(cc) BY

Пилясов Иван Алексеевич
консультант
АНО «Ярославское правовое научно-исследовательское общество»
г. Ярославль, Ярославская область
Ерина Анна Григорьевна
стажер
АНО «Ярославское правовое научно-исследовательское общество»
г. Ярославль, Ярославская область
Садоян Юра Фарманович
студент
ФГБОУ ВО «Ярославский государственный
университет им. П.Г. Демидова»
г. Ярославль, Ярославская область

НЕИСПОЛНЕНИЕ ОБЯЗАННОСТЕЙ НАЛОГОВОГО АГЕНТА В СИСТЕМЕ ОХРАНЫ СФЕРЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ: ХАРАКТЕРИСТИКА ПОНЯТИЯ «ЛИЧНЫЙ ИНТЕРЕС»

Аннотация*: в статье исследуется место нормы о неисполнении обязанностей налогового агента в системе охраны налоговой системы Российской Федерации, анализируется содержание субъективной стороны преступной деятельности налоговых агентов. Авторы рассматривают признак «личный интерес» как элемент состава преступления, предлагают исключить его из уголовного закона.*

Ключевые слова*: экономическая деятельность, налоговая система, налоговые обязанности, правовое регулирование, налоговый агент, бюджет, ущерб бюджетным отношениям, налоги, обязательные платежи, неисполнение обязанностей, личный интерес.*

Говоря о субъективной стороне преступлений, связанных с уклонением от уплаты налогов, сборов и таможенных платежей следует отметить, что по усто-

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

явшемуся в научных кругах мнению, она характеризуется виной в форме прямого умысла. В частности, по мнению Б.В. Волженкина, лицо, допускающее неуплату налогового или иного бюджетного платежа, которые в соответствии с законодательством взыскиваются с хозяйствующего субъекта или гражданина, при этом осознает общественную опасность такого деяния и действует намеренно (умышленно) в такой ситуации, когда точно знает о существовании нормативного обязательства по уплаты налога (страхового взноса, таможенного платежа), понимая, что нарушает возложенную на него законом обязанность [1, с. 13].

Данную точку зрения разделяет и Пленум Верховного Суда Российской Федерации, который, в частности, в пункте 1 постановления №64 от 28 декабря 2006 г. «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления» указал, что общественная опасность уклонения от уплаты налогов и сборов, то есть *умышленного невыполнения* конституционной обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы, заключается в непоступлении денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации. Кроме того, в пункте 8 того же постановления отмечено, что уклонение от уплаты налогов и (или) сборов возможно только с прямым умыслом с целью полной или частичной неуплаты. Такая позиция Пленума прекратила всякие дискуссии о возможных вариантах наличия неосторожной вины в действия налоговых «уклонистов». Представляется, что такая позиция была абсолютно оправдана, поскольку в современных условиях развития экономики страны, громоздкости и сложности налогового и иного бюджетного, финансового, банковского законодательства, криминализация неосторожных экономических деяний (в том числе, и налоговых) не отвечает целям и потребностям правоприменительной практики. При этом, как подчеркивает ПВС РФ, судам надлежит иметь в виду, что при решении вопроса о наличии у лица умысла необходимо учитывать обстоятельства, которые указаны в ст. 111 НК РФ в качестве исключающих вину в налоговом правонарушении. В п. 1 указанной статьи содержится отрытый перечень обстоятельств, исключающих вину лица в совершении налогового правонарушения.

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

Проводя исследование субъективной стороны налоговых преступлений, нельзя обойти стороной вопрос об обоснованности включения в диспозицию статьи 199.1 УК РФ понятия «личный интерес». В соответствии с ч. 1 ст. 199.1 УК РФ уголовная ответственность за неисполнение обязанности налогового агента наступает только в том случае, если в деянии субъекта наличествует личный интерес. Стоит отметить, что данное понятие в УК РФ не раскрывается и кроме как в данной статье не используется. В ряде статей гл. 22 УК РФ (например, в ст. 170) можно встретить схожее понятие – «личная заинтересованность». Как отмечается некоторыми авторами, понятие «личный интерес» является весьма неопределенным [4, с. 64]. Логично предположить, что законодатель в данное понятие вкладывается стремление субъекта незаконно обогатиться, но если бы подразумевалось только это, то тогда непонятно почему не использовано понятие «корыстная заинтересованность». Важными, на наш взгляд, являются вопросы о том, что следует понимать под понятием «личный интерес», а также когда интерес перестает быть личным и переходит в интерес неличного характера?

К сожалению, разъяснение, данное в Постановлении №64, существенной ясности по данным вопросам не внесло. При толковании личного интереса Пленум Верховного Суда решил пойти по пути «наименьшего сопротивления», скопировав определение понятия «личной заинтересованности» из п. 17 ППВС СССР от 30 марта 1990 г. №4 «О судебной практике по делам о злоупотреблении властью или служебным положением, превышением власти или служебных полномочий, халатности и должностном подлоге». Также, по мнению ряда авторов, «не было учтено, что, во-первых, «личный интерес» и «личная заинтересованность» – не тождественные понятия; во-вторых, разъяснение в постановлении №4 давалось применительно к должностным преступлениям в исторический период, когда в экономике отсутствовали полномасштабные рыночные отношения» [2, с. 165]. Действительно, можно ли указанное разъяснение применять к посягательствам в сфере налогообложения? Очевидно, что в налоговых преступлениях должна учитываться специфика объекта уголовно-правовой охраны и особенности субъекта,

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

когда мотивация может охватывать весь спектр финансово-хозяйственной деятельности организации или индивидуального предпринимателя. Также следует сказать, что, закрепляя понятие «личный интерес» в указанной норме, правотворец не определил круг лиц, на которых распространяется указанное обстоятельство.

Ввиду отсутствия разграничений возможными являются два варианта. Во-первых, лицом, к которому относится данный признак, является сам налоговый агент (вне зависимости от организационно-правовой формы). Во втором случае таким лицом является физическое лицо, которое непосредственно совершает деяние по неисполнению обязанности налогового агента, которое в то же время может одновременно совпадать по субъекту с налоговым агентом (физическое лицо), но может и не быть им (в случае, если налоговым агентом является организация).

Если исходить из лексического значения, которое вкладывается в диспозицию ч. 1 ст. 199.1 УК РФ, то личный интерес, скорее всего, относится к действию, которое выражается в форме неисполнения обязанностей, которое, в свою очередь, осуществляется конкретным физическим лицом. Последнее может являться как предпринимателем, так и законным представителем организации. При этом в первом случае интересы игнорирующего законные обязанности лица и интересы налогового агента совпадают (пример: лицо не исполняет обязанности налогового агента в интересах осуществляемой им деятельности). Во втором случае личный интерес организации – налогового агента может не отождествляться с интересами его представителя (пример: лицо действовало не в личных интересах, а в интересах руководимого им предприятия и, следовательно, такое деяние не будет содержать состава преступления, предусмотренного ст. 199.1 УК РФ) [3, с. 137].

В построении уголовного закона незыблемым является тот факт, что при правильной и оптимальной регламентации ответственности признаком состава необходимо признавать такой элемент посягательства, который образует характер и уровень общественной опасности в сопряженности с иными признаками,

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

разграничивает его с другими преступными деяниями и деликтами, а также характерен для иных криминальных проявлений соответствующей разновидности. Как справедливо отмечают некоторые авторы, «в таком контексте указание на «личный интерес» в диспозиции ст. 199.1 УК не отвечает указанным требованиям, является излишним и приводит к необоснованной декриминализации отдельных преступных деяний в налоговой сфере» [2, с. 167]. Исходя из вышеизложенного, здравым выглядит предложение о необходимости исключения признака личного интереса из диспозиции ст. 199.1 УК РФ.

Список литературы

1. Волженкин Б.В. О некоторых спорных вопросах ответственности за преступления в сфере налогообложения (налоговые преступления) [Текст] / Б.В. Волженкин // Актуальные проблемы юридической ответственности за нарушения в сфере экономической деятельности и налогообложения: сб. науч. статей. – Ярославль: Изд-во ЯрГУ, 2001. – С. 13–16.

2. Кругликов Л.Л. Экономические преступления в бюджетной и кредитно-финансовой сферах: вопросы законодательной техники и дифференциации ответственности: монография [Текст] / Л.Л. Кругликов, О.Г. Соловьев, А.С. Грибов. – Ярославль: Изд-во ЯрГУ, 2008. – 233 с.

3. Румянцева Е.В. О понятии личного интереса как признака состава неисполнения обязанностей налогового агента (ст. 199 УК РФ) [Текст] / Е.В. Румянцева, О.Г. Соловьев // Проблемы совершенствования юридической техники и дифференциации ответственности в уголовном праве и процессе: сб. науч. статей. – Ярославль: Изд-во ЯрГУ, 2007. – С. 132–139.

4. Яни П.С. Криминальное банкротство. Статья вторая: Банкротство преднамеренное и фиктивное [Текст] / П.С. Яни // Законодательство. – 2000. – №3. – С. 62–70.

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)