**Криминологическая характеристика лиц совершивших налоговые преступления.**

Саркисов Константин Константинович, аспирант Всероссийской государственной налоговой академии при МНС РФ.

Система данных, которая характеризует личность преступника, может быть различной. Для характеристики указанного элемента криминалистической характеристики могут быть использованы данные из различных областей познания: уголовного права, уголовного процесса, криминалистики, криминологии, социологии, психологии, психиатрии. Структура и содержание элемента личности преступника зависит от вида преступления и практической направленности данных, его характеризующих. Для каждого конкретного вида общественно опасных деяний содержание определяется специфическими данными. Они обусловлены характером совершаемого преступления и необходимыми сведениями, способствующими эффективному их выявлению, раскрытию и расследованию. Специфика расследования уклонений от уплаты налогов проявляется в том, что изначально имеется ограниченный круг лиц, которые причастны к его совершению. К ним относится категория должностных лиц хозяйствующего субъекта (руководитель, заместитель руководителя, главный бухгалтер, должностные лица бухгалтерии). Определяющим признаком при установлении лиц. ответственных за уклонение от уплаты налогов, является выполнение обязанностей по исчислению, уплате налогов и предоставлению соответтвующей отчетности. Обобщение следственной практики по делам об уклонении от уплаты налогов определило следующие сведения о лицах, совершивших преступление:

1. Категория должностного лица: руководитель - 82 %; заместитель руководителя - 2 %; руководитель и главный бухгалтер - 16 %.

2. Возраст лица, совершившего преступление: а) 18 - 24 г. - 11 %; б) 25 Т 35 л. - 36 %; в) 35 - 40 л. - 28 %; г) 40 - 50 л. - 16 %: д) свыше 50 л. - 9 %.

3. Образование лиц, совершивших уклонение от уплаты налогов:

а) высшее 41 %;б) незаконченное высшее - 7 %;в) среднее - 18 %;г) среднее специальное - 24 %;д) среднее техническое - 10 %.

4. Место жительства: а) житель города -98%;б)житель сельской местности - 2 %.

5. Сведения о привлечении к ответственности за различного рода правонарушения: а) судим за аналогичные преступления - 0 %;б) судим за другие преступления - 6 %;в) ранее не судим - 94 %;г) привлекался к административной ответственности в сфере налогообложения - 64 %.

6. Результаты судебного рассмотрения уголовных дел об уклонении от уплаты налогов: а) штраф - 41 %;б) лишение свободы с отсрочкой исполнения приговора - 36 %;в) исправительные работы без лишения свободы - 2 %;г) условное осуждение - 21 %; д) лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью - 27 %; е) конфискация имущества - 14%.

7. Групповое совершение уклонений от уплаты налогов - 16 %.

8. Применяемая мера пресечения в отношении обвиняемых: а) подписка о невыезде - 99 %; б) содержание под стражей в) предупредительное задержание подозреваемого в совершении тяжкого преступления) - 1%.

Представляется, что наиболее целесообразным является рассмотрение характеристики личности преступника с точки зрения его преступного и иного поведения. Именно в преступном поведении, во взаимосвязи с другими элементами криминалистической характеристики, отображаются все значимые для расследования данные. В поведении преступника проявляются личностные особенности человека, единство внутренней психической и внешней деятельности индивида.

Источниками сведений о личности преступника для рассматриваемой категории преступлений могут выступать: обстановка совершения уклонений от уплаты налогов; способ преступной деятельности (способ приготовления, совершения, сокрытия преступления, противодействия выявлению органами дознания и предварительного следствия; использованные в процессе совершения преступления предметы, орудия средства; показания свидетелей, подозреваемых, обвиняемых; поведение преступника до, в момент и после совершения преступления.

Поведение преступников до совершения уклонений от уплаты налогов характеризуется выполнением различного рода действий или их комплекса, направленных на достижение преступного результата. В отдельных случаях изначально ставится цель осуществления хозяйственных операций и полное или частичное сокрытие объектов налогообложения. В связи с указанным в ходе регистрации в уставе предприятия отражаются различные виды деятельности (строительство, транспортные перевозки, торговля, посреднические услуги), что позволяет скрывать полученные доходы по отдельным из них.

Широкого распространения в настоящее время получило указание в регистрационных документах фиктивного адреса местонахождения предприятия. В таких случаях должностные лица хозяйствующего субъекта, выполняя финансово-хозяйственные операции, не предоставляют в органы налоговой администрации налоговые декларации, отчеты и не уплачивают налоги.

Как правило, оплата сделок осуществляется в наличной форме, с оптовой реализацией товара (продукции) На данном этапе поведение преступников характеризуется действиями по сбору и анализу информации, необходимой для совершения преступления. Прежде всего их деятельность направлена на сбор сведений экономического характера (производители товара, ассортимент, потребители определенного вида продукции, спрос на отдельные товары).

Указанные данные могут быть получены путем ознакомления с периодическими изданиями (каталоги), рекламными объявлениями, непосредственным общением с должностными лицами хозяйствующих субъектов.

Анализ такого рода деятельности имеет важное значение для выявления фактов нарушения налогового законодательства. Так, например, в ходе расследования были изучены и проанализированы документы, отражающие установление взаимоотношений между субъектами предпринимательской деятельности, в частности коммерческого предложения, где были оговорены условия сделки.

Путем анализа документов на отпуск металлопроката и проведения встречной проверки были установлены факты уклонения от уплаты налогов путем занижения цены реализованной продукции.

Одним из направлений, характеризующим поведение преступника на этапе подготовки к совершению уклонений от уплаты налогов, является ознакомление с нормативными актами, регламентирующими порядок исчисления и уплаты налогов, а также различного рода литературой, позволяющей получить в указанной сфере необходимые сведения. В большинстве случаев, для указанных целей, привлекаются лица, обладающие познаниями в области налогообложения.

Установление личных контактов с сотрудниками контролирующих, правоохранительных органов позволяет должностным лицам хозяйствующих субъектов длительное время совершать данные преступления, скрывать факт выполнения той или иной хозяйственной операции.

Поведение преступника во время совершения преступления характеризуется выполнением действий, направленных на фальсификацию сведений о выполненных финансово-хозяйственных операциях и подлежащих уплате в бюджет налогов, с частичным или полным сокрытием объектов налогообложения. Указанное достигается путем составления фиктивных соглашений о передаче на хранение товаров, завышения затрат относящихся к себестоимости продукции, занижения объемов реализации и.т.п.

На этапе после совершения уклонений от уплаты налогов действия преступников, как правило, имеют направленность осуществления противодействия выявлению фактов уклонений от уплаты налогов. Содержание указанной деятельности заключается в сокрытии или уничтожении документов, в которых отражается деятельность хозяйствующего субъекта; в изготовлении или получении документов, подтверждающих затраты обращения, перерегистрации предприятия.

В случае осуществления документальной проверки деятельности хозяйствующего субъекта, действия преступников направлены на исключение выявления фактов нарушений налогового законодательства. Указанное достигается путем непредоставления документов, отражающих деятельность хозяйствующего субъекта, путем подкупа должностных лиц, осуществляющих проверку. Одним из действий на данном этапе является установление связи с другими субъектами предпринимательской деятельности по вопросу уничтожения документов, отражающих ранее выполненные сделки. В отдельных случаях, при истребовании или изъятии документов для проведения встречной проверки, предоставляются фиктивные документы.