

## Содержание

<b>Введение.....</b>	<b>3</b>
<b>1 Криминалистическая характеристика сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов.....</b>	<b>4</b>
<b>2 Первоначальный этап расследования сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов.....</b>	<b>7</b>
<b>3 Последующий этап расследования сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов.....</b>	<b>10</b>
<b>Заключение.....</b>	<b>14</b>
<b>Список использованных источников.....</b>	<b>15</b>

## Введение

На сегодняшний день достаточно подробно рассмотрены вопросы расследования некоторых видов налоговых преступлений. В частности, можно считать сформированной методику расследования уклонения от уплаты налогов. Некоторые положения данных работ могут быть успешно применены и при расследовании сокрытия денежных средств либо имущества, за счёт которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов.

Однако, анализ судебно-следственной практики позволяет констатировать, что существующие методики применимы к рассматриваемому виду преступлений лишь в ограниченном объёме.

Все это и предопределяет темы как наиболее актуальной в создавшихся экономических условиях, предполагающих совершенствование налогового законодательства и необходимость усиления борьбы с преступлениями, предусмотренными статьей 199.2 УК РФ.

Целью исследования является анализ методики расследования методика расследования сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов. Учитывая это, задачами исследования являются:

- дать криминалистическую характеристику сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов;
- раскрыть методику расследования сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов.

# **1 Криминалистическая характеристика сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов**

При расследовании указанных преступлений следует иметь в виду, что они совершаются только с прямым умыслом, т.е. лицо осознает общественную опасность последствий и желает их наступления — умышленно скрывает денежные средства либо имущество организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и (или) сборам.

Субъектом преступления, квалифицируемого по ст. 199.2 УК РФ, является собственник или руководитель организации либо иное лицо, выполняющее управленческие функции в этой организации, или индивидуальный предприниматель. Руководителями же предприятий в подавляющем большинстве являются мужчины. Зачастую они и являются инициаторами преступлений, так как являются владельцами предприятий.

Отличительное свойство налогового преступника — довольно высокий по сравнению с общеуголовной статистикой средний возраст, который составляет 35-40 лет.<sup>1</sup>

Сокрытие денежных средств и имущества может совершаться следующими способами: посредством его передачи для хранения другим лицам, совершения с ними различных сделок и снятия с учета, искажения сведений о нем в документах бухгалтерского учета, перечисления денежных средств на счета третьих лиц, открытия новых расчетных счетов, несдачи денежной выручки в кассу, осуществления расчетов с контрагентами векселями и т.д.

---

<sup>1</sup> Кучеров И.И., Шукин А.В. Уголовная ответственность за сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов. — М.: Юриспруденция, 2016. — С. 5.

Соккрытие имущества может проводиться путем заключения договоров фиктивной аренды, несоразмерной мены имущества.

Отличительной особенностью данного вида преступлений является то, что следы преступной деятельности по сокрытию денежных средств либо имущества налогоплательщиком от взыскания недоимки по налогам и (или) сборам, как правило, находят свое отражение в различных документах. Помимо документов налоговой и бухгалтерской отчетности, направляемых налогоплательщиком в налоговые органы, к ним также относятся первичные бухгалтерские документы и регистры бухгалтерского учета. В механизме следообразования ведущее место занимают документы, свидетельствующие о способах и схемах совершения криминальной финансово-хозяйственной операции, в процессе которой совершено сокрытие денежных средств либо имущества налогоплательщиком от взыскания недоимки по налогам и(или)сборам.

Следы сокрытия денежных средств либо имущества налогоплательщиком от взыскания недоимки по налогам и (или) сборам могут содержаться также в отчетности налогоплательщика по тем периодам, за которые налоги и сборы не уплачены; в платежных документах (поручениях, инкассовых требованиях-поручениях) по налогам и сборам, находящихся в банке и не оплаченных на момент проверки; в договорах с потребителями продукции, где в платежных реквизитах проверяемого предприятия указан для ведения расчетов банковский счет, а не касса предприятия; в движении денежных средств по кассе предприятия за проверяемый период с указанием приходных и расходных документов; в приказах по предприятию о лицах, имеющих право подписывать финансово-хозяйственные документы, касающиеся расходования наличных денежных средств; в карточках с образцами подписей лиц, имеющих право на распоряжение безналичными средствами по банковским счетам, и т.д.

В связи с этим спецификой расследования преступлений данного вида является необходимость исследования большого объема различного рода

документов, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность налогоплательщика.

В настоящее время, наряду с традиционными бумажными носителями информации о подготовке, совершении и сокрытии преступления, широко используется возможности высоких технологий.

Электронные способы коммерческих операций становятся одними из динамично развивающихся форм организации бизнеса, являющихся потенциально наиболее выгодными для вложения финансовых и материальных ресурсов. С их использованием осуществляются накопление и статистическая обработка информации, в том числе данных бухгалтерского учета, передача данных о хозяйственно-финансовой деятельности по техническим каналам связи (электронная почта, компьютерная факсимильная связь, банковские системы электронных платежей и пр.).

Признаки налоговых преступлений (в том числе и признаки сокрытия денежных средств или имущества, за счет которых должно производиться взыскание недоимок) могут носить явный характер, но, как показывает практика, в основном они носят скрытый характер, замаскированный под легитимную деятельность, или трактуются как неосторожность, небрежность и недостаточный профессионализм ответственных за ведение финансово-хозяйственной деятельности должностных лиц.<sup>1</sup>

Представленная нами криминалистическая характеристика данного вида преступлений является результатом обобщения опыта следственной практики, дает информацию о наиболее типичных криминалистически значимых признаках деяний, предусмотренных ст. 199.2 УК РФ. Данная характеристика может быть использована для более обоснованного выдвижения следственных и розыскных версий, установления основных направлений предотвращения, раскрытия и расследования преступлений, прогнозирования данных о личности преступника, мотивах и целях

---

<sup>1</sup> Кучеров И.И., Шукин А.В. Уголовная ответственность за сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов. — М.: Юриспруденция, 2016. — С. 7.

преступления, позволяет избежать ошибок при решении сложных вопросов, возникающих в процессе расследования.

## **2 Первоначальный этап расследования сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов**

Анализируя практику расследования уголовных дел, можно сделать вывод о том, что, как правило, на начальном этапе расследования дел данной категории складываются несколько видов типичных следственных ситуаций, которые можно выделить по различным основаниям. Некоторые из этих ситуаций характерны и для других налоговых преступлений. Так, одним из оснований для выделения типичных следственных ситуаций первоначального этапа расследования налоговых преступлений в целом является способ формирования первичной информации о преступлении. По этому основанию выделяют два вида исходных следственных ситуаций, которые полностью распространяются и на рассматриваемые нами преступления.<sup>1</sup>

1. Первый вид — исходная информация о налоговом преступлении формировалась, как правило, из оперативных источников. За счет получения информации оперативного характера следователь имеет возможность узнать о преступном деянии — о большинстве обстоятельств, подлежащих установлению в ходе расследования налогового преступления. После чего, учитывая исходные данные о преступном деянии, полученные оперативным путем, сформировать порядок проведения первоочередных следственных действий. В этом случае план расследования, иначе говоря, программа первоначальных следственных действий, будет представлять собой серию оперативно-следственных мероприятий, неожиданных для субъектов

---

<sup>1</sup> Чельшева О.В., Феськов М.В. Расследование налоговых преступлений. — СПб.: Питер, 2017. — С. 117.

преступного деяния. Таким планом или программой расследования в первую очередь намечаются обыски и задержания, осмотры и выемки, допросы свидетелей, опознания и очные ставки. Затем назначаются и проводятся необходимые экспертизы и другие следственные действия. Как правило, для реализации данного плана расследования уголовного дела формируется следственная бригада из сотрудников следственного и оперативного подразделений. Такая исходная следственная ситуация весьма благоприятна с точки зрения перспектив расследования. Однако при исполнении указанного плана первоначальных следственных действий - условно его можно назвать «внезапность» — довольно часто возникают проблемы, связанные с привлечением большого количества исполнителей и организации между ними достаточно хорошего взаимодействия. От хорошего взаимодействия в значительной мере зависит успех реализации данного плана на начальном этапе расследования преступлений, связанных с сокрытием денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов. Для решения указанной проблемы необходимо на начальном этапе расследования создавать следственные бригады, включающие двух или трех следователей, достаточное количество оперативных сотрудников, которое определяется исходя из количества и специфики первоначальных следственных действий. Довольно часто возникает необходимость включения в такие следственные бригады сотрудников оперативно-технического отдела, обладающих знаниями в области компьютерной техники, программного обеспечения и информационных технологий, а также специалистов, обладающих познаниями в бухгалтерском учете и аудите.

2. Вторая исходная следственная ситуация, которая складывается на первоначальном этапе расследования уголовных дел, возбужденных по факту сокрытия денежных средств от уплаты недоимки по налогам и сборам, характерна тем, что исходные данные о налоговом преступлении

формировались в ходе проведения налоговых проверок и проверок по вопросу правильности исчисления и уплаты налогов и сборов, своевременности их уплаты, запросов, направленных во многие предприятия и организации, получения объяснения и заверенных ксерокопий необходимых документов, свидетельствующих о совершении налогового преступления. Итогом такой работы сотрудников оперативных подразделений обычно является знание о многих элементах преступного деяния.<sup>1</sup>

План расследования, составленный в такой ситуации, должен предусматривать определенную и строгую последовательность производства следственных, оперативно-разыскных и иных действий. Это обычно могут быть выемки и осмотры бухгалтерских и иных документов, изъятие образцов почерка и подписи проходящих по делу лиц, допросы свидетелей, обыски по месту жительства и по месту работы подозреваемых лиц. В данном случае результаты, полученные в ходе предыдущих следственных действий, как правило, служат отправной точкой для проведения последующих следственных действий по уголовным делам данной категории. Реализация такого плана на начальном этапе расследования не требует многочисленных исполнителей одновременно. Однако в такой ситуации успех расследования во многом зависит от профессионализма следователя, выраженного в правильной последовательности проведения следственных действий. При реализации указанного плана допрос подозреваемого и обвиняемого не является неотложным и первоочередным следственным действием. Следственная практика показывает, что даже если ситуация складывается в целом благоприятно, в первую очередь следует запланировать изучение бухгалтерских документов, консультации со специалистом, а затем допрос тех свидетелей, добросовестность показаний которых не вызывает сомнений. При этом целесообразно применение звуко- и видеозаписи. После этого

---

<sup>1</sup> Криминалистика: Учебник / Под ред. Е.П. Ищенко. М.: Юридическая фирма «КОНТРАКТ»; ИНФРА-М, 2016. – С. 329.

можно проводить допрос подозреваемого. При ведении допроса подозреваемого по данной категории уголовных дел важную роль может сыграть демонстрация аудиовизуальных показаний свидетелей. Однако не исключено, что в процессе реализации указанного плана может возникнуть необходимость планирования проведения следственных действий как и в первой ситуации.

Следует отметить, что для производства предварительного следствия по делам, связанным с сокрытием денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов, более характерна вторая из указанных ситуаций.

### **3 Последующий этап расследования сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов**

В рамках данной системы расследования могут осуществляться и тактические операции. Обычно проводятся: «поиск и предварительное исследование документов», «установление умысла на совершение налогового преступления», «обеспечение возмещения материального ущерба». Первая из названных операций охватывает совокупность оперативных и следственных мероприятий по определению и выявлению необходимых документов, подтверждающих факт совершения сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов, обеспечению их сохранности, а также сохранности других следов преступления, их выемке и исследованию специалистами. Вторая тактическая операция включает в себя действия по выявлению документов и лиц, свидетельствующих о заинтересованности виновного в сокрытия

денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов по проведению осмотра этих документов и их экспертному исследованию.

Тщательной проверке подлежат личные расходы налогоплательщика и членов его семьи. Несложно установить крупные расходы, которые могут отразиться в банковских документах или о которых могут знать друзья, знакомые, родственники. Рекомендуется проверить и по возможности изъять телефонные счета, чтобы отследить звонки в туристические агентства, курортные районы, офшорные зоны и т. д., а также получить информацию о хозяйственных и финансовых интересах виновного. Чрезвычайно полезны могут оказаться данные о характере и особенностях предпринимательской деятельности, личных банковских счетах, в том числе в зарубежных банках.

Следует составить и приобщить к материалам дела реестр движимого и недвижимого имущества подозреваемого, членов его семьи и близких родственников, реестр общих доходов и расходов. При расследовании фактов уклонения от уплаты подоходного налога это поможет определить сумму общего дохода, налогооблагаемого дохода и соответственно сумму, недоплаченную в бюджет.

Следственные действия по делам о налоговых преступлениях по сути аналогичны проводимым по делам об экономических преступлениях. При их проведении используются те же тактические рекомендации. Существенную помощь следствию по расследуемым делам могут оказать специалисты в области экономического, бухгалтерского и налогового анализа. Их помощь целесообразна при выемке документов, обыске, осмотре и изучении документов, допросе привлекаемых к ответственности лиц.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Белкин РС. Криминалистика: проблемы, тенденции, перспективы. От теории к практике. - М.: Юрид. лит., 1988. – С. 199.

По делам о рассматриваемых преступлениях обычно назначаются налоговая, судебно-бухгалтерская, судебно-экономическая, судебно-почерковедческая, технико-криминалистическая экспертиза документов.

Налоговая экспертиза (иногда ее относят к числу судебно-экономических экспертиз) назначается, когда содержащиеся в акте налоговой проверки выводы вызывают сомнения у следователя или для их анализа необходимы специальные знания, касающиеся оценки методик проверки достоверности данных в расчете налога, правильности расчета его суммы, обоснованности возражений налогоплательщика по акту налоговой проверки, определения круга действий по сокрытию объектов налогообложения.

Судебно-бухгалтерская экспертиза помогает в решении вопросов о недостатках ведения бухгалтерского учета, об установлении количества изготовленной и реализованной продукции, обстоятельствах, касающихся выявленных недостатков или излишков, о величине материального ущерба и др.

Судебно-экономическая экспертиза помогает оценить правильность планирования и отражения плановых показателей в отчетности, экономическую обоснованность заключения договоров, ценообразования, определения издержек производства и т.п.

Компьютерно-техническая экспертиза исследует документы, изготовленные с использованием компьютерных систем, технические средства и электронные носители информации, содержание информации, имеющейся в компьютере, и помогает в исследовании компьютерной информации в виде бухгалтерской, налоговой и экономической отчетности и компьютерного оборудования.

Судебно-почерковедческая экспертиза назначается для исследования рукописных текстов, резолюций, подписей в документах с целью установления их исполнителей.

Криминалистическая экспертиза документов исследует факсимиле, машинописные и компьютерные тексты, оттиски печатей и штампов, выявляет наличие или отсутствие подделок.

Последующие следственные ситуации по делам о сокрытии денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов по большому счету определяются отношением налогоплательщика к предъявленному обвинению. Соответственно и следственные действия проводятся в основном для проверки выдвинутых обвиняемым в свою защиту фактов.

В результате расследования сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов, страховых взносов нужно однозначно доказать, что именно обвиняемый должен был заполнить и представить в налоговую службу налоговую декларацию, но не сделал этого или исказил в ней данные, необходимые для расчета налогов и взносов, с целью их уменьшения, умышленно пошел на преступление, скрыв имущество или представив искаженные данные.

## Заключение

Вопросы качества расследования налоговых преступлений в целом, и, в частности, сокрытие денежных средств или имущества от взыскания задолженности по налогам и сборам, приобрели в настоящее время исключительную актуальность. Отсутствие достаточных знаний и навыков расследования данного вида преступлений у сотрудников правоохранительных органов приводит к несвоевременному возбуждению уголовных дел, прекращению значительной их части, невозможности установить все обстоятельства, подлежащие доказыванию, а иногда, к вынесению оправдательных приговоров.

Важнейшим инструментом следователей в борьбе с преступлениями предусмотренными статьей 199.2 УК РФ должна стать методика расследования сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов, которая по своей сути является типичной, видовой, полноструктурной частной криминалистической методикой.

Методика представляет собой совокупность теоретических положений о механизме сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налоговой (или) сборов и основанных на них научно обоснованных рекомендаций по наиболее оптимальному выявлению, расследованию и предупреждению преступлений данного вида.

Криминалистическая характеристика сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов является важнейшим элементом методики расследования преступлений данного вида

## Список использованных источников

### Нормативно – правовые акты:

1. Конституция Российской Федерации // Российская газета, № 237, 25.12.1993г.
2. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996г. № 63-ФЗ // Собрание законодательства РФ, 17.06.1996г., № 25, ст. 2954.

### Литература:

3. Белкин РС. Криминалистика: проблемы, тенденции, перспективы. От теории-к практике. - М.: Юрид. лит., 1988. - 304 с.
4. Гармаев Ю.П. Теоретические проблемы формирования частных криминалистических методик расследования преступлений // «Черные дыры» в Российском законодательстве. 2015. №1. – С. 15 – 19.
5. Криминалистика: Учебник / Под ред. А.Г. Филиппова. М.: Высшее образование, 2017. – 381 с.
6. Криминалистика: Учебник / Под ред. Е.П. Ищенко. М.: Юридическая фирма «КОНТРАКТ»; ИНФРА-М, 2016. – 422 с.
7. Кучеров И.И., Щукин А.В. Уголовная ответственность за сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов. — М.: Юриспруденция, 2016. — С. 4 – 9.
8. Чельшева О.В., Феськов М.В. Расследование налоговых преступлений. — СПб.: Питер, 2017. - 281 с.