

Научная статья
УДК 343.98
<https://doi.org/10.36511/2078-5356-2023-2-87-91>

Особенности выявления налоговых преступлений в сфере строительства

Вахмянина Наталья Борисовна¹, Карагодин Валерий Николаевич²

^{1, 2}Екатеринбургский филиал Московской академии Следственного комитета Российской Федерации, Екатеринбург, Россия, uc.ural@mail.ru

Аннотация. В статье рассмотрен дискуссионный вопрос практического значения такой научной категории, как криминалистическая характеристика преступлений. На примере частной методики расследования налоговых преступлений в сфере строительства обоснованы выводы авторов о наличии взаимосвязи и взаимообусловленности содержания ее элементов с избираемыми приемами и методами раскрытия и расследования преступлений такого вида. Авторами обращено внимание на необходимость ее полноценного информативного наполнения.

Ключевые слова: криминалистическая характеристика, налоговые преступления, сфера строительства

Для цитирования: Вахмянина Н. Б., Карагодин В. Н. Особенности выявления налоговых преступлений в сфере строительства // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2023. № 2 (62). С. 87—91. <https://doi.org/10.36511/2078-5356-2023-2-87-91>.

Original article

Peculiarities of detection of tax crimes in the field of construction

Natalya B. Vakhmyanina¹, Valery N. Karagodin²

^{1, 2}Ekaterinburg branch Moscow Academy Investigative Committee of the Russian Federation, Ekaterinburg, Russian Federation, uc.ural@mail.ru

Abstract. The article considers the discussion issue of the practical significance of such a scientific category as the forensic characterization of crimes. Using the example of a private methodology for investigating tax crimes in the field of construction, the authors' conclusions about the relationship and inter-relationship between the content of its elements and the selected methods and methods of solving and investigating crimes of this type are justified. The authors drew attention to the need for its full-fledged informative content.

Keywords: forensic characteristic, tax crimes, construction sphere

For citation: Vakhmyanina N. B., Karagodin V. N. Peculiarities of detection of tax crimes in the field of construction. *Legal Science and Practice: Journal of Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of Russia*, 2023, no. 2 (62), pp. 87—91. (In Russ.). <https://doi.org/10.36511/2078-5356-2023-2-87-91>.

Строительная сфера обладает определенной спецификой. Процесс строительства характеризуется многосубъектностью, многоэтапностью, в некоторых ситуациях географической разрозненностью как объектов этой деятельности, так и организаций, чьи функции с ней взаимосвязаны (проектные организации, контролирующие органы и т. п.).

К строительству привлекаются различные субъекты (генеральный подрядчик, субподрядчик, организация застройщик), каждый из которых отличается особенностями правового

статуса. В ходе строительства выполняются разнообразные виды работ (строительные, монтажные, ремонтные, отделочные, реконструкционные). На разных этапах строительства могут использоваться несколько источников финансирования (бюджетные и внебюджетные), требующих учета при исчислении и уплате налогов.

Особенности сферы деятельности, как известно, оказывают непосредственное влияние на выбор и реализацию способов совершения налоговых преступлений. Например, в

© Вахмянина Н. Б., Карагодин В. Н., 2023

предприятиях питания, торговли в настоящее время одним из способов необоснованного снижения налогооблагаемой базы является заключение фиктивных договоров комиссии. Комиссионером становится директор точки питания, а комитентом владелец иного юридического лица. По договору комиссионер получает только вознаграждение, а все расходы возмещаются за счет комитента. При этом у последнего заключены аналогичные договоры с руководителями сети подобных организаций. Юридическое лицо под управлением комиссионера осуществляет свою деятельность не больше трех лет, чтобы избежать выездной налоговой проверки. Затем продается в другой регион, где успешно ликвидируется на первом году своей деятельности как нерентабельное.

В сфере строительства такой способ уклонения от уплаты налогов трудно применим. Если объемы строительства (например, производство ремонтных работ) позволяют использовать мнимый договор комиссии, то проявляются другие признаки налоговых преступлений.

Данные о специфике сферы и вида деятельности отражаются в криминалистической характеристике преступления.

В теории криминалистики не прекращается дискуссия о практическом значении этой научной категории. Противники использования криминалистической характеристики заявляют, что она не востребована на практике и в теории. Если это так, то непонятно, почему так бурно реагируют на нее оппоненты [2, с. 222—223; 3, с. 10—11].

Вызывает сомнение утверждение о том, что в теоретических изысканиях не отслеживаются связи между явлениями, данные о которых обобщаются в криминалистических характеристиках.

Во многих научных и учебно-методических работах Л. Г. Видонова, В. К. Гавло, Л. Я. Драпкина, В. Н. Карагодина, Н. Г. Шурухнова, А. Н. Халикова и других авторов такие связи не только описываются, но и указывается, как данные о них используются в практике расследования.

Вызывает сомнение утверждение о том, что данные криминалистических характеристик не используются в практике расследования. Оно выглядит голословным, поскольку не аргументируется какими-либо данными обобщения материалов уголовных дел или результатов опроса следователей. Более того, типовые схемы и представляют собой сведения о типичных способах преступления.

Содержание и структура способов совершения преступлений, как известно, обуславливаются совокупностью объективных и субъективных факторов. Данные об этих факторах являются элементами криминалистических характеристик и используются в практической деятельности по расследованию.

При выдвижении версий о реализованных способах налоговых преступлений используются данные об условиях обстановки совершения подобных посягательств.

Принимаются во внимание и условия возведения объектов: наличие или отсутствие необходимости расчистки площадки, сноса расположенных на ней объектов, вырубки леса, выравнивания поверхности, выемки грунта и его характеристики, природные условия, в которых проводились работы.

Неотъемлемым элементом обстановки совершения налоговых преступлений в сфере строительства является установленный порядок определения налоговой базы и выплаты налогов. Он включает в себя формирование и принятие к учету доходов и расходов, а также их отражение в документах.

Разными участниками строительных работ осуществляется отличающийся документооборот. При этом используются документы как официального, так и неофициального учетов.

Данные о видах и движении документов, отражающих операции и понесенные в связи с этим затраты, учитываются не только при построении, но и при проверке версий об использовании руководителями и бухгалтерскими работниками строительных организаций конкретных способов налогового преступления.

Поэтому проверка любого материала должна начинаться с изучения нормативных актов, регламентирующих общие правила деятельности строительных организаций и налогового учета в строительстве. Это могут быть акты федеральных органов власти, учреждений субъектов Федерации, отраслевых ведомств. Несомненно, изучаются и локальные акты, определяющие налоговую политику организации, устанавливающие порядок ведения бухгалтерского и налогового учетов, виды документов, их форму и сроки предоставления. К сожалению, налоговые органы не всегда приобщают к материалам проведенной ими проверки такие документы.

Важные для расследования сведения содержатся и в проектно-сметной документации, составляемой до начала строительных работ. Позднее подобные документы могут

фальсифицироваться путем внесения в них ложных сведений о проведении непредусмотренных первоначально дополнительных работ, в действительности не выполнявшихся.

Некоторые застройщики объектов, строительство которых финансируется из внебюджетных источников, вносят недостоверные данные об объеме и стоимости планируемых работ еще на стадии формирования проектно-сметной документации. Нередко в техническую и проектную документацию включаются дополнительные избыточные элементы скрытых конструкций, к монтажу которых якобы необходимо привлечь дополнительные силы. В действительности заявленные работы не производятся, а документы об их выполнении фальсифицируются.

В подобного рода ситуациях целесообразно изучать все затраты на выполнение таких работ проверяемого налогоплательщика. Необходимо также исследовать документы, в которых отражены расходы на закупку строительных материалов, эксплуатацию специальной техники привлеченных подрядных (субподрядных организаций). Информацию необходимо сопоставить не только с проектно-сметной документацией, но и со сведениями, содержащимися во вторых экземплярах, хранящихся у контрагентов. Наличие в них противоречий может свидетельствовать о завышении объема выполненных работ. Рекомендуется также провести осмотр места выполнения скрытых работ с привлечением специалиста и последующее назначение строительно-технической экспертизы.

В тех случаях, когда работы в период строительства якобы выполнялись рабочими сторонних организаций (субподрядчиков), проверяются учетные документы. Основным первичным документом учета в такой ситуации является наряд на сдельную работу, в котором уполномоченными лицами делаются отметки о сроках выполнения заданий и исполнителях. Бригады, а также некоторые рядовые рабочие ведут неофициальный учет количества и качества выполнявшихся технологических операций.

Общие сведения о строительных работах на определенном объекте (технологическую последовательность, сроки, качество выполнения и условия производства строительно-монтажных работ) содержатся в журналах КС-6, а о выполненных работах в КС-6а. Последний документ первичного учета является накопительным, на основании которого составляются акт приемки выполненных работ КС-2 и справка о стоимости выполненных работ КС-3.

Сведения о произведенных работах в той или иной степени отражаются в актах о сдаче в эксплуатацию временного (нетитульного) сооружения (КС-8); о разборке временных (нетитульных) сооружений (КС-9); об оценке подлежащих сносу (переносу) зданий, строений, сооружений и насаждений (КС-10); приемки законченного строительством объекта (КС-11); приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией (КС-14); о приостановлении строительства (КС-17); о приостановлении проектно-изыскательских работ по неосуществленному строительству (КС-18), сметные расчеты и другие. При этом по каждому объекту бухгалтером ведется отдельный учет [1].

В ситуациях, когда по документам и утверждениям руководителей строительства работы выполнялись дополнительно привлеченными силами субподрядчиков, рекомендуется, прежде всего, изучить уставные документы последних.

В них рекомендуется обращать внимание на дату регистрации юридического лица или индивидуального предпринимателя, сопоставить ее с датами заключения указанного договора, перечисления денежных средств, получения свидетельства о допуске к работам. Например, в ходе доследственной проверки на стадии возбуждения уголовного дела следователь обратил внимание на то, что организация субподрядчик была зарегистрирована 11 числа, а уже 12 с ней был заключен договор и 20 был выплачен аванс.

Возможно несколько вариантов привлечения таких учреждений к имитации выполнения работ. Они могут создаваться для участия только в одной операции, а затем быть ликвидированными или просто не использоваться. В этих случаях в качестве учредителей и руководителей могут привлекаться так называемые подставные лица, которые получают минимальную плату за использование их персональных данных и документов, удостоверяющих личность. В практике встречаются случаи привлечения в подобного рода схемы знакомых и близких лиц руководителей организации-застройщика, в связи с чем требуется анализ родственных и иных связей учредителей и руководителей подрядных, субподрядных организаций с представителями застройщика.

Кроме того, в отношении сомнительных организаций проводится проверка, направленная на выявление признаков фиктивности их экономической деятельности, для этого производится сбор и изучение информации,

распространяемой в электронных сетях о деловой активности проверяемой организации, о результатах ее деятельности, экономической состоятельности и техническом оснащении, кадровом составе.

При отсутствии таких данных рекомендуется проведение осмотра помещений и технических средств (оборудования) по месту юридического и фактического адресов организации.

В ходе осмотра помещения обращают внимание на его площадь, состояние, наличие условий для осуществления основной деятельности (мебели, оргтехники, современных средств связи и т. п.), количество рабочих мест и их укомплектованность необходимым оборудованием, а также документы на право собственности или аренды помещения, дату их составления.

При производстве осмотра парка строительной и иной техники истребуются документы на каждую такую единицу, делая акцент на состоянии, условиях ее хранения. Кроме того, представляется целесообразным осмотреть журналы и карты учета работы строительных машин (механизмов), рапорт-наряды о работе строительных машин, справки для расчетов за выполненные работы (услуги) и другую первичную документацию по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте [4].

Некоторые строительные организации в целях занижения налоговой базы по налогу на прибыль используют метод «двойного учета». Например, часть произведенных монтажных работ одной бригадой повторно учитывается второй. Иногда фальсифицируются документы о производстве уже учтенных работ иными исполнителями. При этом выполненные работы обозначаются с помощью других терминов. Таким образом увеличиваются расходы на оплату их труда, на закупку строительных материалов и эксплуатацию специальной техники.

Для выявления такого способа рекомендуется изучение проектно-сметной документации, в том числе внесенных в нее изменений на основании новых требований строительной организации. Сопоставляются сведения об объемах работ и площади, на которых они выполнялись, содержащиеся в этих документах, с данными, указанными в актах выполненных работ. Рекомендуется также проверка правильности математических расчетов. Производится осмотр места выполнения спорных работ, к которому рекомендуется привлечь специалиста из числа экспертов строительной экспертизы. В целях проверки версии о выполнении одной из бригад

в это же время иных видов работ или на другом участке истребуются акты выполненных работ за этот же временной период, журналы, другие документы, регистрирующие эти сведения в соответствующих местах.

Необходимо помнить, что строительные бригады могут быть задействованы на разных объектах одного населенного пункта, поэтому допрос работников бригад, выполнявших такие работы в соответствии с представленными документами, необходим для выявления фиктивности сведений о месте и объемах их деятельности. В ходе допроса могут быть получены сведения об их нахождении в это время на другом объекте.

Необходимо отметить важное значение изучения данных, хранящихся в памяти служебных компьютеров и личных гаджетов сотрудников строительных организаций. Как уже отмечалось, возможно ведение неофициального учета выполненных работ, транзакций денежных средств в целях уклонения от уплаты налогов и т. п. В связи с этим рекомендуется подвергать специальному исследованию упомянутые средства цифровой техники.

В настоящей работе кратко отмечены основные особенности выявления налоговых преступлений, совершаемых в строительной сфере.

Они выделялись для того, чтобы продемонстрировать необходимость учета в ходе досудебного производства не только сведений о типичных способах налоговых преступлений, но и специфических элементах криминалистической характеристики подобных посягательств, совершаемых в различных сферах деятельности человека.

Список источников

1. Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ (формы утверждены постановлением Госкомстата Российской Федерации от 11 ноября 1999 года № 100) / Перечень форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ. Доступ из СПС Консультант Плюс (дата обращения: 26.03.2023).
2. Белкин Р. С. Криминалистика: проблемы сегодняшнего дня: злободневные вопросы российской криминалистики. Москва: НОРМА: Инфра-М, 2001. 240 с.
3. Ефимова В. В. Особенности криминалистической характеристики современных налоговых преступлений. Российский следователь. № 3. 2022. С. 10—11.
4. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы

строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте: постановление Госкомстата Российской Федерации от 28 ноября 1997 года № 78. Доступ из СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 26.03.2023).

References

1. Album of Unified Forms of Primary Accounting Documentation for Accounting for Works in Capital Construction and Repair and Construction Works (the forms were approved by decree of the State Statistics Committee of the Russian Federation no. 100 of November 11, 1999): list of Forms of Primary Accounting Documentation for Accounting for Works in Capital Construction and Repair and Construction Works. Access from the

references legal system “ConsultantPlus” (accessed 26.03.2023). (In Russ.)

2. Belkin R. S. Criminalistics: the problems of today: topical issues of Russian criminalistics. Moscow: NORMA: Infra-M Publ., 2001. 204 p. (In Russ.)

3. Efimova V. V. Features of the forensic characterization of modern tax crimes. *Russian investigator*, 2022, no. 3, pp. 9—13. (In Russ.)

4. On Approval of Unified Forms of Primary Accounting Documentation for Accounting for the Work of Construction Machines and Mechanisms, Works in Road Transport: resolution of the State Statistics Committee of the Russian Federation no. 78 of November 28, 1997. Access from the references legal system “ConsultantPlus” (accessed 26.03.2023). (In Russ.)

Информация об авторах

Н. Б. Вахмянина — кандидат юридических наук, доцент;

В. Н. Карагодин — доктор юридических наук, профессор, заслуженный юрист Российской Федерации, почетный сотрудник Следственного комитета Российской Федерации.

Information about the authors

N. B. Vakhmyanina — Candidate of Sciences (Law), Associate Professor;

V. N. Karagodin — Doctor of Sciences (Law), Professor, Honored lawyer of the Russian Federation, Fellow Investigative Committee of Russia.

Статья поступила в редакцию 04.04.2023; одобрена после рецензирования 05.05.2023; принята к публикации 05.06.2023.

The article was submitted 04.04.2023; approved after reviewing 05.05.2023; accepted for publication 05.06.2023.