i natsional'noi ekonomike* [Offshore Jurisdictions in the Global and National Economy]. Moscow, Ekonomika Publ., 2008. 335 p.

21. Samarukha V.I., Burov V.Yu. *Tenevaya ekonomika v sisteme predprinimatel'skoi deyatelnosti regiona* [Shadow Economy in the System of the Region's Entrepreneurial Activity]. Irkutsk, Baikal State University of Economics and Law Publ., 2010. 242 p.

22. Dallago B. The irregular economy in transition: features, measurement and scope. In Holzmanefal R.Z., Gács J., Winckler G. (eds.). *Output Decline in Eastern Europe: Unavoidable, External influence or Homemade?* Dordrecht, Springer, 1995, pp. 31–63.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Самаруха Виктор Иванович — заведующий лабораторией региональной экономики и финансов Байкальского государственного университета, доктор экономических наук, профессор, г. Иркутск, Российская Федерация; e-mail: oksalsam@mail.ru.

Самаруха Алексей Викторович — профессор кафедры экономики предприятия и предпринимательской деятельности Байкальского государственного университета, доктор экономических наук, профессор, магистр банковского, бюджетного и налогового права, г. Иркутск, Российская Федерация; e-mail: samarukha_alex@mail.ru.

Самаруха Иван Викторович — генеральный директор ООО «БонусАгро», кандидат экономических наук, доцент, г. Иркутск, Российская Федерация; e-mail: samarukhaiv@yandex.ru.

ДЛЯ ЦИТИРОВАНИЯ

Самаруха В.И. Проблемы противодействия налоговым преступлениям / В.И. Самаруха, А.В. Самаруха, И.В. Самаруха // Всероссийский криминологический журнал. — 2018. — Т.12, №2. — С.199–210. — DOI:10.17150/2500-4255.2018.12(2).199-210.

INFORMATION ABOUT THE AUTHORS

Samarukha, Victor I. — Head, Laboratory of Regional Economy and Finance, Baikal State University, Doctor of Economics, Professor, Irkutsk, the Russian Federation; e-mail: oksalsam@mail.ru.

Samarukha, Alexey V. — Professor, Chair of Enterprise Economy and Entrepreneurship, Baikal State University, Doctor of Economics, MA in Banking, Budget and Tax Law, Irkutsk, the Russian Federation; e-mail: samarukha_alex@mail.ru.

Samarukha, Ivan V. — CEO, Bonusagro LLC, Ph.D. in Economics, Ass. Professor, Irkutsk, the Russian Federation; e-mail: samarukhaiv@yandex.ru.

FOR CITATION

Samarukha V.I., Samarukha A.V., Samarukha I.V. Problems of counteracting tax crimes. *Vserossiiskii kriminologicheskii zhurnal = Russian Journal of Criminology*, 2018, vol. 12, no. 2, pp. 199–210. DOI: 10.17150/2500-4255.2018.12(2).199-210. (In Russian).