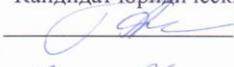


МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ  
ЮРИДИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ  
КАФЕДРА УГЛОВНО-ИСПОЛНИТЕЛЬНОГО ПРАВА

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ В ГЭК  
Руководитель ООП  
Кандидат юридических наук, доцент  
 И.А. Никитина  
« 03 » 06 2017 г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА БАКАЛАВРА**  
УГОЛОВНО-ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СТАТЬИ 199.2 УК РФ.

по основной образовательной программе подготовки бакалавров  
направление подготовки 40.03.01 «Юриспруденция»

Сушкевич Андрей Александрович

Руководитель ВКР  
Кандидат юридических наук,  
доцент  
  
\_\_\_\_\_ М.Т. Валеев  
подпись  
«    » \_\_\_\_\_ 2017 г.

Автор работы  
Студент группы № 06350  
  
\_\_\_\_\_ А.А. Сушкевич  
подпись

Томск – 2017



### **Аннотация.**

Работа посвящена рассмотрению вопроса об уголовно-правовой характеристике состава преступления, ответственность за которое предусмотрена по ст. 199. 2. УК РФ.

В ходе проведенного исследования был сделан вывод, о том, что на законодательство о налоговом преступлении обладает тремя ступенями развития: дореволюционный период, советский период, и современное состояние.

Уголовно-правовая характеристика данного преступления заключается в том, что Объект преступления – это общественные отношения по исполнению Конституционной обязанности каждого юридического лица или индивидуального предпринимателя платить налоги и сборы, установленные Налоговым законодательством Российской Федерации.

Субъект преступления в статье 199.2 УК РФ:

- физическое лицо, имеющее статус индивидуального предпринимателя;
- собственник имущества организации, руководитель организации;
- лицо, выполняющее управленческие функции в этой организации, связанные с распоряжением имуществом.

Объективная сторона статьи 199.2 – умышленное деяние по сокрытию денежных средств и имущества организации или индивидуального предпринимателя, направленное на воспрепятствование принудительному взысканию недоимки по налогам и сборам в размере, превышающем 1 500 000 рублей.

Субъективная сторона преступления, предусмотренного ст. 199. 2 УК – это всегда прямой умысел, целью которого является полная или частичная неуплата налогов и (или) сборов за счет денежных средств или имущества физического лица, являющегося частным предпринимателем или юридического лица (организации, предприятия).

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	5
ГЛАВА 1. История становления норм об ответственности за совершение налоговых преступлений .....	8
1.1. Дореволюционный период .....	8
1.2. Советский период.....	11
1.3. Современное законодательство России .....	14
ГЛАВА 2. Уголовно-правовая характеристика ст. 199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации и отграничение от смежных составов.....	18
2.1. Объект и предмет преступления по ст. 199.2 УК РФ.....	188
2.2. Объективная сторона преступления по ст. 199.2 УК РФ	<b>Ошибка! Залкада не определена.</b>
2.3. Субъект преступления по ст. 199.2 УК РФ ..	26
2.4. Субъективная сторона преступления по ст. 199.2 УК РФ .....	32
Заключение .....	50
Список использованной литературы и источников.....	52

## ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования обусловлена тем, что Конституция нашей страны в нормах статьи 57 закрепляет положение, которое устанавливает обязанность каждого оплачивать установленные налоги и сборы. Это говорит о том, что уплата налогов относится к обязанности каждого налогоплательщика. В юридической литературе налоговые преступления характеризуются высочайшей степенью латентности. Именно поэтому со стороны государства применяются меры воздействия на лиц, уклоняющихся от уплаты налогов и сборов в установленном порядке. Для этой цели на законодательном уровне были приняты изменения в законодательство по налоговым преступлениям. В качестве примера можно привести Федеральный закон от 07.04.2010 г. № 60-ФЗ, в рамках которого было утверждено повышение крупного размера сокрытых от уплаты недоимки средств. Это обстоятельство привело к значительному уменьшению количества зарегистрированных преступлений, ответственность за совершение которых была предусмотрена в рамках статьи 199.2 УК РФ.

Степень научной разработанности темы: рассматриваемый нами состав преступления относится к налоговым, именно поэтому при изучении литературы уделялось внимание работам, в которых отражались различные аспекты по уголовно-правовой, либо криминологической характеристикам налоговых преступлений в общем виде. Среди многочисленных работ считаем необходимым отметить работы таких авторов как: Б.В. Волженкина, Л.Д. Гаухмана, Д.А. Глебова, Б.Д. Завидова, А.П. Зрелова, А.Н. Караханова, Ф.А. Каримова, В.А. Козлова, И.А. Клепицкого, М.В. Краснова, И.И. Кучерова, В.Д. Ларичева, А.В. Пирогова, И.А. Попова, И.Н. Соловьева и многих других исследователей налоговых преступлений.

Объект исследования определен в виде общественных отношений, в области уплаты налогов и сборов индивидуальными предпринимателями.

Предметом исследования выступают нормы уголовного закона, которые регламентированы в рамках статьи 199.2 УК РФ.

Цель исследования определяется в виде изучения особенностей субъекта и субъективной стороны указанного состава преступления.

Для достижения поставленной цели следует решить ряд задач, в которые входит:

- рассмотреть историю становления норм, которые предусматривают ответственность за совершение налоговых преступлений в его историческом аспекте с учетом следующих периодов: дореволюционный, советский и современное законодательство,

- дать определение понятия объекта и предмета преступления, ответственность за которое предусмотрено статьей 199.2 УК РФ

- субъекта преступления, ответственность за которое предусмотрено статьей 199.2 УК РФ,

- раскрыть объективную сторону состава рассматриваемого преступления,

- проанализировать понятие субъекта и субъективной стороны преступления, в рамках статьи 199.2. УК РФ, определив его особенности и проблему квалификации.

Методологическая основа работы: при написании работы были использованы методы познания в совокупности, что позволило провести комплексное и всестороннее изучение исследуемого вопроса и выявлению проблем, связанных с определением субъективной стороны преступления. Из общенаучных методов, в работе активно использовался диалектический метод. Используемые в работе частнонаучные методы познания помогали раскрывать значение и сущность исследуемых правовых отношений. Применение исторического метода предрасполагает изучение правового института сквозь призму его развития в общем смысле этого понятия. В написании работы, нами широко применялся метод сравнительно- правового исследования.

Значительная роль отведена системному методу, и методу логического анализа.

При их помощи был проведен анализ целого и частного.

Работа состоит из введения, двух глав, заключения и списка литературы.

# ГЛАВА 1. ИСТОРИЯ СТАНОВЛЕНИЯ НОРМ, ПРЕДУСМАТРИВАЮЩИХ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА СОВЕРШЕНИЕ НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ

## 1.1. Дореволюционный период

Российское законодательство на протяжении всей истории своего развития предусматривало ответственность за преступления в сфере экономической деятельности.

Следует признать, что налоговая система России развивалась не эволюционным путем, а в результате мощных экономических ломок или революционных событий. Поэтому не случайно в отечественной литературе развитие уголовного законодательства в сфере охраны налоговых отношений принято анализировать применительно лишь к трем обобщающим периодам: дореволюционному (до октября 1917 г.), советскому и современному российскому.

Со времени установления налогов всегда присутствовало активное противодействие налогообложению по самым разным причинам, начиная от идеологических разногласий и заканчивая неплатежеспособностью субъектов налогообложения. Поэтому с самого начала существовали определенные меры борьбы с нарушениями налоговых норм.

Впервые упоминание о посягательстве на налоговые отношения можно встретить в одном из самых ранних исторических правовых документов Российского государства – Русской Правде.

В это время охрана налоговых отношений осуществлялась в основном посредством защиты жизни лиц, осуществляющих сборы в пользу князя, в пользу казны, – «подъездных»<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Ефимов И. А., Токарев Д. И. Об истории установления норм, предусматривающих уголовную ответственность за совершение налоговых преступлений // Вестник Воронежского института МВД России. 2015. № 3. С. 141–147

Более точное описание преступных посягательств на налоговые отношения можно встретить в Судебниках 1497 года Ивана III и 1550 года Ивана IV. В Соборном уложении 1649 года наказание за неуплату налогов было в виде публичного битья преступника батогами по ногам у приказа, на торгу (правежу).

Длительность наказания зависела от суммы неуплаченного налога или пошлины. Таким образом, характерной чертой законодательства того времени являлись довольно строгие санкции. Продолжением активной законодательной деятельности в России в области охраны налоговых отношений следует считать период правления Петра I. В 1718 г. введены прямые налоговые сборы с каждой дворовой души, при этом в течение шести лет проводилась подушная перепись мужского населения.

Данное мероприятие вызывало сопротивление народа, которое жестко подавлялось. К тем, кто противился, применяли пытки, потом они подлежали смертной казни. В период правления Петра I законодательные акты в сфере охраны налоговых отношений постоянно совершенствовались, неоднократно изменялись и дополнялись. Во время его царствования была впервые объявлена налоговая амнистия, предусматривающая прощение прежних недоимок. Постепенно меры ответственности от крайне суровых, репрессивных переходили к финансовым<sup>2</sup>.

В 1845 г. было принято Уложение о наказаниях уголовных и исправительных. В разделе седьмом «О преступлениях и проступках против имущества и доходов казны» находились главы «О нарушении устава о соли», «О нарушении постановлений об акцизе с сахарного песка», «О нарушениях уставов таможенных», в которых содержались статьи, направленные на обеспечение поступления налогов, сборов и пошлин в государственную казну<sup>3</sup>.

Фактически нормы, содержащиеся в указанном документе, являются прообразами ныне действующих норм об уголовной ответственности за

---

<sup>2</sup> Электронный ресурс – режим доступа URL: <http://isfic.info/tacrime/index.htm>

<sup>3</sup> Исаков С.Е. Проблемы применения норм о налоговых преступлениях // отрасли права - 08.06.2015 – С. 1.

уклонение от уплаты налогов. Характерными особенностями уголовной ответственности того времени было установление ответственности самого предприятия, ответственность за недонесение о фактах неуплаты налогов, нормы об уголовной ответственности содержались не только в уголовных, но и в других законах.

Так, уголовная ответственность за нарушения правил о питейном и табачном сборах, об акцизе на сахарный песок, осветительные и нефтяные масла и спички предусматривалась в Уставе об акцизных сборах 1883 г. О важности борьбы с нарушениями налогового законодательства свидетельствует тот факт, что в новый уголовный закон – Уголовное уложение 1903 г. была включена глава XVI «О нарушении постановлений о надзоре за промыслами и торговлей», в которой содержались нормы о налоговых преступлениях (например статьи 327 и 328. По своему смыслу они фактически повторяли прежние статьи Уложения о наказаниях уголовных и исправительных).

Вывод: Таким образом, в целом нормы уложений, связанные с уголовной ответственностью за нарушение налоговых обязанностей, впервые выделились в самостоятельную группу преступлений, значительно смягчались санкции за совершение подобных деяний по сравнению с прежним законодательством. Составы налоговых преступлений в указанный период представляли собой формальные конструкции, не предусматривающие необходимости наступления вредных последствий. Анализ приведенных выше источников позволяет сделать вывод: несмотря на существование уголовной ответственности за налоговые преступления на всем протяжении становления и развития налоговых отношений в Российском государстве, говорить о существовании развитой системы уголовного законодательства в сфере охраны налоговых отношений затруднительно.

## 1.2. Советский период

Начало развитию налогового законодательства нового типа положила Октябрьская революция 1917 г. Несмотря на то что налоговые отношения в чистом виде не существовали, уголовная ответственность за нарушения, связанные с налогами общественных отношений, только усилилась.

Так, в период военного коммунизма за нарушения, выразившиеся в противодействии продовольственной разверстке, виновные объявлялись врагами народа и подлежали наказанию в виде тюремного заключения на срок не менее десяти лет с конфискацией имущества. Изменения налогового законодательства в период НЭПа обуславливали новые подходы и в уголовной ответственности за нарушения налоговых норм. Прежде всего, такие нарушения, как неуплата налога, отчуждение или сокрытие сельхозпродуктов, прямой отказ от их сдачи, сдача умышленно испорченных продуктов в счет натурального налога, сообщение неверной информации, влияющей на расчет нормы налога, стали относиться к административно-наказуемым деяниям, за которые продовольственные комиссары налагали пени или арест до двух недель.

Первым кодифицированным нормативным правовым актом Советского государства стал Уголовный кодекс РСФСР 1922 г. Уголовная ответственность в нем устанавливалась за действия, представляющие собой злостную неуплату налогов. За это предусматривались такие наказания, как лишение свободы на срок от 6 месяцев до 1 года с конфискацией имущества, увольнение от должности, принудительные общественные работы, лишение земельного надела, увеличение ставки налога. Налоговые преступления стали относиться не к политическим, а к преступлениям против порядка управления.

Рассмотрев нормы, предусматривающие уголовную ответственность за налоговые преступления в Уголовном кодексе РСФСР 1922 г., следует отметить, что они в целом отражали резкое усиление уголовной

ответственности за уклонение от уплаты налогов и повинностей по сравнению с прежним царским законодательством.

В 1926 г. был принят Уголовный кодекс РСФСР, в котором число статей, предусматривающих ответственность за налоговые преступления, было увеличено. Так, появились ст. 60, которая предусматривала уголовную ответственность за неуплату в установленный срок налогов и сборов по обязательному окладному страхованию, и ст. 60.1, устанавливающая уголовную ответственность за неуплату в срок специального военного налога. Уголовный кодекс РСФСР 1960 г. уже не содержал норм об уголовной ответственности за налоговые преступления.

Такое положение существовало вплоть до начала перестройки в СССР, когда вновь появилась свобода предпринимательской деятельности и возросло количество случаев уклонения от уплаты различных пошлин и налогов. Для борьбы с этими действиями в 1986 г. в Уголовный кодекс РСФСР была включена ст. 162.1, которая предусматривала ответственность при нарушении правил подачи налоговых деклараций<sup>4</sup>.

Указанная статья имела административную преюдицию. Постепенный переход на рыночные отношения повлек за собой стремление обойти налоговое законодательство и, как следствие, его нарушение, что потребовало совершенствования уголовного законодательства.

В связи с этим в 1992 г. в Уголовный кодекс РСФСР включены ст. 162.2, предусматривающая ответственность за сокрытие полученных доходов (прибыли) или иных объектов налогообложения в крупном размере, и ст. 162.3, предусматривающая ответственность за противодействие или неисполнение требований налоговой службы в целях сокрытия доходов или неуплаты налога, уклонение или отказ от дачи пояснений об источниках доходов (прибыли) и фактическом их объеме, а также непредставление документов или иной информации о хозяйственной деятельности по требованию налоговых органов.

---

<sup>4</sup> Захаров А.А. Предупреждение уклонения от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2013. – 34с.

Вывод: таким образом, в советский период законодательство о налоговых преступлениях получило второй этап своего развития. Это связано с принятием Уголовных кодексов, которые действовали в исследуемый период. Следует учитывать, что основная идея, которая была заложена еще в дореволюционный период и содержалась в исторических документах осталась прежней, в нее просто вносились изменения, которые соответствовали периоду времени и традициям.

### 1.3 Современное законодательство России

Уголовный закон, устанавливающий ответственность за налоговые преступления, характеризуется крайней нестабильностью и противоречивостью. Решение проблемы уголовно-правовой охраны налоговых правоотношений, в том числе раскрытие специфики охраны всех элементов налоговых правоотношений, возможно посредством анализа развития уголовного законодательства, условий его формирования, что в целом позволит правильно оценить его тенденции развития и перспективы.

Значительность изменений в социально-экономической жизни страны обуславливала необходимость коренного изменения законодательства, в том числе уголовного.

В 1996 г. был принят Уголовный кодекс Российской Федерации (далее – УК РФ), в котором деяния, связанные с уклонением от подачи декларации о доходах и противодействием налоговым органам, были декриминализованы и установлена ответственность за уклонение от уплаты налогов с граждан и организаций<sup>5</sup>.

Так, ст. 198 УК РФ предусматривала уклонение от уплаты налога путем непредставления деклараций о доходах в случаях, когда подача декларации является обязательной, либо путем включения в декларацию заведомо искаженных данных о доходах или расходах, либо путем сокрытия других объектов налогообложения в крупном размере.

Статья 199 УК РФ предусматривала уклонение от уплаты налогов с организаций путем включения в бухгалтерские документы заведомо искаженных данных о доходах или расходах либо путем сокрытия других объектов налогообложения в крупном размере. Последующие изменения уголовно-правовых норм, охраняющих налоговые отношения, были связаны уже не с кардинальными изменениями налогообложения, а с несовершенством

---

<sup>5</sup> Козаченко И.Я., Новоселов Г.П. Уголовное право. Особенная часть: учебник / Изд-во: Юрайт, 2014. – С, 87.

отдельных норм уголовного закона, не обеспечивающих надежной охраны налоговых отношений, с одной стороны, и стремлением шире использовать меры по возмещению ущерба, причиненного бюджетной системе государства, с другой стороны.

Важным этапом в развитии российского уголовного законодательства в сфере налогообложения стало принятие Федерального закона от 8 декабря 2003 г. № 162-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации»<sup>6</sup>, существенно изменившего число и редакцию составов налоговых преступлений: введены новые составы преступлений и уточнен набор имевшихся ранее криминообразующих признаков.

Так, было признано утратившим силу для ст. 198 УК РФ такое квалифицирующее обстоятельство, как совершенное лицом, ранее судимым за уклонение от уплаты налога, а для ст. 199 УК РФ – неоднократность. Кроме того, в 2003 г. в УК РФ были включены две статьи: ст. 199.1 «Неисполнение обязанностей налогового агента» и ст. 199.2 «Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов». Тем не менее, говорить об устойчивости уголовного законодательства в сфере охраны налоговых отношений не приходится. В связи с активными социально-экономическими, политическими и налоговыми преобразованиями в обществе в УК РФ продолжают вноситься соответствующие изменения и дополнения.

Так, Федеральным законом от 29 декабря 2009 г. № 383-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации»<sup>7</sup> изменены примечания к ст.ст. 198 и 199 УК РФ. В соответствии с данным законом предусмотрено освобождение от уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица, если субъект совершил данное преступление впервые, при этом полностью уплатил суммы

---

<sup>6</sup> О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации : федер. закон от 8 дек. 2003 г. № 162-ФЗ. Доступ из СПС «Гарант»

<sup>7</sup> О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации : федер. закон от 29 дек. 2009 г. № 383-ФЗ. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

недоимки и соответствующих пеней, а также сумму штрафа в размере, определяемом в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации.

Также законом предусмотрено освобождение субъекта от уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации и за неисполнение обязанностей налогового агента, если указанные преступления совершены впервые, при этом данным лицом либо организацией, уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с которой вменяется этому лицу, полностью уплачены суммы недоимки и соответствующих пеней, а также сумма штрафа в размере, определяемом в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации.

Изменения, принятые Федеральным законом от 7 декабря 2011 г. № 420-ФЗ «О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»<sup>8</sup>, предусматривают новую редакцию норм, устанавливающих освобождение от уголовной ответственности за налоговые преступления. Федеральным законом от 8 июня 2015 г. № 140-ФЗ «О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»<sup>9</sup> и Федеральным законом от 3 июля 2016 г. № 325-ФЗ «О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации»<sup>10</sup> расширен перечень составов преступлений в сфере экономической деятельности, при совершении которых впервые лицо освобождается от уголовной ответственности при условии возмещения ущерба и перечисления в федеральный бюджет денежного возмещения. Повышаются

---

<sup>8</sup> О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : федер. закон от 7 дек. 2011 г. № 420-ФЗ. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

<sup>9</sup> О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации : федер. закон от 8 июня 2015 г. № 140-ФЗ. Доступ из СПС «КонсультантПлюс»

<sup>10</sup> О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации : федер. закон от 3 июля 2016 г. № 325-ФЗ. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

пороги крупного и особо крупного ущерба для отдельных составов преступлений в сфере экономической деятельности.

Вывод: несмотря на относительную непродолжительность существования УК РФ 1996 г., нормы, предусматривающие уголовную ответственность за совершение налоговых преступлений, уже приобрели свою историю.

Вывод к первой главе:

Таким образом, как было отмечено выше, в разные исторические периоды диапазон наказаний за налоговые преступления менялся от исключительной меры наказания – смертной казни до штрафа.

Подводя итог анализу становления и развития уголовной ответственности за налоговые преступления и учитывая последние изменения в УК РФ, можно сделать вывод, что основными современными тенденциями в развитии уголовно-правовой охраны налоговых отношений в Российской Федерации являются: сужение круга объектов уголовно-правовой охраны; смещение центра тяжести в обеспечении охраны важных налоговых отношений от уголовно-правовых средств к средствам налогового контроля и налоговой ответственности; фактическое блокирование уголовно-правовых средств борьбы с отдельными видами налоговых преступлений.

## **ГЛАВА 2. УГОЛОВНО-ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СТАТЬИ 199.2 УГОЛОВНОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И ОТГРАНИЧЕНИЕ ОТ СМЕЖНОГО СОСТАВА**

### 2.1. Объект и предмет преступления, предусмотренного ст. 199.2 УК РФ

В юридической литературе нет единого мнения по вопросу об объекте налоговых преступлений. Так в некоторых источниках встречается точка зрения о том, что объектом посягательства налоговых преступлений являются основы экономической безопасности государства.

В других источниках объектом считают общественные отношения складывающиеся в сфере формирования бюджета и внебюджетных фондов. Обычно в теории уголовного права под объектом понимают определенную группу общественных отношений, на которые посягает преступное деяние. Такой точки зрения придерживались еще советские ученые, такие как В.Н. Кудрявцев и Б.С. Никифоров.

Учитывая то, что структура Уголовного кодекса построена в соответствии с родовым и видовым объектами, целесообразно определить, что понимается под этими понятиями. Так под родовым объектом следует понимать отдельную группу однородных общественных отношений, которые охраняются от преступных посягательств. Его значение заключается в том, что благодаря определению родового объекта, становится возможным провести четкую классификацию преступлений, за которые предусмотрена уголовная ответственность.

В рамках рассмотрения родового объекта, необходимо дать определение видового объекта, так как он является его частью. Видовой объект объединяет более узкую группу общественных отношений, охраняемых одним комплексом уголовно-правовых норм. он соотносится с родовым как часть с целым. Значение видового объекта достаточно велико. благодаря ему

конкретизируются функции и содержание родового объекта, на его основе различают сходные по объективным и субъективным признакам составы<sup>11</sup>.

Таким образом, можно сказать, что родовым объектом изучаемых преступлений являются отношения в сфере экономики, а видовым, принимая во внимание, что данные составы находятся в главе 22 УК РФ, - отношения в сфере экономической деятельности. Но нельзя забывать про непосредственный объект – то чему причиняется вред в результате совершения определенного преступления. Также непосредственный объект имеет больше практическое значение, он необходим для точной и правильной квалификации конкретного деяния по нужной статье уголовного закона. Исходя из смысла изучаемых составов, их объектом являются отношения в сфере налогообложения. Но необходимо уточнить какие именно, ведь очевидно, что не все они подвержены уголовно-правовой защите.

И действительно, не все из перечисленного, защищается уголовно-правовыми средствами. Так противоправные деяния должностных лиц государственных органов и органов местного самоуправления в данной сфере должны квалифицироваться как должностные преступления. А отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов относятся к компетенции представительных органов власти, которые являются субъектами конституционно-правовой ответственности. Таким образом, исходя из всего выше перечисленного, можно сделать вывод, что объектом налоговых преступлений являются отношения по уплате организациями и физическими лицами установленных налогов и (или) сборов и выполнению иных обязанностей, возложенных на них. Следует назвать объекты непосредственно рассматриваемых преступлений. При уклонении от уплаты налогов и (или) сборов с организации непосредственным объектом можно назвать конституционную обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы.

---

<sup>11</sup> Уголовное право России. Части Общая и Особенная: учебник / В.А. Блинников, А.В. Бриллиантов, О.А. Вагин и др.; под ред. А.В. Бриллиантова. 2-е изд., переработанное и дополненное. М.: Проспект, 2015 – С.543.

В преступлении, предусмотренном ст. 199.2 УК РФ, в качестве объекта некоторые авторы называют отношения, связанные с пополнением доходной части бюджета<sup>12</sup>.

Но как нам кажется это не совсем полное определение, и стоит его расширить и конкретизировать. И таким образом получается, что объектом является установленный порядок налогообложения и нормальная деятельность налоговых органов по взысканию недоимок по налогам и (или) сборам, за счет которых как раз и пополняется доходная часть бюджета. Также немало споров вызывает проблема определения предмета преступлений в сфере налогообложения. В юридической литературе существовали различные мнения о том, что может быть предметом налоговых преступлений, но единого мнения так и не сложилось. Как правило под предметом преступления принято понимать материальные объекты внешнего мира, на которые непосредственно воздействует преступник, когда осуществляет преступное деяние. С этой точки зрения если говорить применительно к конкретному составу преступления, а именно уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации, то предметом данного состава преступления являются отчетные документы, в которые вносятся данные несоответствующие действительности. Также существует мнение, что предметом налоговых преступлений являются объекты налогообложения.

Большинство ученых считает, что объект налогообложения – это юридический факт (действие, событие, состояние), обуславливающий обязанность оплатить налог. Но юридический факт не может быть предметом правонарушения. Высказывается и иная точка зрения, согласно которой объект налогообложения – это ««экономический субстрат», часть которого опосредованным образом изымается у налогоплательщика в виде налога» .

Такого мнения придерживается Сальников А.В. Но вернее считать, что объект налогообложения есть объект определенных правоотношений (в рамках

---

<sup>12</sup> Грибов Александр Сергеевич К вопросу о понятии и групповом объекте налоговых преступлений (ст. 198-199 2 УК РФ) // Юридическая наука. 2014. №1. –С. 70.

которого налогоплательщик обязан, например, учитывать данный объект, а налоговый орган, в свою очередь, имеет право требовать такого учета), наличие которого представляет собой одновременно юридический факт, который служит основанием для уплаты налога (возникновения иного правоотношения, объектом которого является налоговый платеж). Более предпочтительным же является, мнение о том, что предметом данных преступлений являются денежные средства, которые в результате уклонения не будут уплачены, а налоговая декларация и иные документы являются средством достижения преступного результата.

Вывод: таким образом, применительно к изучаемому составу именно деньги, полученные организацией вследствие уклонения от уплаты налогов и сборов, следует считать предметом преступления, поскольку применительно к сокрытию денежных средств или имущества, деньги, а также имущество являются предметом преступления. Ведь в данном случае, организация совершает различные действия для сокрытия, перечисленного и имеет своей целью удержать это имущество или денежные средства у себя. Подделанные документы, акты, печати или штампы в свою очередь являются средствами достижения преступного результата. Объектом является установленный законом порядок налогообложения и нормальная деятельность налоговых органов по взысканию недоимок по налогам и (или) сборам, за счет которых как раз и пополняется доходная часть бюджета

## 2.2 Объективная сторона преступления, предусмотренного ст. 199.2 УК РФ

Рассматриваемый нами состав преступления относится к налоговым преступлениям. Говоря об объективной стороне налоговых преступлений можно заметить, что она характеризуется значительным разнообразием. Общественная опасность уклонения от уплаты налогов и сборов, то есть умышленное невыполнение конституционной обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы, заключается в непоступлении денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации<sup>13</sup>. Но суть налоговых преступлений заключается в непосредственной неуплате налога (ст. 199 УК РФ), в неисполнении своих обязанностей (ст. 199.1 УК РФ), в сокрытии имущества или денежных средств (ст. 199.2 УК РФ). При том, что к перечисленным результатам привели собственно действия, указанные в перечисленных статьях Уголовного кодекса<sup>14</sup>.

При анализе исследуемого состава следует в первую очередь обратить внимание на то, что объективная сторона преступления составляет действия или бездействия, которые связаны с сокрытием денежных средств, либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, в счет которых в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, необходимо производить взыскание недоимки по налогам и (или) сборам, совершенное в крупном размере.

Из этого следует, что объективная сторона должна включать действия и бездействия виновных лиц, которые заключаются в неправильном подходе к реализации установленных налоговым законом принципов определения цены

---

<sup>13</sup> Постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 28.12.2006 № 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления»

<sup>14</sup> Яни П.С. Объективные признаки налоговых преступлений: позиция Пленума Верховного Суда РФ // Законодательство. 2007. № 5. С. 27-35

товаров, работ или услуг для целей налогообложения (ст. 40 НК РФ<sup>15</sup>); манипуляций с применением принципов определения доходов и порядком начисления налога.

Другим не мало важным признаком объективной стороны в налоговых преступлениях является причиненный ими ущерб, поскольку важнейшим социальным свойством преступления является его общественная опасность, которая выражается в негативных последствиях, которые наступают в случае совершения подобных преступлений<sup>16</sup>.

Стоит сказать, что негативные последствия от налоговых преступлений весьма разнообразны. Можно выделить следующие:

- нарушение законов рыночной конкуренции, поскольку организации неплательщики получают ряд преимуществ;
- недополучение казной налоговых сборов, и следующее за ним сокращение доходной части бюджета и рост его дефицита;
- нарушение принципа социальной справедливости, так как для тех, кто исправно платит налоги, возникает дополнительное налоговое бремя<sup>17</sup>.

Несмотря на установленный крупный размер ущерб, состав преступления по ст. 199.2 УК РФ не является материальным. По смыслу нормы Уголовного кодекса требование о наступлении каких-либо последствий и об установлении причинной связи между ними и совершенным деянием не установлено. Само преступление заключается в сокрытии денежных средств или имущества, за счет которых должно производиться взыскание недоимки по налогам и (или) сборам. В целях лучшего понимания необходимо разобраться, что следует понимать под сокрытием денежных средств либо имущества.

Возможны как минимум два варианта определения момента, с которого могут быть совершены действия по сокрытию: - с момента, когда лицу стало

---

<sup>15</sup> Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 №146-ФЗ // СЗ РФ. -03.08.1998.- №31, ст. 3824

<sup>16</sup> Валева М.Т. Налоговые преступления по уголовному законодательству России: учебно-методическое пособие. Томск, 2009 –С. 33.

<sup>17</sup> Гладких В.И. Уголовное право России. Общая и Особенная части: учебник / В.И. Гладких, В.С. Курчев. – М.: Новосибирский государственный университет, 2015. – С. 439 – 614 с.

известно о мерах, которые предпринял налоговый орган, по принудительному судебному взысканию недоимки; - с момента вступления в законную силу решения суда о принудительном взыскании недоимки по налогам и (или) сборам. Более верным представляется считать, что действия по отчуждению имущества должником, могут считаться сокрытием с момента вступления в законную силу решения суда. В противном случае, любые действия по отчуждению какого-либо имущества организацией, во время рассмотрения дела судом, могут быть расценены как сокрытия, что является неверным. В этой связи, необходимо отметить момент окончания данного преступления. Основываясь на вышесказанном, разумнее всего полагать, что преступление, предусмотренное ст. 199.2 УК РФ, считается оконченным с момента совершения действий, которые приводят к сокрытию денежных средств или имущества. То есть, если в случае образования у налогоплательщика недоимки по налогам и сборам, он производит продажу, сдает в аренду, дарит имущество либо иным способом производит отчуждение, переводит денежные средства на подставные фирмы или иным любым способом скрывает их от налогового органа, то с момента фактического совершения таких действий преступление следует считать оконченным.

Стоит также сказать о способах сокрытия денежных средств или имущества. В диспозиции ст. 199.2 УК РФ они прямо не предусмотрены, также данная статья не является бланкетной, то есть не отсылает нас к другим нормам. Из этого можно сделать вывод, что законодатель устанавливает, что сокрытие — это уголовно наказуемое деяние, но что под ним понимать не разъясняет.

Вывод: следовательно, под сокрытием необходимо понимать такие действия, которые выпадают из нормального хозяйственного оборота организации. Это может быть открытие подставных фирм для перечисления им денежных средств по сделкам, не направленным на порождение каких-либо последствий, создание дополнительных расчетных счетов с целью проведения через них расчетов до выставления инкассовых поручений.

Проанализировав состав ст. 199.2 УК РФ, следует вывод о том, что объективная сторона преступления имеет определенную цель, которая определяет преступные действия. Направленность цели данного преступления связано с непогашением недоимки, которая образовалась, и заключается в сокрытии денежных средств либо имущества организации или предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов. Не маловажным признаком объективной стороны в налоговых преступлениях является причиненный ими ущерб, поскольку важнейшим социальным свойством преступления является его общественная опасность, которая выражается в негативных последствиях, которые наступают в случае совершения подобных преступлений

### 2.3 Субъект преступления, предусмотренного ст. 199. 2 УК РФ

При рассмотрении уголовно-правовой характеристики состава любого преступления, необходимым элементом для исследования является вопрос об определении субъекта преступления. Так, анализируемый нами состав преступления, характеризуется тем, что его субъектом является любое физическое лицо, которое имеет непосредственное отношение к организации-налогоплательщику, либо лицо, индивидуально занимающееся предпринимательской деятельностью.

Другими словами, субъектом данного состава преступления может быть собственник организации - учредитель (участник) юридического лица, установленный по данным ЕГРЮЛ.

Как разъяснил Пленум Верховного Суда РФ в п. 19 Постановления от 28 декабря 2006 г. N 64 "О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления" (далее - Постановление Пленума<sup>18</sup>), учитывая нормы статей 48, 50, 113 - 115, 294 - 300 ГК РФ<sup>19</sup>, а также положения, указанные в Федеральном законе от 14 ноября 2002 г. N 161-ФЗ<sup>20</sup> "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях", права собственника имущества юридических лиц (организаций) в рамках их компетенции, установленной актами, определяющими статус этих органов, вправе осуществлять руководители органов государственной власти Российской Федерации и субъекта Российской Федерации, руководители

---

<sup>18</sup> О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления [Электронный ресурс] постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 28 декабря 2006 года №64 – Опубликовано 31.12.2006 года. – Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс

<sup>19</sup> Гражданский кодекс РФ (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1994. № 32. Ст. 3301

<sup>20</sup> О государственных и муниципальных унитарных предприятиях: федер. закон от 14 ноября 2002 г. № 161-ФЗ. Доступ: Российская газета - Федеральный выпуск №3097 (0) от 03 декабря 2002 г.

органов местного самоуправления, а также юридические лица и граждане (п. 3 ст. 125 ГК РФ).

Субъектом преступления, является физическое лицо, достигшее 16-летнего возраста, имеющее облагаемый налогом доход. В соответствии с гражданским законодательством заниматься трудовой и предпринимательской деятельностью может и лицо, не достигшее 16 лет. Однако привлечение к ответственности за уклонение от уплаты налогов (сборов) в этом случае будет невозможно.

Статья 207 Налогового кодекса РФ определяет, что налогоплательщиками налога на доходы физических лиц являются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев, или физические лица, получающие доходы от источников в РФ. Период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения.

На определение статуса налогового резидента не влияет время фактического нахождения в Российской Федерации для российских военнослужащих, проходящие службу за границей, и сотрудников органов государственной власти и органов местного самоуправления, командированных на работу за пределы Российской Федерации. При определении налогового статуса физического лица необходимо учитывать 12-месячный период, определяемый на дату получения дохода физическим лицом, в том числе начавшийся в одном налоговом периоде и продолжающийся в другом налоговом периоде.

При расчете времени пребывания в Российской Федерации суммируются все календарные дни, в которых физическое лицо находилось в Российской Федерации в течение 12 следующих подряд месяцев. Использование статуса налогового резидента страны с «мягким налоговым климатом» — достаточно распространенная мировая проблема.

Для состава, анализируемого в настоящей работе, то есть ст. 199.2. УК РФ<sup>21</sup>, субъектом преступления признается лицо, достигшее шестнадцатилетнего возраста физическое лицо- налогоплательщик; индивидуальный предприниматель; частный нотариус; адвокат, учредивший адвокатский кабинет; глава крестьянского (фермерского) хозяйства; иное физическое лицо, осуществляющее представительство в совершении действий, регулируемых налоговым законодательством; иное лицо, фактически осуществляющее свою предпринимательскую деятельность через подставное лицо, зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя<sup>22</sup>.

Субъект исследуемого состава преступления — это лица, на которых в соответствии с их должностным или служебным положением возложены обязанности подписания отчетной документации в налоговые органы и обеспечение полной и своевременной уплаты налогов и сборов. Среди таких лиц должны быть названы: руководитель юридического лица; главный бухгалтер (бухгалтер) юридического лица; иное лицо, специально уполномоченное органом управления юридического лица на совершение указанных действий; лица, фактически выполнявшие обязанности руководителя или главного бухгалтера (бухгалтера) юридического лица.

В рамках рассматриваемого нами преступления существует полемика в научном мире о проблемах изложения признаков субъекта указанного преступления.

Не привлекаются к ответственности по данной статье физические лица, не зарегистрированные в качестве индивидуального предпринимателя.

Если термины «руководители организаций» и «индивидуальные предприниматели» понятны и не вызывают проблем при их применении, то с двумя другими понятиями дело обстоит сложнее. Понятие «собственник организации» отсутствует в налоговом и гражданском законодательстве, нет его и в других отраслях права.

---

<sup>21</sup> "Уголовный кодекс Российской Федерации" от 13.06.1996 N 63-ФЗ (ред. от 19.12.2016)

<sup>22</sup> Балюк Н. Н. Некоторые проблемы квалификации налоговых преступлений // Вестник ВИ МВД России. 2013. №4. –С. 4.

Напоминая о бланкетности нормы, с нашей точки зрения, видится не вполне удачным применение данного термина. Под собственником организации может подразумеваться учредитель, акционер. Но в этом случае весьма непонятно, каким образом такой собственник может осуществлять действия по сокрытию, если он не является ни руководителем, ни лицом, уполномоченным распоряжаться имуществом. Понятие лица, выполняющего управленческие функции в организации, дано в примеч. 1 к ст. 201 УК. По сути, это любые лица, наделенные функциями управления, ими могут быть: начальники отдельных подразделений и служб организации, заместители руководителей различных рангов, даже мастер, который на производственном предприятии наделен определенными властными полномочиями. Разумеется, многие из данных руководителей не могут в силу предоставленных им прав скрыть имущество и денежные средства либо дать распоряжения по их сокрытию<sup>23</sup>.

В силу этих обстоятельств они не будут входить в круг лиц, которые подлежат уголовной ответственности по данной норме. Лицо может скрывать деньги и имущество от возможного взыскания в счет уплаты недоимки только в том случае, если оно наделено полномочиями по распоряжению этим имуществом. Если же лицо правами осуществления сделок с имуществом не обладает, но распоряжается им, его деятельность должна быть пресечена уполномоченным лицом, а его деяния могут быть квалифицированы как присвоение либо самоуправство в зависимости от преследуемой им цели. Если же цель любого, специально не уполномоченного лица направлена на сокрытие денег и имущества от взыскания в счет уплаты налогов, а законный представитель осведомлен и не противится такому положению дел, ответственность должна возлагаться на законного представителя<sup>24</sup>.

---

<sup>23</sup> Петросян О.Ш. Уголовно-правовые и криминологические аспекты обеспечения финансовой безопасности государства: монография / О.Ш. Петросян. – Москва : Юнити-Дана, 2012. – 212 с

<sup>24</sup> Грузинская Е. И., Грибов А. С. Сокрытие денежных средств либо имущества хозяйствующего субъекта, за счет которых должно производиться взыскание налогов (ст. 199 2 УК РФ): анализ признаков состава и проблемы квалификации // Юридическая наука.

Приведу пример из судебной практики: «Гуляев С.Ф., являясь в соответствии с приказом № 65 от 30.08.2013 года председателя наблюдательного совета Яшкунова А.Г., и.о. генерального директора ОАО, а в дальнейшем с 01.10.2013 года генеральным директором общества, зарегистрированного в качестве юридического лица и состоящего на налоговом учете в межрайонной ИФНС России № 4 по Ставропольскому краю, основной государственный регистрационный номер №, ИНН/КПП, юридический адрес: заведомо зная, что предприятие имеет недоимку по налогам и сборам в период времени с 30.08.2013 года по 01.09.2014 года, сокрыл денежные средства организации, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и сборам, По результатам рассмотрения дела суд признал Гуляева С.Ф. виновным в совершении преступления, предусмотренного ст. 199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации, и назначить ему наказание в виде лишения свободы сроком на – 2 (два) года без лишения права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью<sup>25</sup>.

Таким образом, всех субъектов, перечисленных в ст. 199.2 УК РФ, можно объединить родовым понятием «лицо, уполномоченное распоряжаться средствами налогоплательщика».

Исключение казуистического (перечневого) приема при определении субъектов преступления, предусмотренного ст. 199.2 УК РФ, видится как одно из направлений технической оптимизации конструкции состава преступления по ст. 199.2 УК РФ.

В науке уголовного права встречаются проблемы, связанные с изложением признаков субъекта, определенного в рамках указанного состава преступления. На законодательном уровне определяется четыре группы лиц,

---

2015. №3. –С, 53.

<sup>25</sup> Приговор № 1-56/2015 от 8 июня 2015 г. по делу № 1-56/2015// интернет ресурс <http://sudact.ru/regular/doc/wxwg2SiBdFUB/>

принимаемых в качестве субъекта преступления. Обозначаются они следующими категориями:

1) руководитель организации. Следует учитывать, что к ответственности привлекается исключительно реальный руководитель, то есть то лицо, которое указано в документах организации.

2) лица, выполняющие управленческие функции в организации. Здесь следует относить к примеру генеральных директоров акционерных обществ.

3) собственники организации – лица, в чьей собственности находится организация и все ее счета

4) индивидуальные предприниматели (далее –ИП) – лицо, которое осуществляет предпринимательскую деятельность на основе полученных документов о регистрации в качестве ИП.

Именно вышеперечисленные лица являются субъектами преступления, исследуемого в настоящей работе.

## 2.4 Субъективная сторона преступления по ст.199.2 УК РФ.

Если дать определение субъективной стороны, то в самом простом виде это есть психическое отношение лица к совершаемому им преступлению, которое характеризуется конкретной формой вины, мотивом и целью. Именно по этим трем составляющим нами и будет рассмотрена субъективная сторона изучаемого преступления. По форме вины должен в обязательном порядке присутствовать прямой умысел.

Взимание налогов - один из важнейших признаков государства и одновременно необходимое условие его существования. Именно налоги образуют большую часть денежных фондов, без которых невозможно функционирование государства. В условиях роста экономического уровня развития государства, увеличения финансовых расходов на содержание государственного аппарата, на проведение экономических и социальных мероприятий возрастает и фискальная роль налогов. При этом увеличивается и число лиц, уклоняющихся от уплаты налогов. В настоящее время уклонение от уплаты налогов - одно из самых распространенных правонарушений в России.

Статистика последних лет свидетельствует о неуклонном росте выявленных налоговых преступлений, в связи с чем, активизируется борьба с налоговыми правонарушениями, являющаяся одним из основных факторов обеспечения устойчивого роста налоговых поступлений в бюджетную систему страны.

Говоря о налоговых преступлениях, следует учитывать, что субъективная сторона всегда выражается в виде прямого умысла с целью полной или частичной неуплаты налогов и/или сборов. Судами при рассмотрении дел, связанных с налогами, первое место уделяется именно решению вопроса о наличии умысла на уклонение от уплаты налога (сбора), при этом учитываются положения ст. 111 НК РФ<sup>26</sup>.

---

<sup>26</sup> "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016)

В отличие от иных видов склонения, при которых субъективная сторона характеризуется виной в виде прямого умысла. Как уже отмечалось, указанное понятие вины надежно закрепилось в отечественной уголовно- правовой науке, что является вполне оправданным даже с позиции современных реалий общественной жизни.

Умышленная форма вины, в свою очередь, может выражаться в осознании преступником общественной опасности совершенного действия или в предвидении и желании, или сознательном допущении общественно опасных последствий.

По мнению В.Ю. Булова, способы уклонения от уплаты налогов и виды теневых операций необходимо рассматривать более углубленно<sup>27</sup>.

Приведем пример из судебной практики: Волгоградский городской суд, рассмотрел исковое заявление с требованием взыскать с ответчика ущерб в размере 28995154 рубля, мотивируя тем, что в результате преступных действий Нестеровой Е.Н., выразившихся в уклонении от уплаты НДС, причинен материальный ущерб государству, за что ответчик привлечена к уголовной ответственности. Судом было принято решение взыскать с Нестеровой Е. Н. в доход бюджета Российской Федерации в возмещение ущерба, причиненного государству, 28995154 рубля. Взыскать с Нестеровой Е. Н. в доход бюджета муниципального образования «Город Вологда» государственную пошлину в размере 60000 рублей<sup>28</sup>.

Проанализировав состав ст. 199.2 УК РФ, следует вывод о том, что субъективная сторона преступления имеет определенную цель, которая определяет преступные действия. Направленность цели данного преступления связано с непогашением недоимки, которая образовалась, и заключается в сокрытии денежных средств либо имущества организации или

---

<sup>27</sup> Булов В. Ю., Потаев В.С., Суходолов А.П. Малое предпринимательство в России и Байкальском регионе. Монография. – Иркутск: Изд-во ИГУ, 2011.

<sup>28</sup> Решение по делу 2-15986/2016 ~ М-15055/2016 сайт <https://rospravosudie.com/court-vologodskij-gorodskoj-sud-vologodskaya-oblast-s/act-535895062/>

предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов.

Судебная практика свидетельствует о том, что руководители организаций совершают данные преступления, имея реальную возможность производить перечисления платежей в бюджет и внебюджетные фонды, однако умышленно уклоняются от их уплаты путем сокрытия имеющихся денежных средств. При этом наиболее распространенным способом прямой неуплаты налогов является ссылка руководителей на отсутствие именно денежных средств у предприятия, тогда как на самом деле денежные средства организации от прямой уплаты скрываются.

Как уже отмечалось выше, субъект, это прежде всего, физическое лицо, достигшее 16-летнего возраста. Согласно постановлению Пленума, к уголовной ответственности могут быть привлечены не только руководитель и главный бухгалтер (при его отсутствии – бухгалтер) компании, но и иные лица. К ним относятся все лица, уполномоченные на подписание отчетной документации, представляемой в налоговые органы, обеспечение полной и своевременной уплаты налогов и сборов, а также фактически исполнявшие обязанности руководителя или главного бухгалтера.

Иные служащие компании могут быть привлечены к уголовной ответственности только как пособники данного преступления. Ими могут оказаться лица, оформляющие первичные документы, участвующие в операциях по обналичке средств. В случае участия учредителей в совершении налоговых преступлений они могут привлекаться к уголовной ответственности в качестве соучастников. Если учредитель одновременно является генеральным директором или главным бухгалтером, такое лицо привлекается к уголовной ответственности на общих основаниях. Отдельно следует выделить лиц, которые организуют совершение преступления, склоняют к нему или содействуют его совершению. Содействие может выражаться в советах, указаниях. Такие лица несут ответственность в зависимости от содеянного ими как организатор, подстрекатель или пособник (ст. 33, 199 УК РФ). В некоторых

случаях ответственность назначается по совокупности преступления. Такое возможно, например, когда лицо в целях уклонения от уплаты налогов и сборов осуществляет подделку официальных документов организации, предоставляющих права или освобождающих от обязанностей, а также штампов, печатей, бланков. Это влечет уголовную ответственность по совокупности преступлений, предусмотренных статьями 199 и 327 УК РФ. «Двойное» применение статьи 199 УК РФ происходит, если лицо осуществляет юридическое или фактическое руководство несколькими организациями и при этом в каждой из них уклоняется от уплаты налогов и сборов.

Следует помнить, что юридические лица не являются субъектами уголовной ответственности. Хотя подобные предложения по изменению законодательства периодически возникают.

Субъективная сторона налогового преступления характеризуется наличием прямого умысла (ч. 2 ст. 25 УК РФ). В данном случае умысел заключается в поставленной цели избежать уплаты законно установленных налогов и сборов. В постановлении КС РФ от 27.05.03 № 09-П разъяснено, что на это указывает использование в диспозиции статьи 199 УК РФ термина «уклонение».

Об уклонении от уплаты налогов свидетельствуют такие действия, как сокрытие выручки, имущества, фальсификация документов, участие в схемах по обналичиванию денежных средств, использование реквизитов фиктивных организаций и целый ряд других. Под включением в налоговую декларацию или в иные документы заведомо ложных сведений понимается умышленное указание в них любых не соответствующих действительности данных. Это могут быть показатели, характеризующие объект налогообложения, уменьшение доходов или завышение расходов, незаконное применение налоговых льгот или вычетов. В целом это искажение любой иной информации, влияющей на правильное исчисление и уплату налогов и сборов.

Умысел всегда необходимо отличать от допущенных ошибок при составлении документов. Поэтому в первую очередь следует опасаться документов и фактов, которые могут свидетельствовать о его наличии.

Например, в одном из уголовных дел из первичных документов, представленных экспортером сухого молока, следовало, что за налоговый период им было закуплено продукции больше, чем произведено всеми производителями в стране происхождения этого продукта (Республика Беларусь) за тот же период времени. Дальше доказательство вины было уже делом техники. Встречные запросы, направленные в органы прокуратуры Республики Беларусь, показали, что установить местонахождение юридических лиц – поставщиков сухого молока не представилось возможным. А экспертно-криминалистические исследования документов подтвердили, что они выполнены на одном принтере и заверены недействительной печатью таможенного органа.

При решении вопроса о наличии у лица умысла надлежит учитывать обстоятельства, указанные в статье 111 НК РФ, исключаящие вину в налоговом правонарушении. По сути все они свидетельствуют о том, что подозреваемое лицо не имело умысла. Такими обстоятельствами признаются:

- совершение деяния вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств;
- совершение деяния лицом, находившимся в момент его совершения в состоянии, при котором это лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния;
- выполнение налогоплательщиком письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога или сбора, или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах. Эти разъяснения должны быть даны ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти;

- иные обстоятельства, которые могут быть признаны судом, рассматривающим дело, исключаящими вину лица в совершении налогового правонарушения<sup>29</sup>.

Напомним, что в соответствии с п. 2 ст. 11 НК РФ недоимкой является сумма налога или сумма сбора, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок. Помимо этого, недоимкой признается излишне возмещенная ранее по решению налоговых органов сумма налога, выявленная в ходе камеральной или выездной проверки (п. 8 ст. 101 НК РФ). В случае наличия недоимки налоговые органы, руководствуясь п.п. 9 п. 1 ст. 31 НК РФ, имеют право на ее принудительное взыскание в порядке, предусмотренном НК РФ<sup>30</sup>.

Порядок принудительного взыскания недоимки регламентируется ст. 45–48 НК РФ. При этом в ст. 46 и 47 НК РФ определена процедура взыскания недоимки с таких субъектов, как организации и индивидуальные предприниматели, а в ст. 48 НК РФ исключительно с физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, т. е. с обычных граждан — налогоплательщиков.

По общему правилу недоимка взыскивается с предпринимателя налоговыми органами в бесспорном порядке. Между тем в некоторых случаях взыскать недоимку они могут только по решению суда, например, когда обязанность предпринимателя по уплате налога основана на изменении налоговым органом юридической квалификации сделки, совершенной коммерсантом. Исчерпывающий перечень ситуаций, в которых взыскание недоимки производится в судебном порядке, приведен в п.2 ст. 45 НК РФ.

Порядок принудительного взыскания недоимки начинается с выставления требования об уплате налога. Если предприниматель не погасил свою задолженность в установленный срок добровольно, то сначала налоговые

---

<sup>29</sup> Жубрина Р.В. Теоретические основы предупреждения преступности на современном этапе развития российского общества. "Издательство ""Прспект"", 4 июл. 2016 г. - С: 706

<sup>30</sup> Кузнецов В. И. Ответственность по статьям 199-199. 2 уголовного кодекса Российской Федерации // Сибирский юридический вестник. 2017. №1. –С. 93

органы попытаются взыскать задолженность за счет его средств, находящихся на банковских счетах, или за счет его электронных денежных средств.

При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах либо электронных денежных средств предпринимателя, равно как и в случае отсутствия информации о счетах или реквизитах электронных средств платежа у налоговых органов, последние вправе взыскать недоимку за счет иного имущества коммерсанта (п. 7 ст. 46 НК РФ)<sup>31</sup>.

Из приведенных правовых норм следует, что налоговый орган вправе перейти к принудительному взысканию налога за счет иного имущества налогоплательщика только после принятия надлежащих мер по взысканию налога за счет его денежных средств<sup>32</sup>.

Поэтому если налоговый орган не вынес решения о взыскании налога за счет денежных средств в установленный абзацем 1 п. 3 ст. 46 НК РФ срок и не принял мер к его исполнению, то по общему правилу это исключает возможность вынесения налоговым органом решения о взыскании налога за счет иного имущества налогоплательщика, а также обращения его в суд с заявлением, предусмотренным абзацем 3 п. 1 ст. 47 НК РФ.

В то же время, если в установленный абзацем 1 п. 3 ст. 46 НК РФ период ведется исполнительное производство, возбужденное на основании ранее вынесенных налоговым органом постановлений о взыскании налога за счет иного имущества налогоплательщика, что свидетельствует о недостаточности или отсутствии денежных средств на его счетах, налоговый орган вправе в указанный срок сразу принять решение о взыскании налога за счет иного имущества налогоплательщика, если на дату принятия такого решения

---

<sup>31</sup> Занина О.В. Роль и значение налога на прибыль организаций в бюджетной системе Российской Федерации // В сборнике: Проблемы и достижения современной науки. Материалы Международной научно-практической конференции: в 2-х частях. Искужин Т.С. (отв. редактор), Акчурин Б.Г., Идельбаев М.Х., Кабакович Г.А., Зайнуллина Г.Ш., Юсупова Р.Р., Нигматуллин О.Б. (отв. секретарь). 2014. С. 97-101.

<sup>32</sup> Алаев Р. С. Прекращение уголовного преследования обвиняемых в совершении преступлений, предусмотренных статьями 199, 199 2 УК РФ, в связи с амнистией // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2014. №1 (25).-С. 182.

исполнительное производство не было окончено (прекращено). В случае отсутствия информации о счетах налогоплательщика у налогового органа он также вправе сразу принять решение о взыскании налога за счет иного имущества такого налогоплательщика (п. 55 постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.13 г. № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации»)<sup>33</sup>.

Под сокрытием денежных средств либо имущества индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов, следует понимать деяние (действие или бездействие), направленное на воспрепятствование принудительному взысканию недоимки по налогам и сборам в крупном размере<sup>34</sup>.

Изучение представленных для обобщения материалов свидетельствует о наличии у судов разных точек зрения относительно определения крупного размера при совершении преступления, предусмотренного ст. 199.2 УК РФ.

Некоторые под крупным размером сокрытия денежных средств признают сумму недоимки по уплате налогов и сборов, имеющуюся у предприятия.<sup>35</sup>

Объективная сторона преступления, предусмотренного ст. 199<sup>2</sup> УК РФ, характеризуется сокрытием денежных средств либо иного имущества, принадлежащих организации или индивидуальному предпринимателю-налогоплательщику (налоговому агенту), за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки по налогам. Под сокрытием следует понимать деяние, направленное на воспрепятствование принудительному взысканию недоимки по налогам и сборам в крупном размере.

Преступление, предусмотренное ст. 199<sup>2</sup> УК РФ, признается оконченным с момента совершения действий (бездействия) по сокрытию денежных средств

---

<sup>33</sup> Варыгин А. Особенности воздействия на преступность сотрудников органов внутренних дел / А. Варыгин // Уголовное право. – 2015. – 308 с.

<sup>34</sup> Налоги и налогообложение : учебник и практикум для СПО / под ред. Д. Г. Черника, Ю. Д. Шмелева. — 2-е изд., перераб. и доп. — М. : Издательство Юрайт, 2016. — 495 с.

<sup>35</sup> Бузова Л. А. Уклонение от уплаты налогов: теория и практика // Вестник БГУ. 2014. №2.- С. 95.

либо иного имущества, за счет которых должно производиться взыскание недоимки по налогу и (или) сбору, в крупном размере.

Нужно учитывать, что обязательным признаком объективной стороны преступления является также время совершения преступления: сокрытие имущества должно быть совершено, во-первых, после образования недоимки по налогу и (или) сбору, а во-вторых, после истечения срока, установленного в полученном требовании об уплате налога или сбора (абз. 6 п. 20 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 28 декабря 2006 г. № 64).

Субъектом преступления, предусмотренного ст. 199<sup>2</sup> УК РФ, являются:

а) собственник имущества или руководитель организации-налогоплательщика, организации - налогового агента или иное лицо, выполняющее в этих организациях управленческие функции, связанные с распоряжением имуществом;

б) индивидуальный предприниматель-налогоплательщик или индивидуальный предприниматель - налоговый агент.

Субъективная сторона преступления, предусмотренного ст. 199<sup>2</sup> УК РФ, характеризуется прямым умыслом.

Для анализа состояния, структуры и динамики названных преступлений были изучены данные официального статистического учета преступлений, материалы судебного департамента Томской области, а также отчетные данные, представленные на сайте Судебного департамента Верховного Суда РФ, информация о зарегистрированных преступлениях на портале правовой статистики Генеральной Прокуратуры РФ. Все отраженные данные отражают картину преступности по всей территории Российской Федерации. Для наглядности, все данные, представлены в таблице.

Таблица 1 – Общее количество зарегистрированных преступлений по статьям 199, 199.1, 199.2 УК РФ в Российской Федерации.

Год	Число зарегистрированных преступлений по статьям 199, 199.1, 199.2 УК РФ	Удельный вес преступлений по статьям
		199, 199.1, 199.2 УК РФ

2011	8682	0,36%
2012	5818	0,25%
2013	6893	0,31%
2014	6210	0,28%
2015	9041	0,37%

Из анализа таблицы 1 следует, что самый высокий показатель зарегистрированных налоговых преступлений имел место в 2015 году, а самый низкий в 2012 году. Это может объясняться эффективностью применения изучаемых норм Уголовного кодекса РФ, а также иными обстоятельствами, такими как: экономическая ситуация в стране, профилактика налоговых преступлений. Удельный вес в свою очередь имел самый высокий показатель также в 2015 году – 0,37%, а самый низкий в 2012 году. Причем удельный вес преступлений в своей динамике то понижался, то поднимался ровно, как и количество совершенных преступлений.

В практике судов г. Томска и Томской области наряду с собственно неисполнением обязанности по уплате налогов преступления, предусмотренные ст. 198, 199, 199<sup>2</sup> УК РФ, совершались способом включения в налоговые декларации заведомо ложных сведений о финансовых результатах предпринимательской деятельности, то есть путем умышленного указания в налоговой декларации не соответствующих действительности данных об объектах налогообложения, искажения размеров понесенных расходов, уменьшения действительного размера дохода.

Под предметом преступления, предусмотренного ст.199.2 УК РФ, понимались денежные средства в валюте Российской Федерации и (или) иностранной валюте (ст. 140 ГК), принадлежащие организации или индивидуальному предпринимателю и находящиеся на счетах в банках, или наличные денежные средства, принадлежащие индивидуальному предпринимателю, а также иное имущество организации или индивидуального предпринимателя (ст. 128ГК).

Под сокрытием денежных средств, за счет которых должно производиться взыскание налогов, понималось утаивание денежных средств организации, за счет которой должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и сборам.

Так, из приговора Октябрьского районного суда г. Томска от 26 октября 2010 года в отношении М., обвиняемого в совершении преступления, предусмотренного ст.199.2 УК РФ, следует, что М., являясь генеральным директором ЗАО «С», совершил действия, направленные на сокрытие денежных средств, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством РФ о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и сборам с ЗАО «С». Информацию о наличии у ЗАО «С» задолженности перед бюджетом М. получал от ИФНС России по г.Томску в виде направления в адрес организации требований об уплате налогов и сборов. М. осуждён по ст. 199.2 УК РФ к штрафу в размере 300000 рублей<sup>36</sup>.

В 2015 году, судом Ленинского района г. Томска было рассмотрено дело в отношении гражданина по ст. 199. 2. УК РФ, из материалов уголовного дела было установлено, что органами предварительного расследования Смычков А.П. обвиняется в сокрытии денежных средств либо имущества организации, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и сборам, совершенное собственником или руководителем организации либо иным лицом, выполняющим управленческие функции в этой организации, в крупном размере. В ходе судебного разбирательства Смычков признал свою вину в полном объеме, однако на основании п.1 п.п. 9 Постановления ГД РФ от 24.04.2015 № 6576-15 «Об объявлении амнистии в

---

<sup>36</sup> Бульдович О.Н. Практика рассмотрения уголовных дел о преступлениях в сфере экономической деятельности электронный ресурс, режим доступа - <http://oblsud.tms.sudrf.ru/modules.php?name=information&id=200>

связи с 70-летием Победы в Великой Отечественной войне 1941-1945 годов» уголовное дело в отношении гражданина было прекращено<sup>37</sup>.

Анализируя положения, изложенные в постановлении пленума ВС РФ от 15.11.2016 года № 48, следует, что на основании статей 8, 34 и 35 Конституции Российской Федерации установлено единство экономического пространства, а также свобода перемещения товаров, услуг и финансовых средств, поддержка конкуренции, свобода экономической деятельности.

Каждому предоставлено право свободного использования своих способностей и имущества с целью осуществления предпринимательской и другой не запрещенной законом экономической деятельности. Однако при обобщении материалов судебной практики, в результате осуществления предпринимательской деятельности возникают спорные ситуации, разрешение которых возможно в судебном разбирательстве. В указанном постановлении указаны моменты, на которые необходимо обращать внимание при рассмотрении подобных споров, в том числе и уголовных дел, ответственность за которое предусмотрена ст. 199 ч. 2 УК РФ. Данные моменты касаются особого рода рассмотрения самого сообщения о преступлении данной категории дел, кроме того в отношении обвиняемых по рассматриваемому нами составу запрещено применять меру пресечения в виде заключения под стражу, для признания документов в качестве вещественных доказательств установлен особый порядок и специальный срок<sup>38</sup>.

Эффективное решение задач государственной экономической политики предполагает создание и поддержание в Российской Федерации благоприятного делового, предпринимательского и инвестиционного климата и условий для ведения бизнеса посредством стимулирования законной предпринимательской

---

<sup>37</sup> Постановление Ленинского районного суда г. Томска от 19.06.2015 года по делу 1-209/2015, электронный ресурс, режим доступа: <https://rospravosudie.com/court-leninskij-rajonnyj-sud-g-tomska-tomskaaya-oblast-s/act-488122458/>

<sup>38</sup> Постановление Пленума ВС РФ от 15.11.2016 № 48 О практике применения судами законодательства, регламентирующего особенности уголовной ответственности за преступления в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, электронный ресурс, режим доступа: <https://www.audar-info.ru/docs/rvsud/?sectId=388281&artId=1870648>

деятельности, осуществляемой ее субъектами самостоятельно, на свой риск и основанной на принципах юридического равенства и добросовестности сторон, свободы договора и конкуренции.

Успешное достижение стоящих перед бизнес-сообществом целей во многом зависит от наличия действенных организационно-правовых механизмов, позволяющих исключить возможность использования уголовного преследования в качестве средства для давления на предпринимательские структуры и решения споров хозяйствующих субъектов, оградить от необоснованного привлечения к уголовной ответственности предпринимателей за неисполнение ими договорных обязательств в тех случаях, когда оно обусловлено обычными предпринимательскими рисками. К числу таких механизмов относятся, в частности, установленные законодателем дополнительные материально-правовые и процессуальные гарантии обеспечения прав и законных интересов предпринимателей, привлекаемых к уголовной ответственности по делам о преступлениях в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности. Объективная сторона заключается в сокрытии денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством РФ о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и (или) сборам, совершенном собственником или руководителем организации либо иным лицом, выполняющим управленческие функции в этой организации, или индивидуальным предпринимателем, в крупном размере.

Согласно Примечанию к ст. 169 УК РФ, крупным размером применительно к данной норме признается стоимость, превышающая один миллион пятьсот тысяч рублей.

Предметом преступления являются денежные средства и имущество налогоплательщиков, перечисленные в ст. ст. 47 и 48 НК РФ. К таковым закон относит по имуществу налогоплательщика-организации:

- наличные денежные средства;

- имущество, не участвующее непосредственно в производстве продукции (товаров), в частности ценные бумаги, валютные ценности, непромышленные помещения, легковой автотранспорт, предметы дизайна помещений;

- готовую продукцию;

- сырье и материалы, а также станки, оборудование, здания, сооружения и другие основные средства;

- имущество, переданное по договору во владение, пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности;

- другое имущество.

За счет налогоплательщика - физического лица взыскание производится последовательно в отношении:

- денежных средств на счетах в банке;

- наличных денежных средств;

- имущества, не участвующего непосредственно в производстве продукции (товаров);

- готовой продукции (товаров), а также иных материальных ценностей, не участвующих и (или) не предназначенных для непосредственного участия в производстве;

- сырья и материалов, а также станков, оборудования, зданий и т.д.;

- имущества, переданного по договору во владение, в пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности;

- другого имущества, за исключением предназначенного для повседневного личного пользования физическим лицом или членами его семьи, определяемого законодательством РФ.

Субъекты преступления - собственники или руководители организации либо иные лица, выполняющие управленческие функции в этой организации, или индивидуальный предприниматель. Согласно п. 2ст. 11 НК РФ организации - это юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ, а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные

образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, их филиалы и представительства, созданные на территории РФ. Под индивидуальными предпринимателями понимаются физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частные нотариусы, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты.

Преступление совершается с прямым умыслом.

Для исследуемой статьи, необходимо учитывать, что сокрытие денежных средств и имущества признается совершенным в крупном размере, если стоимость имущества или денежных средств превышает 1 500 000 (Один миллион пятьсот тысяч) рублей<sup>39</sup>.

Анализ диспозиции нормы, предусмотренной ст. 199.2 УК РФ позволяет однозначно сказать, что по конструкции данный состав является формальным, то есть не требует для признания преступления окончанием наступления общественно-опасных последствий. Крупный размер в данном случае, как и в некоторых иных составах, относящихся к прим. к ст. 169 УК РФ, характеризует такой признак как доход. В соответствии с разъяснениями Постановления Пленума ВС РФ от 28.12.2006 № 64 (далее – ППВС РФ № 64) "О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления" (абз. 3 п. 20) сокрытие представляет собой «деяние, направленное на воспрепятствование принудительному взысканию недоимки по налогам и сборам в крупном размере».

Ст. 45 Налогового кодекса РФ предписывает самостоятельное исполнение налогоплательщиком обязанности по уплате налога, что предполагает уплату от своего имени и за счет своих собственных средств. В случае принудительного взыскания последнее также обращается на собственные средства

---

<sup>39</sup> Яни П.С. Квалификация экономического преступления при юридической и фактической ошибке // Законность. — 2011. — № 6. — С. 24

налогоплательщика. При исполнении обязательств за другое лицо, сторонняя компания действует собственными средствами и собственной волей, поэтому рассматривать ее средства, как средства компании-налогового должника, невозможно.

Для данного состава необходимо открытие новых счетов самой организации, образования фиктивных задолженностей, позволяющих изменить очередность выплат, вывод имущества.

Буквальное толкование диспозиции уголовно-правовой нормы, предусмотренной ст. 199.2 УК РФ позволяет сделать однозначный вывод, что данное преступление может быть совершено исключительно с прямым умыслом. Таким образом, виновное лицо полностью осознает факт воспрепятствования взысканию недоимки по налогам и желает этого. Отражение или неотражение движения денежных средств в бухгалтерской отчетности Общества само по себе не может свидетельствовать как о наличии, так и об отсутствии умысла на сокрытие имущества, однако, должно быть оценено вместе с другими доказательствами, поскольку виновность лица, форма вины и мотивы совершенного деяния входят в предмет доказывания в соответствии с п. 1 ч.2 ст. 73 УПК РФ. Это означает, что оспариваемая недоимка предполагает сомнение налогоплательщика о наличии у него задолженности по налогам. Как следствие, возбуждение уголовного дела по факту сокрытия имущества при наличии спора о правомерности требований ФНС, как минимум, позволяет усомниться в наличии прямого умысла лица, тем более, если оно никаких движений по уменьшению имеющихся активов не предпринимает, очередность платежей не нарушает.

Необходимо также указать, что, как неоднократно, отмечалось в литературе<sup>40</sup>, даже при наличии прямого умысла на совершение таких действий необходимо рассматривать последствия неисполнения требований налогового органа в их сравнении с тем вредом, который мог быть причинен

---

<sup>40</sup> Комментарий к Уголовному кодексу Российской Федерации: в 2 т. (постатейный)/ А.В. Бриллиантов, Г.Д. Долженкова, Э.Н. Жевлаков и др.; под ред. А.В. Бриллиантова. 2-е изд. М.: Проспект, 2015. Т. 1. 792 с.//СПС «Консультант плюс»

правоохраняемому интересу в случае формального следования букве закона. Так, невозможность Общества вести деятельность, приостановка его деятельности, срыв исполнения обязательств по действующим договорам, мог привести к полной утрате хозяйственной стабильности, несостоятельности и невозможности исполнить существенную часть своих обязательств, в т.ч. перед бюджетом, а также по выплате заработной платы или других социальных выплат. В этом смысле сохранение платежеспособности Общества, является более значимым благом, чем своевременность погашения недоимки по налогу, представляющая собой лишь порядок реализации фискальной обязанности. Очевидно, что в указанных случаях каждый раз необходимо анализировать наличие общественной опасности в деянии, а также установить или опровергнуть наличие в них признаков крайней необходимости, предусмотренный ст. 39 УК РФ. Крайняя необходимость выступает в качестве обстоятельства, исключающего преступность деяния, что также влечет за собой необходимость прекращения уголовного дела на основании п. 2 ч. 1 ст. 24 УПК РФ.

Вывод: производя оценку действий недобросовестного налогоплательщика, направленных на уклонение от погашения недоимки по налогам, необходимо учитывать, что составообразующим будет такое деяние, которое совершено с умыслом и направлено на избежание взыскания недоимки по налогам и (или) сборам, а не на избежание взыскания какой-либо другой кредиторской задолженности. Это и является особенностью субъективной стороны преступления, и выражение прямого умысла.

Вывод ко второй главе: таким образом, состав исследуемого нами преступления образуют действия лиц, направленные на сокрытие денежных средств, либо имущества организации. Субъект данного преступления всегда специальный, субъективная сторона выражается в форме только прямого умысла.



## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов — соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и (или) сборам, совершенное собственником или руководителем организации либо иным лицом, выполняющим управленческие функции в этой организации, или индивидуальным предпринимателем в крупном размере.

Объект преступления – это общественные отношения по исполнению Конституционной обязанности каждого юридического лица или индивидуального предпринимателя платить налоги и сборы, установленные Налоговым законодательством Российской Федерации.

Субъект преступления в статье 199.2 УК РФ:

- физическое лицо, имеющее статус индивидуального предпринимателя;
- собственник имущества организации, руководитель организации;
- лицо, выполняющее управленческие функции в этой организации, связанные с распоряжением имуществом.

Объективная сторона статьи 199.2 – умышленное деяние по сокрытию денежных средств и имущества организации или индивидуального предпринимателя, направленное на воспрепятствование принудительному взысканию недоимки по налогам и сборам в размере, превышающем 1 500 000 рублей.

Под недоимкой в статье 199.2 Уголовного кодекса РФ понимается сумма налога или сбора, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок (ч. 2 ст. 11 Налогового кодекса РФ).

Субъективная сторона преступления, предусмотренного ст. 199.2 УК – это всегда прямой умысел, целью которого является полная или частичная

неуплата налогов и (или) сборов за счет денежных средств или имущества физического лица, являющегося частным предпринимателем или юридического лица (организации, предприятия).

Уголовно-правовое регулирование противодействия сохранности имущества, подлежащего взысканию, направлено прежде всего на обеспечение стабильности экономики путем защиты интересов кредиторов от недобросовестного поведения должников. Одним из факторов, обуславливающих необходимость подобного регулирования, выступает само состояние экономики.

Однако, несмотря на все попытки законодателя, следует констатировать, что составы налоговых преступлений далеко не идеальны, о чем свидетельствует как уголовно-процессуальная, так и судебная практика, отсутствие коренного улучшения ситуации с собираемостью налогов и сборов и наполнения бюджетов всех уровней, рост числа налоговых преступлений, а также постоянно появляющиеся в периодической печати предложения ученых и практиков о необходимости совершенствования уголовного законодательства в части ответственности за налоговые преступления.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ И ИСТОЧНИКОВ

### Нормативно-правовые акты

1. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016)
2. "Уголовный кодекс Российской Федерации" от 13.06.1996 N 63-ФЗ (ред. от 19.12.2016)
3. Гражданский кодекс РФ (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1994. № 32. Ст. 3301
4. О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации : федер. закон от 8 дек. 2003 г. № 162-ФЗ. Доступ из СПС «Гарант»
5. О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации : федер. закон от 29 дек. 2009 г. № 383-ФЗ. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».
6. О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : федер. закон от 7 дек. 2011 г. № 420-ФЗ. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».
7. О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации : федер. закон от 8 июня 2015 г. № 140-ФЗ. Доступ из СПС «КонсультантПлюс»
8. О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации: федер. закон от 3 июля 2016 г. № 325-ФЗ. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».
9. О государственных и муниципальных унитарных предприятиях: федер. закон от 14 ноября 2002 г. № 161-ФЗ. Доступ: Российская газета - Федеральный выпуск №3097 (0) от 03 декабря 2002 г.

## Материалы судебной практики

10. О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления [Электронный ресурс] постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 28 декабря 2006 года №64 – Опубликовано 31.12.2006 года. – Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс

11. Приговор № 1-56/2015 от 8 июня 2015 г. по делу № 1-56/2015// интернет ресурс <http://sudact.ru/regular/doc/wxwg2SiBdFUB/>

12. Решение по делу 2-15986/2016 ~ М-15055/2016 сайт <https://rospravosudie.com/court-vologodskij-gorodskoj-sud-vologodskaya-oblast-s/act-535895062/>

13. Постановление Ленинского районного суда г. Томска от 19.06.2015 года по делу 1-209/2015, электронный ресурс, режим доступа: <https://rospravosudie.com/court-leninskij-rajonnyj-sud-g-tomska-tomskaya-oblast-s/act-488122458/>

14. Постановление Пленума ВС РФ от 15.11.2016 № 48 О практике применения судами законодательства, регламентирующего особенности уголовной ответственности за преступления в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, электронный ресурс, режим доступа: <https://www.audar-info.ru/docs/rvsud/?sectId=388281&artId=1870648>

## Научная и специальная литература

15. Алаев Р. С. Прекращение уголовного преследования обвиняемых в совершении преступлений, предусмотренных статьями 199, 199 2 УК РФ, в связи с амнистией // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2014. №1 (25).-С. 182.

16. Варыгин А. Особенности воздействия на преступность сотрудников органов внутренних дел / А. Варыгин // Уголовное право. – 2015. – 308 с.

17. Балюк Н. Н. Некоторые проблемы квалификации налоговых преступлений // Вестник ВИ МВД России. 2013. №4. –С. 4.
18. Бурова Л. А. Уклонение от уплаты налогов: теория и практика // Вестник БГУ. 2014. №2.-С. 95.
19. Бульдович О.Н. Практика рассмотрения уголовных дел о преступлениях в сфере экономической деятельности электронный ресурс, режим доступа - <http://oblsud.tms.sudrf.ru/modules.php?name=information&id=200>
20. Буров В. Ю., Потаев В.С., Суходолов А.П. Малое предпринимательство в России и Байкальском регионе. Монография. – Иркутск: Изд-во ИГУ, 2011.
21. Валеев М.Т. Налоговые преступления по уголовному законодательству России: учебно-методическое пособие. Томск, 2009 –С. 33.
22. Грузинская Е. И., Грибов А. С. Соккрытие денежных средств либо имущества хозяйствующего субъекта, за счет которых должно производиться взыскание налогов (ст. 199 2 УК РФ): анализ признаков состава и проблемы квалификации // Юридическая наука. 2015. №3. –С, 53.
23. Гладких В.И. Уголовное право России. Общая и Особенная части: учебник / В.И. Гладких, В.С. Курчеев. – М.: Новосибирский государственный университет, 2015. – С. 439 – 614 с.
24. Грибов А. С. К вопросу о понятии и групповом объекте налоговых преступлений (ст. 198-199 2 УК РФ) // Юридическая наука. 2014. №1. –С. 70.
25. Ефимов И. А., Токарев Д. И. Об истории установления норм, предусматривающих уголовную ответственность за совершение налоговых преступлений // Вестник Воронежского института МВД России. 2015. № 3. С. 141–147
26. Жубрина Р.В. Теоретические основы предупреждения преступности на современном этапе развития российского общества. "Издательство ""Проспект", 4 июл. 2016 г. - С: 706
27. Захаров А.А. Предупреждение уклонения от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица, не являющегося индивидуальным

предпринимателем: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2013. – 34с.

28. Занина О.В. Роль и значение налога на прибыль организаций в бюджетной системе Российской Федерации // В сборнике: Проблемы и достижения современной науки. Материалы Международной научно-практической конференции: в 2-х частях. Искужин Т.С. (отв. редактор), Акчурин Б.Г., Идельбаев М.Х., Кабакович Г.А., Зайнуллина Г.Ш., Юсупова Р.Р., Нигматуллин О.Б. (отв. секретарь). 2014. С. 97-101.

29. Искаков С.Е. Проблемы применения норм о налоговых преступлениях // отрасли права - 08.06.2015 – С. 1.

30. Козаченко И.Я., Новоселов Г.П. Уголовное право. Особенная часть: учебник / Изд-во: Юрайт, 2014. – С. 87.

31. Комментарий к Уголовному кодексу Российской Федерации: в 2 т. (постатейный)/ А.В. Бриллиантов, Г.Д. Долженкова, Э.Н. Жевлаков и др.; под ред. А.В. Бриллиантова. 2-е изд. М.: Проспект, 2015. Т. 1. 792 с.//СПС «Консультант плюс»

32. Кузнецов В. И. Ответственность по статьям 199-199. 2 уголовного кодекса Российской Федерации // Сибирский юридический вестник. 2017. №1. – С. 93

33. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для СПО / под ред. Д. Г. Черника, Ю. Д. Шмелева. — 2-е изд., перераб. и доп. — М. : Издательство Юрайт, 2016. — 495 с.

34. Петросян О.Ш. Уголовно-правовые и криминологические аспекты обеспечения финансовой безопасности государства: монография / О.Ш. Петросян. – Москва : Юнити-Дана, 2012. – 212 с

35. Уголовное право России. Части Общая и Особенная: учебник / В.А. Блинников, А.В. Бриллиантов, О.А. Вагин и др.; под ред. А.В. Бриллиантова. 2-е изд., переработанное и дополненное. М.: Проспект, 2015 – 543 с..

36. Яни П.С. Объективные признаки налоговых преступлений: позиция Пленума Верховного Суда РФ // Законодательство. 2007. № 5. С. 27-35

37. Яни П.С. Квалификация экон омического преступления при

юридической и фактической ошибке // Законность. — 2011. — № 6. — С. 24

## Электронные ресурсы

38. Электронный ресурс – режим доступа URL:  
<http://isfic.info/tacrimе/index.htm>

Краткий отчет - Антиплагиат

www.antiplagiat.ru Краткий отчет - Антиплагиат

АНТИПЛАГИАТ

Бесплатный доступ (0/0), Базис: 0  
Андрей  
Модуль поиска Интернет

В кабинет диплом.doc В кабинет

История отчетов Выгрузить .arfx Выгрузить .pdf Краткая информация Версия для печати Руководство

№	%	Источник	Ссылка	Дата	Найдено в
[1]	13.09%	не указано	<a href="http://uchebalegko.ru">http://uchebalegko.ru</a>	раньше 2011 года	Модуль поиска Интернет
[2]	12.11%	"ГроссМедиа", 2012	<a href="http://alt-x.narod.ru">http://alt-x.narod.ru</a>	раньше 2011 года	Модуль поиска Интернет
[3]	11.09%	не указано	<a href="http://rualltru.ru">http://rualltru.ru</a>	раньше 2011 года	Модуль поиска Интернет

Еще найдено источников – 17, заимствования – 30,16%

Получить полный отчет

О системе | Товарный знак | Новости | Контакты | Вакансии

Пользовательское соглашение | Report Viewer | Помощь

Поиск в Яндексе и на компьютере

10:00 05.06.2017