

УДК 343.9

## **ЛИЧНОСТЬ НАЛОГОВОГО ПРЕСТУПНИКА КАК ЭЛЕМЕНТ КРИМИНАЛИСТИЧЕСКОЙ ХАРАКТЕРИСТИКИ НЕИСПОЛНЕНИЯ ОБЯЗАННОСТЕЙ НАЛОГОВОГО АГЕНТА**

**С. С. Михеева**

ФГКОУ ВО «Университет прокуратуры Российской Федерации»  
(юридический институт), г. Санкт-Петербург

В статье дается характеристика личности налогового преступника как модели, состоящей из двух подсистем: физические и психические характеристики личности; анализируются криминологический портрет налогового преступника и мотивация его противоправного поведения.

***Ключевые слова:** личность преступника, налоги, преступление, налоговый агент, неисполнение обязанностей, личный интерес.*

Научная мысль в криминалистике выработала множество взглядов на понятие личности преступника. Так, личность преступника рассматривают как часть криминалистической характеристики преступления<sup>1</sup>, как поведение преступника при совершении преступления<sup>2</sup> и как объект тактического воздействия при расследовании преступления<sup>3</sup>.

В настоящей статье мы рассмотрим личность налогового преступника, полагаясь в большей степени на исследования профессора Р.Л. Ахмедшина. Представляется обоснованным его взгляд на исследуемое понятие как на модель, состоящую из двух основных подсистем – физические и психические характеристики личности виновного<sup>4</sup>.

Последняя подсистема является совокупностью самостоятельных криминалистически значимых признаков лица, индивидуализирующих его как отдельную личность. Она, в свою очередь, разделена на 3 личностных составляющих. Во-первых, это уровень ценностей, т.е. интерес человека во внешнем мире. Во-вторых, уровень его отношений (чем руководствуется человек для достижения интереса). И последнее – уровень притязаний лица, как он реализует свой интерес.

---

<sup>1</sup> Ларичев В.Д., Бембетов А.П. Налоговые преступления. М.: Экзамен, 2001. С. 37.

<sup>2</sup> Лушечкина М.А. Криминалистическое изучение личности при подборе участников следственного действия // Российский следователь. 1999. № 3. С. 8 - 9.

<sup>3</sup> Белозерова И.И. Личность преступника и ее криминалистический аспект // Следователь. 1998. № 4. С. 50 - 51.

<sup>4</sup> Ахмедшин Р.Л. Криминалистическая характеристика личности преступника. Томск: Изд-во Том. ун-та, 2005. 210 с.

Ценность первой составляющей заключается в отражении личностных характеристик, таких, как способ мышления, объект и предмет посягательства, которые через следы преступления станут потом известны следователю и продемонстрируют отношение преступника к окружающему миру.

Анализ уголовных дел о неисполнении обязанностей налогового агента показывает, что для преступника характерна ярко выраженная собственническая установка, антиобщественная корыстная психология. Такой человек стремится получить от общества, государства или конкретной группы людей различные блага, не отдавая ничего взамен. Налоговый преступник – в первую очередь человек, желающий реализовать свои завышенные требования к жизни (путем приобретения недвижимости, предметов роскоши и т.п.) любой ценой.

Правовые характеристики объекта указанного преступления, под которым понимается порядок уплаты налогов и сборов, а также предмета преступления, который выражается конкретным неуплаченным в бюджет налогом, определенным образом ставят эти понятия, условно говоря, в группу риска. Потенциальная возможность обогащения путем простого бездействия в совокупности с указанным выше уровнем ценностей налогового преступника создают благодатную почву для совершения им преступления. Сфера налоговых правоотношений рассматривается таким типом личностей как прямой путь к реализации корыстной цели. Здесь, помимо заинтересованности в наживе, весомым качеством является безразличие к интересам общества и государства.

Преобладающая черта налогового преступника – приоритет личных интересов. Она мотивирует к противоправному поведению. Указанный подход отражен, кроме того, в диспозиции ст. 199.1 УК РФ, которая содержит понятие «личные интересы». Этот элемент является ключевым для рассматриваемой группы признаков личности.

Пленум ВС РФ разъясняет, что сюда же надлежит отнести карьеризм, протекционизм, а также семейственность, желание приукрасить реальное положение дел, получить ответную услугу, путем совершения противоправных действий заручиться поддержкой в решении какого-либо вопроса<sup>5</sup>.

Результаты проведенного нами исследования свидетельствуют о наибольшем распространении таких причин совершения преступлений анализируемого вида, как создание репутации успешного руководителя

---

<sup>5</sup> Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 г. № 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления» [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_64996/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_64996/) (дата обращения: 17.03.2018).

организации, желание обеспечить интересы иных лиц вопреки обязанности уплаты налога.

Так, Пачелмский районный суд Пензенской области вынес приговор в отношении Митронина А.И. Тот, будучи депутатом собрания представителей Пачелмского района, являлся также и директором Племенного птицеводческого завода, подведомственного Российской академии сельхознаук. Исполняя обязанности руководителя указанной организации, Митронин совершил преступление, предусмотренное ст.199.1 УК РФ. При этом виновный имел цель сформировать для себя в глазах работников предприятия, а также должностных лиц администрации района и вышестоящего руководства Государственного научного учреждения «Межрегиональный научно-технический центр по племенному птицеводству» Российской академии сельскохозяйственных наук имидж директора предприятия, соблюдающего нормы трудового законодательства. Денежные средства, вырученные путем неисполнения обязанности налогового агента, он направил на хозяйственные и иные нужды по своему усмотрению<sup>6</sup>.

Мощным средством мотивации к отступлению от нормы закона, а также дополнительной особенностью, подлежащей учету для следователя, является личный статус обвиняемого. Как правило, это обширные личные, деловые связи во многих сферах жизни, высокая информированность по направлениям деятельности организации.

Второй структурный элемент личности налогового преступника – это уровень его отношений. Он связан с преступным мотивом, а также в целом с системой мотивации преступника. Потребности данной категории преступников, по большей части, типичны и разнятся лишь в деталях. Они обусловлены биосоциальными характеристиками той группы, к которой принадлежит виновный. Из этого следует, что криминалистическая значимость уровня отношений позволяет выделить и использовать в процессе расследования налогового преступления группу личностных характеристик виновного – его возраст, социальную принадлежность, пол, общую направленность ролевой характеристики личности.

Все вышеуказанное, а также изученные и проанализированные нами эмпирические источники и сведения других исследователей<sup>7</sup> позволяют сформировать вывод о социальной групповой принадлежности личности налогового преступника. Как правило, это

---

<sup>6</sup> <https://rospravosudie.com/court-pachelmskij-rajonnyj-sud-penzenskaya-oblast-s/act-104068146/>

<sup>7</sup> Соловьев И.Н. Преступные налоговые схемы и их выявление: учеб. пособие. 2-е изд. М.: Проспект, 2015. С. 189; Кучеров И.И. Налоги и криминал (историко-правовой анализ) М., 2002. С. 48; Платонов К.К. О системе психологии. М., 1972. С. 48.

группа населения, задействованная в сфере экономики, принадлежащая к числу предпринимателей, руководителей фирм либо главных бухгалтеров. Такие люди могут обладать хорошим образовательным уровнем, высоким интеллектом, достаточными знаниями законодательства, а также экономических сфер. Что касается контактов с органами предварительного следствия, то указанный тип преступника зачастую может довольно проницательно оценивать имеющиеся у следователя материалы, их значимость для своего будущего, проявляют инициативу при проведении процессуальных действий, способны на принятие нестандартных мер для избегания уголовной ответственности уже на стадии возбуждения уголовного дела.

К примеру, в 2015 г. привлечен к уголовной ответственности глава города Вязники Владимирской области А. Трифонов. Он совершил преступление, предусмотренное ст. 199.1 УК РФ, являясь генеральным директором ОАО «Вязниковское ПАТП», исчислив работникам предприятия заработную плату, удержав с нее налог на доходы физических лиц, однако перечисление этих сумм в бюджет не обеспечил<sup>8</sup>. Нужно ли говорить, какие обширные связи среди представителей власти имел такой обвиняемый, какие возможности для оказания противодействия следствию, в сравнении с обычным физическим лицом, он имел.

Ряд особенностей выделен нами при изучении статистических сведений о лицах, привлеченных к уголовной ответственности за неисполнение обязанностей налогового агента:

- по большинству уголовных дел обвиняемым является мужчина, ранее не судимый, его возраст от 25 до 60 лет, занимает руководящую должность на предприятии, которое имеет задолженность по налогу на доходы физических лиц;

- лишь в 5% случаев из 100 изученных приговоров к ответственности за преступление привлечена женщина – главный бухгалтер организации;

- еще одна малочисленная группа в общей массе – индивидуальный предприниматель без образования юридического лица, это 1% приговоров;

- в 79% приговоров виновный являлся руководителем крупного бюджетобразующего предприятия.

Достаточно определенной характеристикой налогового преступника является возраст. Наибольшее количество преступлений совершено в период между 31 и 50 годами. Это обусловлено объективными причинами. В указанном возрасте предприниматели

---

<sup>8</sup> <http://vladimir.sledcom.ru/news/item/940393>

наиболее активно развивают свое дело, при этом имеют достаточный опыт управления персоналом, финансами и располагают знаниями о порядке налогообложения и путях его обхода. Среди налоговых преступников практически нет людей моложе 20 лет – в этом возрасте необходимый опыт отсутствует, равно как и достаточные деловые и жизненные связи.

Изучение статистических данных о налоговой преступности свидетельствует, что в большинстве случаев преступление совершено руководителем организации. Нередки случаи, когда главный бухгалтер или лицо, исполняющее его обязанности, не владеет информацией о преступных намерениях начальника. При этом последний совершает финансово-хозяйственные операции, а полученные денежные средства использует по своему усмотрению, без оформления их как прибыли.

Чаще всего в научной литературе рассматриваются два вида поведения налогового агента, влекущих уголовную ответственность и являющихся при этом способами совершения преступления:

1) налоговый агент полностью (частично) не исчислил и (или) не удержал сумму налога, не перечислив ее в бюджет;

2) налоговый агент полностью (частично) исчислил и (или) удержал налог с налогоплательщика, однако в бюджет не перечислил<sup>9</sup>.

Похожую точку зрения имеют А.М. Багмет и С.В. Маликов, которые дополняют вышеприведенный перечень способов третьей ситуацией: налоговый агент полностью (частично) исчислил, но не удержал налог с налогоплательщика, следовательно, в бюджет сумма налога не поступила<sup>10</sup>;

На наш взгляд, способ совершения рассматриваемого преступления имеет множество разновидностей и зависит от вида незаконных действий, их образующих. В связи с этим, на наш взгляд, справедливо мнение В.А. Меженина, полагающего, что для налогового агента применимы как способы уклонения от уплаты налогов (сборов), связанные с непредставлением документов налоговой отчетности, внесением в них заведомо ложных сведений, так и другие способы совершения преступления, с помощью которых преступник уклоняется от правильного и своевременного исчисления, удержания из средств, выплачиваемых налогоплательщикам, перечисления в бюджет

---

<sup>9</sup> Бакаев А.В. Совершенствование «новых» уголовно-правовых норм об ответственности за налоговые преступления // Юристы-Правоведы. Ростов-на-Дону: Изд-во Рост. юр. ин-та МВД России. 2008. № 5. С. 109 – 112.

<sup>10</sup> Багмет А.М., Леншин С.И., Маликов С.В. Расследование налоговых преступлений. Ч. 2. М.: Юрлитинформ, 2011. 448 с.

соответствующих налогов (сборов)<sup>11</sup>. Например, зачастую субъекты предпринимательской деятельности используют так называемую «зарплату в конверте», что влечет за собой неотражение реально выплачиваемых работникам денежных средств.

Бухгалтерские работники, в силу своего должностного положения, в распределении прибыли не участвуют, являясь наемной рабочей силой. Однако и среди этой группы лиц имеются исключения. Так, при выявлении фактов родства или свойства между бухгалтером и руководителем организации, а также нахождения бухгалтерских работников в числе совладельцев фирмы целесообразным представляется рассмотрение вопроса о соучастии в совершении преступления. Незначительным является число ранее судимых лиц среди анализируемой группы преступников, что обусловлено высоким интеллектуальным уровнем, социальным положением и материальной обеспеченностью.

Следующим элементом выбранной нами структуры личности преступника является уровень притязаний. Это практический результат, на достижение которого рассчитывает преступник в соответствии со своей самооценкой. В следах преступления отображаются характеристики поведения личности, которые реализуются в процессе снижения уровня психической напряженности в ходе преступной деятельности.

Лицам, совершающим преступления из корыстных побуждений, присущи типовые черты – это полное или частичное умышленное уклонение от исполнения важнейших, установленных законом обязанностей, удовлетворение в первую очередь материальных потребностей, отсутствие при совершении противоправных действий внутренних сдерживающих факторов, завышенная самооценка, преувеличенные понятия о дозволенности и доступности благ окружающего мира.

Базовыми величинами при определении характера преступления, выборе средств реализации преступного намерения являются уровни интеллекта и образования. Причина этого в том, что они обуславливают круг интересов и потребностей, нормы поведения лица, способы досуга и черты поведения.

Налоговый преступник – человек материально обеспеченный, что характерно для предпринимателя высокого уровня. Косвенным подтверждением тому являются усредненные показатели ущерба, который причиняется государству в результате совершения одного

---

<sup>11</sup> Меженин В.А. Специфика объективной стороны неисполнения обязанностей налогового агента // Вестник Санкт-Петербургского университета МВД России. 2006. № 4 (32). С. 240 – 246.

преступления такой категории. Значительные объемы средств, сокрытых от налогообложения, обращаются преступниками в личную собственность. Необходимо отметить, что обвиняемые по уголовным делам о преступлениях в сфере налогообложения зачастую во избежание уголовной ответственности избирают активную процессуальную позицию по защите своей версии произошедшего.

Кроме того, налоговый преступник – человек высокого образовательного уровня, поэтому для таких преступлений особой важностью обладает анализ «профессиональных» навыков виновного, которые проявляются в избираемых им способах совершения и последующего сокрытия преступления. К таким навыкам многие исследователи обычно относятся: получение второго высшего образования, например юридического или экономического; опыт работы в сфере финансово-хозяйственной деятельности предприятий; изучение специальной литературы, правоприменительной практики; установление и использование связей среди бывших сотрудников органов расследования, занимавшихся борьбой с налоговыми преступлениями. Такой тип преступника осведомлен о сфере, в которой реализует свой преступный умысел. Зачастую такие обвиняемые обладают и более глубокими познаниями: методики производственной деятельности предприятия, технологических процессов, способов завышения или занижения показателей бухгалтерского учета, порядка расчета НДС, аудиторских проверок и т.д.

Изложенное свидетельствует о том, что для успешного установления виновного по делам о неисполнении обязанностей налогового агента, определения способов изобличения, оптимизации этапов расследования уголовного дела одним из важнейших элементов является знание основных черт личности налогового преступника.

### **Список литературы**

1. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 г. № 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления» [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_64996/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_64996/) (дата обращения: 17.03.2018).
2. Ахмедшин Р.Л. Криминалистическая характеристика личности преступника. Томск: Изд-во Том. ун-та, 2005. 210 с.
3. Багмет А.М., Леншин С.И., Маликов С.В. Расследование налоговых преступлений. Ч. 2. М.: Юрлитинформ, 2011. 448 с.
4. Бакаев А.В. Совершенствование «новых» уголовно-правовых норм об ответственности за налоговые преступления // Юристъ-

Правоведь. Ростов-на-Дону: Изд-во Рост. юрид. ин-та МВД России, 2008. № 5. С. 109 – 112.

5. Белозерова И.И. Личность преступника и ее криминалистический аспект // Следователь. 1998. № 4. С. 50 - 51.

6. Кучеров И.И. Налоги и криминал (историко-правовой анализ) М., 2002. С.48.

7. Ларичев В.Д., Бембетов А.П. Налоговые преступления. М.: Экзамен, 2001. С. 37.

8. Лушечкина М.А. Криминалистическое изучение личности при подборе участников следственного действия // Российский следователь. 1999. № 3. С. 8 - 9.

9. Меженин В.А. Специфика объективной стороны неисполнения обязанностей налогового агента // Вестник Санкт-Петербургского университета МВД России. 2006. № 4 (32). С. 240 – 246.

10. Платонов К.К. О системе психологии. М., 1972. С. 48.

11. Соловьев И.Н. Преступные налоговые схемы и их выявление: учеб. пособие. 2-е изд. М.: Проспект, 2015. С. 189.

12. <https://rospravosudie.com/court-pachelmskij-rajonnyj-sud-penzenskaya-oblast-s/act-104068146> (дата обращения: 17.03.2018).

13. <http://vladimir.sledcom.ru/news/item/940393> (дата обращения: 17.03.2018).

## **PERSONALITY OF THE TAX CRIMINAL AS AN ELEMENT OF THE CRIMINALISTIC CHARACTERISTICS OF THE FAILURE TO FULFILL THE DUTIES OF THE TAX AGENT.**

**S. S. Mikheeva**

Prosecutor of the Russian Federation (St. Petersburg law institute)

The article describes the personality of a tax criminal as a model consisting of two subsystems: physical and mental characteristics of the individual; the criminological portrait of a tax criminal and the motivation for his unlawful behavior are analyzed.

**Keywords:** *criminal identity, taxes, crime, tax agent, non-fulfillment of duties, personal interest.*

*Об авторе:*

МИХЕЕВА Светлана Сергеевна - и.о. заместителя руководителя Октябрьского межрайонного следственного отдела следственного управления Следственного комитета Российской Федерации по Владимирской области, г. Владимир; (600000, г. Владимир, Октябрьский пр-т, д.22 а), аспирант Санкт-Петербургского юридического института (филиала) федерального государственного казенного образовательного учреждения высшего образования «Университет прокуратуры Российской Федерации», г. Санкт-Петербург (191104, Санкт-Петербург, Литейный пр., д.44), e-mail: svetlana.mihailova.work@gmail.com, моб. тел. 8-904-255-8-111.

MIKHEEVA Svetlana - Acting Deputy Head of the Oktyabrsky Interdistrict Investigation Department of the Investigation Department of the Investigative Committee of the Russian Federation for the Vladimir Region; (600000, Vladimir, Oktyabrsky Prospect, 22 a), graduate student of the St. Petersburg law institute (branch) of Federal Establishment of Higher Education «University of the Office of the Prosecutor of the Russian Federation» (191104 St. Petersburg, Liteiny pr., 44) ,e-mail:svetlana.mihailova.work@gmail.com

Михеева С.С. Личность налогового преступника как элемент криминалистической характеристики неисполнения обязанностей налогового агента // Вестник ТвГУ. Серия: Право. 2018. № 4. С. 248 – 256.