

# ЭКОНОМИКО-КРИМИНАЛИСТИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ АКТА НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ

Цыпарков Н.Г., к. ю. н., доцент,  
Академия МВД Республики Беларусь

**Аннотация:** в статье рассматриваются вопросы экономического и криминалистического анализа результатов налоговой проверки (акта), в процессе которой выявлено налоговое преступление.

**Annotation:** the article examines the economic and criminalistic analysis of the results of a tax audit (act), during which revealed tax crimes.

**Ключевые слова:** налоговая проверка, акт налоговой проверки, экономический анализ, криминалистический анализ, ущерб, налоговое преступление.

**Keywords:** tax audit, the act of tax audit, economic analysis, criminalistic analysis, damage, tax crimes.

Налоговый контроль при глобализации экономики мира, внешнеэкономической интеграции, а также при переходе Республики Беларусь на международные стандарты финансовой отчётности, жёсткой конкуренции даже в рамках экономического пространства России, Казахстана и Армении, высокими налогами для хозяйствующих субъектов, является одним из основных элементов системы экономического контроля в обеспечении экономической безопасности государства, административной территориальной единицы, юридических и физических лиц.

Вместе с тем, анализ доступной статистической отчётности системы экономического контроля и правоохранительных органов свидетельствует о том, что в республике широко распространены налоговые правонарушения, примерно около 50–70 % проверенных хозяйствующих субъектов нарушают налоговые правоотношения, уклоняются от уплаты налогов. Основными нормативно-правовыми актами регулирующими организацию и проведение налогового контроля в государстве являются Налоговый кодекс Республики Беларусь и Указы Президента Республики Беларусь №510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь» и № 332 «О некоторых мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь». Процесс проведения налоговой проверки (камеральная или выездная), при выявлении налогового правонарушения, заканчивается составлением акта налоговой проверки. Порядок оформления и содержание данного акта регулируется ст. 78 «Результаты проверки» Налогового кодекса Республики Беларусь и главой 8 «Оформление результатов проверки» «Положения о порядке организации и проведении проверок», утверждённого Указом Президента Республики Беларусь 16.10.2009 г. № 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь», и последующей реализацией информации зафиксированной в данном акте.

Информация акта налоговой проверки, в зависимости от величины ущерба, причинённого налоговым правонарушением, интересам государства,

может содержать состав административного правонарушения или уголовного преступления. Нами будет рассмотрен процесс экономико-криминалистического анализа информации акта налоговой проверки, в котором содержится состав налогового преступления. Прежде чем принять решение о возбуждении уголовного дела по информации акта налоговой проверки, работник правоохранительного органа, куда поступил акт налоговой проверки с соответствующими документами, должен провести доследственную проверку материалов, убедиться в объективности проведения налоговой проверки, правильности оформления результатов налоговой проверки и в наличии состава преступления, в действиях должностных лиц хозяйствующего субъекта, которые совершили налоговое правонарушение, зафиксированное в данном акте налоговой проверки.

По нашему мнению, работник правоохранительного органа, чтобы не допустить нарушение законности при возбуждении и расследовании уголовного дела, должен на этапе доследственной проверки информации акта налоговой проверки, провести экономический анализ данной информации, а затем по полученному результату экономического анализа, провести криминалистический анализ.

Экономический анализ информации акта налоговой проверки (рассматриваем только ту часть акта налоговой проверки, в которой содержится информация о налоговом правонарушении) заключается, по нашему мнению, в следующем:

- подтверждается ли каждый факт нарушения налогового законодательства, отраженный в акте налоговой проверки соответствующими документами;

- не включены ли в акт налоговой проверки факты, не подтверждённые документами;

- что собой представляет налоговое правонарушение, место и время совершения, его состав (вид заниженного или не уплаченного налога), в соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь;

- обстоятельства совершения налогового правонарушения;

- кем совершено налоговое правонарушение;

- способ совершения налогового правонарушения;

- налоговый период, в котором совершено налоговое правонарушение;

- сумма налоговых платежей, которые не поступили в доход государства, ущерб причинённый интересам государства;

- первичные учётные документы по каждому эпизоду налогового правонарушения, подтверждающие факт совершения налогового правонарушения, другие документы бухгалтерского учёта хозяйствующего субъекта, подтверждающие правонарушение;

- анализ бухгалтерского учёта, в частности бухгалтерских проводок регистрации объектов налогообложения на счетах бухгалтерского учёта, по которым совершено правонарушение, как они отражены в регистрах бухгалтерского (налогового) учёта, как это повлияло на бухгалтерскую отчётность;

- какие нормы налогового законодательства нарушены (должны быть указаны конкретные пункт, статьи, их части правовой нормы);

- если в процессе проведения налоговой проверки, налоговым инспектором были привлечены специалисты соответствующих отраслей знаний, использовались методы фактического контроля, должны быть ссылки на соответствующий документ, составленный специалистом (акт инвентаризации, осмотра, контрольного обмера, акт освидетельствования и т.д.), подтверждающий информацию о совершении налогового правонарушения;

- разграничил ли налоговый инспектор в акте налоговой проверки скрытые и заниженные объекты налогообложения, определены ли по ним конкретные суммы по каждому виду налогов и по срокам налоговых периодов не уплаченные налогоплательщиком.

После того, как проведён экономический анализ информации акта налоговой проверки, определи скрытые и заниженные объекты налогообложения, сумму не уплаченных налогов, (ущерб) по каждому виду налогов, периоды хозяйственной деятельности в которых совершено налоговое правонарушение, должностных лиц совершивших налоговое правонарушение, оценили правовую сторону налогового правонарушения и правильность оформления результатов налоговой проверки, работник правоохранительного органа может преступить к проведению криминалистического анализа акта налоговой проверки, которым оформлено налоговое правонарушение.

Криминалистический анализ акта налоговой проверки будет заключаться в формировании элементов криминалистической структуры налогового преступления, на основании информации содержащейся в акте налоговой проверки и документов, прилагаемых к акту, по которому до этого был проведён экономический анализ содержащейся в нём информации.

Структурные элементы криминалистической характеристики налогового преступления будут заключаться в следующем:

- субъект совершения налогового преступления (субъективные факторы), статус, мотив, целевая установка, операционная установка, преступные связи, ролевые функции (информационной базой служит акт налоговой проверки, результаты экономического анализа);

- ситуация (объективные факторы), место, время, предмет преступного посягательства, технология совершения преступления, документирование хозяйственных операций и хозяйственной деятельности, документооборот в организации, учётная политика, бухгалтерский учёт, налоговый учёт, уровень противостояния налогового контроля, Департамента финансовых расследований Комитета государственного контроля Республики Беларусь, других правоохранительных органов;

- способы выполнения преступных действий по неуплате налогов, средства и процедуры;

- следы налогового преступления (источники информации), документы по сопровождению хозяйственных операций, кассовые документы, банковские документы, документы бухгалтерской отчётности, первичные документы по учёту основных средств, первичные документы по учёту труда и заработной платы, первичные документы по учёту результатов инвентаризаций, первичные документы по учёту сырья и материалов, транспортные докумен-

ты, первичные документы по учёту готовой продукции и её реализации, бухгалтерские документы, документы налогового учёта, документы определяющие экономическую структуру хозяйствующего субъекта, организационно-правовой статус, ведомственный и внутренний контроль, документы кадровой работы, физические лица, правовая информация, регистрационная информация, архивная информация и опытная информация.

В заключение необходимо отметить, что после того как проведён криминалистический анализ информации акта налоговой проверки, ответили на все вопросы элементов криминалистической структуры экономического преступления, убедились в правильности выводов по криминалистической структуре экономического преступления, работник правоохранительного органа, в компетенцию которого входит процесс возбуждения и расследования уголовного дела, может возбуждать уголовное дело по информации акта налоговой проверки, которым были оформлены результаты налоговой проверки, и который был подвергнут экономико-криминалистическому анализу.

Проведение экономико-криминалистического анализа результатов налоговой проверки позволят избежать необоснованных трат денежных, людских и временных ресурсов на этапе доследственной проверки материалов, сформировать криминалистическую структуру налогового преступления, и на её основе разрабатывать версии по расследованию налогового преступления, а также обеспечивать соблюдение законности при возбуждении и расследовании уголовного дела, не допустить нарушения прав и законных интересов граждан и хозяйствующих субъектов.

## **ПРАВОВОЙ АНАЛИЗ МЕХАНИЗМОВ НАЛОГОВОЙ ПОДДЕРЖКИ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО И СРЕДНЕГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА**

**Шенгелия М.Г.**

Финансовый университет при Правительстве РФ

Научный руководитель:

Ручкина Г.Ф., д.ю.н.

**Аннотация:** В статье даётся анализ состояния класса малого и среднего предпринимательства в РФ, а также механизмов поддержки, направленных на стимулирование развития данного сектора экономики в РФ, прежде всего механизмов, предусмотренных в сфере налогообложения.

**Annotation** In the article there is the analysis of the class of small and medium enterprises in the Russian Federation, supports mechanisms of this sector in the Russian Federation, first of all the tax mechanisms.

**Ключевые слова:** субъекты малого и среднего предпринимательства, предпринимательская деятельность, механизмы налогового стимулирования, налоговые каникулы.