**Содержание**

Глава 1. Понятие и соотношение налоговых преступлений с иными видами нарушений законодательства о налогах и сборах

1.1 Понятие налогового преступления

1.2 Соотношение налоговых преступлений с иными видами нарушений законодательства о налогах и сборах

Глава 2. Виды уголовных наказаний за налоговые преступления

2.1 Штраф

2.2 Лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью

2.3 Обязательные работы

2.4 Исправительные работы

2.5 Ограничение свободы

2.6 Лишение свободы на определенный срок

Глава 3. Назначение наказания

3.1 Правила назначения наказаний

3.2 Верховный суд РФ о преступлениях и наказанияхв сфере налогообложения

Заключение

Список литературы

**Введение**

Уголовный кодекс Российской Федерации 1996 г., вступивший в действие 1 января 1997 г., впервые отдельную главу посвятил преступлениям в сфере экономической деятельности (гл. 22).

Проблемы уголовной ответственности за названные преступления, включая налоговые, представляются наиболее сложными как для ученых юристов, так и для правоприменителей. В связи с этим тема, избранная для написания курсовой работы, является актуальной и требует тщательной разработки.

Основные причины и условия налоговой преступности в значительной степени отличаются от общеуголовных. Условно их совокупность можно разделить на экономические, правовые и нравственно-психологические.[[1]](#footnote-1)

Возникновение современной налоговой преступности, прежде всего, определяется изменениями в экономической жизни страны, появлением рыночных отношений. С ростом числа предприятий, основывающихся на частной форме собственности, возникло определенное противоречие между интересами государства и общества, с одной стороны, и новыми собственниками, с другой.

В современных условиях налоги являются главным источником бюджетных доходов. Постоянное увеличение расходов, вызванное различными объективными причинами, побуждает государство повышать уровень налогообложения. При этом налоговая политика практически не учитывает то обстоятельство, что подавляющее большинство отечественных предприятий используют (но не всегда) устаревшее оборудование, технологии, испытывают острую нехватку оборотных средств и не могут сбыть свою неконкурентоспособную продукцию, как на внутреннем, так и на внешнем рынке (особенно в условиях современного экономического кризиса). Все это приводит к возникновению взаимных неплатежей и к снижению возможностей предприятий уплачивать возросшие налоги. Между тем достаточно часто и экономически благополучные предприятия, среди которых выделяются торгово-закупочные, посреднические, зачастую прибегают к уклонению от уплаты налогов.

Основной причиной налоговой преступности все же является нравственно-психологическое состояние отечественных налогоплательщиков, характеризующееся негативным отношением к существующей налоговой системе, низким уровнем правовой культуры, а также корыстной мотивацией.

Следует отметить, что негативное отношение российских предпринимателей к налоговой системе в немалой степени объясняется недостаточным уровнем их правовой культуры. Отсутствие должного правового воспитания в первую очередь определяется тем, что российская налоговая система в более или менее цивилизованном виде сформировалась лишь в конце 1991 г., тогда как в большинстве зарубежных стран институт налогообложения существует сотни лет. В этих странах лица, уклоняющиеся от уплаты налогов, осуждаются государством и обществом. Опрос же представителей различных категорий российских граждан показал, что 60% опрошенных не считают себя налогоплательщиками.

Руководитель существовавшей ранее ФСНП России С.Н. Алмазов в этой связи отмечал: " ... основная моральная причина налоговой преступности заключается в качественном изменении состава налогоплательщиков при переходе к рынку. Многие из них стали собственниками. Соответственно изменилось и отношение к уплате налогов. Если раньше государству перечислялись государственные же средства, то теперь каждый отдает как бы "свое". С одной стороны, это хорошо - хозяйственники считают каждый рубль и рачительно используют его, а с другой - наблюдается всплеск налоговой преступности. Подавляющая часть налогоплательщиков еще не прониклась сознанием того, что добровольная и полная уплата налогов "возвратится" к ним в виде повышения зарплаты, создания новых рабочих мест, решения социальных проблем".

Определяющим фактором в нравственно - психологическом аспекте, безусловно, является корыстная мотивация. Лица, совершившие налоговые преступления, в большинстве своем характеризуются повышенным уровнем материальных запросов, стремлением к при обретению объектов недвижимости и т.п. Уклонение от уплаты налогов рассматривается ими как один из способов достижения указанных целей.

Однако для объективности следует отметить, что не все налоговые преступления совершаются на основе личной корыстной заинтересованности. Имели место факты, когда сокрытые от налогообложения средства использовались руководителями предприятий для развития производства, погашения кредитов, выплаты зарплаты. Здесь усматривается иная личная заинтересованность, выражающаяся в стремлении улучшить финансовое состояние своего предприятия.

В современном цивилизованном обществе налоги - основная форма доходов государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса.

Налоги представляют собой обязательные сборы, взимаемые государством с хозяйствующих субъектов и с граждан по ставке, установленной в законном порядке.[[2]](#footnote-2) Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождается преобразованием налоговой системы.

Во всех тонкостях налогового дела способны разобраться только специалисты. В то же время каждый человек должен реально представлять, как складываются его отношения с государством по поводу налогообложения. Знание налоговых проблем является частью общеэкономической культуры бизнеса.

Меняются ставки налогов, объекты налогообложения, отменяются одни льготы и вводятся новые, уточняются источники уплаты налогов. Многочисленные изменения и дополнения вносятся в инструктивный и методический материал по налогам. Все это резко увеличивает поток информации по налогообложению, за которым сложно уследить, но необходимо своевременно получить. Незнание законов не освобождает от ответственности за их невыполнение.

Процесс формирования норм налогового законодательства выявил особую актуальность установления наказаний за налоговые преступления. Прямая зависимость государственного бюджета от налоговых поступлений сделала такого рода ответственность одной из главных составляющих системы налоговых правоотношений и потребовала ее глубокой правовой регламентации. В условиях формирования в России рыночных отношений, многообразия форм собственности, становления защиты экономических прав человека правовая ответственность основывается на новых принципах. Дальнейшее развитие налогового законодательства невозможно без налоговых нарушений, налоговых преступлений.

Для понимания пределов полномочий налоговых органов, прав и обязанностей налогоплательщиков важно анализировать их правовой статус в целом, а не ограничиваться только нормами санкций.

Задачами курсовой работы является:

1. Рассмотреть, что представляют собой налоговые преступления в целом;
2. Определить соотношение налоговых преступлений с иными видами нарушений законодательства о налогах и сборах;
3. Определить виды и правила назначения уголовных наказаний за налоговые преступления;
4. Выявить особенности рассмотрения дел о налоговых преступлениях и назначения наказаний.

Борьба с уклонениями от уплаты налогов в крупных размерах организована недостаточно. Поэтому следует рассмотреть эту тему подробнее, что бы понять, в чем же слабые стороны организации наказаний за налоговые преступления.

# Глава 1. Понятие и соотношение налоговых преступлений с иными видами нарушений законодательства о налогах и сборах

## 

## 1.1 Понятие налогового преступления

Понятие налогового преступления в УК РФ 1996 г. не дается. Однако, учитывая положения Общей и Особенной частей, такое понятие можно сформулировать.

Налоговое преступление - это виновно совершенное общественно опасное деяние (действие или бездействие), в сфере налогообложения, за совершение которого Уголовным кодексом РФ (УК РФ) предусмотрено наказание.

Налоговую преступность как общественно-опасное явление нельзя назвать принципиально новым для России, хотя существовавшее долгое время господство государственной собственности в экономике позволяло осуществлять перераспределение доходов вне налоговой системы. В период с начала 30-х до конца 80-х годов налоговые преступления носили эпизодический характер и сводились главным образом к нарушению порядка уплаты налогов гражданами. Начавшиеся позже социально-экономические преобразования потребовали кардинального изменения налоговой системы. Поэтому в конце 1991 г. в России была проведена реформа системы налогообложения, приняты основные законы, определяющие порядок и условия уплаты налогов.

Становление налоговой системы в России сопровождается значительным ростом числа налоговых преступлений. По оценкам специалистов, государство ежегодно недополучает до трети налоговых поступлений в бюджет. Уклонение от уплаты налогов получило широкое распространение, носит массовый характер и является главной причиной непоступления налогов в бюджет. Рост налоговой преступности имеет высокую динамику, поэтому по некоторым оценкам характеризуется как катастрофический.

Статистика свидетельствует, что преступные нарушения налогового законодательства обычно связаны с порядком исчисления и уплаты налога на прибыль - 43% от общего числа налоговых преступлений, налога на добавленную стоимость - 28,4%, налогов, уплачиваемых в дорожные фонды - 6,7%, подоходного налога - 3,7%, акцизов - 1,2%. Приведенные цифры показывают, что, как правило, налоговые преступления направлены на уклонение от уплаты налогов, предусматривающих наиболее крупные отчисления в бюджет.

Налоговые преступления совершаются на различных предприятиях независимо от форм собственности, однако следует отметить, что на предприятиях, основывающихся на частной форме собственности, выявляется около 80% таких преступлений.

Распределение выявленных налоговых правонарушений в зависимости от организационно-правовых форм хозяйствующих предприятий выглядит следующим образом. На долю акционерных обществ и товариществ приходится 69,8% правонарушений, государственных и муниципальных предприятий - 12,8%, индивидуально-частных - 3,9%. Такая закономерность определяется, видимо, тем, что право управления и осуществление внутреннего контроля на предприятиях, действующих в форме акционерных обществ, как правило, принадлежит ограниченному кругу лиц. Обычно их руководители являются фактическими владельцами, а должный контроль отсутствует.

Определенный интерес представляет также распределение нарушений налогового законодательства по сферам деятельности предприятий. На долю предприятий, осуществляющих торговлю продуктами питания, приходится 24% правонарушений, торгующих товарами народного потребления - 16%, занимающихся оказанием услуг - 12%, осуществляющих финансово-кредитные операции - 9%, торгующих недвижимостью - 8%, производящих продукцию металлообработки и машиностроения - 8%, осуществляющих нефтедобычу и нефтепереработку - 6%.

Таким образом, приведенные данные позволяют сделать вывод о том, что подавляющее число налоговых правонарушений совершается в торговой сфере. Предприятия торговли стремятся получать оплату наличными деньгами за реализуемые ими товары, что позволяет им использовать денежную наличность во вне банковском обороте, что, в свою очередь, значительно затрудняет осуществление налогового контроля и способствует сокрытию указанных средств от налогообложения.

В связи с принятием первой части Налогового кодекса РФ, в которой в ст. 106 дано определение налогового правонарушения, возникает вопрос о соотношении понятий "налоговое преступление" и "налоговое правонарушение".

Любое преступление представляет собой правонарушение, поскольку первое относится ко второму, как частное к общему. В связи с этим преступление должно обладать всеми основными признаками правонарушения. Это относится и к налоговым преступлениям.

Обратимся к понятию налогового правонарушения. Оно определятся в Налоговом кодексе следующим образом: "Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и их представителей, за которое настоящим Кодексом установлена ответственность".

Существенным отличием налогового преступления является его общественная опасность. Такого свойства лишено налоговое правонарушение.

Имеется отличие и в форме реализации ответственности. Налоговое преступление влечет наказание, налоговое правонарушение - "налоговую санкцию" (ст. 114 Налогового кодекса).

Важной особенностью налогового преступления является то, что ответственность за его совершение может быть возложена только на физических лиц. Напротив, за совершение налогового правонарушения ответственность могут нести как физические лица, так и организации (ст. 107 Налогового кодекса РФ). Согласно Налоговому кодексу привлечение организации к ответственности за налоговое правонарушение не препятствует привлечению к ответственности должностных лиц при наличии к тому оснований (п. 4 ст. 108). Что касается вины организации, то она определяется в зависимости от вины ее должностных лиц, либо ее представителей, действия (бездействие) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения (п. 4 ст. 110 НК РФ).

## 

## 1.2 Соотношение налоговых преступлений с иными видами нарушений законодательства о налогах и сборах

За нарушение законодательства о налогах и сборах устанавливается не только уголовная ответственность, но и налоговая ответственность предусмотренная Налоговым Кодексом РФ (НК РФ), а также административная ответственность за правонарушения в сфере налогообложения (предусмотренная КоАП РФ главой 15). Поэтому вполне естественно возникает вопрос о соотношении указанных разновидностей нарушений законодательства о налогах и сборах между собой.

Налоговым правонарушением в соответствии со ст. 106 НК РФ признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента, и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность. В соответствии со ст 2.1 КоАП РФ административным правонарушением признается противоправное, виновное действие (бездействие) физического или юридического лица, за которое данным кодексом или законами субъектов РФ об административных правонарушениях установлена административная ответственность.

Таким образом, можно сказать, то налоговые и административные правонарушения, как и преступления, также представляют собой виновно совершаемые противоправные деяния (действия или бездействия), за которые законом устанавливается ответственность. При этом, данные правонарушения также совершаются в противоречие с нормами законодательства о налогах и сборах. Виды налоговых правонарушений предусмотрены в ст. 116, 129.1, 132, 135.1 НК РФ. Виды административных правонарушений, совершаемых в сфере налогообложения предусмотрены ст. 15.3 - 15.11 КоАП РФ; кроме того, предусматривается ответственность за ряд правонарушений, совершаемых в смежных с налогообложением областях, в частности, связанных с выпуском и продажей подлежащих маркировке товаров и продукции без маркировки (ст. 15.12 КоАП РФ), с нарушениями при банкротстве (ст.14.12, 14.13 КоАП РФ), с нарушением сроков уплаты таможенных платежей (ст.16.22 КоАП РФ), и других случаях (осуществление кассовых операций, нарушение применения контрольно-кассовой техники и т.д.)

Соответственно, уголовная ответственность предусматривается в УК РФ, налоговая ответственность в НК РФ и административная - в КоАП РФ. Традиционным критерием для отграничения преступления от иных правонарушений называется его большая, по сравнению с любым другим правонарушением, общественная опасность деяния. Общественная опасность налогового и административного правонарушения менее значительна. Но к сожалению, данный критерий на является достаточным, он не объясняет соотношения налоговых преступлений с налоговыми право нарушениями организаций.

Таким образом, отдельные нормы НК РФ и КоАП РФ устанавливают ответственность за неисполнение (ненадлежащее исполнение) налогоплательщиком (налоговым агентом, иным обязанным лицом или их представителем) обязанностей, непосредственно не связанных с уплатой (перечислением) налога (сбора) в бюджет. Следовательно, налоговая и административная ответственность наступает в таких случаях независимо от того, привели ли соответствующие нарушения к неуплате (неперечислению) налога или нет.

Важной особенностью налогового преступления является также то, что ответственность за его совершение может быть возложена только на физических лиц. Напротив, за совершение налогового правонарушения ответственность могут нести как физические лица, так и организации (ст. 107 НК РФ). При этом организации могут нести ответственность и за те деяния, которые признаются преступлениями применительно к должностным лицам такой организации (т.е. к деяниям, которые не являются менее опасными по сравнению с преступлениями). Согласно ст.108 НК РФ привлечение организации к ответственности за совершение налогового правонарушения, связанного с неуплатой налога или неисполнением обязанности налогового агента (в частности, предусмотренного ст. 119, 120, 122 или 123 НК РФ), не освобождает должностных лиц организации при наличии соответствующих оснований (а именно - признаков составов преступлений, предусмотренных ст. 194, 199 - 199-2 УК РФ) от уголовной ответственности. В данном случае речь идет о привлечении к ответственности разных субъектов, а потому нельзя говорить о повторном привлечении к ответственности за совершение одного и того же правонарушения.[[3]](#footnote-3)

КоАП РФ также предусматривает возможность привлечения к административной ответственности юридических лиц. В то же время, субъектами правонарушения в сфере налогообложения являются только должностные лица организации (лица, выполняющие управленческие функции), Т.к. в противном случае такие правонарушения было бы невозможно отграничить от налоговых правонарушений. Организации могут быть субъектами административных правонарушений, косвенно затрагивающих сферу налогообложения, например, предусмотренных сто 15.12 и 16.22 КоАП РФ

Предусмотренная законодательством о налогах и сборах ответственность за деяние, совершенное физическим лицом (в соответствии с п.3 cт. l08 НК РФ), наступает если это деяние не содержит признаков состава преступления, предусмотренного уголовным законодательством РФ. Хотя это прямо не закреплено в КоАП РФ, фактически таким же правилом следует руководствоваться и при привлечении физических лиц к административной ответственности.

Из этого следует, что иные правонарушения физических лиц являются менее опасными видами нарушений законодательства о налогах и сборах, нежели налоговые преступления.

Соотношение налоговой ответственности физических лиц с их уголовной ответственностью вызывает немало спорых вопросов:

а) в некоторых случаях санкции за налоговые правонарушения могут превосходить санкции за преступления, предусмотренные конкурирующими с НК РФ нормами (например, ст. 119 и 122 НК РФ в совокупности относительно ст. 198 УК РФ; ст. 125 НК РФ относительно ч.1 ст. 312 УК РФ);

б) в случае перерастания налогового правонарушения в преступление, законодательство не исключает последовательного привлечения лица к налоговой, а затем к уголовной ответственности, несмотря на внутреннее единство такого деяния; с этой позиции правильным будет подход, согласно которому при привлечении к уголовной ответственности за уклонение от уплаты налога физического лица не должны учитываться те налоги и сборы, за неуплату которых лицо привлекалось к налоговой ответственности;[[4]](#footnote-4)

в) не соответствует принципу соотношения между уголовной и налоговой физических лиц регулирование в НК РФ давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения (установленный п.1 ст.113 НК РФ срок давности в три года превышает установленный ч.1 ст. 78 УК РФ срок давности при совершении преступлений небольшой тяжести, к которым, в частности, относятся деяния, предусмотренные ч.1 ст.194, ч.1 ст. 198, ч.1 ст.199-1 УК РФ).

Физическое лицо, совершившее преступление (например, ст. 198 НК РФ), может быть освобождено от уголовной ответственности по нереабилитирующим основаниям, т.е. не связанным с отсутствием состава преступления или невиновностью лица (например, в соответствии со ст.78, 84, 90 УК РФ). Поскольку данное деяние все равно считается преступлением, то согласно указанию п.3 ст.108 УК РФ такое лицо не должно привлекаться к ответственности.

Таким образом, мы видим, в чем сходство и различие налоговых преступлений и иных видов нарушений законодательства о налогах и сборах в Российской Федерации.

# Глава 2. Виды уголовных наказаний за налоговые преступления

На основании Уголовного кодекса РФ (УК РФ) ст. 43: уголовное наказание - это мера государственного принуждения, заключающаяся в предусмотренных УК РФ лишении или ограничении прав и свобод лица, назначаемая и применяемая по приговору суда к лицу, признанному виновным в совершении преступления. Наказание применяется в целях восстановления социальной справедливости, а также в целях исправления осужденного и предупреждения совершения новых преступлений как самим осужденным, так и другими лицами. От мер ответственности (взысканий, санкций, наказаний), предусмотренных другими отраслями права (в частности, от мер налоговой и административной ответственности), уголовное наказание отличается, в первую очередь, более высокой степенью карательного воздействия (более серьезными лишениями и правоограничениями). Уголовные наказания гораздо чаще связаны с воздействием собственно на личность виновного. Налоговые санкции носят исключительно имущественный (денежный) характер (штрафы). Административные наказания за правонарушения, связанные со сферой налогообложения, также чаще всего заключаются в штрафах (за правонарушение, предусмотренное СТ. 15.12 КоАП РФ, установлена также конфискация предметов или орудий правонарушений, а за правонарушения, связанные с банкротством, - дисквалификация).

Виды уголовных наказаний предусмотрены в ст. 44 УК РФ. При этом уголовные наказания могут назначаться в качестве основных или в качестве дополнительных (последние назначаются не самостоятельно, а только вместе с основным наказанием). В качестве дополнительных наказаний за налоговые преступления могут назначаться штраф и лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью. Дополнительные наказания могут предусматриваться в норме Особенной части УК РФ как обязательные (они могут не назначаться в таком случае только при наличии исключительных обстоятельств в соответствии со ст. 64 УК РФ) и как не обязательные (применяются по усмотрению суда). За налоговые преступления могут быть назначены следующие наказания: штраф, лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью, исправительные работы, обязательные работы, ограничение свободы, лишение свободы на определенный срок.

**2.1** **Штраф**

Штраф в соответствии со ст. 46 УК РФ - денежное взыскание, назначаемое в пределах, предусмотренных УК РФ, в размере, выраженном в рублях, либо в размере заработной платы или иного дохода осужденного за определенный период. Штраф предусмотрен в качестве основного наказания за преступления, предусмотренные ч. 1 и 2 ст. 194, ч. 1 и 2 ст. 198, ч. 1 и 2 ст. 199, ч. 1 и 2 ст. 199.1, ст. 199.2, 170, 173, ч. 1-3 ст. 183, ч. 1 и 2 ст. 171.1, ч. 3 ст. 325, ч. 1 и 2 ст. 327.1, ст. 196, 197 УК РФ (т. е. практически за все налоговые преступления). Назначение данного вида наказания в качестве основного за преступление, предусмотренное ст. 195 УК РФ, также не исключается, в случае, если в соответствии со ст. 64 УК РФ суд сочтет возможным в силу исключительных обстоятельств назначить наказание более мягкое, чем предусмотрено за совершенное преступление. В качестве дополнительного наказания штраф может назначаться только в случаях, прямо указанных в нормах Особенной части УК РФ (если в качестве основного наказания суд назначит другой вид наказания). Штраф в качестве дополнительного наказания предусмотрен за преступления, предусмотренные ч. 1 и 2 ст. 171.1, ч. 1 и 2 ст. 195, ст. 173, 196 и 197 УК РФ (в качестве обязательного - в ч. 1 ст. 171.1 и в ч. 1 ст. 195 УК РФ).

Штраф представляет собой единовременное размерное взыскание. При этом уголовный штраф в отличие от налоговых санкций (а в отдельных случаях - и от административных штрафов) исчисляется не в процентном отношении от суммы неуплаченных (неперечисленных) налогов, полученных доходов, причиненного ущерба и иных подобных показателей. Он может быть установлен в двух единицах:

- в рублях (в твердой сумме); штраф устанавливается в размере от 2,5 тысяч (данный минимальный критерий используется, если в норме Особенной части УК РФ минимальный размер штрафа прямо не указан) до 1 миллиона рублей (однако в размере свыше 500 тысяч рублей штраф может устанавливаться только за тяжкие или особо тяжкие преступления). Для лиц, совершивших преступления в возрасте до 18 лет, штраф назначается в размере от 1 до 50 тысяч рублей (ч. 2 ст. 88 УК РФ).

- в размере заработной платы или иного дохода осужденного за определенный период. Штраф устанавливается в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от двух недель до пяти лет (свыше трех лет -- только за тяжкие или особо тяжкие преступления), а для лиц, совершивших преступления в возрасте до 18 лет, -- за период от двух недель до шести месяцев (ч. 2 ст. 46, ч. 2 ст. 88 УК РФ). Во внимание принимается заработная плата или иной доход осужденного, имевшиеся у него на момент вынесения приговора суда (п. 3 ПП ВС от 11.06.99 № 40), в т. ч. средний за несколько последних месяцев; под заработной платой понимается вознаграждение, получаемое осужденным от работы по трудовому договору (в т. ч. по совместительству); под иным доходом понимается экономическая выгода лица (в денежной, натуральной или иной форме), определяемая в соответствии с главой 23 НК РФ, в т. ч. доходы от занятия предпринимательской или иной самостоятельной деятельностью. При этом при исчислении штрафа используется либо заработная плата, либо иной доход, но не в совокупности.

В приговоре суд должен указать размер штрафа как в размере заработной платы или иного дохода осужденного за определенный период, так и в исчисленной судом твердой денежной сумме (п. 15 ПП ВС от 04.07.97 № 8; БВС. 2000, № 10, С. 19).

Применительно к отдельным видам налоговых преступлений УК РФ устанавливает следующие размеры штрафов:

до 80 тыс. руб. или до 6-месячного дохода - за преступления, предусмотренные ст. 170, ч. 1 ст. 171.1 (в качестве дополнительного наказания), ст. 173 (в качестве дополнительного наказания), ч. 1 ст. 183, ч. 2 ст. 195 (в качестве дополнительного наказания), ст. 197 (в качестве дополнительного наказания) УК РФ;

до 120 тыс. руб. или до 12-месячного дохода - за преступление, предусмотренное ч. 2 ст. 183 УК РФ;

до 200 тыс. руб. пли до 18-месячного дохода - за преступления, предусмотренные ч. 1 ст. 171-1 (в качестве основного наказания), ст. 173 (в качестве основного наказания), ч. 3 ст. 183, ч. 1 ст. 195 (в качестве дополнительного наказания), ч. 3 ст. 325 УК РФ;

до 300 тыс. руб. или до 24-месячного дохода - за преступления, предусмотренные ч. 2 ст. 171-1 (в качестве основного наказания), ч. 1 ст. 194, ст. 197 (в качестве основного наказания), ч. 1 ст. 198, ч. 1 ст. 199, ч. 1 ст. 199-1, ч, 1 ст.327.1 УК РФ;

до 500 тыс. руб. или до 36-месячного дохода - за преступления, предусмотренные ч. 2 ст. 194, ч. 2 ст. 198, ч. 2 ст. 199, ст. 199-2, ч. 2 ст. 327.1 УК РФ;

до 500 тыс. руб. или до 60-месячного дохода - за преступление, предусмотренное ч. 2 ст. 199.1 УК РФ;

до 1 млн. руб. или до 60-месячного дохода - за преступление, предусмотренное ч. 2 ст. 171.1 УК РФ (в качестве дополнительного наказания).

**2.2** **Лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью**

Лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью (ст. 47 УК РФ) - состоит в запрещении занимать должности на государственной службе, в органах местного самоуправления либо заниматься определенной профессиональной или иной деятельностью в течение определенного срока. В ст. 47 УК РФ речь идет о запрете занимать должности только на государственной службе, в органах местного самоуправления; применительно к должностям в других организациях, речь может идти только о лишении права заниматься определенной деятельностью (п. 16 ППВС от 04.07.97 № 8). В приговор е должны быть указаны определенные должности (круг должностей), которые запрещается занимать лицу (непосредственно наименования должностей либо какие-либо специальные критерии, например, должности, связанные с распоряжением денежными или материальными ценностями, с осуществлением бухгалтерского или иного учета, с допуском к охраняемой законом тайной и т. п.). Что касается лишения права заниматься определенной деятельностью, то речь может идти о любой профессиональной деятельности; при этом, в приговоре должно быть указано наименование соответствующей профессии (например, бухгалтерской). Речь может идти также и об иной деятельности, но очевидно связанной с необходимостью получения на ее осуществление специального разрешения (например, осуществление деятельности в качестве таможенного брокера, арбитражного управляющего, аудитора и т. п.).

Лишение права может назначаться как в качестве основного, так и в качестве дополнительного наказания. В качестве основного данный вид наказания может быть назначен в случаях, предусмотренных в нормах Особенной части УК РФ (применительно к налоговым" преступлениям лишение права предусмотрено только в ст. 170 УК РФ), а также в порядке назначения более мягкого наказания, чем предусмотрено за данное преступление (ст. 64 УК РФ), в этом случае оно может быть назначено за большинство налоговых преступлений. В качестве дополнительного наказания лишение права может применяться как в случаях, предусмотренных в Особенной части УК РФ (применительно к налоговым преступлениям - ч. ч. 2 и 3 ст. 183 (в качестве обязательного), ч. 2 ст. 194, ч. 1 и 2 ст. 199, ч. 1 и 2 ст. 199-1, ст. 199-2 УК РФ), так и в случаях, когда оно не предусмотрено соответствующей статьей Особенной части УК РФ в качестве наказания за соответствующее преступление, если с учетом характера и степени общественной опасности совершенного преступления и личности виновного суд признает невозможным сохранение за ним права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью (ч. 3 ст. 47 УК РФ). Речь идет о случаях, когда совершение налогового преступления было связано с соответствующей должностью, профессией или иной деятельностью виновного (п. 21 ППВС от 05.11.98 N2 9, п. 25 ППВС от 11.06.99 N2 40): например, такое наказание может быть назначено должностным лицам налоговых органов, аудиторам, которые содействовали физическому лицу в уклонении от уплаты налогов и т. п.

Лишение права является срочным видом наказания. В качестве основного вида наказания лишение права устанавливается на срок от 1 до 5 лет (в ст. 170 УК РФ максимальный срок составляет 3 года). В качестве дополнительного вида наказания лишение права устанавливается на срок от 6 месяцев до 3 лет (именно 3 года предусмотрены в качестве максимального срока лишения права как дополнительного наказания во всех перечисленных налоговых преступлениях).

**2.3** **Обязательные работы**

Обязательные работы в соответствии со ст. 49 УК РФ заключаются в выполнении осужденным в свободное от основной работы или учебы время бесплатных общественно полезных работ, вид которых и объекты, на которых они отбываются, определяются органами местного самоуправления по согласованию с уголовно-исполнительными инспекциями. Обязательные работы назначаются только в качестве основного вида наказания. Обязательные работы могут назначаться в случаях, предусмотренных в нормах Особенной части УК РФ (среди налоговых преступлений они предусмотрены только в ст. 170 и в ч. 1 ст. 194 УК РФ в порядке назначения более мягкого наказания, чем предусмотрено за данное преступление (ст. 64 УК РФ). Данный вид наказания не может назначаться лицам, перечисленным в ч. 4 ст. 49 УК РФ (речь идет о нетрудоспособных лицах, а также о лицах, которых с учетом специфики их службы невозможно привлечь к дополнительной работе). Обязательные работы представляют собой срочное наказание (исчисляются в часах) и устанавливаются на срок от 60 до 240 часов (в ст. 170 УК РФ максимальный срок составляет 180 часов), а для лиц, совершивших преступления в возрасте до 18 лет, - на срок от 40 до 160 часов.

**2.4** **Исправительные работы**

Исправительные работы предусмотрены ст. 50 УК РФ. При данном виде наказания, осужденный направляется на работу в определенную организацию, работает на платной основе. Однако при этом из заработка осужденного производятся удержания в доход государства от 5% до 20%.

Данный вид наказания применяется лишь к лицам, не имеющим основного места работы. В нормах Уголовного кодекса, касающихся налоговых преступлений, данный вид наказания прямо не предусмотрен. Исправительные работы могут применяться вместо лишения свободы в порядке ст. 64 УК РФ. Срок, на который может быть назначено такое наказание может быть от 2 месяцев до 2 лет.

**2.5** **Ограничение свободы**

Ограничение свободы на основании ст. 53 УК РФ заключается в установлении судом осужденному следующих ограничений: не уходить из дома (квартиры, иного жилища) в определенное время суток, не посещать определенные места, расположенные в пределах территории соответствующего муниципального образования, не выезжать за пределы этого муниципального образования, не посещать места проведения массовых и иных мероприятий и не участвовать в таких мероприятиях, не изменять место жительства или пребывания, место работы, учебы без согласия специализированного государственного органа (уголовно-исполнительной инспекции). При этом суд возлагает на осужденного обязанность являться в уголовно-исполнительную инспекцию от 1 до 4 раз в месяц для регистрации. Ограничение свободы может назначаться в качестве основного вида наказания в случаях, предусмотренных в нормах Особенной части УК РФ (в частности, при совершении налоговых преступлений, предусмотренных ч. 1 и 2 ст. 195 УК РФ), а также в качестве дополнительного вида наказания к лишению свободы. Ограничение свободы не назначается военнослужащим, иностранным гражданам, лицам без гражданства, а также лицам, не имеющим места постоянного проживания на территории Российской Федерации (ч. 6 ст. 53 УК РФ). Ограничение свободы исчисляется в годах и месяцах и назначается лицам, осужденным за совершение умышленных преступлений, на срок от 1 до 3 лет (по ч. 2 ст. 195 УК РФ - до 2 лет, по ч. 1 ст. 195 УК РФ - до 3 лет).

**2.6** **Лишение свободы на определенный срок**

Лишение свободы на определенный срок на основании ст. 56 УК РФ, заключается в изоляции осужденного от общества путем направления его в колонию-поселение или помещения в исправительную колонию общего, строгого или особого режима, воспитательную колонию либо в тюрьму. Лишение свободы наряду со штрафом является наиболее распространенным наказанием за налоговые преступления (из всех налоговых преступлений данное наказание не предусмотрено только за занижение размеров платежей за землю - ст. 170 УК РФ). В большинстве норм о налоговых преступлениях лишение свободы предусмотрено в качестве альтернативного наказания (кроме ч. 4 ст. 183 УК РФ), а потому согласно ч. 1 ст. 60 УК РФ должно применяться судом только в случае, если менее строгий вид наказания не сможет обеспечить достижение целей наказания. При осуждении лица суд сначала должен обсудить вопрос о назначении наказания, не связанного с лишением свободы. В случае назначения лишения свободы это решение должно быть мотивировано в приговоре (п. 3 ППВС от 11.06.99 N240).

Лишение свободы назначается только в качестве основного вида наказания и только в случаях, предусмотренных в нормах Особенной части УК РФ. Лишение свободы может применяться практически к любым лицам, подлежащим уголовной ответственности. Лишь к несовершеннолетним, осужденным за совершенное впервые преступление небольшой тяжести, наказание в виде лишения свободы не может быть назначено. Лишение свободы представляет собой срочное наказание (исчисляется в годах и месяцах). Согласно ч. 2 СТ. 56 УК РФ минимальный срок лишения свободы с 12.12.2003 составляет 2 месяца. Максимальный срок лишения свободы, по общему правилу, составляет 20 лет, а для лиц, совершивших преступления в возрасте до 18 лет, - 10 лет. Вместе с тем, УК РФ обычно предусматривает более короткие сроки лишения свободы в отношении налоговых преступлений:

• до 1 года - за преступления, предусмотренные ч. 2 ст. 195, ч. 1 ст. 198 УК РФ;

• до 2 лет - за преступления, предусмотренные ч. 1 ст. 183, ч. 1 ст. 194, ч. 1 ст. 195, ч. 1 ст. 199, ч. 1 ст. 199-1, ч. 3 ст. 325 УК РФ;

• до 3 лет - за преступления, предусмотренные ч. 1 ст. 171-1, ч. 2 ст. 183, ч. 2 ст. 198, ч. 1 ст. 327-1 УК РФ;

• до 4 лет - за преступление, предусмотренное ст. 173 УК РФ;

• до 5 лет - за преступления, предусмотренные ч. 3 ст. 183, ч. 2 ст. 194, ст. 199.2, ч. 2 ст. 327.1 УК РФ;

• до б лет - за преступления, предусмотренные ч. 2 ст. 171.1, ч. 2 ст. 199, ч. 2 ст. 199.1 УК РФ;

• до 10 лет - за преступление, предусмотренное ч. 4 ст. 183 УК РФ.

# Глава 3. Назначение наказания

## 

## 3.1. Правила назначения наказаний

Правила назначения лицам, осужденным к лишению свободы, вида исправительного учреждения определены в ст. 58 УК РФ.

При совершении тяжких преступлений в качестве дополнительного наказания суд может назначить лишение специального, воинского или почетного звания, классного чина и государственных наград (ст. 48 УК РФ). В порядке назначения наказания более мягкого, чем предусмотрено за совершенное преступление (ст. 64 УК РФ), в качестве основного наказания за большинство налоговых преступлений лицам, не имеющим основного места работы; могут быть назначены исправительные работы (ст. 50 УК РФ). С 12.12.2003 из системы уголовных наказаний исключена конфискация имущества. Однако УПК РФ предусматривает так называемую «специальную конфискацию» как средство восстановления нарушенного положения (меру особого характера, не являющуюся уголовным наказанием). Согласно ч. 3 ст. 81 УПК РФ конфискации (обращению в доход государства) на основании приговора суда подлежат орудия преступления, принадлежащие обвиняемому, предметы, запрещенные к обращению, имущество, деньги и иные ценности, полученные в результате преступных действий или нажитые преступным путем, которые были вещественными доказательствами по уголовному делу (при условии, что у указанных предметов нет законных владельцев). В частности, такой конфискации могут быть подвергнуты немаркированные товары и продукция, а также сырье, материалы и оборудование для их производства (ст. 171.1 УК РФ).

При назначении наказания за налоговые преступления применяются все общие правила назначения наказания, установленные УК РФ, в т. ч. учет обстоятельств, смягчающих и отягчающих наказание (ст. 61 и 63 УК РФ), возможность назначения наказания 64 УК РФ), особые правила назначения наказания при деятельном раскаянии (ст. 62 УК РФ), не оконченном преступлении (ст. 66 УК РФ), рецидиве преступлений (ст. 68 УК РФ), совокупности преступлений и совокупности приговоров (ст. 69-71 УК РФ).

К налоговым преступлениям на общих основаниях могут применяться все разновидности освобождения и смягчения наказания: освобождение от наказания в виде штрафа или лишения права с учетом срока содержания по стражей (ч. 5 ст. 72 УК РФ), условное осуждение (ст. 73 УК РФ), условно-досрочное освобождение от отбывания наказания (ст. 79, 93 УК РФ), замена не отбытой части наказания более мягким видом наказания (ст. 80 УК РФ), освобождение от наказания в связи с изменением обстановки (за исключением тяжких преступлений - ст. 80-1 УК РФ), освобождение от наказания в связи с психическим расстройством или в связи с иной тяжелой болезнью (ст. 81 УК РФ), отсрочка отбывания наказания беременным женщинам и женщинам, имеющим детей в возрасте до 14 лет (ст. 82 УК РФ), освобождение от отбывания наказания в связи с истечением сроков давности обвинительного приговора суда (ст. 83, 94 УК РФ), амнистия (ст. 84 УК РФ), помилование (ст. 85 УК РФ), освобождение несовершеннолетнего от наказания с применением принудительных мер воспитательного воздействия (за исключением тяжких преступлений - ч. 1 ст. 92 УК РФ) или с помещением его в специальное учебно-воспитательное учреждение закрытого типа (ч. 2 ст. 92 УК РФ).

После вступления в отношении лица, совершившего налоговое преступление, обвинительного приговора суда, которым этому лицу назначено уголовное наказание, у лица возникает судимость, т.е. особое правовое положение, наличие которого связывается с определенными правоограничениями, установленными как в уголовном законе, так и других федеральных законах. Судимость прекращается путем ее снятия (актом амнистии, актом помилования или специальным судебным решением) либо погашения ее по истечении сроков, предусмотренных ст. ст. 86 и 95 УК РФ.

**3.2 Верховный суд РФ о преступлениях и наказаниях** **в сфере налогообложения**

Разъяснения по вопросу уголовной ответственности за налоговые преступления высшая судебная инстанция дала в принятом Постановлении Пленума ВС РФ от 28.12.2006 N 64 "О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления" (далее - Постановление).

Суд отметил, что уголовная ответственность по ст. ст. 198 и 199 УК РФ наступает в случае уклонения от уплаты как федеральных налогов и сборов, так и налогов субъектов Российской Федерации и местных налогов. Кроме того, уголовная ответственность распространяется на не перечисленные прямо в части первой НК РФ федеральные налоги, которые в соответствии с п. 7 ст. 12 НК РФ устанавливаются и взимаются при применении спец.режимов (п. 1 Постановления).

Для применения ст. ст. 198 и 199 УК РФ суд привел определение понятия "уклонение физического лица и организации от уплаты налогов и (или) сборов". Под ним следует понимать умышленные деяния, направленные на неуплату налогов и (или) сборов в крупном или особо крупном размере и повлекшие полное или частичное непоступление соответствующих сумм в бюджетную систему РФ. Способами уклонения могут быть как умышленные действия (включение в налоговую декларацию и иные налоговые документы заведомо ложных сведений), так и умышленное бездействие (непредставление указанных документов) (п. 3 Постановления).

Суд разъяснил также, что понимается под иными документами, указанными в ст. ст. 198 и 199 УК РФ. К ним относятся любые предусмотренные НК РФ и принятыми в соответствии с ним федеральными законами документы, служащие основанием для исчисления и уплаты налогов и (или) сборов. В качестве примеров судьи назвали выписки из книги продаж, из книги учета доходов и расходов хозяйственных операций, копии журнала полученных и выставленных счетов-фактур, расчеты по авансовым платежам и расчетные ведомости, справки о суммах уплаченного налога, годовые отчеты, документы, подтверждающие право на налоговые льготы (п. 5 Постановления). Указанные документы, а также акты (материалы) проверок, заключения экспертов, вступившие в законную силу судебные акты арбитража или судов общей юрисдикции суд будет рассматривать в качестве доказательств по уголовному делу, возбужденному по ст. ст. 198, 199 УК РФ и по ст. ст. 199.1, 199.2 УК РФ (п. 23 Постановления), к которым мы обратимся позже.

Обратите внимание на то, как суд определил момент окончания "налоговых" преступлений, указанных в ст. ст. 198, 199 УК РФ. Дело в том, что сроки представления деклараций и сроки уплаты налогов (сборов) могут не совпадать. Поэтому моментом окончания нарушения в виде уклонения от уплаты налогов (сборов) считается фактическая неуплата налогов (сборов) в срок, установленный налоговым законодательством (п. 3 Постановления).

Помимо лиц, обязанных платить налоги (сборы) и представлять документы для налогового контроля, суд назвал в качестве субъектов преступления по ст. 198 УК РФ (уклонение от уплаты налогов и сборов с граждан) "иных физических лиц", которые на основании ст. ст. 26, 27, 29 НК РФ осуществляют функции уполномоченного представителя налогоплательщика (плательщика сборов).

В состав возможных субъектов преступления также включены подставные лица, через которых осуществлялась предпринимательская деятельность. В этом случае исполнителем преступления является физическое лицо - уклонист. А подставное лицо может быть признано его пособником, если оно сознавало, в чем участвует, и имело аналогичный преступный умысел (п. 6 Постановления).

Суд указал, что для квалификации преступления "уклонистов" нужно доказать их прямой умысел. При этом суд может учесть обстоятельства, указанные в ст. 111 НК РФ, исключающие вину в налоговом правонарушении (п. 8 Постановления).

Напомним, что с 1 января 2007 г. ст. 111 НК РФ действует в новой редакции (утв. Федеральным законом от 27.07.2006 N 137-ФЗ). Несомненным плюсом новой редакции этой статьи является вновь введенный пп. 4 п. 1, в связи с которым перечень обстоятельств, исключающих вину, стал открытым. То есть теперь суд или налоговики могут учесть иные обстоятельства, которые в ст. 111 НК РФ конкретно не поименованы.

С другой стороны, спасительный пп. 3 п. 1 ст. 111 НК РФ, который раньше предполагал освобождение от налоговой ответственности в случае выполнения письменных разъяснений уполномоченных лиц, теперь звучит слишком смутно. Он не применяется в случае, если указанные письменные разъяснения основаны на неполной или недостоверной информации, представленной налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом).

Вместо использованного в старых разъяснениях мягкого выражения "искаженные сведения" в новом Постановлении суд применил жесткий термин "заведомо ложные сведения". К таковым относятся, во-первых, любые не соответствующие действительности данные об объекте налогообложения, расчете налоговой базы, наличии налоговых льгот или вычетов, а также любая иная информация, влияющая на правильное исчисление и уплату налогов и сборов. Во-вторых, к заведомо ложным сведениям относится умышленное неотражение в представленной проверяющим документации данных для исчисления налогов (п. 9 Постановления). Также как ложные могут быть расценены сведения, отраженные в уточненной декларации (п. 14 Постановления).

Обязательным признаком составов преступлений, предусмотренных ст. ст. 198 и 199 УК РФ, является крупный или особо крупный размер неуплаченных налогов и (или) сборов. Суд подчеркнул, что расчет параметров крупного и особо крупного размеров осуществляется за период в пределах трех финансовых лет подряд. При этом момент совершения преступления может наступить и в более короткие сроки, если установленный срок уплаты прошел, а "уклонист" "уложился" в лимиты, определенные примечаниями к ст. ст. 198 и 199 УК РФ (п. 11 Постановления).

Верховные судьи отметили, что при исчислении крупного или особо крупного размера уклонения от уплаты налогов и (или) сборов указанные неуплаченные суммы платежей надлежит складывать. Причем в расчет принимаются непогашенные бюджетные долги за период в пределах трех финансовых лет подряд и в тех случаях, когда сроки их уплаты выходят за пределы данного трехлетнего периода и эти сроки истекли (п. 12 Постановления).

Ответственность за неисполнение обязанностей налогового агента предусмотрена ст. 199.1 УК РФ.

Суд разъяснил, что к ответственности по этой статье могут быть привлечены индивидуальные предприниматели, а также руководитель или главный (старший) бухгалтер организации, иной сотрудник организации, специально уполномоченный на совершение действий по исчислению, удержанию или перечислению налогов, либо лицо, фактически выполняющее обязанности руководителя или главного (старшего) бухгалтера.

Важно отметить следующее. Окончанием преступления по ст. 199.1 УК РФ является момент неперечисления сумм налогов и (или) сборов в крупном или особо крупном размере, которые налоговый агент должен был исчислить и удержать у налогоплательщика. При этом суд обязан установить в качестве мотива преступления личный интерес обвиняемого. В противном случае состав преступления отсутствует независимо от неуплаченной суммы.

Личный интерес - категория оценочная, следовательно, она отдана на усмотрение суда. Пленум ВС РФ пояснил, что личный интерес может выражаться в стремлении извлечь выгоду имущественного, а также неимущественного характера, обусловленную такими побуждениями, как карьеризм, протекционизм, семейственность, желание приукрасить действительное положение, получить взаимную услугу, заручиться поддержкой в решении какого-либо вопроса и т.п.

Если будет доказано, что налоговый агент к тому же действовал из корыстных побуждений и совершал незаконное изъятие денежных средств и другого имущества в свою пользу или в пользу других лиц, то ему будет дополнительно вменено хищение чужого имущества (п. 17 Постановления). А в случае одновременного уклонения от уплаты "собственных" налогов, его будут судить по совокупности ст. ст. 199.1, 198 или 199 УК РФ (п. 18 Постановления).

Статьей 199.2 УК РФ предусмотрена ответственность за сокрытие денежных средств либо имущества, за счет которых должно быть произведено взыскание налогов и (или) сборов, т.е. взыскание недоимки. Иными словами, преступление заключается в воспрепятствовании принудительному взысканию недоимки по налогам и сборам в крупном размере.

В Постановлении подчеркнуто, что под состав ст. 199.2 УК РФ подпадает также сокрытие денежных средств и прочего имущества, в отношении которых применены способы обеспечения по уплате обязательных взносов в виде приостановления операций по счетам и (или) ареста имущества.

Напомним, что с 1 января 2007 г. в новой редакции ст. 76 НК РФ по-прежнему предусмотрено, что арест банковского счета не распространяется на расходные операции в части перевода обязательных платежей, пеней и штрафов в бюджетную систему РФ, а также в части осуществления платежей более ранней очередности по гражданскому законодательству. Однако теперь ограничение расходных операций производится только в пределах суммы, указанной в решении о приостановлении операций. Новая форма решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента в банке, действующая с 1 января 2007 г., установлена Приложением 4 к Приказу ФНС России от 01.12.2006 N САЭ-3-19/825@.

Пленум ВС РФ отметил, что неправомерные умышленные действия сотрудников кредитной организации, осуществляющих операции по арестованным счетам (вкладам), могут быть квалифицированы по ч. 1 ст. 312 УК РФ. Данная норма предусматривает уголовную ответственность, в частности, за осуществление банковских операций с денежными средствами (вкладами), на которые наложен арест. При этом максимальным наказанием является лишение свободы на срок до двух лет.

В п. 20 Постановления разъяснено, что преступление по ст. 199.2 УК РФ считается совершенным и в случае, если задолженность, подлежащая погашению за счет имущества недоимщика, превышает стоимость сокрытого им в крупном размере имущества. Уголовная ответственность по ст. 199.2 УК РФ может наступить после истечения срока, установленного в полученном от проверяющих требовании об уплате налога и (или) сбора.

Заметим, что квалифицируемые по "налогово-уголовным" статьям преступления в зависимости от их тяжести могут иметь значительные сроки исковой давности. Так, например, ст. 78 УК РФ сроки исковой давности установлены в следующих пределах:

- шесть лет после совершения преступления средней тяжести;

- десять лет после совершения тяжкого преступления.

А сроки для взыскания недоимки по налогам и сборам, по мнению некоторых судей, гораздо короче. Так, например ФАС Уральского округа постановил, что срок давности взыскания налоговых платежей ограничивается тремя годами (Постановление от 09.08.2006 N Ф09-6776/06-С1). Кроме того, существуют и ограничения периода, подлежащего контролю (три календарных года, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки (п. 4 ст. 89 НК РФ)).

Некоторые специалисты полагают, что гражданский иск в уголовном деле рассматривается по правилам гражданского судопроизводства, в том числе и в отношении сроков исковой давности.

В п. 22 Постановления суд отметил, что в качестве соучастников по "налогово-уголовным" делам могут быть привлечены также должностные лица органов государственной власти и органов местного самоуправления. А если они участвовали в преступлении по корыстным или личным соображениям, то к ним могут быть применены и другие статьи УК РФ.

Кроме того, верховные судьи обратили внимание на значимость для принятия судебных решений по поводу уклонения от уплаты налогов (сборов) положений ст. 5 НК РФ. С учетом норм указанной статьи суды должны принимать во внимание только те налоги (сборы), налоговые ставки и их размеры, которые были установлены законодательством для конкретного налогового периода. При этом ухудшающие положение налогоплательщиков или плательщиков сборов новые нормы обратной силы не имеют, а "улучшающие" нормы могут быть использованы задним числом, если соответствующему акту придана обратная сила.

# Заключение

Законодательство о налоговой системе, налоговых правонарушениях и преступлениях и её законодательная и ведомственная нормативная база проходят достаточно сложный путь, когда далеко не всем ясны и понятны вопросы оптимального правового регулирования, правоприменения и управления правоприменительной деятельности в борьбе с налоговыми правонарушениями и преступлениями.

Уклонение от подачи деклараций о доходах приобретает яркий характер. Сокрытие доходов, противодействие требованиям налоговой службы, либо их неисполнение в целях сокрытия доходов и неуплаты налогов представляет собой обычное явление в жизни предпринимателей, коммерсантов, бизнесменов, да и не только этих лиц.

Налоговые преступления и правонарушения латентны, чему в немалой степени способствует не столь эффективная пока деятельность налоговых и правоохранительных органов, которые не обеспечивают решительного пресечения преступных деяний и неотвратимости наказания.

Имеют место безответственность, равнодушие, а также равнодушное отношение к преступникам, что в большой степени способствует росту и развитию преступлений в сфере налогообложения.

Мнения по вопросу уголовных наказаний в сфере налогообложения резко различаются. Одни считают, что уголовное наказание за уклонение от налогов должно быть отменено или остаться только в виде высоких штрафов без лишения свободы, равно как и за незаконное предпринимательство, преднамеренное банкротство, незаконное получение кредита.

Их оппоненты неоднократно выступали за ужесточение санкций по налоговым преступлениям. К примеру, за введение более жестких наказаний в налоговой сфере выступало МВД. Силовиков заставил пойти на этот шаг анализ судебный практики, который показал резкий рост количества преступлений, связанных с уклонением от уплаты налогов.

«У такой позиции был свой резон, - отметил председатель комитета Госдумы по бюджету и налогам Юрий Васильев, - Но связи с кризисом (сложившимся в стране), подобные правонарушения можно ограничить наказаниями в виде штрафов, деньги от которых пойдут в государственную казну. Более того, надо дать возможность провинившемуся предпринимателю исправить свои ошибки на месте».

В период кризиса мнения законодательных органов сходились в том, что необходимо всё же предоставлять компаниям налоговые кредиты и различные отсрочки и рассрочки по уплате налогов. Государство рьяно взялось за воспитание российских налогоплательщиков. Суровость наказания не всегда соответствует серьезности преступления, а иногда вызывает недоумение избирательным подходом к нарушителям. Несмотря на то, что строгость санкций за налоговые преступления в России и других государствах вполне сопоставима, в нашей стране преследование за неуплату налогов имеет ряд особенностей. По словам экспертов, обвинения в неуплате часто сопровождаются обвинениями в хищении средств из бюджета и отмывании денег, что ужесточает наказание.

По моему мнению, нельзя полностью исключать уголовную ответственность за нарушение налогового законодательства, поскольку утрачивается воспитательная функция уголовного закона.

Хочется также отметить, что применяемые к лицу, совершившему преступление, наказания и иные меры уголовно - правового воздействия должны соответствовать характеру и степени общественной опасности преступления, а также обстоятельствам его совершения.

Новое уголовное законодательство последовательно проводит принципы демократизации и гуманизации. Целью принятого Налогового кодекса было обеспечить планомерное пополнение бюджета. Однако, стоит заметить, что делать это все же стоит в рамках существующего законодательства, а не путем изобретения новых положений и применения сомнительных методов со стороны уполномоченных государственных органов.

# Список литературы

Нормативно-правовые акты:

1. Конституция Российской Федерации, принятая всенародным голосованием 12 декабря 1993 года (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 №6-ФКЗ, от 30.12.2008 №7-ФКЗ).
2. Постановление Конституционного Суда РФ от 27 мая 2003 года № 9-П по делу о проверке конституционности положения статьи 199 Уголовного кодекса Российской Федерации… // СЗ. 2003, № 24, ст.2431.
3. Уголовный кодекс Российской Федерации. Принят Государственной Думой 24 мая 1996 года (в редакции Федерального закона от 5 апреля 2010 года №48-ФЗ с изм. и доп., вступающими в силу с 18.04.2010).
4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая. Принята Государственной Думой 16 июля 1998 года (в редакции Федерального закона от 9 марта 2010 №20-ФЗ).
5. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Принята Государственной Думой 19 июля 2000 года (в редакции Федерального закона от 5 апреля 2010 №41-ФЗ).
6. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях. Принят Государственной Думой 20 декабря 2001 года (в редакции Федерального закона от 05.04.2010 №47-ФЗ и Федерального от 05.04.2010 №55-ФЗ).
7. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации. Принят Государственной Думой 22 ноября 2001 года (в редакции Федерального закона от 29 марта 2010 №32-ФЗ с изм. и доп., вступающими в силу с 11.04.2010).

Учебная литература:

1. Бабаев М.М. Социальные последствия преступности. М., 1982. С. 11;

Базаров Р.А. Преступление. Состав преступления. Челябинск, 1997. С. 6 – 7;

1. Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности (экономические преступления). СПб., 2002;
2. Гаухман Л.Д., Максимов С.В. Преступления в сфере экономической деятельности. М., 1998;
3. Зрелов А.П., Краснов М.В. Налоговые преступления. М., 2004;
4. Кузнецова Н.Ф. Значение преступных последствий для уголовной ответственности. М., 1958. С. 4;
5. Курс уголовного права: Учебник: В 5-ти томах. М.: Зерцало, 2002. Т. 4: Особенная часть / Под ред. Г.Н. Борзенкова, В.С. Комиссарова;
6. Кучеров И.И. Налоговое право России: Курс лекций. М.: Учебно-консультационный центр “ЮрИнфоР”, 2001;
7. Кучеров И.И., Соловьев И.Н. Уголовная ответственность за налоговые преступления. М., 2004;
8. Лопашенко Н.А. Преступления в сфере экономической деятельности. Ростов-на-Дону, 1999;
9. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов/ под ред. И.А. Майбурова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 221 с.;

Мальцев В.В. Проблема уголовно-правовой оценки общественно опасных последствий. Саратов, 1989. С. 9;

1. Михлин А.С. Последствия преступления. М., 1969. С. 6;
2. Налоги и налоговое право. Под ред. А.В. Брызгалина. Учебное пособие. М.: Аналитика-Пресс, 2000;
3. Налоговое право: Учебное пособие / под ред. С.Г. Пепеляева. М.: ФБК ПРЕСС, 2000;
4. Научно-практический комментарий к Уголовному кодексу Российской Федерации. В 2-х томах. Под ред. П.Н.Панченко. Нижний Новгород: Номос, 1996;
5. Новоселов Г.П. Учение об объекте преступления. Методологические аспекты. М., 2001. С. 92 – 93;
6. Основы налогового права. Учебно-методическое пособие. Под ред. С.Г. Пепеляева. М.: Инвест-Фонд, 1999;
7. Шишко И.В. Экономические правонарушения: Вопросы юридической оценки и ответственности. СПб., 2004.

1. Бабаев М.М. Социальные последствия преступности. М., 1982. С. 11 [↑](#footnote-ref-1)
2. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов/ под ред. И.А. Майбурова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – С. 154-155. [↑](#footnote-ref-2)
3. Лопашенко Н.А. Преступления в сфере экономической деятельности. Ростов-на-Дону, 1999, С. 15 [↑](#footnote-ref-3)
4. Гаухман Л.Д., Максимов С.В. Преступления в сфере экономической деятельности. М., 1998, С. 28. [↑](#footnote-ref-4)