

**Масаева Елена Александровна**

Магистрант НАЧОУ ВПО СГА

**Направление:** Юриспруденция

**Магистерская программа:** Уголовное право, криминология, уголовно-исполнительное право

### **Уголовная ответственность за налоговые преступления**

**Аннотация.** Анализируются вопросы уголовной ответственности за налоговые преступления по действующему законодательству Российской Федерации. Рассмотрены понятие налогового преступления, охарактеризованы его основные признаки; проанализированы субъекты налоговых преступлений, их отличительные особенности. Также рассмотрена система налоговых преступлений; проведен анализ уголовно-правовой характеристики их отдельных составов. Кроме того, изучены различные аспекты уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений; приведен анализ существующих проблем правоприменительной практики в сфере уголовной ответственности за налоговые преступления. На основании проведенного исследования сформулированы предложения по совершенствованию правового регулирования уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений.

**Ключевые слова:** налоги, уголовная ответственность, налоговые преступления.

© Анализ имеющей место в Российской Федерации в современных условиях позволяет установить объективные причины совершения налоговых преступлений. Развивающаяся рыночная экономика является социально противоречивой, что проявляется в не всегда положительных возникающих отношениях между государством и представителями частного сектора экономики в налоговой сфере, вызванных постоянным увеличением налогового

бремени, нестабильностью и несовершенством действующему российского законодательства, регулирующего налоговую сферу. Ныне действующий Налоговый кодекс Российской Федерации [1, с. 78], предназначенный для усовершенствования налоговой системы, не в полной мере выполняет свою задачу. С момента вступления в законную силу он претерпел множество изменений и, кроме того, поставил ряд вопросов, требующих разъяснений и комментариев.

Налоговая преступность представляет собой общественно опасное социально-правовое явление, в основе которого лежит конфликт по поводу бюджетно-налогового перераспределения денежных средств, одной стороной которого выступают государство и общество в целом, в лице налоговых и правоохранительных органов, а другой – уклоняющиеся или не в полной мере уплачивающие налоги и (или) сборы налогоплательщики, и включающее в себя совокупность преступлений, объектом которых являются охраняемые уголовным законом отношения по поводу взимания налогов и иных обязательных платежей, а также осуществление контроля за своевременностью и полнотой их уплаты.

Между тем, в настоящее время наблюдается отсутствие законодательного понятия налогового преступления. Кроме того, анализ юридической литературы показал и отсутствие единообразного мнения о том, какие деяния относятся к налоговым, что с практической точки зрения снижает эффективность контроля за налоговой преступностью.

Наиболее точным критерием для определения понятия налогового преступления можно считать непосредственный объект преступного деяния, позволяющий сформулировать понятие налогового преступления как предусмотренного уголовным законом общественно опасного деяния, осуществляемого в рамках хозяйственной деятельности субъекта и посягающего на финансовые интересы государства в части формирования бюджета от сбора налогов с физических и юридических лиц.

Согласно действующему уголовному законодательству, для решения вопроса о привлечении лица к уголовной ответственности за налоговые преступления необходимо соблюдение всех требований, установленных Уголовным кодексом РФ [2, ст. 19]. Анализ действующего законодательства и юридической литературы показывает, что вопрос определения субъекта налогового преступления в настоящее время практически решен и не вызывает проблем.

Вместе с тем анализ и отдельные характеристики субъекта налогового преступления в силу междисциплинарного характера в большей степени рассматриваются в рамках юридической психологии и юридической социологии, поскольку только комплексный подход способен обеспечить полное раскрытие субъекта налогового преступления. Однако устоявшееся мнение о том, что криминологические параметры лиц, совершивших налоговые преступления, существенно отличаются от характеристик лиц, совершающих так называемые общеуголовные преступления, не представляется достаточно аргументированным.

Анализ уголовно-правовой литературы показал, что в современной уголовной науке отсутствует единый подхода к решению вопроса о том, какие составы преступлений должны входить в содержание понятия «налоговые преступления». Правовая мысль зачастую применяет термин «преступление в сфере налогообложения», которое многими авторами рассматривается несколько шире, чем понятие «налоговые преступления».

Представляется, что непосредственно к системе налоговых преступлений можно отнести следующие виды составов: уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица (ст. 198 УК РФ); уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации (ст. 199 УК РФ); неисполнение обязанностей налогового агента (ст. 199.1 УК РФ); сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов (ст. 199.2 УК РФ).

В рамках исследования был проведен анализ уголовно-правовой характеристики отдельных составов, включаемых современной уголовно-правовой доктриной в категорию налоговых преступлений, выявивший определенные особенности каждого из них.

Анализ показал, что составы налоговых преступлений имеют следующие особенности: составы преступлений являются материальными; объективной стороной преступлений выступает нарушение налогового законодательства, связанного с нанесением налогоплательщиками материального ущерба государству в форме неуплаты налогов с сокрытых или неучтенных объектов налогообложения; субъектами налоговых преступлений всегда выступает только физическое лицо (предприниматель, руководитель или должностное лицо предприятия); при этом к уголовной ответственности субъект может быть привлечен только по решению суда [4, с. 191].

Изученные различные аспекты особенностей уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений позволяют сделать вывод о том, что провести отграничение уголовной ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах с признаками преступления, представляется сравнительно легким в силу того, что налоговые преступные деяния в значительной степени отличны от нарушений других видов вследствие повышенной общественной опасности и наказуемости только в соответствии с действующим уголовным законодательством. Уголовно наказуемым признается только уклонение от уплаты налоговых платежей, причиняющее существенный вред бюджетной системе государства. Таким образом, показателем высокой степени общественной опасности нарушения законодательства о налогах и сборах, способным привести к уголовной ответственности, выступает конкретная денежная сумма, выраженная в рублях, непоступление которой в бюджетную систему Российской Федерации влечет для государства серьезные негативные последствия.

Проведенный анализ показал, что уголовной ответственности за налоговые преступные деяния присущи конкретные особенности. Уклонение от

уплаты налогов (сборов) возможно только с прямым умыслом с целью полной или частичной их неуплаты. Ошибки, явившиеся следствием невнимательности, незнания закона, халатности, легкомысленности и т. д. не могут караться уголовной ответственностью, равно как и действия, направленные на использование законных способов налоговой минимизации.

Вместе с тем при решении вопроса о наличии умысла учитываются также обстоятельства, исключающие вину в налоговом правонарушении. Кроме того, действующим законодательством предусмотрены специальные возможности избежать уголовного преследования за налоговые преступления как до, так и после возбуждения уголовного дела в связи с деятельным раскаянием, что в целом приводит к так называемой «декриминализации» деяний, предусмотренных ст. 199–199.2 УК РФ, поскольку юридическая ответственность не должна превращаться в расправу с налогоплательщиками, а должна способствовать исправлению правонарушителей и тем самым сохранению объема доходов бюджетной системы.

Изученные материалы судебной практики и проведенный в результате анализ показали, что Постановление Верховного суда РФ от 28 декабря 2006 г. № 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления» в целом имеет компромиссный характер. Представляется, что Верховный суд РФ проявил необходимую взвешенность и осторожность в выводах, однако отдельные вопросы, представляющиеся достаточно актуальными в настоящее время, по которым отсутствует единая позиция в уголовно-правовой теории, оставлены без ответа. К таким проблемам можно отнести вопрос отграничения уклонения от уплаты налогов от правомерной оптимизации налогообложения, вопрос исчисления сроков давности и др. При этом, однако, очевиден прогресс в понимании и применении уголовно-правовых норм о налоговых преступлениях.

Между тем, характеризуя современное состояние уголовно-правовых норм об ответственности за налоговые преступления, необходимо указать на постепенный, но очевидный прогресс в их развитии, несмотря на то, что это

развитие еще далеко до своего завершения. Современная налоговая система достаточно молодая и находится в состоянии постоянного изменения и внесения поправок. Иногда хромает юридическая техника изложения норм Налогового кодекса РФ, их формулировки порождают неоднозначность толкования. Все это приводит к разному пониманию налогового законодательства налоговыми органами и налогоплательщиками, а на практике означает возникновение спорных ситуаций, когда те или иные действия рассматриваются как налоговые правонарушения. Несовершенство действующего законодательства и частые, порой непродуманные, изменения в налоговом законодательстве в итоге могут приводить к ситуациям, когда контроль за соблюдением налогового законодательства будет существенно затруднен.

#### **Литература**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ с изм. 23.07.2013 г. [Электронный ресурс] // Режим доступа: consultant. ru
2. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 г. № 63-ФЗ с изм. 10.10.2013 г. [Электронный ресурс] // Режим доступа: consultant. ru
3. Белай О.В. Личностная характеристика субъекта налогового преступления // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. М., 2013.
4. Грачева Ю.В., Ермакова Л.Д., Есаков Г.А. Комментарий к Уголовному кодексу Российской Федерации. М.: Проспект, 2013.