

**ОТГРАНИЧЕНИЯ УКЛОНЕНИЯ ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ, СБОРОВ (ИЛИ) ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА - ПЛАТЕЛЬЩИКА СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ ОТ УПЛАТЫ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ ОТ СМЕЖНЫХ СОСТАВОВ ПРЕСТУПЛЕНИЙ**

**Трушев Николай Витальевич**

студент МГУ им. Ломоносова, Высшая школа государственного аудита, РФ, г. Москва

**The distinction between evasion of the physical person from payment of taxes, fees (or) a natural person who is a payer of insurance premiums, payment of insurance premiums from related offences**

*Nikolay Trushev*

*Student of Lomonosov Moscow State University, Higher School of State Audit, Russia, Moscow*

**Аннотация.** Рассматривается проблема отграничения уклонения физического лица от уплаты налогов, сборов (или) физического лица - плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов от таких преступлений как незаконное предпринимательство и неисполнение обязанностей налогового агента. Установлены признаки отграничения указанных составов.

**Abstract.** Discusses the problem of separating the evasion of a physical person from payment of taxes, fees (or) the physical person - the payer of insurance premiums from the payment of insurance premiums from such crimes as illegal entrepreneurship and failure to perform duties of a tax agent. Signs of separation of the specified structures are established.

**Ключевые слова:** налог; налоговое преступление; уклонение от уплаты налогов; незаконное предпринимательство; неисполнение обязанностей налогового агента; уголовно-процессуальное законодательство.

**Keywords:** tax; tax crime; the tax evasion; illegal business; non-performance of duties of a tax agent; criminal procedure legislation.

На сегодняшний момент одним из спорных вопросов является соотношение незаконного предпринимательства и уклонения от уплаты налогов и (или) сборов с физических лиц.

Ученые и практики высказывают по данному поводу различные мнения. Одни считают, что неуплата с доходов, полученных в результате осуществления незаконной предпринимательской деятельности, не может квалифицироваться по совокупности преступлений, предусмотренных ст. 171 и ст. 198 УК РФ [4, с. 23].

Другие полагают, что действия виновного, занимающегося предпринимательской деятельностью без регистрации или без специального разрешения и уклоняющегося от уплаты налога с доходов, полученных в результате такой деятельности, надлежит квалифицировать по совокупности преступлений, предусмотренных соответствующими частями ст. 171 и 198 УК РФ [2, с. 241].

Основанием отграничения указанных составов преступления Б.В. Волженкин считает доходы, полученные преступным путем, поскольку незаконная предпринимательская деятельность такое же преступление, как незаконный оборот наркотиков, оружия, получение взятки и т. п. [1, с. 391].

Если мы исходим из того, что необходимо платить налоги на доходы, полученные от незаконной предпринимательской деятельности во всех случаях преступного обогащения, то в таком случае при привлечении к уголовной ответственности за данную незаконную деятельность еще и по ст. 198 УК РФ нарушает принцип справедливости. Согласно принципу справедливости, никто не может нести уголовной ответственности дважды за одно и то же преступление.

И.И. Кучеров указывает на то, что источник получения доходов при уплате налогов должен носить исключительно законный характер (т. е. с соблюдением условий регистрации и лицензирования), именно поэтому составом уклонения от уплаты налогов и (или) сборов не охватываются действия, направленные на сокрытие доходов, полученных от незаконной предпринимательской деятельности [3, с. 96].

Традиционно объектами налогообложения, которые обуславливают обязанность налогоплательщика заплатить налог, являются юридические факты, выражающиеся только в правомерных действиях. Поэтому доход от незаконной предпринимательской деятельности не верно рассматривать в качестве объекта налогообложения. Лица, получившие доход с незаконной предпринимательской деятельности, не обязаны платить с него налоги.

Указанной позиции придерживается и Верховный Суд РФ, который в Постановлении Пленума от 18 ноября 2004 г. № 23 определил, что действия лица, признанного виновным в занятии незаконной предпринимательской деятельностью и не уплачивающего налоги и (или) сборы с доходов, полученных в результате такой деятельности, полностью охватываются составом преступления, предусмотренного ст. 171 УК РФ [5]. Полученные в результате совершения такого преступления денежные средства, а также имущество признаются вещественными доказательствами. Согласно п. 4 ч. 3 ст. 81 УПК РФ они подлежат обращению в доход государства и налогообложению не подлежат.

Таким образом, можно сделать вывод, что основное отличие незаконного предпринимательства от уклонения от уплаты налогов заключается в том, что неуплата налогов является вытекающим из него негативным последствием, а не целью преступления. Финансово-хозяйственная деятельность организации, которая осуществляет незаконную предпринимательскую деятельность, имеет противозаконный характер в силу отсутствия разрешения государства на ее осуществление. При уклонении от уплаты налогов деятельность индивидуальных предпринимателей и организаций в основном является правомерной.

Правильная квалификация и разграничение смежных составов налоговых преступлений часто вызывает трудности в судебной практике. Прежде всего, неисполнение обязанностей налогового агента имеет сходные черты с уклонением от уплаты налогов и (или) сборов с

физического лица (ст. 198 УК РФ).

Объективную сторону преступления, предусмотренного ст. 199.1 УК РФ, составляют действия, связанные с нарушением обязанностей по исчислению, удержанию или перечислению в бюджет сумм удержанных налогов. Исчерпывающий круг обязанностей налогового агента дан в пункте 3 ст. 24 НК РФ. Полагаем, что преступление будет иметь место, когда налоговой агент одновременно не удержал и не перечислил в бюджетную систему соответствующую сумму налогов, а также в случае, когда он хотя и удержал налог, но не перечислил его в бюджет, либо, когда агент не полностью удержал, либо не полностью перечислил удержанную сумму налогов.

При этом следует учитывать, что неисполнение иных обязанностей налогового агента, возложенных на него подпунктами 2-5 п. 3 ст. 24 НК, не образует состава преступления, предусмотренного ст. 199.1 УК, а влечет за собой юридическую ответственность, установленную ст. 123 НК РФ или 15.8 КоАП РФ.

В отличие от неисполнения обязанностей налогового агента, объективная сторона ст. 198 УК РФ рассматривается как уклонение от уплаты налогов или сборов с физического лица как путем преступного бездействия (непредставления налоговой деклараций или иных документов, предоставление которых в соответствии с законодательством является обязательным); так и путем преступного действия (включения в налоговую декларацию или иные документы заведомо ложных сведений).

На наш взгляд, российский законодатель в ст. 198 УК РФ стремился установить ответственность не за совершение обманных действий по невыполнению налоговой обязанности, а за то, что необходимые налоговые платежи не были осуществлены путем обмана.

Само понятие «уклонение» не предполагает того, что виновный в конечном счете не выполнил свою конституционную обязанность, а лишь указывает на то, что он прилагал к этому свои усилия. Применительно же к преступлению, предусмотренному ст. 198 УК РФ, на наш взгляд, определяющим моментом должно быть непоступление денежных средств в бюджет. Важен сам результат данного процесса, а именно неуплата и невыполнение физическим лицом своей налоговой обязанности, закрепленной в ст. 198 УК РФ.

Исходя из всего вышесказанного, представляется более правильным при формулировке уголовно-правового запрета использовать вместо понятия «уклонение» понятие «неуплата», под которым необходимо подразумевать как полное, так и частичное невнесение денежных средств.

Таким образом, рассмотрев проблему разграничения отграничения уклонения физического лица от уплаты налогов, сборов (или) физического лица - плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов от таких преступлений как незаконное предпринимательство и неисполнение обязанностей налогового агента, мы выяснили, что только правильная квалификация позволяет применить к виновным адекватные меры наказания и таким образом повысить предупредительную роль закона.

### **Список литературы:**

1. Воложенкин Б.В. Экономические преступления. СПб., 1999.
2. Гаухман Л.Д. Преступления в сфере экономической деятельности / Л.Д. Гаухман, С.В. Максимов. М., 1998.
3. Кучеров И.И. Преступления в сфере налогообложения: науч.-практ. коммент. к УК РФ. М., 1999.
4. Пастухов И.Н. Квалификация налоговых преступлений // Российская юстиция. 1999. № 4.

5. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 18.11.2004 № 23 «О судебной практике по делам о незаконном предпринимательстве» // Российская газета. № 271, 07.12.2004.