**Введение**

Бюджет Российской Федерации складывается из разных поступлений денежных средств. Одной из важнейших составляющих доходов бюджета являются налоговые поступления. Эти поступления дают возможность финансировать системы здравоохранения и образования, выплачивать пособия инвалидам, студентам, многодетным семьям и другим категориям граждан, а также реализовывать приоритетные национальные проекты и программы.

Уклонение от уплаты налогов представляет собой весьма негативное явление, подрывающее экономическую безопасность любого государства. Только за 2020 год ( период с января по август) по данным статистической отчетности Генеральной прокуратуры РФ на территории Российской Федерации было зарегистрировано 79 129 преступлений экономической направленности, из которых 3 663 (4,6 %) относятся к категории налоговых[[1]](#footnote-1). При этом ущерб, наносимый государству в результате совершения налоговых преступлений, превышает совокупный размер ущерба от всех иных преступлений экономической направленности, и ежегодно по различным оценкам экспертов в российский бюджет не поступает от 30 до 50 % подлежащих к уплате налогов.

Специфика налоговых преступлений выражается, прежде всего, в их общественной опасности. Непоступление огромных сумм в фонды государства подрывает устойчивость бюджетной системы, нарушает принципы правового государства, создает социальную напряженность в обществе.

Особое значение для обеспечения экономической стабильности и безопасности нашей страны имеет система мер противодействия подобным преступным деяниям. Общеизвестно, что предупреждение преступлений является более эффективным методом противодействия, чем борьба с ними. Учитывая последствия совершения налоговых преступлений, а также положительную динамику их развития, особую актуальность на сегодняшний день приобретает вопрос разработки эффективных способов предупреждения налоговых преступлений.

Основная цель исследования: изучить нормативно-правовую базу, регламентирующую ответственность за налоговые преступления, и определить основные способы предупреждения налоговых преступлений в современной России.

Достижение указанной цели предопределяет решение следующих конкретных задач:

- изучить законодательную базу регулирования налоговых преступлений;

- дать определение термина «налоговые преступления»;

- изучить общую характеристику и виды налоговых преступлений;

- определить основные элементы состава налоговых преступлений;

- выявить особенности уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений;

- определить способы предупреждения налоговой преступности в Российской Федерации.

Объектом исследования являются общественные отношения, связанные непосредственно с исчислением и уплатой налогов (сборов, страховых взносов), запрещенные нормами действующего уголовного законодательства, а именно статьями 198- 199.2 УК РФ. Предметом исследования являются законодательные акты, регламентирующие уголовную ответственность за налоговые преступления, а также материалы правоприменительной практики.

Практическая значимость проводимого исследования заключается в том, что, несмотря на развитие нормативно-правовой базы, устанавливающей ответственность за совершение налоговых преступлений, их количество, а главное ущерб государственному бюджету Российской Федерации, по-прежнему имеют положительную динамику роста. Изучение особенностей налоговых преступлений позволит определить основные способы их предупреждения, обеспечив при этом экономическую стабильность нашей страны.

Методологической основой исследования является общенаучный диалектический метод познания и основанные на нем частно-научные методы: системно-структурный и технико-юридический.

Основой проведенного исследования послужили действующие нормативно-правовые акты Российской Федерации, а также научные труды ведущих исследователей юридической науки, таких как Кучеров И.И., Воложенкин Б.В., Григорьев В.А., Тюнин В.И. и другие.

Структура работы. Во введении отражена актуальность изучения данной темы, обосновывается выбор темы исследования. Определены цель, задачи, объект и предмет, научная новизна и практическая значимость проведенного исследования. В первой главе рассмотрена общая характеристика налоговой преступности в Российской Федерации. Во второй главе определены основные элементы состава налоговых преступлений и рассмотрены особенности уголовной ответственности за их совершение. Третья глава посвящена вопросу определения способов предупреждение налоговых преступлений. Результатом исследования являются сформированные эффективные способы предупреждения налоговых преступлений, основанные на детерминации и причинности налоговой преступности. В заключении обобщаются теоретические и практические выводы проведенного исследования.

**1** **Общая характеристика налоговой преступности в Российской Федерации**

**1.1 Понятие и виды налоговых преступлений**

Действующее нормы уголовного законодательства Российской Федерации закрепляют правовые нормы, устанавливающие уголовную ответственность за совершение противоправных деяний, посягающих на урегулированный налоговым законодательством порядок исполнения обязанностей по уплате законно установленных налогов и сборов. Данные нормы закреплены в Главе 22 «Преступления в сфере экономической деятельности» Раздела VIII «Преступления в сфере экономике» Уголовного кодекса Российской Федерации (УК РФ).

Несмотря на то, что ответственность за совершение преступлений в сфере налогообложения предусмотрена уголовным законодательством, само понятие «налоговое преступление» законодательно не закреплено.

Основная сложность в понимании содержания и определении видов преступлений, относящихся к категории налоговых, заключается в том, что действующее уголовное законодательство в своей структуре не выделяет в отдельную главу преступления, которые по своему существу являются налоговыми.

Проведя анализ имеющихся в доктрине уголовного права подходов к решению данного вопроса, представляется возможным выделить две наиболее распространенные позиции в отношении содержания понятия «налоговые преступления», а именно понимание налоговых преступлений в узком и широком смыслах.

На сегодняшний день Уголовный кодекс Российской Федерации предусматривает уголовную ответственность за совершение четырех видов налоговых преступлений, представленных на рисунке 1.

***Виды налоговых преступлений***

**Ст. 199.1 УК РФ Неисполнение обязанностей налогового агента**

**Ст. 199 УК РФ Уклонение от уплаты налогов, сборов, подлежащих уплате организацией, и (или) страховых взносов, подлежащих уплате организацией - плательщиком страховых взносов.**

**Ст. 198 УК РФ Уклонение физического лица от уплаты налогов, сборов и (или) физического лица - плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов.**

**Ст. 199.2 УК РФ Сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов, сборов, страховых взносов.**

Рисунок 1 – Виды налоговых преступлений

……. и.т.д.

**1.2 Специфика детерминации и причинности налоговой преступности**

Процессы детерминации и причинности налоговой преступности имеют значительные отличия от аналогичных процессов, связанных с общеуголовной преступностью. Специфика налоговых преступлений заключается прежде всего в их тесной взаимосвязи с экономическими процессами, происходящими в государстве.

Исследования показали, что чем выше уровень нестабильности экономики, тем больше количество зарегистрированных преступлений, связанных с неуплатой налогов в бюджет государства. Одним из катализаторов, способствующих росту налоговой преступности, является развитие рыночной экономики, сопровождающееся ростом числа предприятий, основывающихся на частной форме собственности, и как следствие возникновение противоречий между финансовыми интересами государства и общества, с одной стороны, и интересами новых собственников — с другой.

……. и.т.д.

**2 Уголовно- правовая характеристика налоговых преступлений**

**2.1 Основные элементы состава налоговых преступлений**

Согласно теории уголовного права объектом преступления признаются общественные отношения, установленные в интересах подавляющего большинства членов общества. Объект является неотъемлемым элементом каждого преступного деяния. Он указывает на его содержание, характер и степень общественной опасности.

……. и.т.д.

**2.2 Особенности уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений**

Согласно действующим нормам законодательства к уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений могут быть привлечены только физические лица. При этом основным критерием привлечения к уголовной ответственности является размер неуплаченного налога (сбора, страховых взносов) в бюджет, он должен быть или в крупном или в особо крупном размерах.

Для налогоплательщиков - юридических лиц уголовная ответственность согласно ст. 199 УК РФ наступает в случае неуплаты суммы налогов, сборов, страховых взносов, превышающей за период в пределах трех финансовых лет 15 000 000 рублей (крупный размер) или 45 000 000 рублей (особо крупный размер). Важно отметить, что при определении общей суммы недоимки, количество неуплаченных налогов и страховых взносов могут суммироваться.

Необходимо отметить, что Федеральным законом от 01.04.2020 N 73-ФЗ "О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и статью 28.1 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации" были внесены существенные поправки в уголовно правовые нормы, регламентирующие ответственность за налоговые преступления.

Меры наказания за налоговые преступления существенно отличаются в зависимости от субъекта преступления (физическое лицо, юридическое лицо или налоговый агент) и вида преступного деяния. Сводные данные уголовной ответственности представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Меры наказания за налоговые преступления, предусмотренные ст. 198- 199.2 УК РФ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Основание | Состав преступления | Вид наказания |
| 1 | 2 | 3 |
| Ст. 198 УК РФ | Уклонение физического лица от уплаты налогов, сборов и (или) страховых взносов путем непредставления налоговой декларации (расчета) или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию (расчет) или такие документы заведомо ложных сведений,  - совершенное в крупном размере;  - в особо крупном размере. | - штраф (от 100 000 до 300 000 рублей) или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 до 2 лет, либо принудительными работами на срок до 1 года, либо арестом на срок до 6 месяцев, либо лишением свободы на срок до 1 года.  - штраф ( от 200 000 до 500 000 рублей) или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 18 месяцев до 3 лет, либо принудительными работами на срок до3 лет, либо лишением свободы до 3 лет. |
| Ст. 199 УК РФ | Уклонение от уплаты налогов, сборов, подлежащих уплате организацией, и (или) страховых взносов, подлежащих уплате организацией - плательщиком страховых взносов, путем непредставления налоговой декларации (расчета) или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию (расчет) или такие документы заведомо ложных сведений, |  |

Продолжение таблицы 1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
|  | - совершенное в крупном размере;  - в особо крупном размере (группой лиц по предварительному сговору). | - штраф ( от 100 000 до 300 000 рублей) или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 до 2 лет, либо принудительными работами на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, либо арестом на срок до 6 месяцев, либо лишением свободы на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового.  - штраф (от 200 000 до 500 000 рублей) или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 до 3 лет, либо принудительными работами на срок до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, либо лишением свободы на срок до 6 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового. |
| Ст. 199.1 УК РФ | Неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов, подлежащих в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет,  - совершенное в крупном размере, | - штраф (от 100 000 до 300 000 рублей) или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 до 2 лет, либо принудительными работами на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься |

Продолжение таблицы 1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
|  | - в особо крупном размере. | определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, либо арестом на срок  до 6 месяцев, либо лишением свободы на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового.  - штраф (от 200 000 до 500 000 рублей) или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 2 до 5 лет, либо принудительными работами на срок до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, либо лишением свободы на срок до 6 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового. |
| Ст. 199.2 УК РФ | Сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и (или) законодательством Российской Федерации об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам, сборам, страховым взносам,  - в крупном размере; | - штраф (200 000 до 500 000 рублей) или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 18 месяцев до 3 лет, либо принудительными работами на срок до 3 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, либо лишением свободы на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового. |

Окончание таблицы 1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
|  | - с особо крупном размере. | - штраф (от 500 000 до 2 000 000 рублей) или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 2 до 5 лет, либо принудительными работами на срок до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, либо лишением свободы на срок до 7 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового. |

……. и.т.д.

**3. Предупреждение налоговых преступлений как основа обеспечения экономической безопасности государства**

Несмотря на декриминализацию в 2003–2011 гг. целого ряда преступлений в сфере экономической деятельности, удельный вес налоговых преступлений устойчиво держится на уровне 4-8 % от всех официально зарегистрированных экономических преступлений на протяжении последних лет, при этом ущерб, нанесенный государственному бюджету, от совершения данного вида преступных деяний с каждым годом продолжает расти. Учитывая специфику налоговых преступлений, выражающуюся в угрозе экономической безопасности государства, особое значение приобретают меры предупреждения налоговой преступности, как одни из самых эффективных способов борьбы с данным видом преступных деяний.

……. и.т.д.

**Заключение**

С развитием рыночных отношений и увеличением числа коммерческих организаций нарастает противоречие между интересами предпринимателей и государства. Для государства, с одной стороны, налоги всегда были и остаются основным источником бюджетных доходов, за счет которых функционирует вся бюджетная сфера страны. С другой стороны, для предпринимателей, которые используют изношенные основные средства, а также испытывают нехватку в оборотных средствах, сложившаяся ситуация ведет к тому, что предприниматели в борьбе за рынок сбыта и погоне за прибылью, пытаются минимизировать суммы уплачиваемых налогов или, по возможности, вообще избежать их уплаты, что часто приводит к нарушению законодательства о налогах и сборах.

Уклонение от уплаты налогов и сборов обладает высокой степенью общественной опасности и создает угрозу недополучения бюджетной системой запланированных денежных средств, что в свою очередь может привести к дестабилизации экономики страны в целом. К сожалению, налоговые преступления является достаточно распространенным явлением в Российской Федерации, с каждым годом их количество и размер причиняемого ущерба только возрастает.

Особую актуальность в данном случае приобретают способы предупреждения налоговой преступности, способные в свою очередь предотвратить устойчивый рост налоговых преступлений и обеспечить экономическую безопасность государства.

В рамках проведенного исследования была подробно изучена детерминация налоговой преступности и выявлены основные причины совершения налоговых преступлений. Было установлено, что на совершение налоговых преступлений влияет комплекс факторов, включающих в себя экономические, политические, правовые, организационные, социальные и психологические обстоятельства, которые, действуя в своей совокупности, порождают, а затем способствуют сохранению и росту налоговой преступности.

Несмотря на то, что ответственность за совершение преступлений в сфере налогообложения предусмотрена уголовным законодательством, само понятие «налоговое преступление» законодательно не закреплено. В рамках проведенного исследования были подробно изучены две позиции авторов, определяющих данный термин в узком или широком смыслах, а также проведена параллель между понятиями «налоговое преступление» и «преступления в сфере налогообложения».

Результатом исследования стало сформулированное определения термина «налоговые преступления», под которыми понимаются умышленные, общественно опасные деяния, целью которых является посягательство на урегулированные налоговым законодательством общественные отношения, связанные непосредственно с исчислением и уплатой налогов (сборов, страховых взносов), запрещенные нормами действующего уголовного законодательства, закрепленными в ст.198- 199.2 УК РФ.

Действующим уголовным законодательством предусмотрены 4 вида налоговых преступлений:

- Уклонение физического лица от уплаты налогов, сборов и (или) физического лица - плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов (ст. 198 УК РФ);

- Уклонение от уплаты налогов, сборов, подлежащих уплате организацией, и (или) страховых взносов, подлежащих уплате организацией - плательщиком страховых взносов (ст. 199 УК РФ);

- Неисполнение обязанностей налогового агента (ст. 199.1 УК РФ);

- Сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов, сборов, страховых взносов (ст. 199.2 УК РФ).

По каждому виду налоговых преступлений были сформулированы основные элементы состава, а именно, объект преступления, субъект, объективная и субъективные стороны, а также определены основные критерии и особенности привлечения к уголовной ответственности за совершение преступных деяний рассматриваемой категории.

Результатом проведенного исследования стало формирование способов предупреждения налоговой преступности, основными из которых являются:

- Обеспечение баланса в использовании фискальной и регулирующей функций налогов;

- Построение эффективной системы налогового контроля;

- Ужесточение действующих норм уголовного законодательства, закрепляющих ответственность за совершение налоговых преступлений;

- Устранение действующих пробелов законодательства о налогах и сборах;

- Развитие налоговой культуры.

Общеизвестно, что предупреждение налоговых преступлений является наиболее действенным методом, чем борьба с ними. Эффективность данной позиции особо подтверждается в сфере налогообложения, учитывая специфику налоговых преступлений и общественную опасность, которую приносит их совершение. Отсутствие постоянного потока налоговых платежей в бюджет государства способно привести к дестабилизации экономики и разрушению государственного устройства. Особенно данная проблема актуальна для тех стран, доходная часть бюджета которых в большей степени формируется из налоговых платежей.

Важно понимать, что эффективность представленных способов предупреждения налоговой преступности может быть достигнута только при условии реализации комплексного подхода к их применению. Только такой подход позволит обеспечить экономическую безопасность страны, которая в свою очередь является фундаментом развития цивилизованного общества.

**Список использованных источников**

1. Генеральная прокуратура Российской Федерации: [Электронный ресурс].- URL: https://genproc.gov.ru/ (Дата обращения: 20.10.2020)

2. Российская Федерация. Законы. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 N 63-ФЗ (ред. от 31.07.2020)// СПС «Консультант Плюс».

3. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 20.07.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.10.2020)// СПС «Консультант Плюс».

4. Кучеров, И.И. Преступления в сфере налогообложения: научно-практический комментарий к УК РФ. - Москва: ЮрИнфоР, 2015 - 438 с.

5. Воложенкин, Б.В. Избранные труды по уголовному праву и криминологии. – Москва : Изд-во Р. Асланова «Юр.центр Пресс», 2018.- 195 с.

6. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза (прил. N 1 к Договору о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза)// СПС «Консультант Плюс».

7. Российская Федерация. Конституция (1993). Конституция Российской Федерации: принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020 // СПС «Консультант Плюс».

8. Российская Федерация. Постановление Конституционного Суда РФ от 27.05.2003 N 9-П «По делу о проверке конституционности положения статьи 199 Уголовного кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Белецкого, П.Н., Никовой, Г.А., Рукавишникова, Р.В., Соколовского, В.Л. и Таланова, Н.И.» // СПС «Консультант Плюс».

9. Волженкин, Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности по уголовному праву России.- Санкт-Петербург: Астерион, 2017. – 52 с.

10. Здравомыслова, Б.В. Уголовное право Российской Федерации. Особенная часть. – Москва: КноРус, 2010. – 278 с.

11. Кадникова, Н.Г. Уголовное право России. Общая часть. Особенная часть / учебник по специальностям "Правоохранительная деятельность", "Правовое обеспечение национальной безопасности" – Москва: КноРус, 2013.- 104 с.

12. Григорьев, В.А. Предмет налоговых преступлений. Уголовное право. – Москва: КноРус, 2014. – 215 с.

13. Российская Федерация. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 26.11.2019 N 48 "О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления"// СПС «Консультант Плюс».

14. Дьякова С.В., Комментарий к Уголовному кодексу Российской Федерации : 3-е изд., перераб. и доп. / Н.Г. Кадникова. М., С.В. Дьякова.- Санкт-Петербург: Лань, 2015 -529 с.

15. Российская Федерация. Законы. Федеральный закон от 25.06.1998 N 92-ФЗ (ред. от 08.12.2003) "О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации"// СПС «Консультант Плюс».

16. Российская Федерация. Закон. Федеральный закон от 08.12.2003 N 162-ФЗ (ред. от 07.12.2011) "О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации" // СПС «Консультант Плюс».

17. Хуснутдинова, Е.В. Уголовная ответственность налоговых агентов: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата юридических наук.- Москва, 2017.– 38 с.

18. Мацкевич, И.М. Уголовное право России. Общая и Особенная части. / Н.Г. Кадникова, И.М. Мацкевич – Москва: Союз криминалистов и криминологов; Криминологическая библиотека; Российский криминологический взгляд, 2015.- 573 с.

19. Тюнин, В.И. Налоговые преступления в Уголовном кодексе России.- Москва: Российская юстиция, 2014. – 182 с.

20. Российская Федерация. Закон. Федеральный закон от 01.04.2020 N 73-ФЗ "О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и статью 28.1 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации"// СПС «Консультант Плюс».

21. Российская Федерация. Закон. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 N 174-ФЗ (ред. от 31.07.2020)// СПС «Консультант Плюс».

……. и.т.д.

1. Генеральная прокуратура Российской Федерации: [Электронный ресурс].- URL: https://genproc.gov.ru/ (Дата обращения: 20.10.2020). [↑](#footnote-ref-1)