

УГОЛОВНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НАЛОГОВЫЕ ПРЕСТУПЛЕНИЯ

Данная статья посвящается определению составов преступлений в сфере налогообложения. Содержатся проблемы установления предмета и объекта налогового преступления; юридическая характеристика объективной и субъективной стороны преступлений. Специфика субъекта в составах преступлений в сфере налогообложения.

Ключевые слова: налоговые преступления, налоги и сборы, уклонение от уплаты, налоговый агент.

Роль налогов достаточно велика в экономике любого государства, в связи с этим уделяется особое внимание налоговой политике, в том числе и обязанностям граждан по уплате налогов.

Данная обязанность закреплена в основном законе нашего государства: Конституции Российской Федерации статье 57 [1], которая гласит: «Каждый гражданин обязан платить законно установленные налоги и сборы. Законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют».

Понятие уменьшение налога рассматривают в 2 смысловых значениях:

1. Стремление государства не допустить сокращения поступления налоговых сумм в бюджет.
2. Стремление налогоплательщика уменьшить налог или вовсе избежать его [2, с. 8].

Профессор Б.В. Волженкина определяет налоговые преступления как преступления против уплаты налогов и страховых взносов в государственные внебюджетные фонды.

Особенность налоговых преступлений заключается в том, что налоговую систему России составляют более 50 видов федеральных, региональных и местных налогов, уклонение оплаты которых несет привлечение к уголовной ответственности.

Преступления в сфере налогообложения, как и другие преступления в сфере экономической деятельности, обладают высокой степенью латентности. Существует в юридической литературе мнение о том, что выявленное количество преступлений в сфере налогообложения составляет не более 5 % от реально совершаемых уголовно наказуемых фактов нарушений налогового законодательства [3. С. 148].

Налоговые преступления могут совершаться путем:

1. Непредставления налоговой декларации или иной документации.

* Пирва Виктория Геннадьевна – студент Юридического института Байкальского государственного университета, г. Иркутск, e-mail: vpirva95@mail.ru.

2. Включения в налоговую декларацию или иные документы заведомо ложных сведений. Способов совершения таких действий может быть как активные, так и пассивные виды.

Включение в декларацию заведомо ложных сведений определяется как сознательное занижение или завышение сведений о фактически полученных доходах, что позволяет уменьшить налогооблагаемую базу.

Уклонение от уплаты налогов для граждан, занимающихся предпринимательской деятельностью, характерным является отсутствие лицензии и регистрации, искажение в декларациях сведений о доходах и расходах путем различных видов мошенничеств.

Скрытие денежных средств или имущества организации, индивидуального предпринимателя осуществляется следующими способами:

1. Заключение мнимых сделок, касающихся имущества организации или ИП.
2. Совершение безналичных расчетов через новые счета или счета третьих лиц.
3. Выручка обходит кассу организации или ИП и др.

Преступные нарушения налогового законодательства преимущественно связаны с подоходным налогом, акцизами, налогом на добавленную стоимость и налогом на прибыль.

К налоговым преступлениям относят противоправные деяния, предусмотренные следующими статьями Уголовного кодекса Российской Федерации:

- ст. 198 УК РФ «Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица»;
- ст. 199 УК РФ «Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации»;
- ст. 199.1 УК РФ «Неисполнение обязанностей налогового агента»;
- ст. 199.2 УК РФ «Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов».

Согласно официальным данным Генеральной прокуратуры Российской Федерации в 2014 году составило 6 205 возбужденных уголовных дел по ст. 198–199.2 Уголовного Кодекса Российской Федерации, в 2015 году – 9 041 уголовных дел.

По приведенным статистическим данным Ростправосудия за 2014 год было вынесено 1 194 судебных решений по уголовным делам, предусматривающую ответственность по ст. 198–199.2 Уголовного Кодекса Российской Федерации, за 2015 год – 1 152 судебных решений, за 5 месяцев 2016 год – 198 судебных решений.

Вышеуказанные составы преступлений размещены в главе 22. Преступления в сфере экономической деятельности, в связи с этим родовым объектом преступлений следует считать отношения в сфере экономики.

Общественные отношения в области налогообложения можно разделить на две группы:

- 1) отношения, которые возникают по поводу уплаты налогов и сборов лицами, на которых такая обязанность возложена законодательством;

2) отношения, которые возникают в связи с осуществлением налогового контроля.

В доктрине уголовного права существует дискуссионный вопрос, связанная с определением конструкции состава вышеуказанных преступлений.

Профессор П. Яни указывает, что налоговое преступление заключается в «фактической неуплате налога, то есть в том, что он влечет за собой не поступления денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации. Поэтому налоговые преступления считаются оконченными с момента фактической неуплаты налога за соответствующий налогооблагаемый период, в срок, установленный налоговым законодательством» [4, с. 40].

Ряд авторов придерживаются иной точки зрения относительно конструкции состава преступлений, которые полагают, что состав рассматриваемых преступлений формален.

В. Сверчков, И. Кучеров утверждают, что состав налоговых преступлений сконструирован как формальный. В частности, В. Сверчков предлагает пример, когда денежные средства, направленные налогоплательщиком в качестве налоговых платежей, но по каким-то причинам не дошли до бюджета. Вышесказанное свидетельствует на факт уклонения от уплаты налогов, если не учитывать, что не поступления денежных средств в бюджет не является виной налогоплательщика. В этом случае отсутствует прямая причинно-следственная связь между причиненным бюджету ущербом и уклонением от уплаты налогов (сборов). А ведь именно не поступления денежных средств в бюджетную систему государства, по мнению сторонников материальной конструкции состава рассматриваемых преступлений, выражает их «материальность» [5, с. 49]

Позицию формальной конструкции разделяет Главное следственное управление ФСНП России. «Учитывая сложившуюся практику применения действующего состава налоговых преступлений, полагаем, что рассматриваемый состав ст. 198 и 199 УК РФ носит формальный характер».

Субъектом преступления, предусмотренного статьей 198 УК РФ, является физическое лицо, осуществляющее представительство в совершении действий, регулируемых законодательством о налогах и сборах, поскольку в соответствии со статьями 26, 27 и 29 НК РФ налогоплательщик вправе участвовать в таких отношениях через законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом Российской Федерации [6].

Согласно п.7. Постановлению Пленума Верховного Суда Российской Федерации № 63 от 28.12.2006 года: «О внесении изменений и дополнений в постановление пленума Верховного суда Российской Федерации от 17.03.2004 года № 2» [7] к субъектам преступления, предусмотренного статьей 199 УК РФ, могут быть отнесены руководитель организации-налогоплательщика, главный бухгалтер (бухгалтер), в обязанности, которых входит подписание отчетных документов, представляемых в налоговые органы, обеспечение полной и своевременной уплаты налогов и сборов, а равно иные лица, если они были специально уполномочены органом управления организации на совершение таких действий.

На практике довольно часто совершаются налоговые преступления в соучастие между директором и главным (старшим) бухгалтером. Однако не редко в их группу входят: заместители директора и главного бухгалтера, кассир, кладовщик и продавец.

Преступниками с области налогообложения, чаще всего, являются мужчины, занимающие высокую должность, удельный вес которых составляет 74 %.

Субъектом преступления, предусмотренным ст. 199.1 Уголовного Кодекса Российской Федерации, признается, в соответствии с п. 17 Постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 28 декабря 2006 г. № 64 [8]:

1) физические лица, достигшие возраста 16 лет и имеющие статус индивидуального предпринимателя, а также нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, которые учредили адвокатские кабинеты;

2) лица, на которых в соответствии с их должностным или служебным положением возложена обязанность по исчислению, удержанию или перечислению налогов.

Субъектом преступления, предусмотренным ст. 199.2 Уголовного Кодекса Российской Федерации, являются:

1. Собственник имущества, руководитель организации или иное лицо, выполняющие управленческие функции, связанные с имуществом организации.

2. ИП – налоговый агент или налогоплательщик.

Подводя итог вышесказанного, круг субъектов данного преступления ограничивается теми лицами, на которых возложена обязанность по ведению бухгалтерского учета, представлению отчетности и уплате налогов [9].

Субъективная сторона преступлений в сфере налогообложения характеризуется виной в форме прямого умысла.

Мотивами совершения преступлений, предусматривающую ответственность по ст. 198, 199, 199.1, 199.2 Уголовного Кодекса Российской Федерации, всегда являются личный, корыстный характер. Прежде всего, это обогатиться, удовлетворить свои амбиции, занять свое место в социальной иерархии и даже в преступном сообществе.

Нормы, которые содержатся в статье 76.1 Уголовного Кодекса Российской Федерации, следует рассматривать как специальный вид освобождения от уголовной ответственности в связи с деятельным раскаянием.

В части первой ст. 76.1 УК РФ присутствует два условия освобождения от уголовной ответственности: 1. Совершение лицом впервые преступления, предусмотренных ст. 198–199.1 УК РФ; 2. Возмещение ущерба, причиненного бюджетной системе России. Аналогично можно высказать и относительно части 2 статьи 76.1 УК РФ, содержащие следующие условия:

1. Совершение впервые данного преступления в сфере экономической деятельности.

2. Возмещение ущерба, причиненного гражданину, организации или государству в результате совершения преступления.

Следует особо отметить фискальную цель поощрительных норм, предусмотренных ст. 76.1 УК РФ, проявляющая в том, что государство помимо возвращения в свой бюджет неуплаченных сумм налогов, также пополняет его до-

полнительными средствами в виде соответствующих пеней и штрафа, установленных Налоговым Кодексом Российской Федерации, тем самым имея определенный доход (часть первой статьи 76.1 УК РФ). Относительно части второй статьи 76.1 Уголовного Кодекса РФ фискальная цель состоит в том, что государство, выступая в качестве потерпевшего, кроме денежного эквивалента ущерба, причиненного в результате совершения преступления, получает в казну пятикратный размер ущерба.

Крупным размеров в статье 198 УК РФ, предусматривающую ответственность за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица, признается сумма, составляющая за период в пределах 3 финансовых лет подряд более 900 000 рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10 % подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 2 700 000 рублей. В то время как особо крупным размером является сумма, составляющая за период в пределах 3 финансовых лет подряд более 4 500 000 рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20 % подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышает 13 500 000 рублей.

В ст. 199 и 199.1 Уголовного Кодекса Российской Федерации под крупным размером понимается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах 3 финансовых лет подряд более 5 000 000 рублей, при условии, что неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 25 % подлежащих уплате, либо превышает 15 000 000 рублей. Под особо крупным в данных статьях УК РФ понимается сумма, составляющая за период в пределах 3 финансовых лет подряд более 15 000 000 рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 50 % подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 45 000 000 рублей [10].

В итоге, можно определить причины роста числа налоговых преступлений:

- 1) экономические причины – ухудшение финансового положения физических и юридических лиц;
- 2) политические причины связаны, прежде всего, с регулирующей функцией налога, посредством принятия определенной социальной и экономической политики;
- 3) правовые причины – несовершенство отдельных налоговых механизмов, определяющие элементов налогообложения;
- 4) технические причины – несовершенство методов налогового контроля;
- 5) нравственно – психологические причины – это комплекс налоговой преступности, состоящий из негативного отношения к налоговой системе, низкий уровень правовой культуры и корыстные цели.

Список использованной литературы

1. Конституция Российской Федерации от 12 декабря 1993 г. // Российская газета. – 1993. – 25 декабря.

2. Шишкин Р.Н. Оптимизация налоговой базы по НДС. Премии (бонусы) за присутствие товара поставщика в магазине / Р.Н. Шишкин // Юрист. – 2011. – № 7. – С. 8–12.
3. Ларичев В.Д. Налоговые преступления / В.Д. Ларичев, А.П. Бембетов. – М., 2011. – 148 с.
4. Яни П. Делящиеся преступления с материальным составом. К вопросу о квалификации преступного уклонения от уплаты налогов / П. Яни // Российская юстиция. – 2012. – № 1. – С. 40.
5. Сверчков В. Уклонение от уплаты обязательных платежей: конструкция состава преступлений // Российская юстиция. – 2011. – № 7. – С. 49.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 15.02.2016 г.) / Справочно-правовая система «Консультант Плюс».
7. Постановлению Пленума Верховного Суда Российской Федерации № 63 от 28.12.2006 г. «О внесении изменений и дополнений в постановление пленума Верховного суда Российской Федерации от 17.03.2004 г № 2» // Российская газета. – 2006. – 31 декабря.
8. Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 28.12.2006 г. № 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления» // Российская газета. – 2006. – 31 декабря
9. Попов И.А. Уклонение от уплаты налогов или страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с организации / И.А. Попов, В.И. Сергеев // Информационно-правовая система «Консультант Плюс».
10. Уголовный кодекс РФ от 13.06.1996 г. № 63-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 17.06.1996 г. – № 25. – Ст. 2954.