

УДК 343.74**Использование информационно-аналитических возможностей налоговых органов при выявлении и раскрытии преступлений в налоговой сфере****Буторов Алексей Николаевич**

Старший преподаватель кафедры судебной бухгалтерии и бухгалтерского учета,
Нижегородская академия Министерства внутренних дел Российской Федерации,
603950, Российская Федерация, Нижний Новгород, шоссе Анкудиновское, 3;
e-mail: buturov@mail.ru

Леонов Александр Иванович

Кандидат юридических наук, доцент,
доцент кафедры судебной бухгалтерии и бухгалтерского учета,
Нижегородская академия Министерства внутренних дел Российской Федерации,
603950, Российская Федерация, Нижний Новгород, шоссе Анкудиновское, 3;
e-mail: buturov@mail.ru

Милосердова Анна Николаевна

Кандидат экономических наук,
доцент кафедры бухгалтерского учета,
Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского,
603950, Российская Федерация, Нижний Новгород, просп. Гагарина, 23;
e-mail: buturov@mail.ru

Соловьев Олег Демьянович

Кандидат юридических наук, доцент,
доцент кафедры судебной бухгалтерии и бухгалтерского учета,
Нижегородская академия Министерства внутренних дел Российской Федерации,
603950, Российская Федерация, Нижний Новгород, шоссе Анкудиновское, 3;
e-mail: buturov@mail.ru

Софьин Александр Александрович

Кандидат экономических наук,
преподаватель кафедры судебной бухгалтерии и бухгалтерского учета,
Нижегородская академия Министерства внутренних дел Российской Федерации,
603950, Российская Федерация, Нижний Новгород, шоссе Анкудиновское, 3;
e-mail: buturov@mail.ru

Аннотация

В статье рассматриваются существующие алгоритмы взаимодействия налоговых и правоохранительных органов при проведении мероприятий налогового контроля и

выявлении налоговых правонарушений и преступлений. Проводится анализ эффективности реализации моделей подобной совместной работы. Особое внимание уделяется описанию возможностей и механизмам функционирования автоматизированной системы контроля за полнотой исчисления и уплаты НДС в бюджет, а также проблемам использования результатов работы данной системы в практике борьбы с налоговой преступностью. Предлагаются пути дальнейшего развития автоматизированного риск-ориентированного подхода к налоговому контролю в деятельности налоговых органов, которые связаны с расширением объема обрабатываемой в электронном виде информации о деятельности налогоплательщика, поступающей из так называемых «внешних» по отношению к нему источников (государственных органов, банковских структур, ресурсоснабжающих организаций). Описываются критерии, которые могут быть положены в основу анализа системы экономической информации в целях выявления признаков противоправной деятельности в налоговой сфере. Авторами предлагаются изменения в действующее законодательство с целью нормативного закрепления обязанности информирования налоговыми органами сотрудников правоохранительных органов при выявлении ими в ходе автоматизированного контроля признаков криминальной деятельности, связанной с уклонением от уплаты налогов или незаконным возмещением сумм НДС из бюджета.

Для цитирования в научных исследованиях

Буторов А.Н., Леонов А.И., Милосердова А.Н., Соловьев О.Д., Софьин А.А. Использование информационно-аналитических возможностей налоговых органов при выявлении и раскрытии преступлений в налоговой сфере // Вопросы российского и международного права. 2019. Том 9. № 7А. С. 241-248.

Ключевые слова

Налоговые преступления, экономическая информация, автоматизированная система контроля, способы налоговых преступлений, бухгалтерские документы, налог на добавленную стоимость.

Введение

Отечественный и мировой опыт борьбы с налоговой преступностью убедительно свидетельствует о том, что эффективность данной деятельности в немалой степени зависит от качества организации взаимодействия между правоохранительными органами и органами налогового контроля. В условиях нынешнего реформирования налоговой системы, увеличения налоговой нагрузки на бизнес, результаты этой совместной работы являются одним из ключевых факторов, определяющих надлежащий уровень собираемости обязательных платежей в бюджет и способствующих недопущению массового «ухода в тень» российских налогоплательщиков.

Основная часть

Анализ действующей сегодня нормативной базы, определяющей правовой статус налоговых и правоохранительных органов, порядок их взаимодействия, уголовно-процессуальные особенности возбуждения уголовных дел о налоговых преступлениях,

сложившейся правоприменительной практики совместной работы по обеспечению фискальных интересов государства помогает выделить следующие модели построения такой работы, распределив их в порядке возрастания степени эффективности [Воронов и др., 2018; Тихонова, Дзюба, 2018].

Первую модель можно условно обозначить следующим образом: «от гласных мероприятий налогового контроля к процессуальной проверке сообщения о налоговом преступлении». ИФНС России в ходе проведения налоговых проверок устанавливает факты уклонения от уплаты налогов и привлекает налогоплательщика к налоговой ответственности. После этого, в соответствии с действующим законодательством, сведения о выявленных нарушениях, причинивших крупный (особо крупный) ущерб бюджетной системе страны и содержащих признаки налогового преступления, направляются в правоохранительные органы для процессуальной проверки, в том числе инициируются оперативно-розыскные мероприятия с участием сотрудников органов внутренних дел.

Как представляется, степень эффективности представленной модели существенно увеличится, если гласным мероприятиям налогового контроля будет предшествовать оперативная проверка, проведенная органами внутренних дел на основании имеющейся у них информации о признаках совершенного налогового преступления. В этом случае результативность проверочной работы обеспечивается тем, что к моменту проведения налоговой проверки оперативным путем установлены все основные обстоятельства совершенного деяния, перечень материалов налогового и бухгалтерского учетов и отчетности, запечатлевших следы преступления, и иные важные в доказательственном плане обстоятельства [Воронов и др., 2018].

Другая модель, описанию содержания которой нам бы хотелось уделить особое внимание, представляет собой следующий алгоритм совместной работы: «аналитические процедуры – оперативная проверка – выездная налоговая проверка – процессуальная проверка сообщения о налоговом преступлении». В сегодняшних условиях описанная схема представляется наиболее оптимальной. Это связано с тем, что к настоящему моменту на базе ИФНС России созданы мощные информационные ресурсы, позволяющие оперативно получать сведения о разных сторонах деятельности налогоплательщиков в онлайн-режиме и использовать программные методы обработки этой информации в целях выделения объекта, требующего повышенного внимания налогового органа. Речь в данном случае идет о доказавшей на практике свою эффективность автоматической системе контроля «НДС-2», успешно внедренной в контрольную деятельность налоговых органов. Данная система ориентирована на автоматическую проверку цепочки формирования добавленной стоимости между налогоплательщиками-контрагентами, что помогает пресекать уклонение от уплаты НДС или необоснованное возмещение этого налога из бюджета.

В целях обеспечения информатизации контрольной работы, в настоящее время налогоплательщиков обязали предоставлять в налоговые органы декларации по НДС, книги покупок и книги продаж, журналы учета выставленных и полученных счетов-фактур, сами счета-фактуры, являющиеся предметом проверки, в электронном виде. Это обеспечивает возможность обработки представленных налогоплательщиками сведений с помощью компьютерной программы без личного участия сотрудника налоговой инспекции, что в разы повышает скорость и качество проверки данной информации.

Не вдаваясь в технические подробности, стоит отметить, что главный принцип, на котором основана работа «АСК НДС-2», – это автоматическое сопоставление взаимосвязанных сведений

о суммах начисленного НДС, содержащихся в материалах налогового учета и отчетности налогоплательщиков-контрагентов. Система реагирует, когда «видит разрыв», например в случаях, если покупатель (заказчик) заявил налоговый вычет, а поставщик (подрядчик) не начислил соответствующие суммы налога. Помимо этого главного сигнального признака, в систему заложены и иные признаки недобросовестного налогоплательщика, которые довольно широко известны еще с момента внедрения Концепции системы планирования выездных налоговых проверок (см. Приказ ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@). Речь идет о таких признаках, как уровень налоговой нагрузки, суммы уплаченных налогов, недоимки, данные о руководителе, учредителях организации, адресе регистрации, имеющиеся в распоряжении организации, и потребляемых ресурсах и т. д. [Буторов, 2007]

Система распределяет всех налогоплательщиков НДС по трем группам налогового риска: высокий, средний, низкий, которые визуальнo в программе отражаются цветами (красный, желтый и зеленый). При этом наиболее тщательному налоговому контролю подвергаются налогоплательщики «красного» уровня (к их числу можно отнести формально легитимные организации, налогоплательщиков, имеющих значительный разрыв между суммами выручки и размером уплаченных налогов) [Софьин, 2013].

Налогоплательщики, относящиеся к среднему (желтому) уровню риска уклонения от уплаты налогов, подвергаются стандартным процедурам контроля [Свистунов, Климова, 2018]. Именно в отношении их отчетных сведений, как правило, могут наблюдаться «разрывы», связанные с тем, что их контрагенты вообще не показали в отчетности НДС от реализации в их адрес или суммы существенно расходятся. Таким образом, подобные расхождения могут быть двух видов. Первый тип носит название «НДС» и означает, что оба контрагента отразили взаимосвязанную операцию в декларациях, однако суммы указанного с обеих сторон налога не совпадают. В этом случае налогоплательщик обязан предоставить пояснения по данному факту. Второй вид расхождения можно обозначить как «разрыв». Он характеризуется тем, что контрагент налогоплательщика не представил декларацию, или она содержит нулевые показатели, или существенно искажены данные. В подобной ситуации от налогоплательщика потребуются уточненная налоговая декларация. Все виды обнаруживаемых расхождений в системе типизированы с присвоением соответствующего кода ошибки, что позволяет информировать налогоплательщика о выявленных несоответствиях в автоматическом режиме.

Обработкой соответствующей отчетной информации, поступающей от налогоплательщиков, занимаются межрегиональные инспекции ФНС России по камеральному контролю, сотрудники которых передают информацию о признаках налоговых правонарушений в территориальные налоговые органы для организации предметной проверочной работы в отношении конкретных налогоплательщиков [Воронов, Леонов, Софьин, 2017; Шешукова, Баленко, 2018].

Таким образом, внедрение подобного автоматизированного подхода помогает эффективно решать задачи по выявлению признаков налоговых правонарушений (преступлений) и осуществлять их профилактику, обеспечивая надлежащую наполняемость бюджета. Вместе с тем, возвращаясь к вопросам привлечения к ответственности за налоговые деликты и описанию, в связи с этим модели взаимодействия налоговых и правоохранительных органов, стоит отметить, что построение необходимой доказательной базы по данной категории дел возможно, когда мероприятиям гласного налогового контроля, организуемым по результатам описанной информационно-аналитической работы, предшествует оперативная разработка, проводимая сотрудниками полиции [Буторов, 2016].

Заключение

Для обеспечения эффективной и устойчивой работы данного алгоритма взаимодействия необходимо создание условий по своевременному и целенаправленному информированию оперативных подразделений органов внутренних дел о признаках криминальных деяний в налоговой сфере, выявленных в процессе проведения автоматизированного налогового контроля. К сожалению, на сегодняшний день для этого не создано необходимых правовых механизмов, поскольку на нормативном уровне не закреплена обязанность налоговых органов по широкому инициативному информированию органов внутренних дел о наличии у них соответствующих сведений. В связи с этим полагаем, что подобная обязанность должна быть закреплена на уровне подзаконных нормативных актов, регулирующих вопросы взаимодействия указанных ведомств. Особенную актуальность эта проблема приобретает в связи с выявлением фактов незаконного возмещения НДС из бюджета. По нашим оценкам, подтвержденным мнением опрошенных оперативных сотрудников подразделений экономической безопасности и противодействия коррупции МВД России, своевременно поступившая в их адрес информация об организациях, которым по результатам проведенной налоговыми органами камеральной проверки отказано в возмещении из бюджета крупных сумм НДС, может быть полезна для выявления фактов покушения на совершение мошеннических действий, связанных с хищением НДС из бюджета.

Кроме того, полагаем, что перечень сведений, содержащихся в информационных базах ИФНС России и регулярно подвергаемых анализу на предмет выявления фактов незаконной минимизации налоговой нагрузки, должен регулярно расширяться. Направления подобного информационного наполнения должны быть связаны в первую очередь с интеграцией информации, имеющейся у других государственных органов, а также банковской информации и сведений ресурсоснабжающих организаций. Открытым для науки остается вопрос о критериях выборки представленных для анализа сведений. К примеру, с точки зрения исследования банковской информации безусловный интерес могут представлять организации, у которых характер движения средств на расчетном счете имеет «странные закономерности», указывающие на признаки налогового правонарушения (преступления): налоговые платежи по расчетному счету не осуществляются или осуществляются в незначительных размерах, имеющих явный дисбаланс по сравнению со значительными оборотами по счету; преобладающая часть денежных средств зачисляется на банковский счет клиента с выделением НДС, а списывается клиентом в пользу контрагентов без НДС и т. д.

Полагаем, что реализация указанных мер может оказать определенное позитивное влияние на результаты деятельности по выявлению и раскрытию правонарушений и преступлений в налоговой сфере.

Библиография

1. Буторов А.Н. Проблемы использования специальных экономических знаний в свете реформирования системы борьбы с налоговой преступностью // *Материалы межвузовской научно-практической конференции «Актуальные проблемы судебно-экономической экспертизы»*. Нижний Новгород, 2017. С. 32-39.
2. Буторов А.Н. Экономическая информация и криминалистическая характеристика налоговых преступлений // *Бизнес в законе*. 2007. № 4. С. 23-25.
3. Буторов А.Н. Экономическая информация и оперативно-розыскная характеристика налоговых преступлений // *Юридическая наука и практика: вестник Нижегородской академии МВД России*. 2016. № 1. С. 227-233.
4. Воронов С.С. и др. *Методика проведения документальных исследований по материалам оперативно-розыскной деятельности в разрезе классификационных критериев по преступлениям экономической направленности*. Нижний Новгород: Нижегородская академия МВД России, 2018.

5. Воронов С.С., Леонов А.И., Софьин А.А. Эволюция методики оценки контрольной работы налоговых органов // Актуальные проблемы экономики и бухгалтерского учета. Нижний Новгород, 2017. С. 351-358.
6. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55729/
7. Свистунов А.В., Климова А.В. Повышение эффективности надзорной деятельности налоговых органов // Экономика и управление: проблемы, решения. 2018. Т. 5. № 5. С. 169-173.
8. Софьин А.А. Управленческий анализ результативности выездных налоговых проверок // Экономический анализ: теория и практика. 2013. № 24. С. 54-60.
9. Тихонова А.В., Дзюба Д.В. К вопросу об оценке эффективности налогового контроля // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2018. № 21. С. 24-31.
10. Шешукова Т.Г., Баленко Д.В. Предупреждение налоговых правонарушений на предприятиях на основе анализа контрольной деятельности налоговых органов // Международный бухгалтерский учет. 2018. Т. 21. № 10. С. 1223-1232.

The use of informational and analytical capabilities of tax authorities in the detection and disclosure of crimes in the tax sphere

Aleksei N. Butorov

Senior Lecturer at the Department of judicial bookkeeping and accounting,
Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of the Russian Federation,
603950, 3, Ankudinovskoe highway, Nizhny Novgorod, Russian Federation;
e-mail: buturov@mail.ru

Aleksandr I. Leonov

PhD in Law, Docent,
Associate Professor at the Department of judicial bookkeeping and accounting,
Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of the Russian Federation,
603950, 3, Ankudinovskoe highway, Nizhny Novgorod, Russian Federation;
e-mail: buturov@mail.ru

Anna N. Miloserdova

PhD in Economics,
Associate Professor at the Department of accounting,
Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod,
603950, 23, Gagarina av., Nizhny Novgorod, Russian Federation;
e-mail: buturov@mail.ru

Oleg D. Solov'ev

PhD in Law, Docent,
Associate Professor at the Department of judicial bookkeeping and accounting,
Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of the Russian Federation,
603950, 3, Ankudinovskoe highway, Nizhny Novgorod, Russian Federation;
e-mail: buturov@mail.ru

Aleksandr A. Sof'in

PhD in Economics,
Lecturer at the Department of judicial bookkeeping and accounting,
Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of the Russian Federation,
603950, 3, Ankudinovskoe highway, Nizhny Novgorod, Russian Federation;
e-mail: buturov@mail.ru

Abstract

The article deals with the existing algorithms of interaction between tax and law enforcement agencies for tax control measures and the detection of tax offences and crimes in the Russian Federation. It carries out an analysis of the effectiveness of the realisation of models of joint work. Special attention is paid to the description of possibilities and mechanisms of functioning of the automated system of control over completeness of calculation and payment of the VAT in the budget, and also to the problems of the use of the results of the work of this system in the fight against tax crimes. The authors propose ways of further development of the automated risk-based approach to tax control in the activities of tax authorities, which are associated with the expansion of the amount of information, processed electronically, on the activities of a taxpayer, coming from the so-called "external" sources (government agencies, banking institutions, resource-supplying organisations). The article describes the criteria that can be used as a basis for the analysis of the economic information system in order to identify signs of illegal activity in the tax sphere. The authors propose amendments to the current legislation of the Russian Federation in order to establish the obligation of the tax authorities to inform law enforcement officers when they identify during the automated control of signs of criminal activity associated with tax evasion or illegal reimbursement of VAT from the budget.

For citation

Butorov A.N., Leonov A.I., Miloserdova A.N., Solov'ev O.D., Sof'in A.A. (2019) Ispol'zovanie informatsionno-analiticheskikh vozmozhnostei nalogovykh organov pri vyyavlenii i raskrytii prestuplenii v nalogovoi sfere [The use of informational and analytical capabilities of tax authorities in the detection and disclosure of crimes in the tax sphere]. *Voprosy rossiiskogo i mezhdunarodnogo prava* [Matters of Russian and International Law], 9 (7A), pp. 241-248.

Keywords

Tax crimes, economic information, automated control system, ways of committing tax crimes, accounting documents, value-added tax.

References

1. Butorov A.N. (2007) Ekonomicheskaya informatsiya i kriminalisticheskaya kharakteristika nalogovykh prestuplenii [Economic information and forensic characteristics of tax crimes]. *Biznes v zakone* [Business in law], 4, pp. 23-25.
2. Butorov A.N. (2016) Ekonomicheskaya informatsiya i operativno-rozysknaya kharakteristika nalogovykh prestuplenii [Economic information and operational-search characteristics of tax crimes]. *Yuridicheskaya nauka i praktika: vestnik Nizhegorodskoi akademii MVD Rossii* [Legal science and practice: bulletin of Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of the Russian Federation], 1, pp. 227-233.
3. Butorov A.N. (2017) Problemy ispol'zovaniya spetsial'nykh ekonomicheskikh znanii v svete reformirovaniya sistemy bor'by s nalogovoi prestupnost'yu [The problems of using special economic knowledge in the light of reforming the system of combating tax crime]. *Materialy mezhvuzovskoi nauchno-prakticheskoi konferentsii "Aktual'nye problemy*

- sudebno-ekonomicheskoi ekspertizy*” [Proc. Conf. “Topical problems of forensic economic examination”]. Nizhny Novgorod, pp. 32-39.
4. *Ob utverzhenii Kontseptsii sistemy planirovaniya vyezdnykh nalogovykh proverok: prikaz FNS Rossii ot 30.05.2007 № MM-3-06/333@* [On approving the Conception of the system of planning field audits: Order of the Federal Tax Service of the Russian Federation No. MM-3-06/333@ of May 30, 2007]. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55729/ [Accessed 19/07/19].
 5. Sheshukova T.G., Balenko D.V. (2018) Preduprezhdenie nalogovykh pravonarushenii na predpriyatiyakh na osnove analiza kontrol'noi deyatel'nosti nalogovykh organov [Preventing tax offences in enterprises on the basis of the analysis of control activities of tax authorities]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet* [International accounting], 21 (10), pp. 1223-1232.
 6. Sof'in A.A. (2013) Upravlencheskii analiz rezul'tativnosti vyezdnykh nalogovykh proverok [Management analysis of the effectiveness of field audits]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika* [Economic analysis: theory and practice], 24, pp. 54-60.
 7. Svistunov A.V., Klimova A.V. (2018) Povyshenie effektivnosti nadzornoj deyatel'nosti nalogovykh organov [Improving the effectiveness of supervisory activities of tax authorities]. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya* [Economics and management: problems, solutions], 5 (5), pp. 169-173.
 8. Tikhonova A.V., Dzyuba D.V. (2018) K voprosu ob otsenke effektivnosti nalogovogo kontrolya [On assessing the effectiveness of tax control]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhetnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh* [Accounting in budgetary and non-profit organisations], 21, pp. 24-31.
 9. Voronov S.S. et al. (2018) *Metodika provedeniya dokumental'nykh issledovaniy po materialam operativno-rozysknoi deyatel'nosti v razreze klassifikatsionnykh kriteriev po prestupleniyam ekonomicheskoi napravlenosti* [A technique for documentary examination of the materials of operational-search activities in the context of classification criteria for economic crimes]. Nizhny Novgorod: Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of the Russian Federation.
 10. Voronov S.S., Leonov A.I., Sof'in A.A. (2017) Evolyutsiya metodiki otsenki kontrol'noi raboty nalogovykh organov [The evolution of the technique for assessing control work of tax authorities]. In: *Aktual'nye problemy ekonomiki i bukhgalterskogo ucheta* [Topical problems of economics and accounting]. Nizhny Novgorod, pp. 351-358.