

*Дьяченко С.А.,  
Магистрант  
кафедры Государственно-правовых  
и финансово-правовых дисциплин Московского  
Финансово-юридического университета МФЮА,  
Россия, г. Москва*

## **ПРОБЛЕМЫ РАЗГРАНИЧЕНИЯ УКЛОНЕНИЯ ОТ НАЛОГОВ И НЕУПЛАТЫ НАЛОГОВ В ОБЛАСТИ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ**

***Аннотация.** Статья посвящена проблеме разграничения уклонения от налогов и неуплаты налогов в области ответственности за налоговые правонарушения. Уклонение от уплаты налога является более тяжким правонарушением. Уклонение от уплаты налога можно классифицировать как мошенничество. Но на практике этого не сделано.*

***Ключевые слова:** налоговая преступность, налоговые правонарушения, уклонение от уплаты налогов, неуплата налогов, мера принуждения.*

***Annotation.** The article is devoted to the problem of distinguishing between tax evasion and non-payment of taxes in the field of liability for tax offenses. Tax evasion is a more serious offense. Tax evasion can be classified as fraud. But in practice, this is not done.*

***Keywords:** tax crime, tax offenses, tax evasion, tax evasion, enforcement measure.*

Разграничение уклонения от налогов и неуплаты налогов является одной из проблем в области ответственности за налоговые правонарушения.

В Уголовном кодексе РФ [2] предусмотрена ответственность за уклонение от уплаты налогов, данные нормы содержатся в ст. 198, 199 УК РФ. Санкций за неуплату налога в Уголовном кодексе РФ не предусмотрено. Это приводит к тому, что на практике эти два правонарушения не различают. Как результат, правоохранительные органы применяют одинаково строгие меры как к уклоняющимся от уплаты налога, так и к тем, кто его не оплатил по тем или иным причинам. Там где в случае неуплаты можно было бы применить меры административного воздействия, правоохранители применяют более жесткие меры принуждения к оплате налога.

В Налоговом кодексе РФ [1] подробно описаны пути самостоятельного или добровольного исполнения обязанности по уплате налогов (п. 1 ст. 45 НК РФ), но законодатель не обошел стороной и принудительный порядок взыскания или понуждения к исполнению данной обязанности (п. 4 ст. 45). Надо отметить, что как таковая добровольная неуплата налога, по мнению законодателя, не представляет общественной опасности, не несет в себе криминальной составляющей, и, соответственно, не отвечает признакам преступления, предусмотренным п. 1 ст. 14 УК РФ. В данном случае, правоприменители считают, что если налогоплательщик не произвел уплату налога, не предоставив в банк платежное поручение на уплату налога, пусть даже намеренно, это не образует состава преступления в виде уклонения. Считается, что в данном случае налоговые органы должны только принять все необходимые меры по принудительному взысканию, а вот выявлять неуплату в данном случае не требуется.

Цель уклонения была определена Конституционным Судом РФ в Постановлении от 27.05.2003 N 9-П [4]. Было отмечено, что цель уклонения – это избежание уплаты налога любым способом, во что бы то ни стало. Отсюда вывод, уклонение от уплаты это не неуплата как таковая, это всестороннее намерение налогоплательщика всеми возможными путями создавать либо непреодолимые либо труднопреодолимые преграды для проведения

налогового контроля. Цель налогоплательщика в данном случае избежать любыми путями не только добровольной, но и как основная цель, принудительной уплаты, если будут проведены мероприятия налогового контроля.

Необходимо отметить высокую степень общественной опасности данного вида нарушения налогового законодательства. Налогоплательщик активно уклоняется от налогового контроля, совершает противодействие мероприятиям по принуждению к оплате, скрывает доходы, всячески препятствует, причем умышленно, всем действиям по обеспечению его конституционной обязанности уплачивать налоги.

Общественная опасность данного деяния обусловлена еще и тем, что налогоплательщик не просто уклоняется от уплаты, но и совершает действия, которые позволяют ему вводить в заблуждение налоговые органы, другими словами – обманывает. Введение в заблуждение может быть разными способами, от сокрытия размеров налоговых обязательств до полного сокрытия ведения коммерческой деятельности. Основная цель избежать выявления недоимки или полностью спрятать финансовый поток от налоговых органов.

Из выше сказанного можно сделать вывод, что уклонение от уплаты налогов можно квалифицировать как особый вид мошенничества. Определение мошенничества дано в прим. 1 к ст. 158 и в ст. 159 УК РФ. Законодатель определяет мошенничество как безвозмездное изъятие или обращение чужого имущества в пользу виновного. Конечно, уклонение от уплаты налогов не совсем подходит под данное определение, но, несмотря на это, точки зрения сокрытие своего дохода или прибыли, а вне которых случаях и всего имущества, при этом совершая обманные действия, осознавая при этом обязанность по закону уплатить с него полагающиеся налоги, по своей природе, очень близко с понятием с мошенничества.

Из-за того, что уклонение и неуплата в практике не разграничены, дублируется работа налоговых и правоохранительных органов, правоохранительная работа подменяется контрольно-надзорной и наоборот, что, в свою очередь, мешает обеспечить экономическую безопасность государства и отрицательно сказывается на бизнес-климате.

У правоохранительных органов, в отличие от налоговых, значительно больше полномочий, включая негласные методы оперативно-разыскной деятельности. Вместо того чтобы заниматься выявлением наиболее опасных видов неправомерного поведения, таких как сокрытие (неотражение в учете) выручки или заработной платы («черная бухгалтерия»), создание так называемых фирм-однодневок, органы правопорядка выполняют работу, с которой успешно справляются налоговые органы, особенно с учетом их многократно расширившихся в последнее время полномочий и возможностей. Следственные органы должны искать там, где украли, а не там, где достаточно светло для налоговых проверок.

Неразграниченность уклонения и неуплаты в деятельности правоприменителя критически повлияла на букву и дух Методических рекомендаций об исследовании и доказывании фактов умышленной неуплаты или неполной уплаты сумм налога, направленных в следственные и налоговые органы письмами Следственного комитета РФ от 03.07.2017 N 242/3-32-2017 и ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@ (далее - Методические рекомендации) [4].

Необходимо инициировать подготовку нового постановления Пленума ВС РФ о налоговых преступлениях, где будет уточнено понятие уклонения от уплаты налогов, раскрыты его общественная опасность и соотношение с неуплатой. Помимо этого, должны быть освещены проблемы имущественной ответственности руководителей и владельцев бизнеса по налоговым долгам компаний и другие накопившиеся вопросы.

### **Использованные источники:**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ, N 31, 03.08.1998, ст. 3824. ред. от 20.04.2021.

2. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 N 63-ФЗ // Собрание законодательства РФ, 17.06.1996, N 25, ст. 2954. ред. от 05.04.2021, с изм. от 08.04.2021

3. Закон РФ от 21.03.1991 N 943-1 (ред. от 09.11.2020) «О налоговых органах Российской Федерации» // Ведомости СНД и ВС РСФСР, 11.04.1991, N 15, ст. 492.

4. Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@ «О направлении методических рекомендаций по установлению в ходе налоговых и процессуальных проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов)» (вместе с «Методическими рекомендациями «Об исследовании и доказывании фактов умышленной неуплаты или неполной уплаты сумм налога (сбора)», утв. СК России, ФНС России) // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. М., cop.1997-2010. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 10.05.2021).

5. Постановление Конституционного Суда РФ от 27.05.2003 N 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, 16.06.2003, N 24, ст. 2431.