

Вопросы уголовно-правовой борьбы с мошенничеством привлекали и продолжают привлекать внимание ученых юристов. Весомый вклад в изучение проблемы хищения чужого имущества либо прав на чужое имущество, совершенных путем обмана или злоупотребления доверием внесли труды Векленко В.В., Волженкина Б.В., Пинаева А.А. и др.

В последние годы мошенничество (ст. 159 УК РФ) относится к преступлениям, которые проявляют тенденции к росту, при этом ежегодное количество преступлений постоянно увеличивается. В настоящее время в Российской Федерации по масштабам причинения вреда особую группу экономических преступлений составляет финансовое мошенничество. Особым видом финансового мошенничества является неправомерное возмещение налога на добавленную стоимость (НДС).

НДС является одним из фиксированных видов налогов, реализуется через механизм взимания налога путем уплаты его по мере возникновения налогооблагаемой базы. Однако в целях создания благоприятных условий для развития коммерческих организаций законодателем была предусмотрена льгота по НДС, которая заключается в возможности его возмещения. Право на возмещение НДС связывается не с фактическим внесением налога налогоплательщиком в бюджет, а с уплатой суммы НДС при совершении сделки, например, купле-продаже.

Не следует в этом случае деяние понимать как налоговое преступление. Прежде всего преступные посягательства направлены на хищение денежных средств из федерального бюджета РФ путем незаконного возмещения денежных средств. Именно по этой причине следует квалифицировать по соответствующим частям, пунктам ст. 159 УК РФ, так как в этом случае неуплата налогов является не целью, а способом, одним из этапов совершения преступления – возмещения НДС.

Специфика мошенничества в отличие от иных форм хищения состоит в способе его совершения, может выражаться в обмане и злоупотреблении доверием. Поскольку виновные осознают неправомерный характер получения бюджетных средств в счет возмещения НДС, что доказывается подачей ими соответствующих документов, этот способ – обман. Обман при совершении мошенничества с НДС совершается в форме предоставления недостоверной информации в налоговый орган. Чаще всего при мошенничестве используются различные поддельные документы, вводящие в заблуждение относительно реальных возможностей получения денег.

Основанием для возмещения НДС является заявление индивидуального предпринимателя или руководителя предприятия в Инспекцию Федеральной налоговой службы РФ (ИФНС РФ). Для подтверждения сделки, работ или услуг достаточно к ранее поданной декларации о произведенной сделке или о выполненных работах (услугах), необходимо приобщить копии договоров, актов и др. документов, свидетельствующих о проведенной сделке, выполненных работах (услугах).

НК РФ достаточно полно и понятно установил порядок возмещения (возврата) НДС (ст. 88 НК РФ) [1], предусматривающий возможность принятия положительного решения. Так, одним из способов проверки достоверности декларации и других документов заявителя является камеральная проверка. Однако, в налоговых инспекциях, как и в правоохранительных органах, а в некоторой степени более жестко, установлены сроки рассмотрения заявлений о возмещении НДС, причем нарушение срока рассмотрения и принятия решения по заявлению ведет к жестким последствиям: штрафным санкциям в виде начисления процентов на сумму заявленного к возмещению НДС. Данное обстоятельство является одной из причин не проведения вообще, либо проведение поверхностной, менее тщательной, проверки деклараций, документов по сделкам, финансовым операциям. Другим немаловажным обстоятельством является и то, что общий порядок возмещения НДС применяется по итогам налогового периода на основе общей декларации в случае, когда сумма вычетов превышала сумму начисленного налога, что позволяла мошенникам для достижения своей корыстной цели заявлять сумму НДС в небольших суммах.

Именно эти обстоятельства и используют мошенники. Манипулируя штрафными санкциями, небольшими суммами НДС, они подстегивают сотрудников налоговой инспекции в срок принять решение о возмещении НДС в свою пользу.

Основным криминальным способом возмещения НДС (денежных средств) является совершение мнимой сделки, т. е. такой сделки, которая совершается лишь для вида, без намерения создать ей правовые последствия (ст.170 п.1 ГК РФ), либо совершение сделки только по документам. В обоих случаях изготавливаются фиктивные первичные бухгалтерские документы, подтверждающие исполнение основного договора (контракта).

Как правило, в таких случаях исполнитель и заказчик (продавец и покупатель) совпадают в одном лице, либо на роль одного из них подбирается лицо по ненадлежащим документам (утерянным паспортам, недееспособных лиц, страдающих алкоголизмом, либо просто за вознаграждение) [2].

По данной статье родовым объектом мошенничества выступают экономические отношения. Стержень этих отношений составляют отношения собственности. Непосредственным объектом является конкретная форма собственности. При совершении мошенничества с НДС, это государственная собственность.

Одним из спорных вопросов при расследовании мошенничества, связанного с возмещением путем обмана НДС, является вопрос о потерпевшем, а именно, кто: налоговые органы, федеральное казначейство является потерпевшим в этом случае? Какой орган следователь должен признать потерпевшим по факту мошенничества с НДС? Есть ли необходимость вообще признавать кого-либо потерпевшим в этом случае?

В настоящее время единой практики по данному вопросу нет, неоднозначно она складывается и на местах расследования таких уголовных дел.

Ясно одно, потерпевшим является государство, так как НДС – федеральный налог и возмещение происходит из федерального бюджета. По некоторым делам, как показывает практика, потерпевшим признавался налоговый орган, в других случаях – Федеральное казначейство. По логике это не противоречит законодательству, поскольку, и ИФНС РФ и Федеральное казначейство являются федеральными органами государства и они по сути дела должны представлять и защищать интересы государства. Однако каждый из этих органов может представить свои возражения по этому поводу. Так, при решении вопроса о признании ИФНС потерпевшим, ИФНС может возразить, сославшись на то, что налоговый орган не имеет своих собственных средств и в прямом смысле ущерб ему не причинен. Казначейство может мотивировать свой отказ в признании его потерпевшим тем, что решение о принятии возврата денежных средств принимал другой орган – ИФНС, а казначейство только выполнило решение этого органа. Можно найти и другой выход: признать ИФНС или Федеральное казначейство или даже Министерство финансов РФ, которому подчинены, являются оба органа, потерпевшим, о чем уведомить орган об этом и предложить решить вопрос об избрании представителя потерпевшего. В этом случае нарушения законодательства не будет. Считаю, что точку в этом вопросе можно поставить безболезненно, несмотря на то, что решение на первый взгляд покажется не совсем ординарным.

Если принять во внимание письмо Министерства финансов РФ от 09 августа 2006 года № 08-04-14/4048 [3], согласно которого в соответствии со ст. 42 УПК РФ потерпевшим признается лицо, которому преступлением причинен вред, в том числе имущественный вред [4]. В случае признания потерпевшим юридического лица его права осуществляет представитель. В

случаях же причинения ущерба государству, ущерб причиняется именно публично-правовому образованию – Российской Федерации, а не Министерству финансов или его территориальному органу как юридическому лицу. Следовательно, ни РФ, ни субъекты РФ, ни муниципальные образования, являющиеся публично-правовыми образованиями, не могут быть признаны потерпевшими по уголовному делу. В соответствии с ч. 4 ст. 35 ФЗ от 17.01.1992 года № 2202-1 «О прокуратуре РФ» полномочия прокурора, участвующего в судебном рассмотрении дел, определяются процессуальным законодательством РФ. Ч. 3 ст. 44 УПК РФ, не имеющая расширительного толкования, определяет прокурора в качестве единственного лица, уполномоченного на предъявление гражданского иска в интересах государства. Следовательно, привлечение Минфина РФ в качестве потерпевшего, наделенного в соответствии с УПК РФ правами на гражданский иск, по уголовным делам, связанным с причинением ущерба государству, не основано на законе».

Примером следственной и судебной практики по преступлениям, связанным с незаконным возмещением НДС и решением вопроса о признании потерпевшим государство с учетом вышеуказанного письма Минфина РФ, может служить уголовное дело об организованной группе лиц, совершившей неоднократно в период с 2006 по 2008 г.г. на территории Челябинской области мошенничество с НДС.

В ходе расследования уголовного дела к материалам уголовного дела было приобщено упомянутое письмо Минфина РФ. В судебном заседании при рассмотрении уголовного дела интересы государства защищал государственный обвинитель, у суда вопрос о признании конкретного лица потерпевшим не возник.

Приговор суда был рассмотрен кассационной и надзорной инстанциями, приговор городского суда оставлен в силе [5].

#### Библиографический список

1. Налоговый Кодекс РФ от 31.07.1998 г. № 117–ФЗ (в ред. от 29.11.2010 г.) // Собрание законодательства. – № 31. – 1998.– Ст.3824.
2. Комментарий к Гражданскому Кодексу РФ / под ред. О.Н. Садикова. – М.: Инфра–М, 2008, 1062 с.
3. Письмо МФ РФ от 09.08.2006 г. № 08–04–14/40–48 // Документ опубликован не был. Приводится по СПС «Консультант +»
4. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 № 174–ФЗ (в ред. от 27.07.2010) // Собрание законодательства РФ. – 2001. – № 52 (Ч. 1). – Ст. 4921.
5. Уголовное дело № 10316 от 2007 года по обвинению Гаевой О.В., Гладышева Е.В., Антюхова А.А., Козловой Н.Г., Карасевой Е.П. по статье 159 часть 4 УК РФ. Архив суда г. Златоуста.