

ПРИВЛЕЧЕНИЕ К УГОЛОВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ

Алектров Дмитрий Александрович

магистрант, Московской Финансово-Юридической Академии, РФ, г. Москва

CRIMINAL LIABILITY FOR TAX OFFENSES

Dmitriy Alektrov

Master's student, Moscow Academy of Finance and Law, Russia, Moscow

Аннотация. Налоговое преступление является умышленно совершенным посягательством, на установленные законом общественные отношения по уплате налогов и сборов, путем неуплаты или неполной уплаты в установленный срок налогового платежа, при наличии возможности его уплаты. При этом, преступления в сфере налогообложения, могут быть признаны в отношении как юридических, так и физических лиц.

Abstract. A tax offense is a deliberate infringement of the public relations established by law on the payment of taxes and fees, by non-payment or incomplete payment of a tax payment within the established period, if it is possible to pay it. At the same time, crimes in the field of taxation can be recognized in relation to both legal entities and individuals.

Ключевые слова: умысел, ответственность, судимость, преступление, сроки давности.

Keywords: intent, responsibility, criminal record, crime, statute of limitations.

Уголовная ответственность – вид юридической ответственности, основным значением которого являются меры, применяемые государственными органами к лицу в связи с совершением им преступления [15].

По определению, уголовная ответственность, не что иное как форма негативной реакции общества на противоправное поведение, суть которой состоит в применении к лицу, совершившему преступление, физических, имущественных и моральных лишений, призванных предотвратить совершение новых преступлений.

Налоговое преступление является умышленно совершенным посягательством, на установленные законом общественные отношения по уплате налогов и сборов, путем неуплаты или неполной уплаты в установленный срок налогового платежа, при наличии возможности его уплаты [5, с.32-32]. При этом, преступления в сфере налогообложения, могут быть признаны в отношении как юридических, так и физических лиц [14, с.48-48].

В своих работах, А.П. Кузнецов указывает, что «налоговые преступления – это совокупность

предусмотренных уголовным законом правонарушений, совершенных в налоговой сфере» [10, с.26-26].

В тоже время, М.Г. Пурас, отмечает, что налоговые преступления — это «преступления против отношений по реализации налогового права» [12, с.501-501].

Разнообразия в понятиях налоговых преступлений поводит к выводу о том, что под налоговыми преступлениями трактуются общественно опасные деяния в форме действия или бездействия, посягающие на общественные отношения по формированию государственных бюджетов различных уровней и связанные с неуплатой налогов и (или) сборов, за которые в Уголовном кодексе РФ установлена ответственность.

Основанием, для наступления уголовной ответственности, предусматривает совершение деяния, согласно УК РФ, при этом, наступление уголовной ответственности, возможно при следующих условиях [1]:

- деяние должно быть уголовно - наказуемо, то есть Уголовным кодексом РФ должна быть предусмотрена санкция за соответствующее преступление;

- наличие необходимой степени общественной опасности действий или бездействий и наступление общественно опасных последствий;

- наличие признака вины. Для привлечения к ответственности необходимо установление вины лица в совершении общественно опасных действий (бездействий) и наступлении общественно опасных последствий.

Основанием, достаточным, для наступления уголовной ответственности, считается наличие состава преступления в совершенном общественно опасном деянии.

Еще одним фактором для привлечения к ответственности, предусмотренным законодателем в ст. 19, 20 УК РФ, является то, что уголовной ответственности подлежит только вменяемое физическое лицо, достигшее ко времени совершения преступления шестнадцатилетнего возраста.

Кроме того, субъектом налогового преступления выступает лицо, обязанное уплачивать в бюджет установленные, в соответствии законодательством РФ, налоги и сборы.

Чтобы разобраться в сущности налоговых преступлений, следует погрузиться в статьи УК РФ, устанавливающие ответственность, а также характерные им признаки, с целью разграничения смежных составов налоговых преступлений.

При раскрытии состава налоговых преступлений, авторы указывают на ст. ст. 198-199.2 УК РФ [7, с.316-316]. Данными статьями, предусмотрена ответственность за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица и организаций [9, с.121-122].

Уголовной ответственности, согласно ст. 198 УК РФ, подлежат как индивидуальные предприниматели, так и физические лица, при этом для налогоплательщиков-индивидуальных предпринимателей уголовная ответственность, наступает в случае уклонению физическим лицом от уплаты налогов, сборов, либо путем включения в налоговую декларацию (расчет) или такие документы заведомо ложных сведений, совершенное в крупном размере (от 900 тыс. руб. до 2,7 млн рублей) [3] или в особо крупном размере (от 4,5 млн руб. до 13,5 млн руб. при доле более 20 %).

Для юридических лиц (организаций), уголовная ответственность, в соответствии со ст. 199 УК РФ, наступает в случае уклонение от уплаты налогов, сборов, и (или) страховых взносов, либо путем включения в налоговую декларацию (расчет) или такие документы заведомо ложных сведений, совершенное в крупном размере (от 5 млн руб. до 15 млн руб.), или в особо крупном размере (от 15 млн руб. до 45 млн руб. при доле более 50 %).

Также, в соответствии со ст. 199.1 УК РФ предусмотрено обстоятельство, заключающееся в

неисполнении в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов, подлежащих в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд), совершенное в крупном размере (от 5 млн руб. до 15 млн руб.), или в особо крупном размере (от 15 млн руб. до 45 млн руб. при доле более 50 %).

В вышеназванном случае, у субъекта преступления статьей 199.1 УК РФ, нет четкого определения, указано лицо, на которое возложены управленческие функции. На практике, чаще всего, обязанность за исчисление, перечисление и удержание закрепляется приказом или распоряжением организации на конкретное лицо.

Неисполнение обязанностей налогового агента в личных интересах, может являться мотивом или личной заинтересованностью, а доказательством этого, послужит выплаты денежных средств либо в виде премирования, либо материальных поощрений руководству организации, а также вывод денежных средств на расчётные счета подконтрольных организации и индивидуальных предпринимателей.

Согласно данным отчета по форме 4-НМ «Отчет о задолженности по налогам, сборам, страховым взносам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации» в целом по Российской Федерации по состоянию на 01.01.2021 года совокупная задолженность по налогам и сборам, страховым взносам, пеням и налоговым санкциям составила 2 545 924 тыс. руб., что в 3,6 раза ниже показателей задолженности на 01.01.2020 года, задолженность в части налога на доходы физических лиц по состоянию на 01.01.2021 года составила 232 759 тыс. руб., что в 5,8 раз ниже показателей задолженности на 01.01.2020 года [5].

Вместе с тем, по состоянию на 01.04.2021 года совокупная задолженность по налогам и сборам, страховым взносам, пеням и налоговым санкциям составила 21 210 623 тыс. рублей, что в 8,2 выше показателей задолженности на 01.04.2020 года, задолженность в части налога на доходы физических лиц по состоянию на 01.04.2021 года составила 1 870 086 тыс. руб. что в 8,3 выше показателей задолженности на 01.04.2020 года.

Данные цифры указывают на стремительный рост задолженности, в том числе и по налогу на доходы физических лиц, что может свидетельствовать о неисполнении налоговыми агентами своих обязательств перед бюджетом, при этом, нередко налоговыми агентами происходит удержание НДФЛ с заработной платы.

За сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов, предусмотрена ответственность ст. 199.2 УК РФ.

В Постановлении Пленума Верховного Суда Российской Федерации, указано, что при рассмотрении дел, судам рекомендовано устанавливать не только наличие у организации или индивидуального предпринимателя денежных средств или имущества, за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки по налогам, сборам, страховым взносам, но и обстоятельства, свидетельствующие о том, что указанные денежные средства и имущество были намеренно сокрыты с целью уклонения от взыскания недоимки [4].

Налоговые правоотношения налогоплательщика — это общественные отношения, урегулированные нормами налогового права, суть которых заключена в обязанности налогоплательщика уплачивать налоги и сборы, установленные действующим законодательством. Данная обязанность у налогоплательщика, действует до полного исполнения всех обязательств перед действующим законодательством.

В связи с этим, в п.2 ст. 198-199 УК РФ предусмотрено, что освобождением от уголовной ответственности, лица, впервые совершившего преступление, а также в случае, если этим лицом либо организацией, уклонение от уплаты налогов, сборов, страховых взносов которой вменяется этому лицу, полностью уплачены суммы недоимки и соответствующих пеней, а также сумма штрафа в размере, определяемом в соответствии с НК РФ.

Все вышеперечисленные деяния, являются уголовно-наказуемыми, в связи с этим, ответственностью, для лиц, совершивших данные деяния, может быть предусмотрена в виде обязательных или принудительных работ, лишение права занятия определенных должностей или определенной деятельностью, штраф, арест, а также лишение свободы.

Итогом, привлечения к уголовной ответственности, является судимость, этим, законодатель как бы подчеркнул исключительную важность, в охраняемых уголовным кодексом, общественных отношений.

Наиболее острой проблемой действующего законодательства, в части привлечения к ответственности лиц, совершивших налоговые правонарушения, является привлечения к уголовной ответственности, в связи с тем, что материалы налоговых проверок, направленные в следственный комитеты, возвращаются в налоговые органы, с постановлением об отказе в возбуждении уголовного дела по различным причинам. Частой причиной отказа, на которые ссылаются следственные органы, является истечение сроков давности привлечения к уголовной ответственности.

На основании ч.2 ст. 199 УК РФ [2], введенной 12.04.2020 года, уклонение от уплаты налогов с физического лица, совершенное в особо крупном размере, или уклонение от уплаты налогов с организации, совершенное в крупном размере, относятся к тяжким преступлениям, данной статье предусматривается лишение свободы до шести лет.

Ранее действовавшая редакция, предусматривала лишение свободы до двух лет, а срок со дня совершения такого преступления составлял 5 лет.

Данная норма, положительно проявлялась при привлечении к уголовной ответственности за нарушение налогового законодательства.

Нынешние проведенные изменения по ч.1 ст. 198 УК РФ, дают право индивидуальному предпринимателю, при совершении налогового преступления за неуплаченные налоги от 900 тыс. руб. до 2,7 млн руб., уйти от ответственности, ведь срок со дня совершения такого преступления составляет 2 года, а минимальный срок проведения, той же самой камеральной проверки, с учетом принятого решения, возражений, жалоб (ст.100,101 НК РФ), и судебных инстанций, может превысить указанные сроки.

При проведении выездной налоговой проверки (ст.89,100,101 НК РФ), сроки совершения такого преступления, вообще могут истечь еще до момента составления Акта.

Аналогичная позиция и по ч.1 ст.199 УК РФ, где при совершении налогового преступления за неуплаченные налоги от 5 млн. руб. до 15 млн руб., уйти от ответственности, ведь срок со дня совершения такого преступления составляет 2 года.

К сожалению, в открытых данных налоговых органов, на сегодняшний день отсутствует официальная статистика по градации налоговых правонарушений, для ссылки на указание конкретных цифр, однако, при любом послаблении законодательства, в части установления сроков 2 года, за неуплаченные налоги от 5 млн. руб. до 15 млн руб. юридическими лицами, и за неуплаченные налоги от 900 тыс. руб. до 2,7 млн руб. физическими лицами, количество правонарушений со стороны юридических и физических лиц, возрастет.

Председатель Следственного комитета РФ А. Бастрыкин на оперативном совещании с руководителями подразделений центрального аппарата и региональных отделений ведомства в своем докладе озвучил, что за 9 месяцев 2020 года в суд направлено 695 уголовных дел о налоговых преступлениях, при этом, за время следствия по ним возмещено недоимки на сумму почти 20 млрд. рублей [14]. Сравнительные цифры в докладе не указаны, однако за 2019 год за неуплату налогов было осужден 541 человек, из них 47 человек получили реальный срок лишения свободы.

Единственным и правильным выходом из сложившейся ситуации, а также для улучшения механизма привлечения к уголовной ответственности, необходимо, синхронизировать сроки проведения налоговых проверок, предусмотренных НК РФ и сроки давности привлечения к

ответственности предусмотренные УК РФ. При этом, для следует принять в расчет времени также проводимые органами мероприятия, процедуры, инстанций, а также регламентировать и установить контроль за сроками рассмотрения дел следственными органами.

Список литературы:

1. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 05.04.2021, с изм. от 08.04.2021) // Консультант Плюс [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
2. Федеральный закон от 1 апреля 2020 г. N 73-ФЗ "О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и статью 28.1 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации" // Консультант Плюс [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
3. Федеральный закон от 01.04.2020 № 73-ФЗ "О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и статью 28-1 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации"// Консультант Плюс [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
4. Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 26 ноября 2019 г. N 48 г. Москва "О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления"// Консультант Плюс [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
5. Отчет по Форме № 4-НМ (Отчет о задолженности по налогам, сборам, страховым взносам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации) на 01.01.2020 //источник https://www.nalog.gov.ru/rn26/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8511838/
6. Отчет по Форме № 4-НМ (Отчет о задолженности по налогам, сборам, страховым взносам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации) на 01.04.2020, на 01.01.2021 //источник https://www.nalog.gov.ru/rn01/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9663072/
7. Отчет по Форме № 4-НМ (Отчет о задолженности по налогам, сборам, страховым взносам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации) на 01.04.2021 //источник https://www.nalog.gov.ru/rn89/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10595544/
8. Александров И.В. Налоговые преступления: Расследование// монография — Москва: ЮСТИЦИЯ, 2017. — 286 с. — (Магистратура)
9. Боровиков В. Б., Смердов А. А. Уголовное право. Общая часть. Учебник. / под ред. Боровиков В. Б. — М.: Юрайт. 2020. 250 с.
10. Волженкин, Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности по уголовному праву России /Волженкин, Б.В. - СПб. Юридический центр Пресс. 2007. -678 с.
11. Звечаровский И. Э., Бимбинов А. А., Боженко С. А., Грачева Ю. В. Уголовное право Российской Федерации. Особенная часть. Учебник. / под ред. Звечаровский И. Э. — М.: Проспект. 2020. 688 с.
12. Здравомыслов Б.В. Уголовное право России. Особенная часть: Учебник / Отв. ред. Б. Здравомыслов. - М.: Юрист, 1996. - С. 231.
13. Кузнецов, А.П. Криминологическая и уголовно-правовая характеристика налоговых преступлений - Следователь. 2000. № 4. -26 с.

14. Налоговый контроль 2020 в цифрах// ПравовестАудит// [Электронный ресурс] //источник <https://pravovest-audit.ru/nashi-statii-nalogi-i-buhuchet/nalogovyy-kontrol-2020-v-tsifrakh/>
15. Протасов, В. Н. Теория государства и права: учебник и практикум для вузов — Москва: Издательство Юрайт, 2020. — 487 с.
16. Пурас, М. Г. Объект уклонения от уплаты налогов и (или) сборов с организации // Право и политика. 2010. № 6. С. 1164.
17. Смолицкая Е.Е. Законные налоговые схемы. — М.: Проспект, 2020. 288 с.
18. Соловьев, И.Н. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов и сборов / Соловьев, И.Н - М.: Главбух, 2000. -48 с.
19. Сухарева Н.В. Административно-правовые споры в сфере экономики // Право и экономика. 2001. № 4.
20. Сухарев А.Я. Уголовная ответственность // Большой юридический словарь. 3-е изд., доп. и перераб. / Под ред. проф. А. Я. Сухарева. -М., 2007.