

Научная статья

УДК 343.359.2

DOI 10.17150/2411-6262.2021.12(4).28

А.В. Колуканова*УФНС России по Иркутской области,
г. Иркутск, Российская Федерация***В.В. Кулаков***Байкальский государственный университет,
г. Иркутск, Российская Федерация***Д.М. Никеров***Байкальский государственный университет,
г. Иркутск, Российская Федерация*

ПРОБЛЕМЫ ВЫЯВЛЕНИЯ И РАССЛЕДОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ В СФЕРЕ ЛЕСОПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА ИРКУТСКОЙ ОБЛАСТИ

АННОТАЦИЯ. В статье рассматривается деятельность предприятий лесопромышленного комплекса региона. Анализируются объемы экспорта лесоматериалов, налоговая нагрузка, налоговые поступления в бюджет Иркутской области и в консолидированный бюджет Российской Федерации, зарегистрированные налоговые преступления, суммы причиненного материального ущерба. Приводятся применяемые схемы по уходу от налогообложения, а также схемы, направленные на незаконное возмещение налога на добавленную стоимость из бюджета. Выделяются проблемные вопросы в части информационного взаимодействия правоохранительных и налоговых органов в целях выявления налоговых преступлений, а также при проведении совместных контрольных и проверочных мероприятий, предлагаются пути решения данных проблем. Рассматриваются особенности проведения основных следственных действий, необходимых для успешного раскрытия налоговых преступлений в лесопромышленном комплексе. Поднимается вопрос о факторах, оказывающих влияние на временной промежуток с момента выявления налогового преступления до вынесения обвинительного приговора, а также о несоразмерности применяемых мер наказания к совершенным деяниям. Делается акцент на необходимости нормативно-правовой доработки, а также использовании предлагаемых мероприятий в современной практике расследования.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА. Налоговые преступления, уклонение от уплаты налогов, мошенничество, экспорт, лесопромышленный комплекс, налоговая нагрузка, взаимодействие, расследование, Иркутская область.

ИНФОРМАЦИЯ О СТАТЬЕ. Дата поступления 11 июня 2021 г.; дата принятия к печати 23 ноября 2021 г.; дата онлайн-размещения 30 декабря 2021 г..

Original article

A.V. Kolukanova*Federal Tax Service of Russia for the Irkutsk Region,
Irkutsk, Russian Federation***V.V. Kulakov***Baikal State University,
Irkutsk, Russian Federation***D.M. Nikerov***Baikal State University,
Irkutsk, Russian Federation*

PROBLEMS OF DETECTION AND INVESTIGATION OF TAX CRIMES IN THE TIMBER INDUSTRY OF THE IRKUTSK REGION

ABSTRACT. The article considers the activity of the enterprises of the timber industry of the region. The volume of timber exports, tax burden, tax revenues to the budget

© Колуканова А.В., Кулаков В.В., Никеров Д.М., 2021

Baikal Research Journal

электронный научный журнал Байкальского государственного университета

of the Irkutsk region and to the consolidated budget of the Russian Federation, registered tax crimes, amounts of material damage caused are analyzed. The applicable tax avoidance schemes are presented, as well as schemes aimed at illegal reimbursement of value added tax from the budget. Problematic issues are highlighted in terms of information interaction between law enforcement and tax authorities in order to identify tax crimes, as well as in conducting joint control and verification activities, and ways are proposed to solve these problems. The peculiarities of conducting the main investigative actions necessary for successful solving of tax crimes in the timber industry are considered. The issue of factors affecting the time period from the identification of a tax crime to the conviction is raised, as well as the disproportions of the penalties applied to the committed acts. Emphasis is placed on the need for legal and regulatory improvements, as well as the use of proposed measures in modern investigative practice.

KEYWORDS. Tax crimes, tax evasion, fraud, export, timber industry, tax burden, interaction, investigation, Irkutsk region.

ARTICLE INFO. Received June 11, 2021; accepted November 23, 2021; available online December 30, 2021.

Лесная промышленность является одной из базовых отраслей Иркутской области и вносит существенный вклад в экономику региона. По официальным данным, опубликованным на портале Иркутской области, леса в Иркутской области занимают 71,5 млн га, или 92 % ее территории. Лесистость области составляет — 82,6 %. Земли лесного фонда занимают 69,4 млн га. Общий запас древесины Иркутской области составляет 8,8 млрд куб. м., в том числе запас хвойных насаждений — 7,5 млрд куб. м.¹

По данным УФНС России по Иркутской области в 1 квартале 2021 г. количество налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в лесопромышленном комплексе (заготовка, переработка, перевозка, хранение, погрузка, разгрузка, реализация), составило 2 267, в том числе 1 536 юридических лиц и 731 индивидуальный предприниматель. Из них количество лесозаготовителей — 969, в том числе 598 юридических лиц и 371 индивидуальный предприниматель.

Крупнейшими предприятиями, представляющими лесопромышленный комплекс региона, являются филиал АО «Группа «Илим» в г. Усть-Илимске, филиал АО «Группа «Илим» в г. Братске, филиал ООО «Илим Тимбер» в г. Усть-Илимске, ООО «Рус-форест Магистральный», ООО ТМ «Байкал», ООО «Орион», ООО «ЛП «Ангара», ООО «Витим-лес», ООО «Кедр», ЗАО «Ката», ООО «Лесресурс», ООО «Магистраль-транзит», ООО «Охотничье и рыболовное хозяйство», ООО «ДеКом» и др.

В лесничествах Иркутской области в 2020 г. заготовлено 30,9 млн куб. м. древесины, в том числе по договорам аренды лесных участков — 28,4 млн куб. м.

Удельный вес отраслей лесопромышленного комплекса в общем объеме обрабатывающего производства Иркутской области по итогам 2020 г. составил 24,1 % (обработка древесины и производство изделий из дерева — 12,1 %, производство целлюлозы, древесной массы, бумаги, картона и изделий из них — 12,03 %)².

Количество налогоплательщиков, фактически осуществляющих реализацию древесины и изделий из нее на экспорт, в 1 квартале 2021 г. составило 368, в том числе 359 юридических лиц и 9 индивидуальных предпринимателей. Продукция лесной промышленности Иркутской области пользуется высоким спросом, качество производства отвечает требованиям российских и зарубежных заказчиков.

Т.В. Щукина считает, что продажа лесопродукции за рубеж обусловлена низкими производственными мощностями: Неразвитость отечественных предпри-

¹ Лесной комплекс // Иркутская область : офиц. портал. URL: <https://irkobl.ru/region/economy/forest/>

² Там же.

ятий по переработке леса, неконкурентоспособность их продукции приводит к тому, что большая часть заготавливаемой древесины продается на экспорт или подлежит первичной минимальной обработке. По некоторым оценкам, на подобное использование направляется до 80 % заготавливаемой древесины, тогда как в развитых государствах ситуация обратная [1, с. 322].

Как отмечают А.Г. Анисимов, Д.М. Никеров «проблема декриминализации лесной отрасли как одной из ведущих в экономике Иркутской области продолжает оставаться весьма актуальной. Так, в 2018 г. из Иркутской области было экспортировано 13,5 млн кубометров лесоматериалов на общую сумму свыше 1,4 млрд долл.» [2, с. 56].

За 2020 г. по данным Сибирского таможенного управления ФТС России из Иркутской области экспортировано товаров лесной промышленности на общую сумму 2,2 млрд дол., что ниже на 0,6 % по сравнению с 2019 г. (табл. 1).

Таблица 1

Экспорт лесоматериалов в Иркутской области в 2019–2020 гг.

Показатель	Сумма экспортных операций, тыс. долл.	
	Год	
	2019	2020
Экспорт всего	7 007 149,5	5 728 423,6
Темп роста, %	–	81,8
в том числе древесина и целлюлозно-бумажные изделия	2 217 711,7	2 204 349,7
Доля эскорта лесоматериалов, %	31,65	38,48
Темп прироста, %	–	–0,6

Источник: составлено автором на основании отчетов Сибирского таможенного управления по форме 4-ТС, 8-ТС (по Иркутской области).

Доля экспорта древесины и целлюлозно-бумажных изделий в 2020 г. составила 38,5 % в общем объеме экспорта, на втором месте по объему экспорта — топливно-энергетические товары (28,8 %), далее — металлы и изделия из них — 24,9 %. Основная доля экспорта приходится на поставки пиломатериалов, фанеры, КЛМ, древесного биотоплива, изделий из древесины — 60,4 %, также в структуре экспорта целлюлозно-бумажные изделия составляют — 39,6 % (табл. 2).

Лесоэкспортные операции осуществляются более чем с 40 странами дальнего и ближнего зарубежья. Основными потребителями региональной лесопромышленной продукции являются страны: Китайская Народная Республика, Япония, Республика Корея, Германия, Египет, страны СНГ³.

Экспортеры лесопродукции имеют определенные налоговые преференции в виде применения нулевой ставки по налогу на добавленную стоимость (далее — НДС) к заявленной налоговой базе (стоимости экспортного товара). На этом фоне целесообразно рассмотреть среднеотраслевую налоговую нагрузку на предприятия лесопромышленного комплекса, представленную в табл. 3.

В 2019 г. совокупная среднеотраслевая налоговая нагрузка на предприятия, осуществляющие лесоводство и лесозаготовку, составила 6,08 %, на предприятия, осуществляющие обработку древесины и производство изделий из дерева — 3,61 %.

На официальном портале открытого бюджета Иркутской области опубликованы основные направления бюджетной и налоговой политики на 2020 г. и на

³ Лесной комплекс // Иркутская область : офиц. портал. URL: <https://irkobl.ru/region/economy/forest/>

Таблица 2

**Экспорт лесоматериалов в Иркутской области в 2019–2020 гг.
(по группам древесины)**

Код ТН ВЭД	Наименование товара	Год			
		2019		2020	
		Единица измерения	Сумма экспортных операций, тыс. долл.	Единица измерения	Сумма экспортных операций, тыс. долл.
4401	Древесина топливная в виде бревен, поленьев, ветвей	345 193,1 кг	50 550	472 238,9 кг	63 176
4403	Лесоматериалы необработанные с удаленной или неудаленной корой	2 450 901 куб. м.	239 478,3	1 900 216 куб. м.	184 307,8
4407	Лесоматериалы, полученные распиловкой или строганием	4 862 474,9 кг	1 089 255,7	4 213 373,2 кг	1 021 703
4412	Фанера клееная, панели фанерованные и аналогичная слоистая древесина	97 976 куб. м.	29 917,2	110 268 куб. м.	35 160,2

Источник: составлено автором на основании отчетов Сибирского таможенного управления по форме 1-ТС за 2019–2020 гг. (по Иркутской области).

Таблица 3

**Налоговые доходы консолидированного бюджета Иркутской области и
налоговая нагрузка предприятий лесопромышленного комплекса в 2016–2020 гг.**

Показатель	Год				
	2016	2017	2018	2019	2020
Налоговые платежи в консолидированный бюджет Иркутской области от предприятий лесопромышленного комплекса, млрд р.	4,7	6,6	10,3	7,7	4,6
Среднеотраслевая налоговая нагрузка на предприятия, осуществляющие лесоводство и лесозаготовку (ОКВЭД 02), %	–	4,42	5,94	6,08	–
Среднеотраслевая налоговая нагрузка на предприятия, осуществляющие обработку древесины и производство изделий из дерева (ОКВЭД 16), %	–	1,57	1,59	3,61	–

Источник: составлено автором на основании отчетов ФНС РФ по форме № 1-НОМ (по Иркутской области), на основании данных, опубликованных на портале pb.nalog.ru.

плановый период 2021 и 2022 гг., одним из которых является «принятие мер по увеличению платежей организаций лесной отрасли, налоговая отдача которой ранее не соответствовала позициям Приангарья как крупнейшего лесного региона.

В настоящее время в регионе создана и осуществляет свою работу на постоянной основе специализированная межведомственная рабочая группа, которая рассматривает каждого из арендаторов лесных участков на предмет соответствия его платежей в бюджет с одного кубического метра заготовленной древесины среднеотраслевым

значениям»⁴. В результате работы межведомственной комиссии достигнуты результаты по увеличению платежей за использование лесов, которые в 2019 г. возросли на 9,13 % в сравнении с 2018 г. (с 1 708,5 млн р. до 1 864,5 млн р. в 2019 г.).

Налоговые платежи в консолидированный бюджет региона лесопромышленных предприятий увеличились в 4 раза — с 4,7 млрд р. в 2016 г. до 10,3 млрд р. в 2018 г. (табл. 3). Однако в 2019 г. объем налоговых платежей в бюджет региона от предприятий лесного комплекса снова снизился и составил 7,7 млрд р., в 2020 г. налоговые поступления в бюджет региона от предприятий лесного комплекса значительно сократились и составили 4,6 млрд р.

Одной из причин сокращения налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации от деятельности налогоплательщиков в лесопромышленной сфере, является осуществление внешнеэкономической деятельности. Как отмечалось ранее, при отгрузке товара на экспорт предприятия применяют нулевую ставку по НДС, что отражается в книге продаж. В случае если деятельность предприятия ориентирована преимущественно на внешний рынок, тогда как в книге покупок отражаются все понесенные расходы на приобретение товаров (работ, услуг) с выделенной суммой НДС (налоговые вычеты), НДС в налоговой декларации отражается к возмещению из бюджета, а не к уплате. Исходя из чего в отношении экспортеров лесопроductии можно сделать вывод о минимальной налоговой нагрузке по НДС. Так, согласно статистической налоговой отчетности по форме 1-НОМ установлено (табл.4), что общая сумма налоговых поступлений за 2020 г. в консолидированный бюджет Российской Федерации от предприятий лесопромышленного комплекса, зарегистрированных в Иркутской области, составила 2,274 млрд р. Сумма по НДС, исчисленная к возмещению из федерального бюджета, в 2020 г. составила 2,528 млрд р.

Таблица 4

**Налоговые доходы консолидированного бюджета Российской Федерации
от деятельности предприятий лесопромышленного комплекса
Иркутской области в 2018–2020 гг., млрд р.**

Отрасль	Поступило платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации, всего			Динамика, 2020 по сравнению с 2018, в %	в том числе налог на добавленную стоимость			Динамика, 2020 по сравнению с 2018, в %
	2018	2019	2020		2018	2019	2020	
Лесоводство и лесозаготовки	2,221	1,558	1,594	–28,22	0,305	–0,400	–0,258	–184,78
Обработка древесины и производство изделий из дерева	0,213	–0,327	–0,796	–472,95	–1,526	–1,873	–2,322	52,12
Производство бумаги и бумажных изделий	6,848	4,458	1,475	–78,46	0,018	0,052	0,052	188,50
Итого	9,282	5,689	2,274		–1,203	–2,220	–2,528	

Источник: составлено автором на основании отчетов ФНС РФ по форме № 1-НОМ (по Иркутской области).

По данным таблицы видна отрицательная динамика поступлений платежей в консолидированный бюджет от предприятий лесной отрасли за рассматриваемый

⁴ Основные направления бюджетной и налоговой политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов // Открытый бюджет Иркутской области : портал для граждан.. URL: http://openbudget.gfu.ru/budget/osnovnye-napravleniya-politik/section.php?IBLOCK_ID=208&SECTION_ID=3833.

период. В то же время за период с 2018 по 2020 гг. наблюдается рост суммы налога на добавленную стоимость возмещенной из бюджетной системы РФ. Так как налоговая нагрузка на предприятия лесопромышленного комплекса в основном направлена на налог на прибыль и НДС, то налоговые поступления от деятельности указанных организаций в федеральный бюджет значительно превышают поступления в бюджет субъекта.

Налогоплательщики зачастую совершают мошеннические операции в целях ухода от налогообложения, и предприятия лесопромышленного комплекса не являются исключением.

К числу факторов, способствующих совершению налоговых преступлений на современном этапе, И.Н. Соловьев относит: «высокий процент теневой занятости населения, недостаточный уровень взаимодействия налоговых и правоохранительных органов, отсутствие профилактической и разъяснительной работы, возможность беспрепятственного использования юридических лиц для совершения незаконных финансовых операций и уклонения от уплаты налогов, высокий порог терпимости к налоговым и финансовым преступникам в обществе» [3, с. 144].

На территории Иркутской области за 2019 г. зарегистрировано 44 налоговых преступлений (табл. 5), из них в сфере лесопромышленного комплекса — 7 (табл. 6).

Таблица 5

**Сведения о налоговых преступлениях, зарегистрированных
в 2016–2020 гг. в Иркутской области**

Показатель	Количество преступлений				
	Год				
	2016	2017	2018	2019	2020
Зарегистрировано налоговых преступлений	169	327	571	44	34
Из них уголовные дела, направленные в суд с обвинительным заключением/ актом/ постановлением	15	9	13	18	6
Общий размер причиненного материального ущерба (из числа находившихся в производстве), тыс. р.	600 938	526 033	664 858	1 323 032	638 360
Добровольно погашен материальный ущерб; изъято имущества, денег, ценностей; арест имущества, тыс. р.	391 638	407 483	457 080	1 044 505	132 810
Выявлено лиц, совершивших преступления	44	72	9	16	4
в том числе привлечено к уголов. ответственности	9	10	5	6	4

Источник: составлено автором на основании отчетов ФКУ «ГИАЦ МВД России».

В 2019 г. наблюдается резкий спад числа зарегистрированных налоговых преступлений — 44 ед. по сравнению с 2018 г. (571 ед.), однако при этом размер причиненного материального ущерба возрос с 664 858 тыс. р. до 1 323 032 тыс. р. Одним из факторов снижения числа зарегистрированных налоговых преступлений является введение 18 июля 2017 г. ст. 54.1 НК РФ, в соответствии с которой в работе налоговых органов существенно изменился порядок привлечения к налоговой ответственности: решения о привлечении согласуется с ФНС России, а не

выносятся территориальными налоговыми органами. В связи с произошедшим законодательным изменением процедура вынесения решения о привлечении к ответственности стала затяжной, что напрямую отразилось на сокращении числа направляемых в адрес правоохранительных органов материалов.

На снижение числа выявленных лиц, совершивших налоговые преступления, повлиял пересмотр подходов Прокуратуры к оценке работы органов МВД, именно работа нацелена на результативность привлечения к уголовной ответственности. Так, в 2019 г. выявлено 16 лиц, из них привлечено к уголовной ответственности 6 лиц, тогда как в 2020 г. число осужденных лиц равняется числу выявленных.

Таблица 6

Сведения о преступлениях экономической направленности следствие, по которым обязательно, выявленных сотрудниками ЭБ и ПК Иркутской области в сфере лесного хозяйства

Показатель	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Выявлено преступлений, всего	21	42	105	92	99	71
в том числе						
по признакам, содержащимся в ст. 159 УК РФ	6	6	24	1	7	-
по признакам, содержащимся в ст. 199 УК РФ	1	9	4	5	-	-
Установленный ущерб (тыс. р)	25 179	83 323	176 256	203 470	343 254	25 996
Привлечено лиц к уголовной ответственности	50	16	63	53	62	59

Источник: составлено автором на основании отчетов ФКУ «ГИАЦ МВД России».

Судебная практика на территории региона (табл. 6) свидетельствует о том, что представители организации чаще всего привлекаются к уголовной ответственности за уклонение от уплаты НДС, реже — налога на прибыль. Схемы по минимизации налоговых платежей используются самые разнообразные: использование формального документооборота с фирмами однодневками, завышение произведенных расходов, заявление налоговых вычетов по не имевшим места сделкам и т.д.

В отношении квалификации налоговых преступлений в части ухода от уплаты НДС хотелось бы отметить, что в случае использования разными фирмами одного и того же способа совершения преступления — включения в налоговую декларацию заведомо ложных сведений, квалификация деяний может быть различна в зависимости от исчисленной суммы НДС в налоговой декларации (к уплате / к возмещению). Так, при внесении заведомо ложных сведений в налоговую декларацию по НДС, исчисленную к уплате, деяние будет квалифицироваться по ст. 199 УК РФ. В случае внесения недостоверных сведений в налоговую декларацию по НДС, исчисленную к возмещению, в целях получения незаконного возмещения НДС из бюджета, деяние будет рассматриваться не как непосредственное уклонение от уплаты налога, а как мошеннические действия, направленные на незаконное хищение денежных средств из бюджета, и квалифицироваться по ст. 159 УК РФ.

Среди преступлений в лесопромышленном комплексе особое место занимают преступления, связанные с незаконным возмещением из бюджета НДС. При со-

вершении данного деяния налогоплательщики представляют в налоговые органы фиктивные документы о приобретении пиловочного сырья. Л.В. Санина считает, что «данный вид преступлений достаточно трудоемок в выявлении и доказывании. Кроме того, одним из сопутствующих видов преступлений при документировании незаконного возмещения НДС в лесной отрасли является легализация денежных средств, полученных преступным путем, а также незаконное образование юридического лица (фирм-однодневок) через подставных лиц» [4, с. 180].

Таблица 7

Сведения о мошенничестве, связанном с незаконным возмещением НДС, выявленном подразделениями ОВД по борьбе с экономическими преступлениями в Иркутской области

Ст. 159 УК РФ, связанных с незаконным возмещением НДС	Выявлено преступлений	Размер причиненного материального ущерба, тыс. р	Количество расследованных преступлений в отч. периоде	В том числе уголовные дела о которых направлены в суд	Выявлено лиц, совершивших преступления	В том числе привлечено к уголовной ответственности	Количество прекращенных преступлений
2020	8	–	1	1	1	1	–
2019	3	3 855	14	12	3	1	3
2018	15	9 101	9	9	3	3	2
2017	24	16 996	4	3	3	2	1
2016	5	12 005	7	7	5	5	2

Источник: составлено автором на основании отчетов ФКУ «ГИАЦ МВД России».

Исходя из табл. 7 видно, что в 2019 г. выявлено 3 преступлений, квалифицируемых по ст. 159 УК РФ, связанных с незаконным возмещением НДС из бюджета, размер причиненного материального ущерба составил 3 855 тыс. р.

Взаимодействие следственных органов с сотрудниками налоговой службой регламентировано НК РФ, УПК РФ, а также Соглашением о взаимодействии между Следственным комитетом Российской Федерации и Федеральной налоговой службой от 13 февраля 2012 г. № 101-162-12/ММВ-27-2/3 и рядом других ведомственных нормативных актов. Сотрудничество сторон в рамках Соглашения осуществляется с целью выявления и пресечения нарушений законодательства о налогах и сборах, законодательства о государственной регистрации юридических лиц, законодательства о банкротстве, неправомерного возмещения из федерального бюджета сумм НДС и т.д.

В.И. Самаруха отмечает, что «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» [5, с. 199]

На территории Иркутской области действует межведомственная комиссия, занимающаяся вопросами выявления и расследования налоговой преступности. На уровне региона создана постоянно действующая комиссия по профилактике и расследованию преступлений в лесном комплексе при заместителе губернатора. При областном прокуроре организован координационный совет деятельности правоохранительных органов. Природоохранная прокуратура также осуществляет надзор за деятельностью участников лесопромышленного комплекса. В каждой из данных структур организованы рабочие группы.

В каждом территориальном органе внутренних дел действует постоянно действующая следственная оперативная группа, утверждаемая ГУ МВД, состоящая из следователей, экспертов, оперуполномоченных, осуществляющих работу в лесной отрасли. Указанные лица принимают активное участие в совместных проверочных мероприятиях в рамках выездных налоговых проверок.

Для эффективной борьбы с налоговой преступностью необходимо на постоянной основе осуществлять информационный обмен между правоохранительными и налоговыми органами, в том числе с внедрением новых и совершенствованием существующих используемых программных комплексов.

В качестве мероприятия по совершенствованию взаимодействия налоговых и следственных органов мы предлагаем доработку и развитие уже внедренной базы данных (содержит сведения об утерянных и похищенных паспортах; о привлечении к уголовной ответственности лиц). Данная база данных, к сожалению, в настоящее время не является автоматизированной и действует в одностороннем порядке. Ответ на направляемый запрос приходится ожидать до суток, что связано с необходимостью защиты персональных и оперативных данных. Такая дискретность оправдана необходимостью защиты конституционных прав граждан. Ведомствам необходимо сформировать осознанный подход к полученным сведениям, соблюдать защиту полученной информации, исключить ее утечку. Дополнение базы данных шаблонами, необходимыми, как налоговым, так и следственным органам (перечень физических лиц, не сдающих налоговую отчетность; перечень физических лиц, отсутствующих по месту регистрации; перечень налогоплательщиков, в отношении которых вынесены решения о привлечении к ответственности); регулярное наполнение базы данных актуальной информацией; обновление базы в режиме реального времени, позволило бы улучшить качество взаимодействия.

Кроме того, при расследовании налоговых преступлений, совершенных в лесной отрасли, предлагается проводить анализ информации, содержащейся в информационных ресурсах ЛесЕГАИС, ЛесРегистр. Указанные информационные источники позволяют установить, является ли предприятие арендатором лесных насаждений, где осуществляет заготовку лесопроductии, основных поставщиков и покупателей леса, объемы переданной древесины по договорам и т.д. Данная информация может пригодиться следователю для организации выемки документов и предметов у спорных контрагентов налогоплательщика.

Участие сотрудников МВД России в совместных контрольных проверочных мероприятиях по запросу налоговых органов в проводимых выездных налоговых проверках регламентировано п. 1 ст. 36 НК РФ. Так, в ходе выездной налоговой проверки сотрудник полиции осуществляет оказание в проведении допросов руководителей, бухгалтера организации для установления умысла на уклонение от уплаты налогов; осмотров юридических адресов, адресов жительства, складских помещений; осуществляет предварительное исследование налоговых и бухгалтерских документов. Совместные проверочные мероприятия, во-первых, повышают результаты проведения налоговой проверки, помогают собрать качественную доказательственную базу для привлечения к ответственности за налоговое правонарушение, во-вторых, позволяют в установленном правонарушении выявить признаки преступного уклонения от уплаты налогов. Так, в 1 квартале 2021 г. налоговыми органами региона проведены 6 выездных налоговых проверок субъектов лесопромышленного комплекса, из них 3 проведены совместно с сотрудниками органами внутренних дел. Общая сумма доначислений по результатам проведенных 6 выездных проверок составила 86,1 млн р., отказано в возмещении НДС — 8,4 млн р. То есть, несмотря на очевидную эффективность совместных проверок, они проводятся в 50 % случаях.

Поскольку по результатам проведения камеральных налоговых проверок налоговыми органами зачастую выявляются схемы, направленные на незаконное возмещение НДС из бюджета, совместные с правоохранительными органами контрольные мероприятия также необходимы для усиления доказательственной базы (например, при проведении осмотров, осуществлении допросов должностных лиц). Так, по результатам камеральных налоговых проверок налоговых деклараций, представленных налогоплательщиками, осуществляющими деятельность в лесной отрасли, в 1 квартале 2021 г. доначислено 28,9 млн р., из них по декларациям экспортеров — 9,4 млн р., отказано в возмещении НДС на сумму 3,7 млн р., в том числе по экспортерам — 3,6 млн р.

При проведении мероприятий налогового контроля, в особенности, допросов и осмотров в отношении проблемных налогоплательщиков, сотрудники налоговых органов нуждаются в оказании содействия правоохранительными органами, о чем направляется соответствующее письмо. Законодательное закрепление участия органов внутренних дел в проведении совместных проверочных мероприятиях в проведении как выездных, так и камеральных налоговых проверок позволило бы расширить их полномочия, усилить взаимодействие в части выявления налоговых преступлений.

Сложность расследования налоговых преступлений заключается прежде всего в том, что нормы ст. 198-199.4 УК РФ являются бланкетными, содержат множество отсылок к налоговому законодательству. Следователи зачастую сталкиваются с неосведомленностью в достаточной степени норм НК РФ, в связи с чем привлекают специалистов в области экономики, а также обращаются за консультациями к сотрудникам налоговых органов.

Основными следственными действиями при расследовании налоговых преступлений являются обыск, выемка документов и предметов, осмотр документов, допрос налогового инспектора, проводившего налоговую проверку, допрос руководителя, главного бухгалтера, работников организации, очная ставка, проведение экспертиз. Остановимся на основных проблемах, с которыми сталкивается следователь в процессе расследования налогового преступления.

По мнению И.В. Александрова, «схема работы следователя по делам о налоговых преступлениях выглядит следующим образом:

Анализ акта налоговой проверки, в котором содержится информация о выявленных нарушениях законодательства о налогах и сборах.

Исследование документов, подтверждающих выводы проверки, получение пояснений у лиц, проводивших проверку, а также у проверяемого лица (налогоплательщика), проверка полученных пояснений.

Определение суммы неуплаченного налога. В случае несоответствия крупного или особо размера сумм неуплаченных налогов, речь уже будет идти о налоговом правонарушении, а не преступлении.

Выяснение способа и механизма уклонения от уплаты налога и установление умысла на уклонение от уплаты налога» [6, с. 203].

Зачастую следователь сталкивается с тем, что подозреваемый отрицает свою вину, а в акте налоговой проверки существуют противоречия и пробелы. В этом случае необходимо допросить сотрудника налоговой инспекции, проводившего налоговую проверку и выявившего нарушение. При подготовке к допросу налогового инспектора необходимо проанализировать все документы налоговой проверки с точки зрения соблюдения установленных норм и правил, правильности применения методик, аргументированности выводов проверяющего, а также в случае поступления возражений налогоплательщика на акт налоговой проверки, оценить обоснованность его доводов.

А.П. Столбова предлагает правоохранительным органам при расследовании налоговых преступлений осуществлять поиск непосредственно организаторов преступ-

ной схемы — реальных выгодоприобретателей, бенефициаров, которым поступают сокрытые от налогообложения доходы: «Задача по розыску лиц, содействовавших в криминальном уходе от уплаты налогов, направлена не только на реализацию принципа неотвратимости уголовной ответственности и восстановлению социальной справедливости, но и на обеспечение полного возмещения причиненного ущерба [7, с. 10].

Документы служат основным средством доказывания по делам о налоговых преступлениях. П.И. Иванов подчеркивает: «Поэтому разработка детальных версий по данным направлениям помогает правильно планировать места и тактику проведения осмотра, обыска и выемки, а также назначать специальные исследования в отношении изъятых цифровых носителей с целью обнаружения на них скрытой информации» [8, с. 32].

При обыске следователю необходимо уделить внимание не только официальным документам, но и черновым записям. При производстве осмотра документов необходимо установить признаки, свидетельствующие об их фальсификации: признаки подделки подписи, печати, признаки изменения текста документа (подчистки, дописки, допечатки, исправления). Анализируя смысловое содержание документов следует обращать внимание на предмет несоответствия между отражением схожих операций, например, между количеством приобретенного товара и площадью складских помещений.

В настоящее время трудно представить процесс доказывания по уголовным делам об уклонении от уплаты налогов без производства экспертиз. По делам о налоговых преступлениях основные экспертизы связаны с исследованием документов: криминалистические и судебно-экономические. Судебные финансово-экономические экспертизы различных видов, в том числе бухгалтерская и налоговая проводятся для выявления фактов искажения данных отчетности и ухода от налогообложения. На практике экспертные заключения по уголовным делам о налоговых преступлениях ложатся в основу судебных решений.

Хотелось бы отметить, что зачастую с момента выявления налогового преступления до вынесения обвинительного приговора проходит достаточно долгий временной промежуток. Так, если ранее налоговые органы направляли материалы в правоохранительные органы для рассмотрения вопроса о возбуждении уголовного дела по факту выявленных налоговых правонарушений на основании уже вступившего в силу решения налогового органа о привлечении к ответственности, то с введением ст. 54.1 НК РФ, порядок привлечения к ответственности изменился, и сроки вынесения решений стали неопределенными (процедура достигает до одного-двух лет с момента начала налоговой проверки). Указанная норма определяет конкретные действия налогоплательщика, которые признаются злоупотреблением правами, а также условия, которые должны быть соблюдены налогоплательщиком для возможности учета расходов и заявления налоговых вычетов по имевшим место сделкам (операциям). В связи с введением нормы возникает следующая проблема: в отношении налогоплательщика еще не вынесено решение о привлечении к ответственности, однако в его действиях выявлена схема, направленная на уклонение от уплаты налогов, вследствие чего по установленным фактам направляется информация в правоохранительные органы. При получении информации правоохранительные органы инициируют оперативно-розыскные мероприятия в отношении налогоплательщика, однако заинтересованность намного выше в случае уже доказанного налоговыми органами правонарушения. В конце концов затяжные сроки вынесения решения о налоговом правонарушении приводит к тому, что налогоплательщик успевает ликвидироваться и избежать как налоговой, так и уголовной ответственности.

Как отмечает С.С. Каржаубаев, сложность организации налогового контроля заключается в нестабильности рынка и наличием самих субъектов налогообложе-

ния: «Зачастую на практике можно встретить ситуацию, когда создаются фирмы «однодневки» с одной целью — уходить от налогов. Причем деятельность таких фирм заключается в том, что они постоянно регистрируются тысячами» [9, с. 128].

Таблица 8

Сведения об раскрытых уголовных делах о налоговых преступлениях в Иркутской области в 2016-2020 гг.

Год	Следственные органы следственного комитета	Органы внутренних дел
2020	20	–
2019	35	3
2018	27	3
2017	33	51
2016	35	13

Источник: составлено автором на основании отчетов ФКУ «ГИАЦ МВД России».

Уголовные дела о налоговых преступлениях в большинстве случаев раскрываются сотрудниками следственных органов Следственного комитета Иркутской области. Так, в 2020 г. на территории Иркутской области зарегистрировано 34 налоговых преступления, раскрыто следственными органами — 20 ед. (табл. 8), 6 уголовных дел направлены в суд с обвинительным заключением / актом / постановлением.

Немаловажной проблемой является избрание меры назначения наказания за совершение налогового преступления. Несмотря на законодательное закрепление санкциями ст. 198-199.4 УК РФ наказаний, связанных с лишением свободы, практика деятельности судов идет по иному пути. Анализ судебных вердиктов по делам о налоговых преступлениях свидетельствует о том, что в большинстве случаях судебные органы выносят решения о нестрогом наказании тех, кто совершил налоговое преступление, как правило — назначение штрафа в качестве основного вида наказания [3, с. 134].

На основании проведенного анализа отчетов Судебного департамента при Верховном Суде РФ о динамике численности лиц, привлеченных к уголовной ответственности и видов наказаний за совершение налоговых преступлений в 2014-2018 гг. в Российской Федерации, Г.П. Комарова, А.В. Колуканова установили, что «число осужденных лиц за совершение налоговых преступлений в 2018 г. составило 566, из них к лишению свободы было приговорено 55 чел., условно осуждено 102 чел., а к 263 лицам» [10, с. 6] Авторами на основании статистических данных делается вывод о том, что к абсолютному большинству осужденных лиц за совершение налоговых преступлений в качестве наказания применялся штраф.

Кроме того, УК РФ предусмотрен порядок освобождения от уголовной ответственности в случае, если лицо впервые совершило налоговое преступление и возместило причиненный вред бюджетной системе в полном объеме. Так, в табл. 5 представлено, что в 2018 г. в Иркутской области выявлено 9 лиц, совершивших налоговые преступления, из них 5 привлечены к уголовной ответственности, в 2019 г. — всего выявлено 16, из них 6 привлечены к уголовной ответственности. Считаем, что при данных обстоятельствах охрана налоговых правоотношений уголовно-правовыми средствами развита довольно слабо.

Лесная промышленность вносит существенный вклад в экономику Иркутской области и представлена большим количеством отраслей: заготовка древесины, деревопереработка (производство пиломатериалов, древесноволокнистых плит,

древесно-стружечных плит, фанеры), целлюлозно-бумажная промышленность. С.В. Костылева подчеркивает, что «наличие на территории Иркутской области крупнейших в России лесных ресурсов послужило базой для создания в регионе высокоразвитого лесопромышленного комплекса, продукция которого потребляется как внутри страны, так и за рубежом». [11, с. 266]

По мнению Г.В. Давыдовой: «Лесозаготовительная отрасль сегодня является одной из самых уязвимых отраслей экономики России. Имеющиеся большие запасы и отличное качество леса, спрос со стороны потребителей для экспорта и имеющиеся законодательные лазейки способствуют развитию теневой экономики в лесозаготовительной отрасли России и ее некоторых субъектах». [12, с. 4]

Действительно, предприятия лесопромышленного комплекса региона зачастую совершают ряд уголовно-наказуемых деяний, в том числе преступное уклонение от уплаты налогов. Исходя из анализируемого статистического материала установлено, что в Иркутской области за 2020 г. выявлено 71 преступление экономической направленности в сфере лесного хозяйства, за 2019 г. — 99 преступлений, 7 из которых возбуждено по ст. 159 УК РФ. Общий размер материального ущерба по 99 преступлениям экономической направленности в сфере лесного хозяйства в 2019 г. составил 343 254 тыс. р.

Для успешного выявления и расследования налоговых преступлений необходимо повышать уровень информационного взаимодействия между правоохранительными и налоговыми органами, в том числе с помощью использования единых совместных информационных баз данных; проведении совместных проверочных мероприятий; своевременно и качественно осуществлять производство следственных действий.

Список использованной литературы

1. Щукина Т.В. Тенденции экспорта продукции лесопромышленного комплекса России в современных условиях / Т.В. Щукина, Н.Д. Захарова // Аюшьевские чтения. Финансово-кредитная система: опыт, проблемы, инновации : материалы междунар. науч.-практ. конф. Иркутск, 2016. — С. 318–328.
2. Анисимов А.Г. Направления по совершенствованию государственного управления в вопросах противодействия преступности в лесной сфере (на примере Иркутской области) / А.Г. Анисимов, Д.М. Никеров // Сибирский юридический вестник. — 2020. — № 2. — С. 56–60.
3. Выявление налоговых преступлений: комплексное исследование / И.Н. Соловьев, М.А. Моисеенко, Н.А. Поветкина [и др.]. — Москва : Проспект, 2020. — 192 с.
4. Санина Л.В. Незаконная рубка лесных насаждений как угроза экономической безопасности региона / Л.В. Санина // Основные направления государственной политики России в сфере обеспечения национальной безопасности : материалы междунар. науч.-практ. конф. — Иркутск, 2018. — С. 173–183.
5. Самаруха В.И. Проблемы противодействия налоговым преступлениям / В.И. Самаруха, А.В. Самаруха, И.В. Самаруха. — DOI 10.17150/2500-4255.2018.12(2).199-210 // Всероссийский криминологический журнал. — 2018. — Т. 12, № 2. — С. 199–210.
6. Александров И.В. Налоговые преступления: расследование / И.В. Александров. — Москва : Юстиция, 2020. — 286 с.
7. Столбова А.П. Уголовная политика, направленная на обеспечение национальной безопасности и противодействие налоговым преступлениям / А.П. Столбова // Юридический факт. — 2020. — № 81. — С. 6–11.
8. Иванов П.И. Криминалистическое обеспечение деятельности по расследованию уголовных дел о налоговых преступлениях / П.И. Иванов, А.С. Шитов // Уголовное производство: процессуальная теория и криминалистическая практика : материалы VIII Междунар. науч.-практ. конф. — Симферополь, 2020. — С. 31–33.
9. Каржаубаев С.С. Причины и условия совершения налоговых уголовных правонарушений / С.С. Каржаубаев // Вестник института законодательства и правовой информации Республики Казахстан. — 2020. — № 3. — С. 122–130.

10. Комарова Г.П. Проблемы применения уголовной ответственности за нарушение налогового законодательства / Г.П. Комарова, А.В. Колуканова // *Global and Regional Research*. — 2019. — Т. 1, № 2. — С. 1–8.

11. Костылева С.В. Тенденции развития лесопромышленного комплекса Иркутской области / С.В. Костылева. — DOI 10.17150/2500-2759.2018.28(2).266-274 // *Известия Байкальского государственного университета*. — 2018. — Т. 28, № 2. — С. 266–274.

12. Теневая экономика в лесозаготовительной деятельности (на примере Иркутской области) / Г.В. Давыдова, М.И. Тагиев, И.М. Тагиев, Е.Н. Рябинина. — DOI 10.17150/2411-6262.2020.11(4).11 / *Baikal Research Journal*. — 2020. — Т. 11, № 4. — URL: <http://brj-bguerp.ru/reader/article.aspx?id=24230>.

Информация об авторах

Колуканова Анастасия Вячеславовна — государственный налоговый инспектор, отдел камерального контроля, УФНС России по Иркутской области, г. Иркутск, Российская Федерация, e-mail: kolukanova_nastya@mail.ru.

Кулаков Вадим Валентинович — кандидат экономических наук, доцент, кафедра мировой экономики и экономической безопасности, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация, e-mail: kulakovvv@bgu.ru, SPIN-код: 9107-4060, AuthorID: 558081.

Никеров Дмитрий Михайлович — доцент, кафедра правового обеспечения национальной безопасности, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация, e-mail: 009501@bgu.ru, SPIN-код: 1290-2095, Scopus Author ID: 57327059500.

Authors

Anastasija V. Kolukanova — State Tax Inspector, Desk Audit Department, Federal Tax Service of Russia for the Irkutsk Region, Irkutsk, Russian Federation, e-mail: kolukanova_nastya@mail.ru.

Vadim V. Kulakov — PhD in Economics, Associate Professor, Department of World Economy and Economic Security, Baikal State University, Irkutsk, Russian Federation, e-mail: kulakovvv@bgu.ru, SPIN-Code: 9107-4060, AuthorID: 558081.

Dmitrij M. Nikerov — Associate Professor, Department of Legal Support of National Security, Baikal State University, Irkutsk, Russian Federation, e-mail: 009501@bgu.ru, SPIN-Code: 1290-2095, Scopus Author ID: 57327059500.

Вклад авторов

Все авторы сделали эквивалентный вклад в подготовку публикации. Авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Contribution of the authors

The authors contributed equally to this article. The authors declare no conflicts of interests.

Для цитирования

Колуканова А.В. Проблемы выявления и расследования налоговых преступлений в сфере лесопромышленного комплекса Иркутской области / А.В. Колуканова, В.В. Кулаков, Д.М. Никеров. — DOI: 10.17150/2411-6262.2021.12(4).28 // *Baikal Research Journal*. — 2021. — Т. 12, № 4.

For Citation

Kolukanova A.V., Kulakov V.V., Nikerov D.M. Problems of Detection and Investigation of Tax Crimes in the Timber Industry of the Irkutsk Region. *Baikal Research Journal*, 2021, vol. 12, no. 4. (In Russian). DOI: 10.17150/2411-6262.2021.12(4).28.