

УДК 336.2

## **НАЛОГОВЫЕ ПРЕСТУПЛЕНИЯ В РОССИИ: МЕРЫ ОТВЕТСТВЕННОСТИ**

**М.Т. Агузарова<sup>1</sup>, У.А. Мамиев<sup>2</sup>,**

<sup>1,2</sup>Северо-Осетинский государственный университет им. К.Л. Хетагурова,  
г. Владикавказ

Целью исследования является определение теоретических аспектов налоговых преступлений в России. Представлена сравнительная характеристика двух понятий «налоговое преступление» и «налоговое правонарушение». Научная новизна состоит в предложении мер борьбы с налоговыми преступлениями. Предлагается разграничение платежей, неуплата которых влечет уголовную ответственность, и введение правовой нормы при повторном нарушении.

**Ключевые слова:** *налоговые преступления, налоговые правонарушения, налоговые санкции.*

Налоговое преступление представляет собой совершенное общественно опасное деяние в сфере налогообложения, запрещенное Уголовным кодексом Российской Федерации под угрозой наказания и посягающее на финансовые интересы государства в сфере налогообложения [7, с. 413]. Это преступления, связанные с уклонением от уплаты налогов, сборов, страховых взносов. До недавнего времени основная масса налоговых преступлений расследовалась следователями органов внутренних дел. Однако с 01.01.2011 года расследования производятся следователями Следственного комитета Российской Федерации. Подследственные мероприятия отражают приоритетные направления политики государства, а именно: борьба с коррупцией, развитие предпринимательства, создание эффективного инвестиционного климата в стране, обеспечение защиты прав граждан. В этой связи расследованию уголовных дел о налоговых преступлениях уделяется повышенное внимание [11, с. 47].

Налоговую преступность нельзя назвать новым явлением в российской действительности: имеющаяся практика прошлых лет в экономике позволяла осуществлять взимание доходов вне бюджетно-налоговой системы. Например, до 90-х годов налоговые преступления имели место быть, хотя носили нерегулярный характер и проявлялись при нарушении порядка и сроков уплаты налогов и сборов в бюджет. Позже преобразования в экономике потребовали серьезные изменения российской налоговой системы. В конце 1991 г. была проведена реформа системы налогообложения. В этот период приняты новые законы, определяющие порядок и условия уплаты налогов, которые были введены с целью устранения нарушений в сфере налогообложения. Именно тогда становление налоговой системы обильно сопровождалось значительным ростом количества налоговых преступлений. Бюджет терял более половины налоговых поступлений. Главной причиной непоступления налоговых доходов в бюджет считалось уклонение от уплаты налогов и сборов, носящего массовый характер [5, с. 290].

В настоящее время налоговые преступления совершаются предприятиями различных форм собственности, в основном организациями частной формы собственности. Проведенный анализ выявленных налоговых правонарушений в зависимости от организационно-правовых форм, показал: на долю акционерных обществ и товариществ приходится наибольшая доля правонарушений, доля преступлений в налогообложении государственных и муниципальных организаций гораздо меньше, незначительна доля налоговых преступлений индивидуально-частных организаций. Такая ситуация определяется, в первую очередь тем, что право управления и осуществление внутреннего контроля в организациях, действующих в форме акционерных обществ, принадлежит ограниченному кругу лиц. Чаще всего руководители этих организаций являются фактическими владельцами. Ни один владелец предприятия не заинтересован в уплате налогов, сборов, страховых взносов [17, с. 9; 8, с. 33]. Поэтому в данных организациях налоговый контроль проводится не так тщательно, как на других предприятиях.

Существует противоречивость российского налогового законодательства. Налоговый кодекс позволяет «законно» уклониться от уплаты налогов и сборов, тем самым подталкивает к налоговым преступлениям и правонарушениям [16, с. 59]. В НК РФ [1, ст. 106] дано определение налоговому правонарушению, под которым понимается совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) плательщика налога, сбора, страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое налоговым законодательством установлена ответственность. Встает вопрос о соотношении двух понятий: «налоговое преступление» и «налоговое правонарушение». Однозначно, любое преступление представляет собой правонарушение, поскольку первое относится ко второму, как частное к общему. В связи с этим преступление должно обладать всеми основными свойствами правонарушения, и наоборот, то есть эти понятия взаимосвязаны: основные свойства налогового преступления и налогового правонарушения совпадают, это виновность, противозаконность, ответственность.

Вместе с тем, эти термины имеют отличие: преступления отличаются от правонарушений тем, что первые являются общественно опасными [13, с. 167]. Налоговое правонарушение лишено этого принципа. Важной отличительной чертой налогового преступления является то, что ответственность за его деяние может быть возложена только на физических лиц. Напротив, за совершение налогового правонарушения ответственность могут нести как физические лица, так и организации [1, ст. 107]. Согласно налоговому законодательству привлечение организации к ответственности за налоговое правонарушение не препятствует привлечению к ответственности должностных лиц при наличии к тому оснований [1, п. 4 ст. 108]. Что касается вины организации, то она определяется в зависимости от вины ее должностных лиц, либо ее представителей, действия или бездействие которых обусловили совершение данного налогового правонарушения [1, п. 4 ст. 110].

На основе исследованного теоретического материала рассмотрим признаки налогового преступления (рис. 1).



Р и с . 1. Признаки налоговых преступлений

Поясним каждый признак.

**Общественная опасность деяния.** Этот признак раскрывает его социальную сущность. **Общественная опасность деяния** проявляется в нанесении вреда или создает угрозу его причинения как налоговой системе и государству, так и создает угрозу причинения вреда обществу и личности, поскольку бюджет, является средством финансового обеспечения государством функций перед обществом, человеком [10, с. 70].

**Противоправность.** Этот признак свидетельствует о несоответствии деяния предписаниям норм права, нарушении определенного правила, т. е. означает недозволённость деяния российским уголовным законодательством. Значение данного признака состоит в том, что от его соблюдения и реализация зависит исполнение объявленного в Конституции РФ и УК РФ принципа законности [2, ст. 3] Противоправность является юридическим выражением общественной опасности.

**Виновность,** что обозначает наличие вины в действиях лиц. **Общественно опасное деяние признается преступлением** лишь с учетом психического отношения лица к действию или бездействию и преступным последствиям в форме умысла или неосторожности [2, ст. 24–27].

**Наказуемость.** Этот признак заключается в угрозе применения наказания при нарушении норм российского уголовного законодательства, запрещающих совершать те или иные деяния. Таким образом, запрещенное уголовным законодательством под угрозой наказания деяние признается преступлением. **Наказуемость** связана с такими признаками, как общественная опасность деяния, противоправность, виновность и выступает производной от них. Однако наказуемость как признак преступления нельзя смешивать с реальным применением наказания за совершение преступления. В российском уголовном законодательстве предусмотрены основания и условия освобождения лица от наказания, что свидетельствует о гуманизме и справедливости [14, с. 266].

**Налоговое преступление** – это деяние, наделенное всей совокупностью предусмотренных законом признаков. Отсутствие хотя бы одного из них означает, что деяние теряет статус преступления, оценивается как другое правонарушение или даже как правомерное поведение [19, с. 61].

Таким образом, единство признаков преступления – общественной опасности, противоправности, виновности, наказуемости – образует новое качество деяния, признаки которого предусмотрены в уголовном законодательстве. В действующем уголовном законодательстве существует определение преступления, которое основывается на сочетании формальных и социальных подходов и предусматривает совокупность признаков, без

наличия которой преступление в конкретном поступке отсутствует. Это определение, хотя возможно и не удовлетворяет всем научным требованиям, является продуктивным, ценным и современным; в нем интегрируются все закономерные нормативные связи и признаки преступления.

За совершение налогового преступления мерой ответственности является налоговая санкция. Так, в Налоговом кодексе под налоговой санкцией понимается мера ответственности за совершение налогового правонарушения [1, ст. 114]. Налоговые санкции вводятся и применяются в виде денежных взиманий (штрафов) в величинах, предусмотренных законодательством. Отметим, что при наличии хоть одного обстоятельства, смягчающего ответственность, сумма штрафа уменьшается не меньше, чем в два раза по сравнению с установленным НК РФ размером [3, с. 27]. При наличии правонарушения обстоятельства, сумма штрафа повышается на 100 %. В случае совершения одним лицом двух и более налоговых нарушений налоговые санкции взимаются за каждое нарушение отдельно без поглощения менее строгой санкции более строгой. Размер штрафа, взыскиваемого с плательщика налога, сбора, страховых взносов или налогового агента за налоговое нарушение, которое повлекло задолженность по налогу, сбору, страховым взносам, подлежит перечислению со счетов плательщика налога, сбора, страховых взносов или налогового агента лишь после перечисления в полном объеме этой величины задолженности и соответствующих пеней, установленной гражданским законодательством Российской Федерации [9, с. 99].

Имеются следующие виды налоговых преступлений и налоговых правонарушений: правонарушение порядка постановки на учет в органах налоговых служб; правонарушение представления налоговой декларации или расчета; грубое нарушение правил учета расходов, доходов и объектов налогообложения, а также базы для исчисления страховых взносов; неполная уплата или неуплата сумм налога, сбора, страховых взносов; неисполнение налоговым агентом обязанности по перечислению, удержанию налогов; арест имущества и иные неправомерные деяния [1, Гл. 16.].

Непредставление в установленный налоговым законодательством срок налоговой декларации или расчета по платежам в налоговую инспекцию по месту учета влечет взимание штрафа 5 % не выплаченной в определенный срок размера платежа, подлежащего уплате либо доплате на основании декларации или расчета, за каждый неполный или полный месяц со дня, определенного для представления, но не больше 30 % указанной величины и не меньше 1 тыс. руб. [4, с. 10]. Подобные меры наказания за несвоевременную подачу заявления предусмотрены и для управляющих товариществ. Ненадлежащее соблюдение порядка подачи налоговой декларации или расчета в электронной форме в предусмотренных налоговым законодательством случаях, влечет взимание штрафа 200 руб.

Грубое правонарушение правил учета расходов, доходов и объектов налогообложения, если эти деяния произведены в течение одного налогового периода, при отсутствии признаков налогового нарушения влечет взимание штрафа 10 тыс. руб. Такие же деяния, если они произведены в течение более одного налогового периода, влекут взыскание штрафа 30 тыс. руб. Такие же деяния, если они повлекли занижение базы налогообложения или базы для

исчисления страховых взносов, приводят к взиманию штрафа 20 % от суммы неуплаченного платежа, но не меньше 40 тыс. руб. Под грубым нарушением правил учета расходов, доходов и объектов налогообложения подразумевается отсутствие первичных документов, отсутствие счетов-фактур, регистров бухучета, налогового учета, систематическое несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухучета, в регистрах налогового учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, НМА и финансовых вложений [15, с. 82].

Неполная уплата или неуплата сумм налога, сбора, страховых взносов в результате занижения базы налогообложения, базы для исчисления страховых взносов, другого неправильного исчисления налога, сбора, страховых взносов или иных неправомерных действий или бездействия, если такое деяние не содержит признаков налоговых нарушений, влечет взимание штрафа 20 % от выплаченной суммы налога, сбора, страховых взносов. Деяния, произведенные умышленно, влекут взимание штрафа 40 % от неуплаченного размера налога, сбора, страховых взносов.

Неправомерное перечисление, неудержание, неполное удержание и перечисление в определенный срок размера платежа, подлежащего перечислению и удержанию налоговым агентом, влечет взимание штрафа 20 % от суммы, подлежащей удержанию, перечислению.

В целях обеспечения выполнения исполнительного документа, содержащего требования об имущественных взыманиях, судебный исполнитель имеет право наложить арест на имущество [4, с. 156]. При этом судебный исполнитель имеет право не использовать правила очередности обращения взымания на имущество должника. Арест имущества по исполнительному документу, в котором содержится требование о взымании средств в пользу залогодержателя запрещается, если сумма взымания не превышает 3 тыс. руб.

Таким образом, невыполнение налоговых обязательств приводит к налоговым правонарушениям и налоговым преступлениям и автоматически влечет причинение убытков бюджетной системе страны. Несмотря на добросовестную работу следственных и правоохранительных органов, обстановка в экономической сфере продолжает оставаться сложной, характеризуется наличием налоговой и экономической преступности во всех отраслях экономики. Основными факторами, способствующими развитию преступности, послужили постоянные усложнения применяемых схем и способов уклонения от налогообложения, в том числе основанных на несовершенстве действующего законодательства [12, с. 50].

В борьбе с налоговыми преступлениями, предлагаем четко разграничить перечень налоговых платежей, уклонение от уплаты которых влечет уголовную ответственность по ст. 198 УК РФ «Уклонение физического лица от уплаты налогов, сборов и (или) физического лица – плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов» и по ст. 199 УК РФ «Уклонение от уплаты налогов, сборов, подлежащих уплате организацией, и (или) страховых взносов, подлежащих уплате организацией – плательщиком страховых взносов» [6, с. 33]; признать утратившими силу процессуальные нормы, ограничивающие полномочия следственных органов при расследовании уголовных дел по налоговым преступлениям; ввести правовую

норму, согласно которой в случае совершения плательщиком налога, сбора, страховых взносов, налоговым агентом повторного нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления, привлекать этого плательщика налога, сбора, страхового взноса, налогового агента к уголовной ответственности независимо от факта возмещения ущерба, нанесенного преступлением бюджетной системе; предусмотреть уголовную ответственность для организаций за налоговые преступления.

### **Список литературы**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. 2017 г.
2. Уголовный кодекс Российской Федерации. 2017 г.
3. Агузарова М.Т., Агузарова Л.А. Обзор основных изменений налогового законодательства в 2016 году // Научные Известия. 2016. № 4. С. 25–28.
4. Агузарова Ф.С. О некоторых изменениях налогового законодательства Российской Федерации на современном этапе // Аудит и финансовый анализ. 2015. № 6. С. 8–11.
5. Акимова А.А. [Налоговые преступления и уклонение от уплаты налогов физических лиц](#) // [Научно-образовательный потенциал молодежи в решении актуальных проблем XXI века](#). 2017. № 6. С. 289–291.
6. Амиянц К.А., Темукуева Ж.Х. [Международно-правовые основы борьбы с налоговыми преступлениями](#) // [International Scientific Review](#). 2017. № 6 (37). С. 32–34.
7. Белова В.А. [Уголовная ответственность за налоговые преступления](#) // [Молодежный научный форум: общественные и экономические науки](#). 2017. № 5 (45). С. 412–416.
8. Бесолов С.Э., Агузарова Л.А. Проблемы внутренней трудовой миграции в Российской Федерации и пути их решения // Terra Economicus. 2013. Т. 11. № 3–3. С. 31–34.
9. Володина Н.В. [Уклонение от уплаты налогов как налоговое преступление экономической направленности, угрожающее национальной безопасности современной России](#) // [Современное право](#). 2017. № 1. С. 96–100.
10. Калашник Е.А., Магомедов М.Я., Башарин А.И. [Возмещение вреда \(ущерба\) в судебном порядке в связи с налоговыми преступлениями](#) // [Налоговая политика и практика](#). 2017. № 9 (177). С. 66–71.
11. Кондраткова Н.В. [Борьба с налоговыми преступлениями как одно из ключевых направлений деятельности следственного комитета Российской Федерации](#) // [Российский следователь](#). 2017. № 14. С. 45–48.
12. Назаров А.А. [Факторы, влияющие на налоговые преступления](#) // [Студенческий вестник](#). 2017. № 6–1 (6). С. 49–50.
13. Понькина Е.Н. [К вопросу об уголовно-правовых аспектах борьбы с налоговыми преступлениями](#) // [Вестник Международного юридического института](#). 2017. № 2 (61). С. 165–170.
14. Прошин В.М. [Особенности повода и основания возбуждения уголовного дела по налоговым преступлениям](#) // [Успехи современной науки и образования](#). 2017. Т. 2. № 6. С. 263–269.
15. Севостьянов И.А., Кулюкин С.Л. [Совершенствование механизма привлечения к уголовной ответственности за налоговые преступления](#) // [Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета](#). 2017. № 2 (66). С. 81–83.
16. Филиппова К.И. [Согласование оснований ответственности за налоговые нарушения и налоговые преступления](#) // [Налоги и налогообложение](#). 2017. № 2. С. 58–66.

17. Aguzarova L.A. Conceptual approaches to the management of social and labor potential reproduction of the region // La Pensee (Paris). 2014. Т. 76. № 10. С. 2–12.

## **TAX CRIMES AND SANCTIONS IN RUSSIA**

**М.Т. Aguzarova<sup>1</sup>, U.A. Mamiev<sup>2</sup>,**

<sup>1,2</sup>North Ossetian state University n. K.L. Khetagurov, city Vladikavkaz

The aim of the study is to explore some of the theoretical aspects of tax crimes in Russia. The article presents comparative characteristics of two concepts: "tax crime" and "tax offence". Scientific novelty of the research is to propose measures for eliminating tax crimes. The authors offer to distinguish payments that lead to criminal responsibility and to introduce a legal norm in case of repeated violation.

**Keywords:** *tax offences, tax sanctions.*

*Об авторах:*

АГУЗАРОВА Мадина Тамерлановна – аспирант 3 года обучения, Северо-Осетинский государственный университет им. К.Л. Хетагурова, г. Владикавказ, e-mail: madia90@yandex.ru

МАМИЕВ Урузмаг Ахсарбекович – аспирант 3 года обучения, Северо-Осетинский государственный университет им. К.Л. Хетагурова, г. Владикавказ, e-mail: Ashtonkutcher@inbox.ru

*About the authors:*

AGUZAROVA Madina Tamerlanovna – PhD student 3 years of study, North Ossetian state University. K. L. Khetagurov, Vladikavkaz, e-mail: madia90@yandex.ru

MAMIEV Uruzmag Ahsarbekovich – PhD student 3 years of study, North Ossetian state University. K. L. Khetagurov, Vladikavkaz, e-mail: Ashtonkutcher@inbox.ru

### **References**

1. Nalogovyy kodeks Rossijskoj Federacii. 2017 g.
2. Ugolovnyj kodeks Rossijskoj Federacii. 2017 g.
3. Aguzarova M.T., Aguzarova L.A. Obzor osnovnyh izmenenij nalogovogo zakonodatel'stva v 2016 godu // Nauchnye Izvestija. 2016. № 4. S. 25–28.
4. Aguzarova F.S. O nekotoryh izmenenijah nalogovogo zakonodatel'stva Rossijskoj Federacii na sovremennom jetape // Audit i finansovyj analiz. 2015. № 6. S. 8–11.
5. Akimova A.A. Nalogovye prestuplenija i uklonenie ot uplaty nalogov fizicheskix lic // Nauchno-obrazovatel'nyj potencial molodezhi v reshenii aktual'nyh problem XXI veka. 2017. № 6. S. 289–291.
6. Amijanc K.A., Temukueva Zh.H. Mezhdunarodno-pravovye osnovy bor'by s nalogovymi prestuplenijami // International Scientific Review. 2017. № 6 (37). S. 32–34.
7. Belova V.A. Ugolovnaja otvetstvennost' za nalogovye prestuplenija // Molodezhnyj nauchnyj forum: obshhestvennye i jekonomicheskie nauki. 2017. № 5 (45). S. 412–416.

8. Besolov S.Je., Aguzarova L.A. Problemy vnutrennej trudovoj migracii v Rossijskoj Federacii i puti ih reshenija // Terra Economicus. 2013. T. 11. № 3–3. S. 31–34.
9. Volodina N.V. Uklonenie ot uplaty nalogov kak nalogovoe prestuplenie jekonomicheskoi napravlenosti, ugrozhajushhee nacional'noj bezopasnosti sovremennoj Rossii // Sovremennoe pravo. 2017. № 1. S. 96–100.
10. Kalashnik E.A., Magomedov M.Ja., Basharin A.I. Vozmeshhenie vreda (ushherba) v sudebnom porjadke v svyazi s nalogovymi prestuplenijami // Nalogovaja politika i praktika. 2017. № 9 (177). S. 66–71.
11. Kondratkova N.V. Bor'ba s nalogovymi prestuplenijami kak odno iz ključevyh napravlenij dejatel'nosti sledstvennogo komiteta Rossijskoj Federacii // Rossijskij sledovatel'. 2017. № 14. S. 45–48.
12. Nazarov A.A. Faktory, vlijajushhie na nalogovye prestuplenija // Studencheskij vestnik. 2017. № 6–1 (6). S. 49–50.
13. Pon'kina E.N. K voprosu ob ugovorno-pravovyh aspektah bor'by s nalogovymi prestuplenijami // Vestnik Mezhdunarodnogo juridicheskogo instituta. 2017. № 2 (61). S. 165–170.
14. Proshin V.M. Osobennosti povoda i osnovanija vzbuzhdenija ugovornogo dela po nalogovym prestuplenijam // Uspehi sovremennoj nauki i obrazovanija. 2017. T. 2. № 6. S. 263–269.
15. Sevost'janov I.A., Kuljukin S.L. Sovershenstvovanie mehanizma privlechenija k ugovornoj otvetstvennosti za nalogovye prestuplenija // Vestnik Saratovskogo gosudarstvennogo social'no-jekonomicheskogo universiteta. 2017. № 2 (66). S. 81–83.
16. Filippova K.I. Soglasovanie osnovanij otvetstvennosti za nalogovye narushenija i nalogovye prestuplenija // Nalogi i nalogooblozhenie. 2017. № 2. S. 58–66.
17. Aguzarova L.A. Conceptual approaches to the management of social and labor potential reproduction of the region // La Pensee (Paris). 2014. T. 76. № 10. S. 2–12.