**НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ И НАЛОГОВЫЕ ПРЕСТУПЛЕНИЯ: ВОПРОСЫ РАЗГРАНИЧЕНИЯ, ПРОБЛЕМЫ ВЫЯВЛЕНИЯ И РАССЛЕДОВАНИЯ**

**Исабеков Р.Ш.**

*Исабеков Руслан Шамильевич**– студент,*

*Ростовский филиал Российского государственного университета правосудия, г. Ростов-на-Дону*

***Аннотация:*** *В статье дано понятие налогового преступления, отличие его от налогового правонарушения, рассмотрены способы взаимодействия органов исполнительной власти, статистика по правонарушениям, а также исследованы формы совершения налоговых правонарушений и преступлений. Произведен анализ проблем при расследовании преступлений и обобщение судебно-следственной практики.*

***Ключевые слова:*** *налоговые правонарушения, налоговые преступления, общественная опасность.*

На сегодняшний день нестабильность и сложность налогового законодательства, вызванная внесением различных поправок в него, невысокий уровень налогового правосознания населения и недоверие физических и юридических лиц к налоговой системе повышает риски уклонения от уплаты налогов, которые формируют отправную точку к развитию теневой экономики, вызывая к тому же угрозу экономической безопасности государства. Количество уклонений от уплаты налогов растёт в геометрической прогрессии из года в год, что несомненно отражается на социальной и экономической ситуации в Российской Федерации в связи с тем, что в бюджеты различных уровней не поступает достаточное количество денежных средств, а соответственно и приводит к урезанному финансированию различных направлений, в том числе и социальной сферы.

В сфере налогообложения можно выделить три вида налоговых правонарушений:

а) налоговые правонарушения, ответственность за совершение которых установлена НК РФ;

б) административные правонарушения в сфере налогообложения (налоговые правонарушения, ответственность за совершение которых установлена КоАП РФ);

в) уголовные правонарушения (преступления) в сфере налогообложения (налоговые преступления, ответственность за совершение которых установлена УК РФ).

В статье 106 НК РФ налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим Кодексом установлена ответственность. [1]

Термин «налоговое преступление» впервые был использован в Законе РФ «О федеральных органах налоговой полиции» (ныне признан утратившим силу). Уголовный кодекс в главе «Преступления в сфере экономической деятельности» предусматривает уголовную ответственность за преступления в сфере налогообложения, а именно в статьях 198, 199, 199.1 и 199.2 УК РФ. Налоговое преступление в 22 главе раскрывается как совершенное в налоговой сфере противоправное деяние, преступный характер которого признан действующим уголовным законодательством РФ. Из анализа вышеизложенного понятия можно сделать вывод, что налоговое преступление содержит в себе те же самые элементы налогового правонарушения. Поэтому само по себе существование преступления без налогового правонарушения невозможно. Оно же становится налоговым преступлением при наступлении общественно опасных последствий. Исследование данных определений позволяет понять, что налоговые преступления и налоговые правонарушения не являются тождественными понятиями и, прежде всего, сама по себе степень общественной опасности разная. Преступление в сфере налогов является препятствием при решении различных государственных задач, что способствует причинению ущерб и государственным и общественным интересам.

Законодатель устанавливает, что в случае причинения деянием значительного ущерба национальной бюджетной системе, то только в таком исполнении деяние будет признаваться уголовно наказуемым, то есть недостаточно чтобы субъект преступления просто уклоняется от уплаты налогов, необходим также значительный ущерб. Следует подчеркнуть, что повышенная общественная опасность налогового преступления выражается в связи с особой налоговой политике государства, бюджет которой составляет в большей степени налоговые поступления, а также выражается ценностью защищаемых уголовным законом общественных отношений, характером, степенью причиненного вреда, особенностью субъекта и объекта преступления. Общественная опасность при уклонениях от уплаты налогов выражается в умышленном невыполнении предписаний статьи 57 Конституции РФ, а именно обязанности каждого платить законно установленные налоги.

В связи с тем, что налоговые правонарушения и преступления создают основу для подрыва экономической безопасности государства они признаются не менее опасными чем иные категории преступлений экономической направленности. Поэтому, ФНС РФ активно содействует органам исполнительной ветви власти, а именно: МВД РФ, ФСБ РФ, Генеральной прокуратура РФ, Следственный Комитет РФ и соответственно особое взаимодействие органов придает деятельности по предупреждению и пресечению налоговых преступлений и правонарушений особое значение. Например, ФНС РФ, как орган осуществляющий государственный контроль, в своем докладе отразил статистику по результатам проведенных налоговых проверок, которые проводились в отношении индивидуальных предпринимателей и юридических лиц, в соответствии с докладом ФНС РФ об осуществлении государственного контроля, по результатам проведенных налоговых проверок в отношении юридических и индивидуальных предпринимателей в 2018 году было выявлено 98,3 тыс. правонарушений. В 2016 году по результатам взаимной работы налоговых и следственных органов было возбуждено 1781 уголовное дело, что является на 2,5% ниже чем в 2015 году (1826 уголовных дел). Основным поводом для снижения количества возбужденных дел является внесение изменений в УК РФ и УПК РФ, а именно, с 15 июля 2016 года были изменены размеры крупного и особого крупного ущерба для целей применения статей 198-199 УК РФ. [3, с. 22-23]

Для установления степени общественной опасности правонарушения и в целях отграничения правонарушений от преступлений используется критерий наличия или же отсутствия наступивших тяжких последствий, одним из которых, например, является размер причиненного имущественного ущерба. В уголовном законе в целях обозначения размера причиненного ущерба, используются такие критерии, как «значительный», «крупный», «существенный». Например, крупным размером ущерба по статье 199 УК РФ признается сумма налогов, сборов, страховых взносов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более пяти миллионов рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов, сборов, страховых взносов превышает 25 процентов подлежащих уплате сумм налогов, сборов, страховых взносов в совокупности, либо превышающая пятнадцать миллионов рублей, а особо крупным размером - сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более пятнадцати миллионов рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов, сборов, страховых взносов превышает 50 процентов подлежащих уплате сумм налогов, сборов, страховых взносов в совокупности, либо превышающая сорок пять миллионов рублей. [4, с. 66]

Необходимо отметить, что налоговые правонарушения и налоговые преступления имеют характеризующие им особенности по субъектам, субъективной стороне и ответственностью. С одной стороны, субъектом налоговых преступлений могут быть исключительно физические лица, в то время как субъектом налоговых правонарушений являются как физические, так и юридические лица. Особенность ответственности заключается в том, что за налоговые преступления санкциями статьи предусматривается различные виды наказания, в том числе и лишение свободы, однако за совершение административного правонарушения санкции статьи ограничиваются административным штрафом. Помимо всего вышеизложенного отличие налоговых преступлений определяется также сложностью в доказывании. В процессе доказывания налоговых преступлений, как практика показывает, у органов предварительного следствия возникает сложность, к примеру, создать доказательную базу, подтверждающую умысел подозреваемых (обвиняемых) на совершение преступлений.

Форма совершения налоговых правонарушений может выражаться как умыслом, так и неосторожностью. В то время как налоговые преступления, доктриной уголовного права предполагают возможность совершения налоговых преступлений в форме неосторожности. Однако судебная практика однозначно не допускает подобного толкования. Налоговые преступления совершаются только при наличии прямого умысла в целях полной или частичной их неуплаты.

Исследование судебной практики по налоговым преступлениям, позволяет прийти к выводу о том, что с каждым днем статьи 198 и 199 УК РФ все чаще становятся востребованными правоохранительными органами. Также имеется тенденция, которая выражается в способности переквалифицировать то или иное преступление стороной защиты, тем самым смягчив приговор. В УПК РФ определено, что на этапе судебного следствия возможна переквалификация содеянного лишь в сторону смягчения наказания. В отдельных случаях удается добиться и оправдания подзащитного.

Таким образом, исходя из вышеизложенного, следует сказать, что налоговые правонарушения представляют меньшую общественную опасность по сравнению с налоговыми преступлениями, ответственность за совершение которых устанавливается УК РФ. Ответственность за налоговые правонарушения закреплена исключительно в НК РФ. Следует согласиться с мнением Б.С. Никифорова, который считает, что именно потому, что правонарушения, с которыми ведет борьбу уголовное право, причиняют общественным отношениям существенный вред, они, в отличие от других правонарушений, именуются преступлениями. Предварительный анализ смежных составов налоговых преступлений и правонарушений говорит о сложностях их правовой оценки. Ввиду этого, наиболее рациональным полагается произвести обобщение судебно-следственной и административной практики по делам этой категории, а также выработать предложения по более четкому разграничению смежных составов.

***Список использованной литературы***

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ) Часть 1 от 31.07.1998 N146ФЗ (принят ГД ФС РФ 16.07.1998) (действующая редакция от 29.10.2019).
2. Уголовный кодекс Российской Федерации (УК РФ) от 13.06.1996 N 63-ФЗ (принят ГД ФС 16.07.1998) (действующая редакция от 16.10.2019).
3. *Гааг И.А.* Преступления в сфере экономической деятельности: учебное пособие. Кемерово: Кемеровский государственный университет, 2013. 175 с.
4. *Соловьев И.Н.* Налоговые преступления. Специфика выявления и расследования. М.: Проспект, 2014. 222 с.

**© Р.Ш. Исабеков, 2019**