

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ПРИМЕНЕНИЯ Ч. 1 СТ. 76.1 УГОЛОВНОГО КОДЕКСА РФ

TOPICAL ISSUES OF APPLICATION OF PART 1 OF ARTICLE 76.1 OF THE RUSSIAN CRIMINAL CODE

A. Kuznetsov

Annotation

The paper deals with the application of part 1 of article 76.1 of the Criminal Code, which provides exemption from criminal liability for tax crimes. There are analyzed regularities of the judicial practice on the question of exemption from criminal liability based on the active repentance due to the limited term of the possible application of part 1 of article 76.1 of the Criminal Code. There are argued the needs to use materials of the tax authorities as the main basis for establishing the amount of damages. There are proposals how to improve part 1 of article 76.1 of the Criminal Code.

Keywords: exemption from criminal liability, tax crimes, active repentance, common base.

Кузнецов Александр Васильевич
Аспирант, каф. уголовного права
и криминологии, Дальневосточный
федеральный университет,
г. Владивосток

Аннотация

В статье рассмотрены вопросы практической реализации ч. 1 ст. 76.1 УК РФ, предусматривающей освобождение от уголовной ответственности по преступлениям в сфере налогообложения. Анализируются закономерности складывающейся судебной практики по освобождению от ответственности в связи с деятельным раскаянием ввиду ограниченного срока возможного применения ч. 1 ст. 76.1 УК РФ. Приводятся доводы о необходимости использования материалов налоговых органов как главного основания для установления суммы ущерба. Выдвигаются предложения по совершенствованию нормы ч. 1 ст. 76.1 УК РФ.

Ключевые слова:

Освобождение от уголовной ответственности, налоговые преступления, деятельное раскаяние, общее основание.

Норма об освобождении от уголовной ответственности по налоговым преступлениям впервые появилась в Уголовном кодексе РФ в 1998 г., когда ст. 198 УК РФ была дополнена примечанием, в соответствии с которым у налогоплательщика появилась возможность избежать уголовной ответственности в случае способствования раскрытию преступления и полного возмещения причиненного ущерба, то есть уплаты всей своей задолженности по налогам и сборам. Примечание распространялось непосредственно на ст. 198 "Уклонение физического лица от уплаты налога или страхового взноса в государственные внебюджетные фонды", а также на ст. 194 "Уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица" и ст. 199 "Уклонение от уплаты налогов или страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с организации".

Согласно Д.А. Черепкову, появление данной нормы было обусловлено тем, что до ее введения имела место практика освобождения от уголовной ответственности по указанным преступлениям в связи с изменением обстановки (на основании ст. 6 УПК РСФСР), так как совершившее преступление лицо переставало быть общественно опасным после полной уплаты необходимых на-

логов и сборов [1, с. 8].

Существует также предположение, что примечание к ст. 198 УК РФ было введено с одновременным ужесточением санкций ст. ст. 198, 199 с целью активного пополнения бюджета государства в условиях, когда экономика страны уже находилась в преддверии дефолта [2, с. 169].

В научной среде новелла была воспринята неоднозначно, однако ее положительный характер подтверждается тем, что после исключения данной нормы из кодекса в 2003 г., в 2009 г. налоговые статьи УК РФ (ст. 198, ст. 199, а также ст. 199.1, введенная в действие в 2003 году и касающаяся неисполнения обязанностей налогового агента) вновь обрели нормы об освобождении от уголовной ответственности за налоговые преступления. Освобождение предусматривалось в случае полной уплаты суммы недоимки и соответствующих пеней, а также суммы штрафа в размере, определяемом в соответствии с Налоговым кодексом РФ.

Позже, в 2011 г., в рамках гуманизации уголовного законодательства в Общей части Уголовного кодекса появилась общая норма, регламентирующая порядок осво-

бождения от уголовной ответственности по преступлениям в сфере экономической деятельности (ст. 76.1 УК РФ). Статья была разбита на две части, и первая часть статьи предусматривала освобождение от уголовной ответственности как раз по налоговым преступлениям (ст. ст. 198–199.1 УК РФ). Дословно ч. 1 ст. 76.1 УК РФ звучит следующим образом: "лицо, впервые совершившее преступление, предусмотренное статьями 198–199.1 настоящего Кодекса, освобождается от уголовной ответственности, если ущерб, причиненный бюджетной системе Российской Федерации в результате преступления, возмещен в полном объеме" [3].

Прежде всего, обращает на себя внимание наличие, наряду с общей нормой в ч. 1 ст. 76.1 УК РФ, специальных норм в примечаниях 2 ст. ст. 198, 199 УК РФ, которые дублируют общую норму по своему смыслу. То есть указанные специальные нормы были практически скопированы в Общую часть.

Мотивы законодателя вполне объяснимы. Примечания 2 ст. ст. 198, 199 охватывают сразу три состава преступлений, образуют основание освобождения от ответственности по особой группе преступных деяний – в сфере налогообложения, поэтому парламентарии посчитали логичным фиксирование такого вида освобождения от ответственности в единой норме Общей части кодекса.

Однако по какой причине примечания 2 ст. ст. 198, 199 УК РФ не были удалены из Особенной части кодекса, остается непонятным. Какого-либо практического значения в этом не усматривается. Как показывает практика, в постановлениях о прекращении уголовного дела суды даже не всегда упоминают примечания к ст. ст. 198–199 УК РФ. Да и в случае указания данных норм в мотивировочной части постановления, в резолютивной части суды делают отсылку лишь к ч. 1 ст. 76.1 УК РФ и ч. 1 ст. 28.1 УПК РФ.

Поэтому в науке высказываются вполне обоснованные предложения об исключении дублирующих норм из Уголовного кодекса [4, с. 20; 5, с. 17]. Мы также придерживаемся данной позиции в связи с тем, что, во-первых, законодателем была сформирована отдельная статья в Общей части кодекса, посвященная основаниям освобождения от уголовной ответственности по преступлениям в определенной сфере. Во-вторых, ч. 1 ст. 76.1 УК РФ распространяется не на один состав преступления, а на несколько, каждый из которых закреплен в отдельной статье Особенной части кодекса. Соответственно, ч. 1 ст. 76.1 УК РФ предусматривает одинаковые условия освобождения от ответственности по данным преступным деяниям. Поэтому такой новаторский подход законодателя, заключающийся в размещении общего основания освобождения от ответственности по конкретным составам

преступлений в Общей части УК РФ, считаем приемлемым. В-третьих, как нами было отмечено ранее, указывая основания освобождения от уголовной ответственности в постановлении о прекращении уголовного дела, суды отдают предпочтение общей норме ч. 1 ст. 76.1 УК РФ, то есть уже сформировалась определенная практика применения данной нормы.

Согласно данным судебной статистики Судебного департамента при Верховном Суде РФ за 2013, 2014 и первую половину 2015 г. ст. 76.1 УК РФ была применена 44 раза: 14 в 2013 г., 21 в 2014 г. и 9 в первом полугодии 2015 г. При этом 42 раза – по статьям 198–199.2 УК РФ [6].

Для понимания масштабов судопроизводства по налоговым преступлениям, необходимо упомянуть, что за указанный период за совершение данных преступлений было осуждено 1120 человек.

На основании этих данных можно сделать вывод о том, что нормы об освобождении от уголовной ответственности по преступлениям в сфере налогообложения "не пользуются популярностью" у лиц, привлекаемых к ответственности.

Более того, за указанный период зарегистрировано 26 случаев освобождения от уголовной ответственности в связи с деятельным раскаянием по составам, предусмотренным ст. 198–199.2, и даже 1 эпизод освобождения вследствие примирения с потерпевшим.

Дело в том, что в соответствии с ч. 1 ст. 28.1 УПК РФ освобождение от уголовной ответственности за преступления, предусмотренные ст. ст. 198–199.1 УК РФ, возможно только если ущерб, причиненный бюджетной системе Российской Федерации, возмещен до назначения судебного заседания. Данное положение справедливо обращает на себя внимание многих исследователей, так как применение норм об освобождении от ответственности по другим основаниям возможно на любых стадиях уголовного судопроизводства, вплоть до момента постановления обвинительного приговора [7, с. 57; 8].

Вместе с тем, данная оговорка вынуждает суды уже непосредственно в судебном заседании применять нормы о деятельном раскаянии для освобождения от ответственности обвиняемого, который уплатил недоимки, пени и штрафы уже после назначения заседания.

Так, в постановлении об освобождении от уголовной ответственности за совершение преступления, предусмотренного ч. 1 ст. 199 УК РФ, Крымским районным судом Краснодарского края было указано, что "невозможность применения примечания (к ст. 199 УК РФ) не ис-

ключает освобождение от уголовной ответственности по части 1 статьи 75 УК РФ, если лицом выполнены условия, установленные данной нормой, и вследствие этого оно перестало быть общественно опасным" [9].

Примечательно, что до введения в действие в конце 2011 года новой редакции ч. 1 ст. 28.1 УПК РФ (в связи с введением ч. 1 ст. 76.1 УК РФ), данная норма предусматривала возможность освобождения по примечаниям ст. ст. 198–199 УК РФ и вовсе лишь в случае возмещения ущерба до окончания предварительного следствия. Тем не менее в судах уже тогда была сформирована практика применения ч. 1 ст. 75 УК РФ по налоговым преступлениям. Ввиду этого ограничение времени возможного применения ч. 1 ст. 76.1 УК РФ теряет практическое значение.

Таким образом, следует устранить предусмотренное в ч. 1 ст. 28.1 УПК РФ ограничение срока уплаты недоимки, пеней и штрафа в целях освобождения от ответственности, так как подобное условие лишь приводит к сокращению случаев применения ч. 1 ст. 76.1 УК РФ, в то время как суды используют вместо данной нормы иное основание освобождения от ответственности – в связи с деятельным раскаянием.

Также немаловажное значение имеет вопрос об установлении суммы ущерба бюджетной системе РФ, которую необходимо возместить для применения ч. 1 ст. 76.1 УК РФ.

Согласно п. 3 ч. 1 ст. 73 УПК РФ, доказывание характера и размера вреда, причиненного преступлением, осуществляют органы предварительного расследования [10]. Таким образом, подозреваемый или обвиняемый, если он не согласен с размером вменяемого ущерба, может оспорить размер ущерба лишь в ходе судебного разбирательства, теряя таким образом возможность применения в отношении него ч. 1 ст. 76.1 УК РФ, ведь для применения данной нормы необходимо уплатить сумму ущерба, установленную следствием. А это влечет фактическое признание подозреваемым или обвиняемым именно этой суммы.

Это усугубляется тем, что согласно ч. 1 ст. 28.1 УПК РФ лицо может быть освобождено от уголовной ответственности за преступления в сфере налогообложения лишь в случае возмещения ущерба до назначения судебного заседания.

Такую позицию законодателя можно объяснить следующим. В соответствии с п. 3 ст. 32 Налогового кодекса РФ если в течение двух месяцев со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога, направленного налогоплательщику на основании решения о привлече-

нии к ответственности за совершение налогового правонарушения, налогоплательщик не уплатил в полном объеме указанные в данном требовании суммы недоимки, размер которой позволяет предполагать факт совершения нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления, соответствующих пеней и штрафов, налоговые органы обязаны в течение 10 дней со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в следственные органы, уполномоченные производить предварительное следствие по уголовным делам о преступлениях, предусмотренных статьями 198 – 199.2 Уголовного кодекса РФ, для решения вопроса о возбуждении уголовного дела [11].

При этом, согласно п. 4 ст. 69 НК РФ, срок исполнения требования об уплате налога (которое содержит также предупреждение об уголовной ответственности в случае его неисполнения) составляет восемь дней, если иной срок не указан в самом требовании. Налогоплательщик же может обжаловать требование об уплате недоимки, пеней и штрафов в вышестоящий орган и, кроме того, ходатайствовать о приостановлении действия данного требования. В случае решения, неудовлетворяющего налогоплательщика, за ним остается право на обжалование требования налогового органа в судебном порядке.

Таким образом, представляется, что у лица, привлекаемого к ответственности по ст. ст. 198–199.1 УК РФ, имеется возможность и достаточное время для оспаривания суммы недоимки, пеней и штрафов до возбуждения уголовного дела, вследствие чего законодатель ограничил срок возможного применения норм об освобождении от ответственности по налоговым преступлениям.

Тем не менее приведенное объяснение ограничения срока применения ч. 1 ст. 76.1 УК РФ было в полной мере справедливо только когда действовала ч. 1.1 ст. 140 УПК РФ, согласно которой поводом для возбуждения уголовного дела о преступлениях, предусмотренных ст. ст. 198–199.2 УК РФ, могли служить только те материалы, которые направлялись налоговыми органами в соответствии с законодательством о налогах и сборах для решения вопроса о возбуждении уголовного дела. Данная норма была введена в 2011 году с целью оградить субъекты предпринимательства от злоупотреблений со стороны правоохранительных органов. Однако Федеральным законом от 22.10.2014 № 308-ФЗ "О внесении изменений в Уголовно-процессуальный кодекс РФ" эта норма была исключена.

Этим же законом были введены в действие ч. ч. 7–9 ст. 144 УПК РФ, которые "казалось бы, дают основания для вывода, что налоговый орган полностью не устранен из числа значимых процессуальных "игроков", так как вводятся два процессуальных режима возбуждения уго-

ловного дела о налоговых преступлениях: специальный и общий" [12, с. 17].

Так, при поступлении из органа дознания сообщения о преступлениях, предусмотренных статьями 198–199.1 УК РФ, следователь при отсутствии оснований для отказа в возбуждении уголовного дела не позднее трех суток с момента поступления сообщения направляет в налоговый орган копию такого сообщения с приложением соответствующих документов и предварительного расчета предполагаемой суммы недоимки по налогам и (или) сборам. Затем налоговый орган в течение 15 суток либо направляет следователю заключение о нарушении законодательства о налогах и сборах и о правильности предварительного расчета суммы недоимки, либо информирует об отсутствии сведений о нарушении законодательства или о том, что в отношении налогоплательщика проводится налоговая проверка, решение по которой еще не вступило в законную силу. После получения заключения, при условии его предоставления не позднее 30 суток со дня поступления сообщения о преступлении, следователь принимает решение о возбуждении или об отказе в возбуждении уголовного дела. Однако при наличии повода и достаточных данных, указывающих на признаки преступления уголовное дело может быть возбуждено следователем и до получения из налогового органа заключения или информации.

Таким образом, указанный процессуальный порядок, в котором налоговый орган не исключен из числа значимых процессуальных субъектов, "без всяких условий, а именно по усмотрению следователя, легко заменяется традиционным общим порядком" [Там же. С. 18].

Получается, что после внесения упомянутых поправок в ст. ст. 140–144 УПК РФ уголовное производство может быть начато независимо от наличия решения налогового органа о привлечении налогоплательщика к ответственности за налоговое правонарушение. При решении вопроса о возбуждении уголовного дела нельзя опираться и на ч. 3 ст. 108 НК РФ, согласно которой основанием для привлечения лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах является установление факта совершения данного нарушения решением налогового органа, вступившим в силу. Даже ч. 2 ст. 28.1 УПК РФ лишь предусматривает, что размер недоимки, пеней и штрафов должен определяться в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах с учетом представленного налоговым органом расчета размера пеней и штрафов.

Все это также дает основания сделать вывод, что информация, поступающая от налоговых органов, не всегда является основополагающей при определении суммы ущерба по налоговым преступлениям.

Кроме того, как отмечает В.Н. Курченко, "в некоторых ситуациях выводы налогового органа попросту не могут быть положены в основу обвинения по уголовному делу о неуплате налогов. Более того, в ряде случаев проведение налоговой проверки вовсе невозможно. В подобных ситуациях размер недоимки, пеней и штрафа должен быть установлен иным образом – с привлечением экспертов, специалистов" [13, с. 27].

На необходимость привлечения в таких случаях эксперта указано в п. 23 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 № 64, согласно которому "судам надлежит иметь в виду, что доказательствами, подтверждающими наличие или отсутствие в содеянном признаков составов преступлений, предусмотренных статьями 198, 199, 199.1 и 199.2 УК РФ, могут быть налоговые декларации, другие необходимые для исчисления и уплаты налогов и (или) сборов документы, акты проверок исполнения законодательства о налогах и сборах, иные формы проведения налогового контроля органами, уполномоченными на это законодательством, а также заключение эксперта, материалы проверок исполнения законодательства о налогах и сборах иных органов... В целях наиболее полного и всестороннего выяснения всех обстоятельств, связанных с этими преступлениями, суды могут привлекать к участию в судебном разбирательстве специалистов, а в необходимых случаях проводить соответствующие экспертизы" [14].

Однако стоит подчеркнуть, что речь здесь идет о привлечении экспертов и специалистов судами на стадии судебного производства, в связи с чем следует предусмотреть такую обязанность и для правоохранительных органов на стадии предварительного расследования.

Наряду с этим представляется возможным установление обязанности следственного органа использовать данные, предоставляемые налоговыми органами, при определении размера недоимки, пеней и штрафов, подлежащих возмещению. Подобное императивное указание в ч. 2 ст. 28.1 УПК РФ могло бы оградить лиц, привлекаемых к ответственности, от злоупотреблений со стороны правоохранительных органов.

При этом, учитывая ситуации, когда выводы налогового органа не могут быть положены в основу обвинения по уголовному делу о неуплате налогов по объективным причинам, в Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 27.06.2013 № 19 возможно внести дополнение, согласно которому в случае невозможности определения размера недоимки, пеней и штрафов налоговым органом, их размер должен быть установлен экспертом.

Альтернативным вариантом решения данной проблемы, согласно высказываемым в литературе мнениям,

могло бы стать наделение ФНС полномочиями органа дознания или даже создание отдельного ведомства – финансовой полиции, функцией которой стало бы противодействие преступлениям, посягающим на финансовую систему государства (наподобие Федеральной службы налоговой полиции, упраздненной в 2003 г.) [15, с. 194; 16, с. 55].

Таким образом, становится очевидно, что для более эффективного применения ч. 1 ст. 76.1 УК РФ необходимо внесение дополнений и изменений в уголовное и уголовно-процессуальное законодательство. Ограничение сроков применения ч. 1 ст. 76.1 УК РФ не влечет каких-

либо положительных юридических последствий и только создает почву для конкуренции ч. 1 ст. 76.1 и ч. 1 ст. 75 УК РФ. Отсутствие императивного указания на необходимость использования материалов, полученных от налоговых органов, в значительной степени ограничивает права лиц, привлекаемых к ответственности по ст. ст. 198–199.1 УК РФ. Наконец, присутствие дублирующих норм в кодексе вообще ничем не обусловлено, в то время как они образуют излишнее нагромождение правовых предписаний, не имеющих практического значения.

Остается надеяться, что законодатель в будущем примет меры по исправлению сложившейся ситуации.

ЛИТЕРАТУРА

1. Черепков Д.А. Специальный случай освобождения от уголовной ответственности лиц, совершивших налоговые преступления: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2002. 28 с.
2. Власенко В.В. Освобождение от уголовной ответственности по делам о преступлениях в сфере экономической деятельности: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2014. 238 с.
3. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1996. № 25. Ст. 2954. (с послед. изм. и доп.)
4. Антонов А.Г. Освобождение от уголовной ответственности по делам о преступлениях в сфере экономической деятельности // Российская юстиция. 2013. № 5. С. 20–21.
5. Гладких В.И. Парадоксы современного законотворчества: критические заметки на полях Уголовного кодекса // Российский следователь. 2012. № 11. С. 15–18.
6. Данные судебной статистики Судебного департамента при Верховном Суде РФ [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.cdep.ru/index.php?id=79>
7. Кострова М.Б. Языковая форма объективации взаимосвязи уголовного и уголовно-процессуального права // Журнал российского права. 2014. № 3. С. 53–62.
8. Волков К.А. Совершенствование правосудия по уголовным делам в отношении предпринимателей // Российский следователь. 2013. № 18. С. 36–39.
9. Уголовное дело № 1–16/2014. Архив Крымского районного суда Краснодарского края.
10. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 № 174-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 2001. № 52 (ч. I). Ст. 4921. (с послед. изм. и доп.)
11. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 2000. № 32. Ст. 3340. (с послед. изм. и доп.)
12. Аширбекова М.Т. Специальные порядки возбуждения уголовного дела // Уголовное судопроизводство. 2015. № 1. С. 14–18.
13. Курченко В.Н. Применение ст. 28. 1 УПК РФ: заключение эксперта как альтернатива решению налогового органа // Уголовный процесс. 2011. № 2. С. 24–27.
14. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 № 64 "О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления" // Бюллетень Верховного Суда РФ. 2007. № 3.
15. Богданов А.В., Хазов Е.Н. Основные направления и принятие необходимых мер по противодействию налоговым преступлениям // Вестник Московского университета МВД России. 2012. № 3. С. 190–194.
16. Алабердеев Р.Р. О международном опыте борьбы с налоговыми преступлениями // Вестник Казанского юридического института МВД России. 2012. № 9. С. 50–55.