

УДК 343.9

В.А. ЕГОРОВ,

кандидат юридических наук, доцент

Институт экономики, управления и права (г. Казань)

ЛИЧНОСТЬ НАЛОГОВОГО ПРЕСТУПНИКА

В статье дается характеристика личности налогового преступника: критерии типологизации, характерные черты, криминологический портрет и мотивация противоправного поведения.

Теория личности преступника – итог исследования людских судеб, стремление понять, что делает человека нарушителем закона.

Личность – человек как субъект отношений и сознательной деятельности; устойчивая система социально значимых черт, характеризующих индивида как члена общества или общности [1].

Личность преступника (англ. "personality of criminal") – основывающаяся на структуре основных сущностных свойств и черт преступника совокупность интеллектуально-духовных качеств, его психического и физического состояния [2], социальный тип гражданина, который характеризуется антиобщественной ориентацией, дефективным правовым и нравственным сознанием, общественной опасностью и противоправностью деятельности [3].

Термин "личность преступника" – научный факт. Но он не относится к числу устоявшихся и неоспоримых. При его использовании возникает две проблемы. Во-первых, в научной и учебной литературе в отдельных случаях не только ставится под сомнение возможность дать общее определение понятия личности преступника и доказывается его практическая ненужность [4], но отмечается, что сохранение общего понятия "личность преступника" сдерживает развитие науки с точки зрения углубления наших знаний, связанных с изучением поведения тех, кто совершал и совершает преступления [5]. Во-вторых, различные авторы, используя понятие личности преступника, толкуют его неоднозначно, в один и тот же научный термин

вкладывают различный смысл. Суммируя все использовавшиеся в научной литературе определения личности преступника можно выделить несколько групп.

К первой группе следует отнести определения ученых, которые считают невозможным применение понятия личности преступника ко всем лицам, совершившим преступления. Ю.Д. Блужштейн отмечал, что личность преступника – это особое качество тех лиц, в отношении которых исследование установит решающую роль или весьма важную роль личностных особенностей при совершении преступления [6]. Аналогичную позицию мы видим в публикации Г.М. Резника: "О личности преступника можно говорить лишь применительно к весьма узкому контингенту лиц, для которых совершение преступлений стало основной, ведущей деятельностью" [7].

Вторая группа объединяет определения, смысл которых заключается в том, что "личность преступника – это личность человека, виновно совершившего общественно опасное деяние, запрещенное законом под угрозой уголовной ответственности" [8].

Следующая группа объединяет определения, согласно которым личность преступника – это совокупность криминологически значимых свойств человека, обусловивших совершение им преступления [9; 10; 11].

Ряд ученых определяет личность преступника как абстрактное явление, не имеющее аналога в реальной действительности. Понятие личности преступника предстает как научное

обобщение особенностей всех тех, кто совершает преступления. По мысли Ю.М. Антоняна: "Индивидуальный подход в познании личности преступника должен сочетаться с изучением всех лиц, совершивших преступления, на статистическом уровне.

Криминологическое познание понятия личности преступника охватывает всю совокупность преступников, их отдельные группы (типы, классы), конкретных преступников и преступника как научную абстракцию" [12].

Понятие личности преступника есть результат обобщения данных изучения личностей этих преступников. Лишь на основе таких обобщений возможно выявление определенных особенностей, присущих лицам, нарушающим закон. Как верно отмечает А.И. Долгова: "Нет смысла говорить о личности преступника как о научной проблеме, если преступникам не присущи некоторые черты, отличающие их от тех, кто не совершает преступлений" [13].

Указанные обобщающие исследования позволяют проводить типологию личности преступников, то есть выявление наиболее часто встречающихся криминогенных качеств преступников определенного типа.

Исходя из вышесказанного, можно отметить, что личность преступника – дефиниция, которая является научным инструментом, позволяющим углубить наши познания об истоках преступного поведения и причинах преступности. Наиболее продуктивным представляется определение личности преступника как совокупности отрицательных, криминогенных качеств личности, которые обусловили (или могли обусловить) совершение человеком преступления [14].

В личности преступника выделяют междисциплинарные аспекты: философский, социологический, психологический, этический, экономический, демографический, правовой и медицинский [15]. Весьма важно раскрыть главное звено личности преступника, которое придает ей целостность. Любой индивид – это целостность. Ценность идеи целостности и в том, что она позволяет не просто увидеть всю личность в единстве ее компонентов (подструк-

тур), но и достаточно ясно представить себе их взаимосвязи друг с другом и целым. Личность – биосоциальное существо природы. Личность и ее поступки могут быть понятны только в том случае, если выявлены закономерности жизненного пути конкретного человека и должным образом интерпретированы особенности его природы. Каждый индивид как личность – это продукт не только существующих отношений, но и своего собственного развития и самосознания.

В разработке типологии лиц, совершающих преступления в сфере налогообложения, использованы вышеназванные основания, отношение к содеянному, психологические особенности, направленность противоправных действий, содержание криминогенной мотивации, ведущие свойства характера, психические аномалии, уровень социальной адаптации и т.д.

Большинство криминологов, позицию которых мы разделяем, выделяют отличительные признаки классификации и типологии преступников.

Классификация (от лат. classis – разряд, класс) – система соподчиненных понятий (классов объектов) какой-либо области знания или деятельности человека, используемая как средство для установления связей между этими понятиями или классами объектов [1]. Классификация – более низкий уровень обобщения – представляет собой устойчивую группировку исследуемых объектов по их отдельным признакам. При классификации объекты всегда разделяются по единым основаниям.

Типология – научный метод, основа которого – расчленение систем объектов и их группировка с помощью обобщенной модели или типа; используется в целях сравнительного изучения существенных признаков, связей, функций, отношений, уровней организации объектов. Основные логические формы, используемые типологией: тип, классификация, систематика, таксономия [1]. Типология обобщает совокупность типичных для всех или определенных групп социальных особенностей. В теоретическом отношении типология (по сравнению с классификацией) – более высокий уровень познания.

Криминологи классификацию преступников строят по различным основаниям, среди которых выделяются две большие группы: социально-демографические и правовые [16]. Мы применяем указанную классификацию к личности налогового преступника.

Социально-демографические основания классификации личности налогового преступника: пол; возраст; уровень образования; уровень материальной обеспеченности; социальное положение; наличие семьи; социальное происхождение; занятость в общественно полезном труде; род занятий, наличие специальности; места жительства.

Правовые основания: характер, степень тяжести совершенных преступлений; совершение преступлений впервые или повторно, в группе или в одиночку; длительность преступной деятельности; объект преступного посягательства; форма вины.

В зависимости от критерия типологизации все известные типологии условно можно разделить на три группы (применительно к лицам, совершившим преступления в сфере налогообложения).

Первая группа дифференцирует преступников в зависимости от характера личностно-мотивационных свойств, проявляющихся в совершенном преступлении. По этому основанию выделяют: особо опасных преступников, корыстных преступников и неосторожных преступников.

Вторая группа объединяет типологии, в которых преступников дифференцируют исходя из степени выраженности криминогенных искажений личности. По данному критерию криминогенный тип подразделяется на последовательно-криминогенный, ситуативно-криминогенный и ситуативный.

Третья группа включает типологии, в которых критерием типологизации выступает социальная направленность личности преступника [17].

Возможна разработка и иных типологических вариантов личности преступников, например по субъективной стороне в зависимости от формы вины – умышленно или неосторожно совершено преступление.

Проблема формы вины преступлений в сфере налогообложения – дискуссионная. Так, большинство ученых, занимающихся проблемами налоговой преступности, считают, что налоговые преступления совершаются только с прямым умыслом (В.Д. Ларичев, М.В. Феськов, О.В. Чельшева и др.). И.И. Кучеров отстаивает свою точку зрения относительно субъективной стороны преступлений в сфере налогообложения – налоговые преступления совершаются только с прямым умыслом [18].

Представляется целесообразным выделение типологии налоговых преступников по характеру, степени общественной опасности: случайный тип, объединяющий лиц, впервые совершивших преступление в результате случайного стечения обстоятельств при общей социально-положительной направленности личности; ситуационный тип личности преступников, совершивших преступление под воздействием неблагоприятных условий формирования их личности, однако в целом характеризующихся больше положительно, чем отрицательно; неустойчивый тип, к которому относятся лица, также совершившие налоговое преступление впервые, но допускавшие ранее различного рода правонарушения, аморальные поступки; злостный тип, включающий лиц, неоднократно совершавших налоговые преступления, в том числе ранее судимых за это; особо опасный тип личности преступников, признанных опасными либо особо опасными рецидивистами [19].

А.Б. Сахаров предложил выделять привычный, профессиональный и случайный типы преступников [20].

А.Г. Ковалев – глобально-преступный, парциальный и предкриминальный [21].

Г.М. Миньковский дифференцировал преступников: на совершивших преступление случайно, при общей положительной ориентации личности; в результате совокупного действия внешнего влияния, ситуации и собственной неустойчивости; в результате преимущественно антиобщественной ориентации личности; в соответствии с преступной установкой личности и активным поиском и созданием ситуации [22]. А.И. Долгова выделяет последовательно-

криминогенный, ситуативно-криминогенный, ситуативный типы налогового преступника [23]. Г.М. Дашковская предлагает корыстный, непоследовательно-корыстный, интеллектуальный и ситуационный типы [24].

По мнению В.Ларичева, существуют следующие типы налоговых преступников:

а) осторожные налоговые преступники – систематически, умышленно нарушающие налоговое законодательство в расчете на то, что налоговые и правоохранительные органы не смогут их выявить, заботятся о своей репутации и избегают огласки за допущенные правонарушения. При обнаружении нарушений они без всякого конфликта погашают задолженность перед бюджетом. Как правило, эти руководители коммерческих банков, солидных фирм, в том числе иностранных;

б) налогоплательщики-отказники – это в основном законопослушные налогоплательщики, несогласные с существующим налоговым законодательством и постоянно конфликтующие по этому поводу. В связи с начислениями, сделанными налоговыми органами, они отправляют протоколы разногласий, обращаются в вышестоящие налоговые органы, арбитраж. При возбуждении уголовного дела непременно обращаются с жалобами в прокуратуру, вышестоящие органы внутренних дел. Чаще всего это государственные предприятия или "бедные" акционерные общества;

в) налоговые мошенники выделяются из общего числа нарушителей налогового законодательства тем, что в их действиях изначально присутствовал преступный замысел. Именно эта социальная группа является основным "разработчиком" различных преступных схем уклонения от уплаты налоговых платежей или получения необоснованных финансовых льгот. Они осуществляют преступную деятельность, которую можно квалифицировать как совершение налогового преступления группой лиц по предварительному сговору (например, при разработке схемы преступной минимизации налоговых платежей); неоднократно; лицами с использованием своего служебного положения (например, для получения льготного финансового режима);

г) налогоплательщики-фантомы – это предприятия, существующие формально. На их счетах нет средств, в балансовых отчетах, поступающих в Государственную налоговую инспекцию, говорится об отсутствии предпринимательской деятельности и, соответственно, прибыли. Ликвидационный же баланс не представляется.

Зачастую такой руководитель успел создать новые предприятия, так и не отчитавшись по старым долгам. Самый криминальный вариант, когда руководство этого предприятия при выявлении фактов уклонения от налогообложения "подается в бега";

д) налогоплательщики одного дня ("фирмы-однодневки"), работающие, как правило, в интересах третьего лица. Такое предприятие имеет не более одного-двух оборотов капитала. Получив желаемые суммы, они исчезают из поля зрения правоохранительных и налоговых органов [25].

Позиция В. Ларичева нам представляется наиболее обоснованной и приемлемой на сегодняшний день.

Характерными чертами налоговых преступников являются: наличие определенного уровня достатка (как правило, выше среднего); достаточно высокий интеллектуальный уровень, знание основ налогового законодательства; способность оплатить услуги консультантов, адвокатов.

Для них также свойственны: относительно высокий социальный статус; самоуверенность (иногда доходящая до прямого демонстрирования своего превосходства над коллегами, подчиненными, сотрудниками контролирующих и правоохранительных органов); прагматизм (элементы практичности и рационализма); ориентация на достижение успеха (прочная установка на достижение поставленной цели, называемой иногда рыночной ориентацией); разветвленные социальные связи в различных сферах (в том числе в правоохранительных и иногда в преступном мире) [26].

По мнению И.И. Кучерова, деяния в сфере налогообложения относятся к категории "интеллектуальных преступлений", а успешная борьба с ними невозможна без всестороннего анализа

образа мышления и личности злостных нарушителей налогового законодательства [27; 28].

Каков же портрет налогового преступника?

Налоговыми преступниками становятся преимущественно мужчины – 74%. Это обусловлено тем, что среди руководителей предприятий именно они составляют большинство. В то же время достаточно большой процент таких преступников (почти вдвое больше среднестатистических показателей) составляют женщины – 62%, традиционно занимающие должности, связанные с ведением бухгалтерского учета и представлением отчетности.

Средний возраст злостных неплательщиков налогов – около 40 лет. Наибольшее количество совершаемых налоговых преступлений приходилось на лиц, находящихся в возрасте от 31 года до 40 лет (36%) и от 41 года до 50 лет (36%). Виновные в совершении налоговых преступлений моложе 20 лет практически не встречаются, хотя по уголовным делам других категорий доля несовершеннолетних составляет 13%. Это объясняется тем, что молодые люди не имеют соответствующего образования, жизненного опыта, деловых связей и денежных средств, а следовательно и возможности занять в организации руководящую или связанную с ведением бухгалтерского учета и отчетности должность.

Обычно налоговые преступления совершаются предпринимателями, крайне редко – представителями иных социальных групп.

Налоговые преступники, как правило, люди высокообразованные. Интеллектуальный характер налоговых преступлений особенно виден именно в этом показателе, поскольку число лиц с высшим образованием среди всех совершивших другие преступления составляет всего 4%. В большинстве случаев обвиняемые имеют высокий уровень образования, обладают достаточными знаниями в области права и экономики, способны точно оценить силу предъявляемых на допросах доказательств и используют различные ухищрения, позволяющие избежать уголовной ответственности.

Высока криминальная активность налоговых преступников. Прежде всего она проявляется в продолжаемом характере преступной де-

ятельности и его многоэпизодности. Как правило, налоговые преступления совершаются на протяжении длительного времени (от года и более) и охватывают несколько периодов и объектов налогообложения.

Достаточно стабильно семейное положение налоговых уклонистов, к примеру, среди мужчин женатых – 78%. У слабого пола этот показатель гораздо ниже (54%) – наибольших успехов в бизнесе достигают женщины, не обремененные семьей. Уклонение от уплаты налогов используется ими как одно из средств достижения поставленных целей. Почти половина всех налоговых преступников как состоящих, так и не состоящих в браке на момент совершения преступлений имели несовершеннолетних детей.

Кроме того, налоговые преступники отличаются высоким уровнем материального благосостояния, что весьма типично для предпринимателей. В определенной степени это подтверждается также усредненным показателем суммы ущерба, причиняемого государству в результате совершения одного налогового преступления. Значительная часть сокрытых от налогообложения средств обращается преступниками в личную собственность.

Налоговый преступник обычно горожанин. Селян среди них совсем немного – 8%. Прямая зависимость увеличения числа налоговых преступников пропорционально размерам городов, в которых они проживают, не усматривается. Среди налоговых преступников сравнительно небольшое число ранее судимых – 7%.

Групповые преступления составляют менее 10% от общего числа налоговых преступлений. Для совершения последних нетипично создание больших преступных групп. Обычно число участников не превышает нескольких человек. Как правило, среди них руководитель и главный бухгалтер организации. Преступный сговор между ними позволяет использовать различные способы сокрытия объектов налогообложения и вносить ложную информацию в любые документы бухгалтерского учета и отчетности. В роли соучастников в ряде случаев выступали заместители руководителя, кассиры, кладовщики, товароведы. С учетом их интел-

лектуального уровня, продуманности преступных действий и распределения ролей при совершении и маскировке налоговых преступлений степень их организованности можно оценить как достаточно высокую.

На основе анализа вышеуказанных сведений можно сделать вывод, что наиболее криминогенными сферами финансово-хозяйственной деятельности являются торговля, сельское хозяйство и сельскохозяйственное производство, строительство и ремонтно-отделочные работы, транспорт и связь, а также жилищно-коммунальное хозяйство, ТЭК, коммерческая деятельность по обеспечению функционирования рынка, пищевая промышленность, сфера материально-технического снабжения и сбыта, легкая промышленность, финансово-кредитная сфера, государственное и негосударственное пенсионное обеспечение, электроэнергетика, сфера производства и реализации алкоголя, государственное и негосударственное страхование, бытовое обслуживание, операции с недвижимым имуществом, аудиторская деятельность, редакционная и издательская деятельность.

Для оправдания своей деятельности лица, привлекавшиеся к уголовной ответственности за налоговые преступления и признавшие свою вину полностью или частично, приводили следующие аргументы: совершаемые фирмой сделки были убыточными, нависла угроза банкротства; уклонение от уплаты налогов производилось в целях стимулирования производства и изыскания наличных денежных средств; руководитель не вникал в суть приносимых ему на подпись бухгалтерских документов, а подписывал их потому, что там должна была стоять его подпись; преступление совершалось с целью выпутаться из долгов или погасить долг; бухгалтерские и оправдательные документы были утрачены во время совершенного на руководителя предприятия нападения или хищения; руководитель не осуществлял должного контроля за деятельностью сотрудников предприятия; из-за крайне нестабильного положения предприятия руководитель стал снижать полученные от реализации товаров суммы, а иногда не отражал их в бухгалтерских документах; отсутство-

вал надлежащий бухгалтерский учет; руководитель распорядился не отражать полученную от продажи объектов недвижимости выручку в бухгалтерском учете, так как объекты строительства не были сданы в эксплуатацию; не платя налогов и не представляя в налоговые органы бухгалтерскую отчетность, руководитель понимал, что нарушает закон, однако он рассчитывал, что когда-нибудь исправит положение; руководитель доверял бухгалтеру, однако был обманут.

А вот аргументы, которые выдвигались теми, кто категорически не признавал свою вину: руководитель не знал, что факты реализации горюче-смазочных материалов необходимо учитывать; коммерческие операции не были отражены в бухгалтерских документах, так как поступившая продукция пришла в негодность; имущество фирмы было заложено, а должник скрылся; руководитель предприятия с долей иностранного капитала думал, что налоги должны уплачиваться в другой стране; руководитель утратил оправдывающие его документы; лицо лишь формально исполняло обязанности руководителя и главного бухгалтера и не знало, чем занималось предприятие.

Мотивы налоговых преступлений носят преимущественно корыстный характер, хотя имели место и карьеристские устремления, своеобразная забота о трудовом коллективе организации, ложное понимание чести и достоинства, иные побуждения.

Таким образом, проблема личности преступника относится к числу ведущих и вместе с тем наиболее сложных проблем криминологии. Основываясь на проведенном исследовании, можно с уверенностью утверждать, что криминологические параметры лиц, совершивших преступления в области налогообложения, существенно отличаются от характеристики лиц, совершающих общеуголовные преступления.

Древнегреческий ученый Аристотель более двух тысячелетий назад подметил важный криминальный феномен, подтвержденный современными криминологами: величайшие преступления совершаются богатыми, в то время как наибольшее внимание уделяется преступлениям бедных [29].

Классификация Аристотеля и до сего времени не утратила научной ценности, поскольку подходы к воздействию на корыстную преступность богатых и бедных существенно различаются: первые требуют ужесточения социального контроля, вторые – развития системы социальной поддержки бедных.

Исходя из динамично меняющихся условий жизни людей, необходимо нарабатывать новые критерии оценки преступности, ее причин, определять взаимосвязи с различными явлениями и процессами, а также уделять внимание личности налогового преступника.

Список литературы

1. Большой энциклопедический словарь / под ред. А.М. Прохорова. – М.: Большая Российская энциклопедия, 2000.
2. Тихомирова Л.В., Тихомиров М.Ю. Юридическая энциклопедия / под ред. М.Ю. Тихомирова. – М.: 2006. – С. 467.
3. Гойман В.И., Иванец Г.И. Толковый юридический словарь. – М.: Идея К, 1996. – С. 343.
4. Карпец И.И. Уголовное право и этика. – М., 1985. – С. 142.
5. Криминология: учебник / под ред. И.И. Карпеца, В.Е. Эминова. – М., 1992. – С. 24.
6. Блувштейн Ю.Д. Понятие личности преступника // Советское государство и право. – 1979. – № 8. – С. 101.
7. Резник Г.М. Криминологическая профилактика и социальное планирование // Вопросы борьбы с преступностью. – 1979. – Вып. 31. – С. 29.
8. Личность преступника / под ред. В.Н. Кудрявцева, Г.М. Миньковского, А.Б. Сахарова. – М., 1975. – С. 16.
9. Лейкина Н.С. Криминология о преступнике. – Л., 1978. – С. 9.
10. Криминология: учебник / под ред. А.И. Долговой. – М., 1979. – С. 105.
11. Лунев В.В. Криминология. – М., 1986. – С. 87.
12. Антонян Ю.М. Изучение личности преступника. – М., 1982. – С. 53.
13. Долгова А.И. Изучение личности преступника // Советское государство и право. – 1978. – № 6. – С. 79.
14. Иншаков С.М. Криминология: учеб. пособие. – М.: Юриспруденция, 202. – С. 40.
15. Антонян Ю.М., Кудрявцев В.Н., Эминов В.Е. Личность преступника. – СПб., 2004. – С. 19.
16. Криминология: учебник / под ред. В.Н. Кудрявцева, В.Е. Эминова. – М., 2007. – С. 145.
17. Платонова Л.В. Налоговая преступность. Социально-психологическая и криминологическая характеристики. – М.: Норма, 2005. – С. 56.
18. Кучеров И.И. Преступления в сфере налогообложения. – М., 1999. – С. 57.
19. Личность преступника / под ред. В.Н. Кудрявцева, Г.М. Миньковского, А.Б. Сахарова. – М., 1975. – С. 53.
20. Сахаров А.Б. Личность преступника и типология преступников // Социалистическая законность. – 1973. – № 3. – С. 12.
21. Ковалев А.Г. Психологические основы исправления правонарушителя. – М., 1968. – С. 46–51.
22. Миньковский Г.М. К вопросу о типологии несовершеннолетних правонарушителей // Проблемы судебной психологии. – М., 1971. – С. 31–51.
23. Долгова А.И. Социально-психологические аспекты преступности несовершеннолетних. – М., 1972. – С. 119.
24. Дашковская Г.М. Моделирование преступной деятельности как один из способов познания истины в процессе производства следственных действий по уголовным делам о налоговых преступлениях // "Черные дыры" в российском законодательстве. – 2003. – № 1.
25. Ларичев В. Типология налоговых преступников // Вестник Академии налоговой полиции России. – Вып. № 1. – М., 2000. – С. 92.
26. Соловьев И.Н. Криминологическая характеристика личности налогового преступника // Налоговый вестник. – 2002. – № 9.
27. Кучеров И.И. Налоги и криминал. – М., 2000. – С. 4.
28. Кучеров И.И. Сегодняшний преступник – интеллектуал // Эж-Юрист. – 2007. – № 41.
29. Аристотель. Большая этика // Аристотель. Сочинения: в 4 т. Т.4. – М., 1983. – С. 308–309.

В редакцию материал поступил 16.03.10.

Ключевые слова: личность преступника, типология преступников, основания классификации личности налогового преступника, криминогенная сфера, мотивы налоговых преступлений.