

СООТНОШЕНИЕ ПОНЯТИЙ «НАЛОГОВОЕ ПРАВОНАРУШЕНИЕ» И «НАЛОГОВОЕ ПРЕСТУПЛЕНИЕ»

Чернышов Дмитрий Андреевич

магистрант Московского финансово-юридического университета – МФЮА, РФ, г. Москва

Relationship between the definition of “fiscal offense” and “fiscal crimes”

Dmitry Chernyshov

Student of Master's Degree Moscow Financial and Law University – MFUA, Russia, Moscow

Аннотация. В данной работе анализируются понятия налогового правонарушения и налогового преступления, соотносятся их составы, основные признаки. Также приводятся мнения ученых и позиции судов.

Abstract. In this article the concepts of a tax offense and a tax crime are analyzed, their structures, the main signs correlate. The opinions of scientists and the positions of the courts are also given.

Ключевые слова: налоги; правонарушения; преступления; налоговая система; пени; ответственность.

Keywords: taxes; fiscal; offenses; crimes; tax system; fiscal system; penalties; liability.

Понятие «правонарушение» известно с древних времен. К примеру, уже в Древней Руси противоправное деяние характеризовалось термином «проказа».

В словаре по экономике и финансам налоговое правонарушение рассматривается как «противоправное, виновное действие или бездействие, которым не исполняются или ненадлежащим образом исполняются обязанности, нарушаются права и законные интересы участников налоговых отношений и за которые установлена юридическая ответственность».

С.С. Пепеляев рассматривает налоговое правонарушение в качестве «виновно совершенного противоправного деяния налогоплательщика или налогового агента, за которое налоговым законодательством предусмотрена ответственность» [5, с.129]. Важно отметить, что основанием для привлечения к ответственности являются критерии наказуемого деяния, а также элементы состава правонарушения. При этом данные понятия не являются идентичными, так как критерии формируют понятие налогового правонарушения – деяние, виновное деяние, противоправное деяние, деяние налогоплательщика.

Следовательно, налоговое правонарушение – это деяние (сознательно-волевой акт поведения), осуществляемое в форме действия (активное поведение) или бездействия (пассивное

поведение).

Важно отделять налоговые правонарушения от налоговых преступлений. В целом, они имеют схожие критерии и схожие элементы составов, однако зачастую деяние признается преступлением, если оно совершено в крупном размере. Так, неуплата налога еще не является налоговым преступлением, поскольку они уплачены неумышленно, а также в некрупном размере.

Налоговые преступления впервые были закреплены в Федеральном законе «О федеральных органах налоговой полиции», в статье 2 которого было закреплено, что одной из задач федеральных органов налоговой полиции является «выявление, предупреждение и пресечение налоговых преступлений и правонарушений» .

В УК РФ закреплены следующие составы налоговых преступлений: уклонение от уплаты налогов и сборов физического лица и организации; неисполнение обязанностей налогового агента; сокрытие денежных средств либо имущества организации или ИП, за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов. Важно отметить подход судов в отношении организаций: если организация уклоняется от уплаты налогов, то «привлекается к уголовной ответственности ее руководитель, так как по уставу именно он несет ответственность за деятельность своей организации, а также за законность проводимых операций» [2, с.3]. В качестве соисполнителя могут привлечь главного бухгалтера, если он не заинтересован в уклонении от уплаты налогов, но осведомлен о незаконных действиях. Важно указать на то, что если организацией была предоставлена достоверная отчетность в налоговые органы, однако налоги не были оплачены, то оснований для привлечения должностных лиц к уголовной ответственности не имеется.

О.М. Букреева отмечает, что «налоговые преступления отличаются от налоговых правонарушений степенью общественной опасности» [3, с.110]. Б.С. Никифоров подтверждает, что это связано с тем, что «преступления причиняют общественным отношениям существенный вред» [4, с.14].

Законодатель рассматривает не любое уклонение от уплаты налогов, а то, что причиняет существенный ущерб бюджетной системе страны, что указывает на высокую степень общественной опасности, которая выражается в конкретной денежной сумме, непоступление которой в бюджетную систему РФ влечет для государства серьезные негативные последствия.

Степень общественной опасности связана с повышенной ролью налогов в экономике государства, а также значимостью общественных отношений, которые защищаются законом. Общественная опасность уклонения от уплаты налогов заключается в умышленном невыполнении конституционной обязанности каждого платить установленные законом налоги.

Законодателем с целью отделения налоговых правонарушений от налоговых преступлений применяется вопрос наличия или отсутствия тяжких последствий (значительный, крупный, существенный ущерб). Ранее он фиксировался в статьях УК РФ в виде размеров МРОТ, однако теперь он установлен в определенных рамках. Так, крупным размером за уклонение физического лица от уплаты налогов признается сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 900 тысяч рублей.

Помимо вышеуказанного, налоговые правонарушения и налоговые преступления отличаются субъектом, субъективной стороной, а также ответственностью. Так, субъектом преступления может быть только физическое лицо, в то время как субъектом правонарушения – как физическое, так и юридическое лицо. Также должностные лица не являются субъектами налоговых правонарушений, а в уголовном праве они могут привлекаться в качестве субъектов преступлений, причем они обозначаются термином «выполняющий управленческие функции в коммерческой или иной организации, а также некоммерческой организации, не являющийся государственным органом, органом местного самоуправления». В качестве уголовной санкции могут применяться штрафы, исправительные или общественные работы, ограничение или лишение свободы, в то время как в качестве административной санкции может применяться административный штраф.

Налоговые преступления, как подчеркивают Л.Э. Шарипова, Ф.К. Валиева, «отличаются значительной сложностью в части доказывания» [6, с.247]. При расследовании налоговых преступлений привлекаются должностные лица, которые имеют юридическое образование, а также требует экономических знаний. Каждое действие сотрудников должно быть отражено в виде документов и приложено к делу, которые зачастую доходят до десятков томов. Сложно доказать умысел подозреваемых за совершение налоговых преступлений, так как необходимо указать на отсутствие ошибки, неправильных подсчетов. Уголовным законодательством предусмотрена возможность освобождения от ответственности при погашении виновным лицом суммы недоимки по налогам в полном объеме. Это позволяет повысить уровень собираемости налогов.

Исходя из судебной практики по налоговым преступлениям, статьи 198 и 199 УК РФ становятся все более востребованными, однако на практике защите удается переqualифицировать преступление, что позволяет смягчить приговор. К примеру, «сторона защиты указала, что при совершении преступления небольшой тяжести (в данном случае уклонение от уплаты налогов физического лица с помощью включения в налоговую декларацию заведомо ложных сведений) впервые и при отсутствии отягчающих обстоятельств не может быть назначено наказание в виде лишения свободы. Однако суд первой инстанции вынес приговор об осуждении Шаманова к наказанию в виде лишения свободы с применением статьи 73 УК РФ условно. В суде апелляционной инстанции изменили приговор, изменив наказание в пользу 9 месяцев исправительных работ с удержанием ежемесячно 15% из заработка в доход государства».

Также налоговые преступления являются одной из главных угроз экономики, которая определяется в качестве устойчивости к воздействию факторов, нарушающих нормальное функционирование процесса общественного воспроизводства, подрывающего достигнутый уровень жизни общества.

Таким образом, налоговое правонарушение - виновно совершенное противоправное деяние налогоплательщика или налогового агента, за которое налоговым законодательством предусмотрена ответственность.

Налоговые правонарушения отличаются от налоговых преступлений степенью общественной опасности, субъектом, субъективной стороной, а также тем, что налоговые преступления сложно доказывать в части умысла их совершения.

Список литературы:

1. Закон РФ от 24.06.1993 № 5238-1 (ред. от 31.12.2002) «О федеральных органах налоговой полиции» // Российская газета. №134. 15.07.1993.
2. Авдеева А.А. Уголовная ответственность за налоговые правонарушения // Наука в исследованиях молодежи. – Москва, 2016.
3. Букреева О.М. К вопросу отграничения налогового правонарушения от налогового преступления. Национальная Ассоциация ученых. – Москва, 2015. №3-4(8).
4. Никифоров Б.С. Объект преступления по советскому уголовному праву: автореф. дис. ... докт. юрид. наук. - М. 1956. - С. 14.
5. Пепеляев С.С. Налоговое право. Учебник для вузов. – Москва, 2015.
6. Шарипова Л.Э., Валиева Ф.К. Налоговые правонарушения в России // Электронный научный журнал.- 2015.- №3(3).
7. Постановление Президиума Пензенского областного суда от 23.06.2016 № 44У-23/2016 // СПС «КонсультантПлюс».

8. Словарь по экономике и финансам [Электронный ресурс] // URL: <http://www.glossary.ru/>
(Дата обращения: 15.11.2018).