

ВЫЯВЛЕНИЕ НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ

Исследование практики выявления налоговых преступлений показывает, что от качественной подготовки материалов, передаваемых органом дознания подразделению предварительного расследования для решения вопроса о возбуждении уголовного дела, во многом зависит эффективность уголовно-процессуальной деятельности правоохранительных органов по этой категории дел.

Несмотря на наличие по данному направлению соответствующих ведомственных инструкций, по-прежнему остаются невыясненными отдельные вопросы, что вызывает необходимость выработки методических рекомендаций, содержащих критерии правовой оценки поступающих органу предварительного расследования сообщений о преступлениях, совершенных в сфере налоговых правоотношений.

Деловая активность организаций и индивидуальных предпринимателей без образования юридического лица выражается в различных хозяйственных операциях: приобретение и использование сырья, материалов, полуфабрикатов, комплектующих изделий, производство из них продукции, выполнение работ, оказание услуг, перевозка товаров, сопровождаемых получением кредитов, ссуд, осуществлением платежей и т.д. Эти операции изменяют состояние экономических показателей хозяйствующих субъектов и должны отражаться в бухгалтерском учете. Если в учетном процессе выполняются обязательные требования сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного отражения всех хозяйственных операций, то принципиально невозможно скрыть в бухгалтерских документах признаки преступного уклонения от уплаты налогов. Причем каждая разновидность преступного посягательства характерна конкретной формой воздействия на учетный процесс и систему экономических показателей.

Высокий уровень латентности налоговых преступлений диктует необходимость оптимизации способов их выявления, среди которых одним из основных стал анализ бухгалтерской документации. Перед проверкой достоверности отчетных данных, представляемых организациями и гражданами, нужно тщательно изучить всю информацию о налогоплательщике, имеющуюся в правоохранительных и налоговых органах: учредительные документы, отчеты, декларации, материалы предыдущих проверок.

Важные данные могут содержаться в письмах и заявлениях граждан, в данных, полученных из органов управления (например, о выдаче лицензии на конкретный вид предпринимательской деятельности) и почерпнутых из средств массовой информации (рекламные объявления). Для выявления налоговых преступлений весьма эффективны: встречная сверка документов и операций; анализ различных направлений хозяйственной деятельности и балансовых счетов в их взаимосвязи; проверка контролирующих регистров одновременно с документами; динамический анализ хозяйственных процессов с сопоставлением однородных операций; проверка соответствия списания материальных ценностей нормам затрат; сравнение объяснений тех, кто осуществлял хозяйственные операции, и др.

Эффективна проверка хозяйственных операций на определенную дату. Сопоставление динамики однородных данных на конкретные даты показывает, как идет проверяемая хозяйственная деятельность, какие уловки используются для сокрытия доходов, например незаконные списания, нарушения кассовой дисциплины и др. Выявляются налоговые преступления и посредством внешних и внутренних сравнений, в частности, сопоставлением однородных документов, например, ведомостей на выдачу

заработной платы за разные месяцы со сличением подписей в них и личных делах ее получателей в отделе кадров. По хозяйственным операциям, в которых задействовано несколько организаций, необходимо получить информацию обо всех партнерах. При анализе непроизводительных расходов (неустойки, пени, штрафы за простой вагонов и др.) нужно проверять всех контрагентов, оформлявших и совершавших эти платежи: поставщиков, перевозчиков, получателей и т.д. Выбирая способ совершения налогового посягательства, его субъект отдает предпочтение тем хозяйственным операциям, которые недостаточно защищены системой бухгалтерского учета.

Ориентируясь на уязвимые нормы законов и бухгалтерские операции, налоговые преступники подбирают оптимальный, с их точки зрения, способ уклонения от уплаты налогов или страховых взносов. Следы, остающиеся в документах бухгалтерского учета, можно классифицировать на экономические, документальные и учетные. Документальные следы остаются на уровне первичной регистрации хозяйственных операций, отраженных в бухгалтерской документации и материалах инвентаризаций, а учетные на уровне бухгалтерского учета. Они проявляются как разного рода несоответствия между первичными документами и реальной хозяйственной деятельностью, а также между разными первичными документами; учетные между данными учета и отчетности, учетом и первичными документами либо внутри учета (например, между его аналитической и синтетической частями); экономические в системе отчетных или аналитических показателей. Для их выявления используются методы документального, бухгалтерского и экономического анализа.

Достаточно очевидными следами совершения налогового преступления считаются:

- 1) полное несоответствие произведенной хозяйственной операции ее документальному отражению;
- 2) несоответствие записей в первичных, учетных и отчетных документах;
- 3) наличие подлогов в документах, связанных с расчетами величины дохода (прибыли) и сумм налога.

Камеральная налоговая проверка. Каждый хозяйствующий субъект обязан к установленному сроку представить в ГНИ КР бухгалтерский отчет и расчеты по всем видам налогов. Налоговый инспектор убеждается в наличии всех требуемых приложений к бухгалтерскому отчету и налоговых расчетов. Затем он проверяет правильность их заполнения, корреляцию показателей, приведенных во всех формах отчетности и в налоговых расчетах, с показателями бухгалтерского отчета, выясняет причины неувязок, законность применения налоговых ставок и льгот.

Выездная налоговая проверка дает более результативный метод обнаружения признаков рассматриваемых преступлений. Она применяется сотрудниками органов ГНИ КР. В ходе выездных проверок ведется углубленный анализ деятельности хозяйствующего субъекта на основе первичных бухгалтерских документов и учетных регистров, выявляются нарушения, приведшие к минимизации налоговых платежей. Проверка первичных документов и записей в учетных регистрах бывает сплошной или выборочной, когда проверяется часть документов в каждом месяце проверяемого периода. Если обнаруживаются грубые нарушения налогового законодательства, дальнейшую проверку ведут сплошным методом с обязательным изъятием документов, содержащих искаженные данные, свидетельствующие об укрытии от уплаты налогов или страховых взносов.

Арифметическая проверка контроля правильности подсчетов, произведенных при составлении конкретного учетного документа. С ее помощью обнаруживаются несоответствия, внесенные путем исправления, дописок, травления и т.п. в первичные документы, учетные регистры и финансовую отчетность.

Нормативная проверка, глубокий анализ содержания отраженной в документе

хозяйственной операции в плане соответствия действующим нормам, правилам, инструкциям. Для их обнаружения используют такие приемы криминалистического анализа документов, как встречная проверка и взаимный контроль. Бухгалтерский анализ представляет собой системное исследование таких контрольных документов бухгалтерского учета, как баланс, счета и двойная запись, калькуляция и инвентаризация для выявления учетных несоответствий и отклонений в нормальном ходе хозяйственной деятельности.

Выявление следов уклонения от уплаты налогов или страховых взносов, если оно не сопровождается подлогом первичных документов, приводит к обязательному разрыву в элементах бухгалтерского учета: либо баланс не коррелирует с данными счетов, либо записи в счетах с первичными документами. Выявляются и неправильные бухгалтерские проводки, учиненные для сокрытия объектов налогообложения. Бухгалтерский анализ обычно применяют лица, участвующие в расследовании налоговых преступлений как специалисты или эксперты. Экономический анализ состоит в системном исследовании показателей, характеризующих различные стороны хозяйственной деятельности организаций.

Основная литература:

1. Криминалистика в вопросах и ответах: Учебное пособие. – М.: Юрист, 2006.
2. Балашов Д.Н., Балашов Н.М., Маликов С.В. Криминалистика: Учебник. — М.: ИНФРА. -М, 2005.

Нормативная литература:

1. Уголовный кодекс Кыргызской Республики.
2. Уголовно – процессуальный кодекс Кыргызской Республики.
3. Налоговый Кодекс Кыргызской Республики.