Оглавление

Введение 2

1. Особенности квалификации налоговых преступлений 3

1.1 Общие вопросы квалификации 3

1.2 Место совершения налогового преступления 6

1.3 Субъекты налоговых преступлений. 7

2. Особенности привлечения к уголовной ответственности и освобождение от ответственности по делам об уклонении от уплаты налогов и сборов с организации 10

2.1 Ответственность руководителя организации 10

2.2 Ответственность главного бухгалтера и иных работников бухгалтерии 12

2.3 Назначение наказания за уклонение от уплаты налогов с организации 14

Заключение 20

Список используемой литературы 22

# **Введение**

В современных условиях нарушения налогового законодательства в Российской Федерации приобретают все более широкие масштабы. С каждым годом растет и количество преступлений, связанных с уклонением от уплаты налогов. Однако их высокая латентность и низкая раскрываемость приводят к тому, что далеко не все лица, совершившие такие правонарушения, несут ответственность.

Налоговые преступления, как сравнительно новая разновидность общественно опасных проявлений в экономике, требуют углубленного и всестороннего исследования. Именно поэтому в настоящей работе рассматривается вопрос о понятии налоговых преступлений.

Упорядочение сборов налогов зависит от множества факторов социально - экономического, политического, нравственного и психологического характера, действующих в масштабах всего общества. Существенно сказывается при этом и несовершенство российского законодательства, как собственно налогового, так и уголовно - правового.

Цель данной работы: исследовать особенности квалификации уклонения от уплаты налогов и сборов с организации.

Задачи: рассмотреть особенности квалификации налоговых преступлений, и привлечения к уголовной ответственности и освобождение от ответственности по делам об уклонении от уплаты налогов и сборов с организации.

Объектом является: общественные отношения в сфере нарушения порядка уплаты налогов.

Предмет: уклонение от уплаты налогов и сборов с организаций.

# **1. Особенности квалификации налоговых преступлений**

## 

## **1.1 Общие вопросы квалификации**

Не всегда единообразно складывающаяся в регионах России уголовно-процессуальная практика, разные взгляды исследователей налоговой преступности на проблемы квалификации уклонения от уплаты налогов, позиция некоторых работников прокуратуры по вопросам законности возбуждения уголовных дел по ст. 198 и 199 УК РФ, а также вступление в силу части второй НК РФ обусловливают необходимость и актуальность рассмотрения темы квалификации налоговых преступлений.

Уголовно-правовыми нормами, предусмотренными ст. 198 и 199 УК РФ, охраняются отношения, связанные с уплатой налогов и страховых взносов в соответствующие бюджеты и фонды государства, и под угрозой уголовного наказания запрещается уклонение от уплаты этих налогов и взносов. Поэтому, несмотря на то что субъектами преступлений, ответственность за совершение которых предусмотрена указанными статьями, являются различные категории налогоплательщиков, данные нормы имеют некоторые общие черты.

Рассмотрим сначала некоторые общие понятия и термины, необходимые для квалификации налоговых преступлений, установленных как ст. 198, так и ст. 199 УК РФ.

Объект преступного посягательства - финансовые интересы государства, общественные отношения в сфере формирования бюджета и государственных внебюджетных фондов за счет налогов и сборов, уплачиваемых организациями.

Предметом посягательства являются установленные налоги и (или) сборы, уплачиваемые организациями

Организации - юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ (далее - российские организации), а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, их филиалы и представительства, созданные на территории РФ.

Юридическим лицом является организация, которая имеет в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Юридические лица должны иметь самостоятельный баланс или смету[[1]](#footnote-1).

1. В диспозициях обеих статей содержится одинаковая характеристика совершаемого деяния — включение в декларацию или бухгалтерские документы заведомо искаженных данных. В литературе нередко приходится сталкиваться с различным толкованием такого понятия.

С нашей точки зрения, заведомо искаженными являются умышленно сфальсифицированные и фактически недостоверные данные о полученных доходах и произведенных расходах, связанные с ними отчетные показатели, отраженные в бухгалтерско-финансовой документации и используемые для исчисления и уплаты налогов, а также информация, касающаяся статуса организации или гражданина и используемых налоговых льгот.

2. Для правильной квалификации налогового преступления, совершенного в крупном или особо крупном размере, необходимо учитывать, что сумма неуплаченного налога должна устанавливаться законом действовавшим на момент уклонения.

3. Составы налоговых преступлений являются материальными, т.е. привлечение субъекта к уголовной ответственности возможно лишь при наступлении вредных последствий — неполучения или недополучения бюджетами разных уровней того или иного налога в установленных законом размерах.

4. Статьи 198 и 199 УК РФ имеют бланкетные диспозиции, т.е. для определения признаков конкретного преступления необходимо использовать нормы другого права — в данном случае налогового.

5.Эффективность уголовно-правовой борьбы с налоговыми преступлениями во многом зависит от профессионализма и компетентности работников налоговых органов.

6. Общий размер уклонения от уплаты налогов или страховых взносов в государственные внебюджетные фонды как физического лица, так и с организации определяется путем суммирования в пределах соответствующего налогового периода.

7. Неотъемлемым признаком события преступления является наличие предмета посягательства, что в сфере экономики означает получение доходов от продаж результатов предпринимательской деятельности (продукции, товаров, работ, услуг), собственности (активов), доходов на капитал.

К признакам состава преступления относится механизм внесения заведомо ложных сведений в документы, имеющие юридическое значение для возникновения и выполнения взаимных обязательств между сторонами в области гражданского права.

Ущерб в результате уклонения от уплаты налогов с организации может быть причинен не только государству, но и учредителям (владельцам) данной организации. Ведь в результате совершения налогового преступления могут наступить следующие неблагоприятные последствия:

а) может быть скрыта часть прибыли от учредителей;

б) на организацию могут быть наложены довольно серьезные финансовые санкции за нарушение налогового законодательства;

в) на время проверки и вынесения решения деятельность организации может быть фактически парализована;

г) может быть подорвано доверие партнеров и клиентов к организации, что приведет к ощутимым убыткам и потере места на рынке.

# **1.2 Место совершения налогового преступления**

По общему правилу предварительное расследование по делам и налоговых преступлениях проводится по месту регистрации налогоплательщика в налоговом органе. В соответствии со ст. 83 НК РФ, в целях проведения налогового контроля налогоплательщики подлежат постановке на учет в налоговых органах соответственно по месту нахождения организации, месту нахождения ее обособленных подразделений, месту жительства физического лица, а также по месту нахождения принадлежащего им недвижимого имущества и транспортных средств, подлежащих налогообложению.

Следует отметить, что место постановки на налоговый учет не всегда совпадает с фактическим местом нахождения налогоплательщика, а также с местом осуществления коммерческой деятельности. Тем не менее бухгалтерскую отчетность, в том числе с заведомо искаженными данными, налогоплательщик представляет в налоговый орган по месту своей регистрации. После подачи бухгалтерской отчетности и фактической неуплаты надлежащих сумм налогов в срок, установленный налоговым законодательством, преступные действия по уклонению от уплаты налогов считаются оконченными. Если организация или предприниматель уклонились от постановки на налоговый учет, то местом совершения налогового преступления будет являться место фактического нахождения руководящего органа организации, а в случае отсутствия такового - место фактического осуществления предпринимательской деятельности.[[2]](#footnote-2)

Если признаки налогового преступления выявлены в ином районе (территории), то соответствующие материалы или возбужденное уголовное дело передаются в орган налоговой полиции того района (территории), где налогоплательщик состоит на учете. Если юридическое лицо (предприниматель) не зарегистрировано в налоговом органе (уклонилось от регистрации), то предварительное расследование проводится в том районе, где преступление было выявлено.

## 

## **1.3 Субъекты налоговых преступлений**

Напомним, что к уголовной ответственности могут быть привлечены:

1) руководители организации-налогоплательщика;

2) главный (старший) бухгалтер и лица, выполняющие их обязанности;

3)иные служащие организации-налогоплательщика, включившие в бухгалтерские документы заведомо ложные данные о доходах или расходах либо скрывшие другие объекты налогообложения;

4) лица, организовавшие совершение преступления, предусмотренного ст. 199 УК РФ, или руководившие этим преступлением либо склонившие к его совершению руководителя, главного (старшего) бухгалтера организации-налогоплательщика или иных служащих данной организации, или содействовавшие совершению преступления советами, указаниями. Данные лица могут нести ответственность как организаторы, подстрекатели или пособники по ст. 33 УК РФ и соответствующей части ст. 199 УК РФ.

Таким образом, лица указанные в п. 1—3 могут быть привлечены к уголовной ответственности как исполнители и как соучастники преступления, а лица, указанные в п. 4,— только как соучастники.

Вопрос о моменте окончания налоговых преступлений до сих пор остается спорным. Так, относительно момента окончания преступления, предусмотренного ст. 199 УК РФ, мнения разделились следующим образом. Преступление считается оконченным с момента:

1) установления факта включения в бухгалтерские документы заведомо искаженных данных о доходах или расходах

2) совершения деяний, указанных в диспозиции статьи, в крупном размере;

3) представления организацией-налогоплательщиком в налоговый орган соответствующих бухгалтерских документов, в которых содержатся искаженные сведения об объектах налогообложения, доходах или расходах или умышленной неуплаты в соответствующие сроки, в установленном законом порядке страховых взносов;

4) включения в бухгалтерские документы заведомо искаженных данных либо с момента сокрытия других объектов налогообложения;

5) фактической неуплаты налога за соответствующий налогооблагаемый период в срок, установленный налоговым законодательством.

Следует иметь в виду, что одно только непредставление декларации в срок в налоговые органы или подача налоговой декларации с заведомо искаженными данными не является моментом окончания налогового преступления.

Налоговый кодекс Российской Федерации предусматривает возможность внесения налогоплательщиком изменений и дополнений в налоговую декларацию для устранения ошибок, приводящих к занижению налога. Причем такая возможность имеется у налогоплательщика не только до истечения срока подачи декларации, но и по истечении его: до истечения срока уплаты налога и даже — по истечении последнего срока — до момента вручения налогоплательщику акта налоговой проверки, выявившей ошибки.

Все изменения в налоговую декларацию должны вноситься на основании соответствующего заявления, подаваемого в налоговый орган. Значение данного документа велико, так как дата подачи заявления определяет порядок применения финансовых санкций. Важным моментом является фиксация дня подачи заявления. В некоторых случаях целесообразно отправлять заявление и уточненную декларацию по почте. При этом следует сделать опись вложения. Дата отправки (почтовый штемпель на заказном письме) будет считаться датой подачи заявления[[3]](#footnote-3).

В соответствии со ст. 81 НК РФ возможны следующие варианты:

• если заявление об изменениях и дополнениях подано до истечения срока подачи декларации, то декларация считается поданной в день подачи такого заявления и финансовые санкции не применяются;

• если заявление подано по истечении срока подачи декларации, но до наступления срока уплаты налога, то санкции не налагаются, если заявление подано до момента вручения акта налоговой проверки. Акт налоговой проверки в данном случае — это, по мнению большинства юристов, акт камеральной налоговой проверки, поскольку провести выездную налоговую проверку в рамках срока уплаты налога вряд ли возможно;

• если заявление подано по истечении срока подачи декларации и срока уплаты налога, то санкции не налагаются, если заявление подано до момента вручения акта налоговой проверки и налог уплачен*.* Актом налоговой проверки может быть акт как камеральной, так и выездной налоговой проверки. Данная норма касается случаев внесения изменений в декларации за прошлые отчетные периоды.

Таким образом, если заявление подано после истечения срока уплаты налога и срока подачи декларации, но налог фактически не уплачен, то преступление является оконченным.

# 

# **2. Особенности привлечения к уголовной ответственности и освобождение от ответственности по делам об уклонении от уплаты налогов и сборов с организации**

## 

## **2.1 Ответственность руководителя организации**

В связи с активизацией борьбы государства с налоговыми правонарушениями и преступлениями, а также ужесточением уголовно-правового запрета на уклонение от уплаты налогов актуальными являются вопросы, касающиеся четкого определения круга лиц — субъектов привлечения к уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов.

Анализ правоприменительной практики показывает важность принятия правильных решений о квалификации действий лица как соучастника преступления или как соисполнителя преступления, поскольку возникали ситуации, в которых лица, реально организовавшие сокрытие объектов налогообложения, отдававшие распоряжение на внесение искаженных данных в бухгалтерскую отчетность, оставались в тени, не привлекались к уголовной ответственности, так как по документам не являлись ни руководителями, ни бухгалтерами, однако реально следили или руководили финансово-хозяйственной деятельностью юридического лица, являясь вкладчиками денежных средств в данные предприятия или представителями структур, обеспечивающих безопасность и т.д[[4]](#footnote-4).

К ответственности по ст. 199 УК РФ в первую очередь могут быть привлечены:

• руководители организации-налогоплательщика;

• главный (старший бухгалтер) и лица, выполняющие их обязанности.

Статья 107 НК РФ определяет, что ответственность за налоговые правонарушения несут организации и физические лица. Однако п. 4 ст. 108 НК РФ устанавливает, что привлечение организации к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает ее должностных лиц (при наличии соответствующих оснований) от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами Российской Федерации.

Закон «О бухгалтерском учете» устанавливает, что у юридических лиц обязанность уплачивать налоги и (или) сборы лежит на руководителе, который и должен нести всю полноту ответственности за уклонение от нее, т.е. ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций — руководитель исполнительного органа организации либо лицо, ответственное за ведение дел организации (ст. 2 указанного Закона).

Статья 18 Закона «О бухгалтерском учете» устанавливает ответственность за нарушения законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете. В ней отмечается, что руководители организаций и другие лица, ответственные за организацию и ведение бухгалтерского учета, в случае уклонения от ведения бухгалтерского учета **в** порядке, установленном законодательством Российской Федерации и нормативными актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, искажения бухгалтерской отчетности и несоблюдения сроков ее представления и публикации, привлекаются к административной или уголовной ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Необходимо учитывать и то обстоятельство, что руководители организаций могут в зависимости от объема учетной работы вести бухгалтерский учет лично.

Практика привлечения виновных к уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов с организаций свидетельствует о том, что главный бухгалтер и иные работники бухгалтерии не всегда знают о преступных намерениях руководителя организации.

## **2.2 Ответственность главного бухгалтера и иных работников бухгалтерии**

Длительное время вопрос привлечения бухгалтера к уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений в качестве исполнителя оставался дискуссионным.

Некоторые специалисты, занимающиеся проблематикой налоговых преступлений, считают, что главный (старший) бухгалтер может привлекаться лишь за соучастие в совершении преступления, предусмотренного ст. 199 УК РФ, — уклонение от уплаты налогов с организаций и то при условии, что он не способствует предупреждению или пресечению налогового преступления. Данная позиция подкрепляется следующими аргументами:

• бухгалтер является наемным работником, функции которого сводятся к составлению бухгалтерской отчетности вне функций распоряжения собственностью (уплата налогов — сфера распределения собственности между государством и предпринимателем, и к этим отношениям бухгалтер как наемное лицо не допускается);

• бухгалтер не уполномочен контролировать законность распоряжений первого лица. С этой точки зрения умысел, то есть целенаправленная деятельность, направленная на уклонение от налогов, может инкриминироваться только руководителю частного предприятия;

• Если в первичные документы внесены ложные сведения, то ни волеизъявление первого лица;

• Недокументирование бухгалтерских записей — вина в форме небрежности, но только не в форме прямого умысла.

У данной позиции есть немало сторонников. Некоторые юристы отмечают, что следует привлекать к уголовной ответственности в качестве исполнителя преступления только руководителя предприятия. При наличии умысла на совершение преступления бухгалтер может отвечать как соучастник, при отсутствии соучастия ответственность бухгалтера может быть административной или финансовой[[5]](#footnote-5).

На наш взгляд, привлечение главного бухгалтера только за соучастие в совершении налогового преступления может привести к тому, что при возникновении какого-либо конфликта или антипатии между руководителем и бухгалтером последний может внести искаженные данные в бухгалтерскую отчетность или произвести иные действия, влекущие за собой уклонение от уплаты налогов или страховых взносов в государственные внебюджетные фонды.

Таким образом, под подозрением окажется руководитель, и в соответствии с изложенной в указанной работе теорией о внесении в первичные документы искаженных данных как волеизъявлении первого лица действительно виновное в данном случае лицо (бухгалтер) избежит ответственности, т.е. действия, влекущие уклонение от уплаты налогов, могут быть совершены по инициативе бухгалтера, а не руководителя. Таким образом, зная, что за подобные действия никакой другой ответственности, кроме административной, не наступит, подобные бухгалтеры могут из неприязненных, корыстных или иных побуждений искажать бухгалтерскую отчетность без указания и волеизъявления руководителя с целью дискредитации последнего, что и показывает практика работы налоговой полиции.

Ответственность руководителя и бухгалтера.

Практика работы правоохранительных и контролирующих органов показывает, что довольно часто уклонение от уплаты налогов производится по предварительной договоренности между руководителем и бухгалтером, при этом бухгалтер участвует в распределении оставшейся (неучтенной) прибыли. Ему становится невыгодно пресекать какие-либо налоговые преступления, так как он сам материально заинтересован в уклонении от уплаты налогов, а после получения первых денег связан с руководителем этим проступком.

Встречаются в практике и случаи назначения руководителями на должности бухгалтеров своих родственников, друзей, знакомых. Такие бухгалтеры привлекаются к работе с целью создания видимости наличия человека на этой должности и получения максимальной выгоды. В случае наличия в действиях руководителя и бухгалтера признаков уклонения от уплаты налогов с организаций они являются соисполнителями и должны отвечать по соответствующей статье УК РФ без ссылки на статью о видах соучастников преступления.

## 

## **2.3 Назначение наказания за уклонение от уплаты налогов с организации**

Санкция ч.1 ст. 199 УК РФ наказывается штрафом в размере от ста тысяч до трехсот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет, либо арестом на срок от четырех до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до двух лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

Санкциями ч. 2 ст.199 УК РФ наказывается штрафом в размере от двухсот тысяч до пятисот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до трех лет либо лишением свободы на срок до шести лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового[[6]](#footnote-6).

Квалифицированные виды уклонения от уплаты налогов, предусмотренные ч.2 ст.199 УК РФ, относятся к категории тяжких преступлений.

Как видно из статистических данных, по ч. 1 ст. 199 УК РФ осуждено 54 % подсудимых, по ч.2 ст.199 УК РФ осуждено 46 % подсудимых.

При этом лицам, осужденным по ч.1 ст. 199 УК РФ, назначены следующие виды наказаний:

· лишение свободы от 6 месяцев до 3 лет с применением условного осуждения с испытательным сроком от 6 месяцев до 3 лет - 70%;

· реальное лишение свободы сроком от 6 месяцев до 3 лет - 11%. Чаще всего (45%) назначалось наказание в виде лишения свободы сроком до 1 года;

· лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок от 1 года до 5 лет - 14%.

В 5% случаев при назначении наказания по ч.1 ст. 199 УК РФ применялась и ст. 64 УК РФ.

По ч.2 ст. 199 УК РФ осужденным назначены следующие виды наказаний:

· лишение свободы от 2 до 5 лет с применением условного осуждения и испытательным сроком от 1 года до 4 лет - 78,5%;

· реальное лишение свободы сроком от 2 до 5 лет - 20 %. Чаще всего (40%) назначалось наказание в виде лишения свободы сроком от 2 до 3 лет;

· лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок от 1 года до 4 лет - 88%.

С применением ст. 64 УК РФ 12% лиц, осужденных по ч.2 ст. 199 УК РФ, освобождались от дополнительного наказания, 1,5% - от основного.

Приведенные данные позволяют сделать вывод: судами на настоящий момент так и не востребован максимальный предел наказания, предусмотренный санкциями рассматриваемой статьи. Реальное лишение свободы за совершение преступления, квалифицированного по ст. 199 УК РФ, назначается достаточно редко. В большинстве случаев (около 70%) применяется условное осуждение, причем за более опасные деяния, т.е. по ч.2 ст. 199 УК РФ оно назначалось чаще, чем по ч.1 ст. 199 УКРФ.

Введение законодателем новой системы штрафов как уголовного наказания должно повысить эффективность применения уголовного закона, и тем повысить его эффективность в плане реализации охранительной функции в сфере налоговых отношений.

Теперь судебным органам следует обратить внимание на целесообразность применения в большем количестве санкций в виде штрафа и лишения права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью в качестве основного наказания в отношении лиц, осужденных по ч.1, и дополнительного - ч.2 ст. 199 УК РФ. Такой подход позволил бы избегать назначения длительных сроков лишения свободы, которые являются, как показывают многочисленные исследования, менее эффективными.

Здесь, однако, следует иметь в виду, что согласно ст. 47 УК РФ лишение права занимать определенные должности может быть назначено только тем осужденным, которые занимали должности на государственной службе или в органах местного самоуправления. Лицам же, выполняющим управленческие функции в коммерческой или иной организации, назначается наказание в виде лишения права заниматься деятельностью, связанной с выполнением таких функций.

Обращает на себя внимание и тот факт, что суды при назначении наказания чаще применяют ст. 64 УК РФ в отношении более тяжкой ч. 2, чем ч.1 ст. 199 УК РФ. При этом в качестве исключительных обстоятельств, существенно уменьшающих степень общественной опасности преступления, суды обычно признавали положительно характеризующую личность подсудимого, отсутствие у него судимости, добровольное возмещение им причиненного ущерба, тяжелое финансовое положение предприятия.

Следует учитывать и то обстоятельство, что 60 % осужденных по ч.1 и ч.2 ст. 199 УК РФ освобождались от наказания в связи с применением к ним акта амнистии. Только 50 % лиц от этого количества возместили государству причиненный ущерб.

Надо отметить, что в данном случае результаты борьбы с налоговыми преступлениями, по которым на изобличение виновных лиц государством затрачиваются немалые материальные средства и силы, в данном случае сводятся к минимуму.

Судебная практика назначения наказания в ряде случаев неоднозначна и спорна. Так, иногда при причинении ущерба в особо крупном размере применяется менее строгое наказание, чем при ущербе в крупном размере.

Известно, что при применении ст. 199 УК РФ суд ограничен в праве выбора видов наказаний теми, которые указаны в санкции. Это в определенной мере порождает проблему неполной реализации принципа справедливости и индивидуализации наказания.

Для ее решения законодатель вполне обоснованно в изменениях УК РФ закрепил в санкции ст. 199 УК РФ в качестве основного вида наказания штраф. Научные исследования свидетельствуют о его высокой эффективности. Так, по одним данным, рецидив среди осужденных к штрафу составляет лишь 8,5%, а по другим - еще меньше - 6,2 %[4].

Штраф воздействует в первую очередь на материальное положение преступника. Поэтому данный вид наказания является самыми эффективными и позволяет в определенных случаях не изолировать виновного от общества.

Отечественная и зарубежная практика подтверждает, что квалифицированное применение данных санкций способно оказывать серьезное психологическое воздействие на правонарушителей, а их материальные последствия - делать невыгодным совершение многих видов имущественных, экономических и иных преступлений.

Реализуемый согласно Уголовному кодексу РФ (ст. 6, ч.2 ст.43, ст. 60) принцип справедливости должен индивидуализировать ответственность и дифференцировать наказание. Применение одинакового наказания к разным по своим характеристикам лицам, совершившим аналогичные преступления, как и к одинаково характеризующимся лицам, но совершившим разные по степени опасности преступления, было бы несправедливым[[7]](#footnote-7).

Суды не должны допускать, фактов назначения виновным наказания, которое является явно несправедливым по мере своей мягкости либо суровости.

В ст. 60 УК РФ принцип справедливости находит конкретное выражение в том, что наказание назначается: в пределах, предусмотренных нормой Особенной части и с учетом положений Общей части УК РФ.

Применительно к налоговым преступлениям одним из составляющих принципа справедливости наказания является полное возмещение преступником ущерба, причиненного совершенным деянием. Анализ судебной практики свидетельствует, что ущерб от неуплаты налогов с организации возмещается далеко не всегда. Анализ практики назначения наказания и возмещения ущерба в результате уклонения от уплаты налогов позволяет сделать следующие выводы:

1. Сложилась тенденция применения судами за совершение налоговых преступлений в основном условного осуждения. Учитывая также частое проведение амнистий, недостаточность мер по возмещению причиняемого государству уклонением от уплаты налогов ущерба, приходится констатировать: результаты борьбы с этим видом преступлений, по которым на изобличение виновных лиц государством затрачиваются немалые материальные средства и силы правоохранительных и судебных органов, в конечном счете во многом сводятся к минимуму.

2. Исправлению этого положения способствовали бы активизация и совершенствование судебной практики в направлении более широкого применения ряда видов наказаний, не связанных с лишением свободы. Исходя из современных социально-экономических реалий нашего общества, законодатель вполне обоснованно дополнил санкцию ч.1 ст. 199 УК РФ еще одним основным видом наказания - штрафом.

3. Судебным органам, необходимо чаще наряду со штрафом применять в ч.1 и ч.2 ст. 199 УК РФ такой вид наказания, как лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью. Назначение данного вида наказания во многих случаях может быть единственно эффективным и целесообразным судебным решением при привлечении к уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений.

4. При назначении судами наказания целесообразно более внимательно учитывать размер суммы неуплаченного налога, а также мотив совершенного преступления.

5. Отсутствие четкого единообразного подхода к решению проблем, касающихся возмещения ущерба, порождает правовые споры и негативно отражается на ведении борьбы с налоговыми преступлениями, причиняющими значительный ущерб бюджетной системе Российской Федерации. В этой связи представляется целесообразной определенная нормативная корректировка правоприменительной деятельности, направленная на устранение имеющихся здесь недостатков[[8]](#footnote-8).

# **Заключение**

Тема данного исследования довольно актуальна, т.к. данный правовой институт уголовного права защищает одну из самых важных сфер общественных отношений – сферу налоговых отношений.

Уплата налогов играет для России да для любого государства существенную роль, т.к. из них формируется доходная часть бюджета. Необходимость борьбы с налоговыми преступлениями диктуется обеспечением экономической безопасности государства. Так по данным министерства Финансов РФ, налоговые сборы составляют 75 % доходной части бюджета России. Соответственно, неуплата налогов ведёт к снижению притоков в бюджет денежных средств, что влечёт за собой недофинансирование расходных статей бюджета. Как правило, это статьи социальной направленности. Следовательно, не повышается зарплата работникам бюджетной сферы, пенсий, что подрывает авторитет государственной власти и ведёт к правовому нигилизму.

Любой криминолог скажет, что с преступностью лучше не бороться, а заниматься её профилактикой. Такой профилактикой в сфере налоговых преступлений может стать приведение налогового законодательства в такое состояние, когда неуплата налогов становиться экономически невыгодной по сравнению с санкциями за налоговые преступления. Имеется ввиду ситуация когда налогоплательщику будет выгодно «заплатить налоги и спать спокойно». Такие шаги уже предприняты законодателем. С 1 января 2003 введена в действие глава 26.2 Налогового кодекса РФ, посвящённая упрощённой системе налогообложения, которая исключает ошибки в начислении налогов, снижает налоговый пресс на малые предприятия и даёт возможность их экономическому росту и делает попросту невыгодным уклонение от уплаты налогов. Глава 26.3 НК РФ посвящена регламентации применения единого налога на вмененный доход. Такие меры способствуют сокращению налоговых преступлений, увеличению налоговых сборов, экономическому росту субъектов хозяйственной деятельности и, в целом укреплению экономики России – экономической основы российского демократического общества.

В этой ситуации сокращаются возможности для коррупции в налоговой сфере для сотрудников различных контролирующих органов. Введение единого налога на вмененный доход стало катастрофой для многих нерадивых сотрудников налоговых органов и органов внутренних дел, которые осуществляли контрольные закупки и ловили предпринимателей, когда те не применяли контрольно-кассовые машины, чтобы снизить объем реализации в целях снижения размеров объекта налогообложения. С введением единого налога на вмененный доход для многих субъектов хозяйственной вообще отпали криминологические предпосылки для совершения налоговых преступлений.

Таким образом создается ситуация, когда налаживаются нормальные общественные отношения в плане начисления и уплаты налогов и сборов. В этом случае уголовный закон преследует только действительно нерадивых налогоплательщиков.

Как видно из анализа статей Уголовного кодекса, посвященных преступлениям, связанным с уклонением от уплаты налогов и сборов с организаций, законодатель обобщил правоприменительную практику, учел результаты исследовательских работ проделанных учеными. Как видно, с одной стороны, теперь уголовный закон учел возможные способы уклонения от уплаты налогов и сборов с организаций, с другой стороны, устранил неопределенность в диспозиции статьи 199 УК РФ, что должно исключить возможность для возможных злоупотреблений для органов, осуществляющих уголовное преследование в области налоговых преступлений.

Такая ситуация адекватно отражает потребности общества в данной области правового регулирования, что может быть присуще только обществу с развитой демократией.

# **Список используемой литературы**

1. Александров И.В. Налоговые преступления: Криминалист. проблемы расследования / И. В. Александров. - СПб.: Юрид. центр Пресс, 2002. - 247 с.
2. Ларичев В.Д. Налоговые преступления / В. Д. Ларичев, А. П. Бембетов; Всерос. науч.-исслед. ин-т, Акад. налоговой полиции ФСНП. - М.: Экзамен, 2001. - 336 с.
3. Пастухов И.Н. Неуплата налогов и незаконное предпринимательство: Уголов. отв. / И. Н. Пастухов, П. С. Яни. - М.: Бизнес-шк. "Интел-Синтез", 2002. - 128 с.
4. Соловьев И.Н. Налоговые преступления: Практика работы органов налоговой полиции и судов / И. Н. Соловьев. - М.: ФБК-Пресс, 2002. - 320 с.
5. Соловьев И.Н. Налоговые преступления и преступность / И. Н. Соловьев. - М.: Экзамен, 2006. - 526 с.

Нормативные и иные правовые акты:

1. Конституция Российской Федерации, принята всенародным голосованием 12.12.1993 г. – М.: ИНФРА-М,2009.
2. Уголовный кодекс Российской Федерации.: Кодекс Российской Федерации от 24 мая 1996 г (ред. от 09.11.2009 N 63-ФЗ).
3. Уголовно-Процессуальный кодекс Российской Федерации.: Кодекс Российской Федерации от 22 ноября 2001 г №174 ФЗ (ред. от 03.11.2009).
4. Налоговый кодекс Российской Федерации.: Кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г (ред. от 19.07.2009 №146-ФЗ).

1. Александров И.В. Налоговые преступления: Криминалист. проблемы расследования / И. В. Александров. - СПб.: Юрид. центр Пресс, 2002. –С.145 [↑](#footnote-ref-1)
2. Ларичев В.Д. Налоговые преступления / В. Д. Ларичев, А. П. Бембетов; Всерос. науч.-исслед. ин-т, Акад. налоговой полиции ФСНП. - М.: Экзамен, 2001. –С.232 [↑](#footnote-ref-2)
3. Пастухов И.Н. Неуплата налогов и незаконное предпринимательство: Уголов. отв. / И. Н. Пастухов, П. С. Яни. - М.: Бизнес-шк. "Интел-Синтез", 2002. – С.45 [↑](#footnote-ref-3)
4. Соловьев И.Н. Налоговые преступления: Практика работы органов налоговой полиции и судов / И. Н. Соловьев. - М.: ФБК-Пресс, 2002. – С.75 [↑](#footnote-ref-4)
5. Соловьев И.Н. Налоговые преступления и преступность / И. Н. Соловьев. - М.: Экзамен, 2006. – С.354 [↑](#footnote-ref-5)
6. Соловьев И.Н. Налоговые преступления и преступность / И. Н. Соловьев. - М.: Экзамен, 2006. – С.456 [↑](#footnote-ref-6)
7. Соловьев И.Н. Налоговые преступления: Практика работы органов налоговой полиции и судов / И. Н. Соловьев. - М.: ФБК-Пресс, 2002. –С.280 [↑](#footnote-ref-7)
8. Соловьев И.Н. Налоговые преступления: Практика работы органов налоговой полиции и судов / И. Н. Соловьев. - М.: ФБК-Пресс, 2002. – С.300 [↑](#footnote-ref-8)