

*Аргунов Р.Ю.,
студент магистратуры,
3 курс, факультет «Юридический», филиал Северо-Кавказского
федерального университета, в г. Пятигорске
Россия, г. Пятигорск*

СУБЪЕКТИВНАЯ СТОРОНА УКЛОНЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ

***Аннотация:** в статье проводится анализ такого элемента составов уклонения от уплаты налогов как субъективная сторона. Раскрываются особенности умышленной формы вины для налоговых преступлений, а также такие признаки как цель и мотив.*

***Ключевые слова:** уклонение, налоги, умысел, цель, мотив, преступление.*

***Abstract:** the article analyzes such an element of tax evasion as the subjective side. The features of intentional form of guilt for tax crimes, as well as such features as the purpose and motive are revealed.*

***Keywords:** evasion, taxes, intent, purpose, motive, crime.*

Квалификация субъективной стороны налоговых преступлений, предусмотренных ст. ст. 198-199 УК РФ, всегда вызывала трудности при расследовании этой категории дел¹.

Уголовная ответственность при преступном уклонении возможна лишь при наличии прямого умысла, который направлен на уклонение обязательных к уплате налогов и (или) сборов.

¹Караханов А.Н. Новые уголовно-правовые вопросы применения судами Российской Федерации уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления: позиция Пленума Верховного Суда РФ // Законы России: опыт, анализ, практика. 2007. № 5. С. 49-53.

Конституционный Суд РФ в постановлении от 27 мая 2003 г. № 9-П «По делу о проверке конституционности положения статьи 199 Уголовного кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан П.Н. Белецкого, Г.А. Никовой, Р.В. Рукавишникова, В.Л. Соколовского и Н.И. Таланова» установил, что уклонение от уплаты налогов и сборов может быть совершено только с прямым умыслом и при наличии целей - полностью или частично избежать их уплаты².

Идентичные разъяснения по этому вопросу содержатся в п. 8 постановления Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 г. № 64.

Умысел - это наиболее распространенная в законе и на практике форма вины. Преступление признается совершенным с прямым умыслом, если лицо, его совершившее:

- 1) осознавало общественную опасность своего действия (бездействия);
- 2) предвидело возможность или неизбежность наступления общественно опасных последствий;
- 3) желало наступления этих последствий.

Виновный, представляя заведомо ложные сведения, осознает, что совершает обман государства в лице налоговых органов. Целью соответствующего обмана является избежание обязанности по уплате платежей либо снижение налоговой нагрузки. Мотивы и цели уклонения не влияют на квалификацию, однако могут характеризовать личность преступника³.

Осознание и предвидение общественно опасных последствий в виде неуплаты денежных средств в бюджеты страны образует интеллектуальный элемент вины, волевой элемент выступает в форме желания избежать либо уменьшить предусмотренную налоговую нагрузку (наступление последствий).

² Постановление Конституционного Суда РФ от 27.05.2003 № 9-П «По делу о проверке конституционности положения статьи 199 Уголовного кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан П.Н. Белецкого, Г.А. Никовой, Р.В. Рукавишникова, В.Л. Соколовского и Н.И. Таланова» // Собрание Законодательства РФ. 2003. № 24. ст. 2433.

³ Салказанов А.Э. Преступное уклонение от уплаты платежей в бюджеты России: дис. ... канд. юрид. наук. М, 2017. – С. 215.

Также теория уголовного права знает и иные классификации умысла: по моменту возникновения существует заранее обдуманый умысел, который характеризуется временным разрывом между возникновением преступного умысла и его реализацией, и внезапно возникший умысел, при котором преступление совершается сразу после возникновения преступного умысла. Первый вид умысла, как правило, характеризуется большей общественной опасностью, устойчивой настроенностью субъекта достигнуть преступных целей. Следует отметить, что налоговые преступления совершаются в основном с заранее обдуманным умыслом. Предприимчивые люди, решившие открыть бизнес, уже заранее обдумывают - платить или не платить налоги, выбирают второе и намечают пути достижения этой цели. Всё это, конечно же, требует от первых высокого интеллектуального уровня, знания налоговой системы, различных её категорий.

Одной из актуальных проблем остаётся незнание налогоплательщиком сложных положений налогового законодательства. Это приводит к определённым сложностям при квалификации налоговых преступлений, поскольку незнание может привести к неуплате налогов, неподаче налоговой декларации в установленные сроки, что может выглядеть как уклонение от уплаты налога, как преступления (хотя таковым не является). Б.В. Волженкин считал, что ошибки налогоплательщика, которые не связаны с его стремлением уклониться от уплаты налогов, не влекут уголовной ответственности⁴. И это положение, несомненно, правильно, но для правильной квалификации преступных действий следует точно разграничить умысел на уклонение от уплаты налогов и ошибку налогоплательщика. Как отмечает Клепицкий И.А., незнание положений налогового законодательства и, следовательно, неправильное их применение выступает разновидностью фактической ошибки, которая может исключить вину и ответственность за это деяние⁵.

⁴Волженкин Б.В. Экономические преступления. СПб.: Издательство «Юридический цент Пресс», 1999. - С. 230.

⁵ Клепицкий И.А. Налоговые преступления в уголовном праве России: эволюция продолжается. Закон. 2007. № 7. С. 166-190.

Сейчас же, обосновывая отказ привлечения к уголовной ответственности за непонимание сложных положений налогового законодательства, следует сослаться на ч. 2 ст. 25 УК РФ, согласно которой осознание общественной опасности деяния является необходимым признаком прямого умысла.

В вышеуказанном постановлении Пленума Верховного Суда РФ также обращается внимание на необходимость учета при установлении умысла на налоговое преступление обстоятельств, исключающих вину в налоговом правонарушении. В соответствии со ст. 111 НК РФ к ним относятся:

1) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств;

2) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщиком-физическим лицом, находившимся в момент его совершения в состоянии, при котором это лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния;

3) выполнение налогоплательщиком письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти в пределах его компетенции и т.д.

Завершая рассмотрение субъективных признаков налоговых преступлений, следует осветить уголовно-правовое значение мотивов их совершения. Не вызывает сомнений тот факт, что корыстная мотивация при совершении налоговых преступлений преобладает. Однако уголовный закон, по общему правилу, не рассматривает мотивы и цели в качестве признаков составов налоговых преступлений. Поэтому они и не влияют на квалификацию содеянного.

Таким образом, уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица и организации совершается только с прямым умыслом, более того, не учитывая размеры уклонения, данный признак является одним из ключевых, при разграничении налогового преступления от правонарушения. Основные же проблемы в применении данной нормы в большинстве случаев связаны с проблемами доказывания прямого умысла следственными органами, и не затрагивают уголовно-правовую её составляющую.

Библиографический список

1. Уголовный Кодекс Российской Федерации от 13 июня 1996 Г. № 63-ФЗ (ред. от 19.09.2019) // Собрание законодательства РФ. 1996. № 25, ст. 2954.
2. Постановление Конституционного Суда РФ от 27.05.2003 № 9-П «По делу о проверке конституционности положения статьи 199 Уголовного кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан П.Н. Белецкого, Г.А. Никовой, Р.В. Рукавишникова, В.Л. Соколовского и Н.И. Таланова» // Собрание Законодательства РФ. 2003. № 24. ст. 2433.
3. Волженкин Б.В. Экономические преступления. СПб.: Издательство «Юридический цент Пресс», 1999.
4. Караханов А.Н. Новые уголовно-правовые вопросы применения судами Российской Федерации уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления: позиция Пленума Верховного Суда РФ // Законы России: опыт, анализ, практика. 2007. № 5. С. 49-53.
5. Клепицкий И.А. Налоговые преступления в уголовном праве России: эволюция продолжается. Закон. 2007. № 7. С. 166-190.
6. Салказанов А.Э. Преступное уклонение от уплаты платежей в бюджеты России: дис. ... канд. юрид. наук. М, 2017.