

**Балюк Надежда Николаевна**

**ПРЕДУПРЕЖДЕНИЕ НАЛОГОВОЙ ПРЕСТУПНОСТИ**

Специальность 12.00.08 –  
уголовное право и криминология;  
уголовно-исполнительное право

Автореферат  
диссертации на соискание ученой степени  
кандидата юридических наук

Работа выполнена на кафедре уголовного права и криминологии Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Елецкий государственный университет им. И.А. Бунина»

**Научный руководитель:** кандидат юридических наук  
**Семенов Игорь Анатольевич**

**Официальные оппоненты:** доктор юридических наук, доцент,  
профессор кафедры трудового права и  
экологического права ФГКОУ ВПО  
«Московский университет МВД России им.  
В.Я. Кикотя»  
**Староверова Ольга Валентиновна**

кандидат юридических наук, доцент,  
профессор кафедры уголовного права и  
криминологии ФГБОУ ВПО «Российская  
правовая академия Министерства юстиции  
Российской Федерации»  
**Чупрова Антонина Юрьевна**

**Ведущая организация:** ФГБОУ ВО «Финансовый университет при  
Правительстве Российской Федерации»

Защита состоится «08» октября 2015 г. в 15.30 часов на заседании диссертационного совета Д 212.203.24, созданного при ФГАОУ ВО «Российский университет дружбы народов», по адресу: 117198, г. Москва, ул. Миклухо-Маклая, д. 6, зал заседаний диссертационного совета № 347.

С диссертацией можно ознакомиться в Научной библиотеке Российского университета дружбы народов.

Автореферат размещен на интернет-сайте Российского университета дружбы народов [www.dissovet.rudn.ru](http://www.dissovet.rudn.ru) « » 2015 года.

Автореферат разослан « » 2015 года.

Ученый секретарь  
диссертационного совета  
кандидат юридических наук



Н.А. Селезнева

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Конституционная обязанность каждого гражданина Российской Федерации платить законно установленные налоги и сборы является одной из важнейших, и ее невыполнение подлежит уголовно-правовому преследованию, если оно совершено в крупном или особо крупном размере. Общественная опасность в виде нанесения ущерба финансово-бюджетной системе государства подчеркивает значимость существования и совершенствования составов налоговых преступлений.

Российские криминологическая и уголовно-правовая науки являются динамично развивающимися, чутко откликающимися на все существенные изменения, происходящие в политической, экономической, социальной и культурной сферах современного общества. В настоящее время одной из наиболее несовершенных и уязвимых сфер общественных отношений, подлежащих повышенной охране, является финансово-экономический сектор, в особенности, налоговая система Российской Федерации. Именно поэтому актуальность и своевременность научного исследования проблем предупреждения налоговых преступлений объясняется рядом факторов:

– во-первых, вся система налоговых преступлений была фактически возрождена в Уголовном кодексе Российской Федерации 1996 г. (далее – УК РФ) после многолетнего перерыва; отрицательное влияние на формирование «нового» уголовного права имел фактический разрыв эволюционной линии правовой и законодательной преемственности между русским дореволюционным и современным российским законодательством;

– во-вторых, система экономических преступлений в советском праве и охраняемые им отношения в сфере экономической деятельности были совершенно иными и не могли служить полноценным ориентиром для реформированного законодательства, именно поэтому все содержание главы 22 УК РФ представляется одной из наименее совершенных и тщательно проработанных частей данного нормативного акта;

– в-третьих, формирование и принятие законодательных норм на фоне бурно развивающихся экономических реформ 1990-х гг. происходило достаточно быстро и вследствие этого зачастую являлось непродуманным и недостаточно обоснованным, что сразу же повлекло за собой внесение многочисленных и порой скоропалительных изменений в уже существующие положения уголовного закона;

– в-четвертых, институционализация налоговой системы происходила параллельно с общей правовой реформой, но, тем не менее, с существенной задержкой и довольно автономно; об этом свидетельствуют не только даты принятия УК РФ и обеих частей Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), но и уже ставшая традиционной несбалансированность деятельности налоговых и правоохранительных органов;

– в-пятых, развитие финансовых и бюджетных отношений в Российской Федерации требует постоянной корректировки правового регулирования и

уголовной политики в данной сфере общественных отношений, особенно в условиях современной правовой интеграции, глобализации и мирового финансового кризиса;

– в-шестых, несмотря на обилие научно-исследовательских работ, посвященных экономической и налоговой преступности, системных, но при этом узкоспециализированных исследований по проблемам предупреждения налоговой преступности в современных условиях (нестабильности мировой экономики и кризисных экономических явлений внутри России, в том числе нарастание влияния негативных последствий санкционной политики в отношении нашей страны 2014–2015 гг.) явно недостаточно, актуальность большинства из них утрачивается в связи с динамичным развитием общественных отношений, изменением налоговой и уголовной политики.

Проведенный анализ материалов судебно-следственной практики и опрос экспертов показывает, что применение в борьбе с налоговой преступностью исключительно норм уголовного законодательства явно недостаточно. На современном этапе необходимо не только изменить подходы к осуществлению уголовной политики в этой сфере, но разработать и реализовать систему мер повышения эффективности деятельности всех субъектов предупреждения налоговой преступности, изменение основ осуществления ими общей и индивидуальной профилактической работы с налогоплательщиками, что позволит снизить количество совершаемых преступлений в этой сфере, и как результат, снизить негативные последствия преступности для общества и государства в виде причиненного прямого и косвенного ущерба, а также стабилизировать систему налогообложения и экономическую ситуацию в целом.

Системный подход к проблеме предупреждения налоговой преступности в современной России требует научного обоснования с учетом потребностей практики и реалий российской экономики, в том числе, повышения роли налоговой дисциплины физических и юридических лиц для обеспечения стабильности социально-экономического развития Российской Федерации. Неслучайно этой тематике в последнее время уделяется все большее внимание.

Представляется, что создать систему предупреждения налоговой преступности невозможно без учета достижений в этой области криминологической науки. Причем поиск оптимальной модели предупреждения налоговой преступности является достаточно сложной научно-практической задачей, успешное решение которой зависит в том числе от учета целей организации деятельности системы правосудия и экономики. С одной стороны, государство обязано реагировать на факты совершения противоправных посягательств в налоговой сфере путем установления уголовно-правовых запретов и соответствующих санкций, а, с другой, государство обязано предоставить возможность развиваться отечественному бизнес-сообществу, заинтересовано в увеличении иностранных инвестиций в российскую экономику за счет наличия благоприятных условий налогообложения.

Неслучайно, проблемы борьбы с налоговой преступностью пытаются решать на самом высоком государственном уровне, когда требуется дать принципиальную оценку и принять решение по поиску такого баланса интересов государства и бизнес-сообщества. Так, Президент России В.В. Путин 22 октября 2014 г. подписал федеральный закон №308–ФЗ, внес изменения в Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации (далее – УПК РФ), а именно изменил порядок возбуждения уголовных дел в связи с налоговыми преступлениями. В частности, теперь уголовные дела по налоговым преступлениям можно возбуждать до окончания налоговой проверки, а также в случае, если проверка не проводилась. Следственные органы вправе направлять информацию о преступлении налоговым органам, которые обязаны не позже 15 суток предоставить заключение о наличии либо отсутствии нарушения действующего законодательства, касающегося налогов и сборов, после чего может решаться вопрос о возбуждении дела. Тем не менее, при наличии повода и достаточных данных, указывающих на признаки преступления, следователь теперь вправе возбудить уголовное дело и до получения сведений от налоговиков. Кроме того, уголовное дело по данным основаниям может быть прекращено, если до назначения судебного заседания причиненный ущерб бюджету РФ возмещен в полном объеме (до этого подобные уголовные дела могли быть возбуждены лишь на основе материалов проверок налоговых органов, что зачастую затрудняло использование результатов оперативно-розыскных действий, а также отрицательно влияло на эффективность раскрытия преступлений).

Таким образом, перечисленные обстоятельства обуславливают актуальность тематики настоящего диссертационного исследования.

**Степень разработанности темы исследования.** Проблемы предупреждения налоговой преступности недостаточно исследованы в современной российской криминологической и уголовно-правовой науке.

Существенный вклад в дело общей теоретической разработки проблем предупреждения налоговой преступности внесли такие ученые, как И.В. Александров, А.П. Кузнецов, И.И. Кучеров, В.Д. Ларичев, О.Ш. Петросян, И.Н. Соловьев, П.С. Яни и др. Особенности тактики и методики расследования налоговых преступлений детально рассматривались в исследованиях Н.В. Башировой, Р.В. Бобринева, В.П. Васильева, П.В. Донцова, В.В. Карякина, И.В. Пальцевой, К.А. Пирцхалавы, Л.Г. Шапиро и др. Специфику проведения оперативно-розыскных мероприятий при выявлении и пресечении налоговых преступлений изучали С.А. Бурлин, Н.С. Решетняк, В.Н. Титова и др. Вопросам квалификации налоговых преступлений посвящены труды таких ученых, как М.Ю. Ботвинкин, А.М. Вандышева, А.А. Витвицкий, Д.А. Глебов, О.Г. Соловьев, А.В. Щукин и др. Организационно-управленческие меры снижения налоговой преступности в рыночной экономике России рассматривались А.А. Анищенко, А.А. Клевцовым, В.А. Ковалевым, Т.В. Пинкевичем и др. Кроме того, отдельные криминологические аспекты детерминации и предупреждения налоговой преступности рассматривались в исследованиях О.А. Абакумовой, М.О. Акопджановой, С.П. Баграева,

С.У. Бахарчиева, А.Х. Бен-Акил, В.Н. Босакова, Р.С. Зайнутдинова, П.А. Истомина, Ф.А. Каримова, М.Л. Крупина, А.Г. Кот, А.А. Лошкина, М.И. Мамаева, Ш.Я. Насрутдиновой, С.Л. Нудель, В.Г. Пищулина, Л.В. Платоновой, Н.В. Побединской, А.И. Ролика, С.Д. Сулаимбековой, И.М. Середы, А.Р. Сиюхова, С.Ю. Соколова, А.Б. Тагирова, Н.Р. Тупанчески, С.И. Улезько, А.Н. Цаневой и др.

Тем не менее большинство научных исследований посвящено анализу именно уголовно-правовых аспектов налоговых преступлений, и только в небольшой их части присутствуют разделы, отражающие криминологические аспекты их предупреждения. Наличие нескольких диссертационных исследований не решает данной проблемы, так как многие из них уже основаны на недействующем или изменившемся отечественном законодательстве. В других исследованиях практически не рассмотрены вопросы предупреждения налоговых преступлений в современных условиях.

К сожалению, комплексного исследования, посвященного проблемам предупреждения налоговой преступности в современной России, не проводилось. Необходимость такого исследования очевидна.

**Цель диссертационного исследования** состоит в комплексном исследовании правовой природы, причин, современного состояния и динамики налоговой преступности, а также системы мер предупреждения налоговой преступности, подготовке научно обоснованных предложений и рекомендаций по ее предупреждению с учетом положительного зарубежного и отечественного опыта в Российской Федерации.

Для достижения поставленной цели определены следующие основные исследовательские задачи:

- проанализировать происхождение и особенности формирования законодательных норм о налоговых преступлениях в России;
- проанализировать понятие, сущность, особенности, современное состояние и тенденции налоговой преступности в Российской Федерации;
- выявить и рассмотреть характерные черты и особенности личности налогового преступника;
- раскрыть основные факторы, детерминирующие совершение налоговых преступлений;
- рассмотреть основные проблемы российской уголовной и налоговой политики, оказывающие влияние на состояние налоговой преступности;
- на основе полученных данных теоретически обосновать необходимость разработки и принятия конкретных мер по предупреждению налоговой преступности с учетом достижений отечественной науки и положительного зарубежного опыта.

**Объектом исследования** является комплекс общественных отношений в сфере предупреждения налоговой преступности.

**Предметом** диссертационного исследования выступают количественные и качественные характеристики налоговой преступности в современной России, особенности личности таких преступников, а также факторы,

детерминирующие рассматриваемые преступления, и система мер, направленных на предупреждение налоговой преступности.

**Методологическая основа исследования.** Для получения достоверных результатов диссертационного исследования комплексно применялись: метод статистического анализа данных о налоговых преступлениях, а также криминологически значимых признаках личности преступника; методы системно-структурного анализа и моделирования, позволившие выявить, изучить и представить криминологическую модель детерминации налоговой преступности; частные методы конкретно-прикладного познания и сравнительно-правового анализа, позволившие классифицировать по основным направлениям систему предупреждения рассматриваемых преступлений.

В качестве **теоретической основы исследования** использованы положения науки теории государства и права, теории криминологической науки, отдельные положения науки финансового права, содержащиеся в трудах, таких ученых и мыслителей, как: Аристотель, Ч. Беккариа, К.С. Бельский, Н.А. Бердяев, К.А. Гельвеций, Т. Гоббс, И.И. Кучеров, Ф. Лист, Дж. Локк, Ч. Ломброзо, Н.О. Лосский, Ш.Л. Монтескье, Ж. Ж. Руссо, Г. Тард, Э. Ферри, И.И. Янжул и др. Основную теоретическую базу исследования составили работы отечественных специалистов в сфере уголовного права и криминологии, таких, как: М.О. Акопджанова, А.С. Александров, А.И. Алексеев, Ю.М. Антонян, Н.А. Беляев, А.И. Бойко, С.С. Босхолов, Д.В. Винницкий, Б.В. Волженкин, Б.С. Волков, Я.И. Гишинский, Ю.В. Голик, А.И. Долгова, А.Э. Жалинский, Г.А. Злобин, Л.В. Иногамова-Хегай, Т.Э. Караев, О.Г. Карпович, С.Г. Келина, И.А. Клепицкий, П.Н. Кобец, М.И. Ковалев, А.П. Козлов, В.С. Комиссаров, Е.Н. Кондрат, Л.В. Кондратюк, А.В. Корнеева, В.Н. Кудрявцев, Н.Ф. Кузнецова, Е.Б. Кургузкина, Н.С. Лейкина, В.В. Лунеев, Д.Г. Макаров, Н.А. Морозов, А.В. Наумов, Б.С. Никифоров, Г.П. Новоселов, В.С. Овчинский, В.Г. Павлов, О.Ш. Петросян, Л.В. Платонова, А.И. Рарог, С.В. Склярлов, Г.Г. Смирнов, Г.К. Смирнов, А.Л. Сморгунова, И.Н. Соловьев, Н.С. Таганцев, А.Н. Трайнин, Ю.В. Трунцевский, Б.С. Утевский, Т.В. Церетели, М.Д. Шаргородский, В.Е. Эминов и др.

**Нормативную базу исследования** составили Конституция Российской Федерации, законы Российской Федерации и подзаконные нормативно-правовые акты, регламентирующие предупреждение налоговой преступности и формирующие законодательные основы проводимой в Российской Федерации уголовной и налоговой политики.

**Эмпирическую базу исследования** составили: 1) статистические данные о зарегистрированных налоговых преступлениях за период с 1996 по 2014 г. Федеральной налоговой службы России, Федеральной службы государственной статистики России (Росстата), ГИАЦ МВД России и информационных центров при ГУ МВД России по Воронежской области, УМВД России по Белгородской, Брянской, Курской, Липецкой, Орловской, Тамбовской областям, а также Судебного департамента при Верховном Суде Российской Федерации; 2) опубликованные материалы судебно-следственной практики по проблемам,

относящимся к тематике настоящего исследования, а также результаты изучения материалов 194 уголовных дел о налоговых преступлениях, совершенных в период с 2006-2014 гг. (57 – ст. 198 УК РФ; 83 – ст. 199 УК РФ; 28 – ст. 199.1 УК РФ; 26 – ст. 199.2 УК РФ); 3) результаты экспертного опроса 167 сотрудников правоохранительных органов и судей и 189 работников налоговых органов из 17 субъектов Российской Федерации по специально разработанным анкетам, а также опроса 284 представителей бизнес-сообщества (руководителей предприятий; главных бухгалтеров предприятий; юрисконсультов) из 24 субъектов РФ. Кроме того, при подготовке диссертации были также использованы результаты научных исследований, относящиеся к тематике работы, проведенные в разные годы другими авторами, раскрывающие специфику налоговой преступности с точки зрения экономической теории и практики.

При подготовке исследования изучена юридическая литература, освещающая положительный зарубежный опыт и судебно-следственную практику борьбы с налоговыми преступлениями.

**Научная новизна диссертации** определяется тем, что автором: 1) проведено системное криминологическое исследование налоговой преступности как социально негативного явления с учетом современных условий развития российского общества и государства, в том числе вновь возникших проблем в отечественной экономике и системе обеспечения ее криминологической безопасности, вызванных внутренними (неэффективность отдельных норм законодательства, отсутствие должной системы борьбы с преступлениями в экономической сфере и т.п.) и внешними факторами (влияние кризисных явлений в мировой экономике, нарастание негативных последствий санкционной политики в отношении Российской Федерации и сопутствующие этому процессы); 2) на основе проведенного анализа обоснован и сформулирован ряд предложений по совершенствованию норм уголовного законодательства, устанавливающих ответственность за совершение налоговых преступлений, а также рекомендаций по повышению эффективности общих и специальных криминологических мер предупреждения налоговых преступлений в современных условиях, которые в комплексе позволили выработать единую концепцию построения системы предупреждения налоговой преступности.

В результате проведенного исследования **на защиту выносятся следующие новые или содержащие элементы новизны положения:**

**1.** Налоговая преступность определена автором как общественно опасное, относительно массовое социальное явление, которое проявляется в виде системы налоговых преступлений, преступников и негативных правовых последствий в сфере налоговой системы государства в форме причинения крупного или особо крупного ущерба бюджету соответствующего уровня, и которое становится в современных условиях одним из основных факторов, способствующих реальному снижению темпов социально-экономического развития российского общества и государства.



Под налоговыми преступлениями следует понимать систему общественно опасных деяний, за совершение которых предусмотрена уголовная ответственность в ст.ст. 198–199.2 УК РФ.

Наблюдаемый рост удельного веса тяжких преступлений в структуре зарегистрированных налоговых преступлений, высокий уровень их латентности, наличие прямой взаимосвязи с коррупцией и мошенническими действиями в кредитно-финансовой сфере, наличие международных связей между преступными структурами, занимающихся такой деятельностью, на фоне принятых бюджетных гарантий государства по финансированию основных социально-экономических программ развития на 2015-2017 гг., позволяет сделать вывод о том, что совершение налоговых преступлений является весьма выгодным, наиболее доступным и порой единственным возможным источником получения преступниками сверхприбыли, а сама налоговая преступность (как разновидность экономической преступности) для современной России становится весьма опасным явлением.

2. Лица, совершающие налоговые преступления, обладают характерными особенностями, отличающими их от лиц, совершающих иные виды преступлений в сфере экономики. К характерным особенностям личности налогового преступника следует отнести: особенности правового статуса лица в зависимости от специфики совершенного деяния согласно УК РФ (ст. 198 – лицо, обязанное уплачивать налоги или страховые взносы; ст. 199 – руководитель организации, главный бухгалтер, в обязанности которых входит подписание отчетной документации, представляемой в налоговые органы, а также иные лица, получившие на то специальные полномочия; ст. 199.1 – лицо, выполняющее обязанности налогового агента; ст. 199.2 – собственник или руководитель организации, иное лицо, выполняющие в ней управленческие функции, или индивидуальный предприниматель); принадлежность к социальной группе со средним или высоким уровнем дохода, низкий уровень социальной тревожности и напряженности; высокий уровень профессиональной подготовки (наличие высшего профессионального образования), компетентность в юридических и экономических сферах деятельности, активность в профессиональной деятельности, развитая интуиция и логика; наиболее продуктивный для профессиональной деятельности возраст от 30 до 49 лет, наличие постоянной и достаточно высокооплачиваемой работы или собственного дела; правовой нигилизм в отношении деятельности системы органов государственной и муниципальной власти (правоохранительным и налоговым органам) как наиболее характерная психологическая черта личности; выраженное стремление к наживе; завышенные потребности, не соответствующие уровню дохода; ощущение безнаказанности, при которой превалируют противоправные мотивы девиантного поведения. Предложенная в диссертации развернутая криминологическая характеристика личности рассматриваемых преступников позволяет выявить и учесть ее особенности, имеющие важное значение для организации предупреждения.

**3.** В отношении детерминации налоговой преступности в современной России следует выделять три важнейших причинных комплекса:

1) политико-правовой детерминирующий комплекс – формирование налоговой системы и налогового законодательства явилось результатом одновременно политической, экономической и правовой реформы в Российской Федерации, а проводимая налоговая и уголовная политика до сих пор подвержена влиянию не столько социально-экономических реалий, сколько политического правительственного курса (налицо несовершенство налоговой системы и механизма налогового контроля, которые по-прежнему находятся в состоянии реформирования; наличие противоречий в действующем налоговом, гражданском, административном, уголовном и уголовно-процессуальном законодательстве, проблемы имплементации норм международно-правовых актов во внутреннее законодательство страны, что негативно сказывается на системе правосудия и позволяет преступникам уходить от ответственности, в том числе в зарубежных странах);

2) социально-экономический детерминирующий комплекс – наличие на практике теневых экономических структур, деятельность которых связана с уклонением от уплаты законно установленных налогов и сборов и сокрытием имущества, являющегося объектом налогообложения; отсутствие полноценного свободного рынка и наличие социального неравенства, не позволяющих без нарушения норм налогового и уголовного законодательства осуществлять полноценную предпринимательскую или иную экономическую деятельность (получать стабильный доход, развивать и модернизировать производство, оплачивать труд работников и т.п.);

3) социокультурный детерминирующий комплекс – особенности российского менталитета, характеризующегося правовым нигилизмом, недоверием населения к проводимой государством налоговой и уголовной политике, которое возникло после реформ 90-х гг. прошлого столетия и которое общество никак не может преодолеть (наблюдаемая картина является следствием несправедливости приватизации и последующих переделов государственной собственности, коррупционных проявлений, проникновения криминальных элементов во властные структуры, распространением криминальной субкультуры в СМИ и сети Интернет).

**4.** При построении современной модели предупреждения налоговой преступности в Российской Федерации требуется учитывать тот факт, что представители правоохранительных и налоговых органов и налогоплательщики совершенно по-разному видят решение проблемы налоговой преступности: первые – в необходимости ужесточения проводимой налоговой и уголовной политики, вторые, наоборот, в либерализации налогового законодательства и декриминализации налоговых преступлений. Доводы, предложенные каждой из сторон в защиту своей позиции, имеют достаточно обоснованную аргументацию, и обусловлены рядом объективных и субъективных причин и условий (главным образом, организационно-правового и социально-экономического характера).

**5.** Автором предложены основные направления совершенствования системы предупреждения налоговой преступности в Российской Федерации, учитывающие негативные тенденции мировой экономики (проводимой санкционной политики в отношении нашей страны в период 2014-2015 гг.) и внутреннюю экономическую нестабильность государства, состояние отечественной правоохранительной и налоговой системы, а именно:

– упорядочивание информационно-аналитической деятельности правоохранительных и налоговых органов на основе построения единой системы обмена информацией (база данных о всех правонарушениях и преступлениях в налоговой сфере по всем регионам Российской Федерации; о лицах, их совершивших; включая оперативно-значимую информацию о противоправных действиях лиц в налоговой сфере, совершенных в зарубежных странах против интересов Российской Федерации, а также массив информации, связанной с ведением налоговых историй, и т.п.);

– повышение эффективности предупреждения налоговых преступлений путем активизации и координации деятельности всех правоохранительных и налоговых органов (ведомственное и межведомственное взаимодействие), а также путем включения в данную деятельность непосредственно налогоплательщиков (представителей российского бизнес-сообщества) с целью оказания на них должного индивидуального профилактического воздействия и выработки совместных решений по наиболее важным вопросам;

– разработка и принятие на федеральном и региональном уровнях законодательных программ, направленных на упорядочение и повышение эффективности механизма возмещения ущерба, причиненного налоговыми правонарушениями и преступлениями бюджетам различных уровней (в том числе рассмотрения идеи реализации института налоговой медиации);

– проведение налоговой и уголовной политики в Российской Федерации с использованием комплексного подхода, позволяющего, с одной стороны, обеспечить неотвратимость наказания за совершение налоговых преступлений (ужесточить налоговый контроль в отношении этих лиц, запретить выступать учредителем юридических лиц, ужесточить уголовную ответственность при наличии рецидива налогового преступления), а, с другой стороны, стимулировать и поощрять в рамках налогового законодательства законопослушное и добросовестное поведение налогоплательщиков (увеличить количество налоговых льгот, снизить число налоговых проверок).

**6.** Индивидуальная профилактика налоговых преступлений является важнейшей составляющей деятельности по предупреждению налоговой преступности, и определена автором как совместная деятельность правоохранительных и налоговых органов в рамках проводимой государством налоговой и уголовной политики по оказанию корректирующего, воспитательного и профилактического воздействия на лиц, совершивших налоговое преступление, и лиц, неоднократно и систематически нарушающих налоговое законодательство с использованием специальных методов профилактического воздействия (метода убеждения, оказания помощи и принуждения т.п.). С целью создания условий оптимальных условий ее

осуществления предлагается ввести практику налоговых историй, которые будут обеспечиваться защитой информации, предусмотренной законодательством.

Представляется, что под налоговой историей следует подразумевать все сведения об исполнении налоговых обязанностей и обязанностей по уплате обязательных сборов граждан Российской Федерации, индивидуальных предпринимателей и юридических лиц – налоговых резидентов. Обязанность по формированию налоговых историй на основе сведений, предоставляемых налоговыми органами, следует возложить на специализированный правоохранительный орган, создать который целесообразно с учетом исторического опыта и современных реалий именно в структуре МВД России, основными функциями которого также будут являться выявление фактов нарушения финансового и налогового законодательства, возбуждение уголовных дел, расследование и передача материалов дел в суд. Важнейшей функцией этого органа должна являться общая деятельность по предупреждению преступлений в финансовой сфере и индивидуальной профилактической работе с лицами, выявленными ими при мониторинге налоговых историй с целью предотвращения ими налогового преступления, а также с лицами, осужденными за налоговые преступления, с целью предотвращения возможного рецидива. Отличительной особенностью такого специализированного органа будет являться наличие в его штате специалистов различного профиля (юристов, экономистов и т.п.).

7. Как показывает исследование, одной из основных проблем борьбы с налоговой преступностью является отсутствие в УК РФ института уголовной ответственности юридических лиц. Зачастую к уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений привлекаются физические лица, подписавшие документы налоговой отчетности или совершившие другие действия, образующие объективную сторону конкретного состава налогового преступления, от имени организации (например, главный бухгалтер), а лица, которые фактически спланировали преступление (руководили и учредители организации) и извлекают реальный доход, остаются безнаказанными и продолжают осуществлять экономическую деятельность.

С учетом сказанного, а также наличия крайне негативных тенденций роста в Российской Федерации количества налоговых преступлений, совершаемых крупными коммерческими организациями, и увеличение объема причиненного ущерба для бюджета государства от таких деяний, автором предлагается ввести уголовную ответственность юридических лиц (организаций) за совершение налоговых преступлений путем следующих изменений уголовного закона: 1) изложить ст. 19 УК РФ в редакции, позволяющей привлекать организации к уголовной ответственности в специально установленных случаях: «Уголовной ответственности подлежит вменяемое физическое лицо, достигшее возраста, установленного настоящим Кодексом, а равно юридические лица в случаях, специально предусмотренных соответствующими статьями Особенной части настоящего Кодекса»; 2) дифференцировать ответственность физических и юридических лиц путем

возложения имущественных санкций по ст.ст. 199, 199.1, 199.2 УК РФ на организации; 3) внести дополнения в ст.ст. 199.1, 199.2 УК РФ, указывающие на правовой статус субъекта преступления – физическое лицо, индивидуальный предприниматель или организация; 4) рассмотреть возможность принятия и последующего закрепления в тексте УК РФ в качестве уголовных наказаний, применяемых в отношении юридических лиц, таких видов как «Ликвидация юридического лица», «Запрет на совершение юридическим лицом определенных видов сделок», «Прекращение деятельности», «Афиширование или распространение вынесенного приговора либо в печати, либо любым другим способом аудио-видеосообщения» (по примеру Уголовного кодекса Франции, Отдел II).

**8.** Несмотря на определенную дискуссионность относительно содержания законодательной формулировки «иной способ уклонения от уплаты налогов», которая была исключена из текста ст.ст. 198 и 199 УК РФ Федеральным законом от 8 декабря 2003 г. №162–ФЗ, ее существование имело важное юридическое значение – позволяло существенно расширить перечень способов совершения одного из перечисленных налоговых преступлений. Как показало исследование, преступники широко используют этот пробел. Представляется, что восстановление данного положения в текст ч. 1 ст. 198 и ч. 1 ст. 199 УК РФ, будет способствовать повышению эффективности борьбы с налоговыми преступлениями.

Кроме того, с целью совершенствования юридической техники действующего УК РФ необходимо исключить из его текста положения п. 2 Примечания к ст. 198 УК РФ и п. 2 Примечания к ст. 199 УК РФ, которые дублируют положения ст. 76.1 УК РФ и создают правовые коллизии, препятствующие противодействию налоговой преступности.

**Научно-практическое значение исследования.** Теоретическое значение диссертационного исследования заключается в том, что сформулированные теоретические положения могут быть использованы в целях дальнейшего исследования проблем предупреждения налоговой преступности. В диссертации детально раскрыты понятие, специфика и основные тенденции налоговой преступности в современной России; предложены криминологически значимые меры предупреждения налоговой преступности; раскрыты особенности уголовно-правовой характеристики и проблемы квалификации налоговых преступлений. Таким образом, теоретическая значимость состоит в том, что исследование вносит определенный вклад в развитие криминологии и уголовного права, восполняя образовавшиеся пробелы.

Практическая значимость диссертационного исследования состоит в том, что полученные выводы и предложения могут быть использованы: в законотворческом процессе по совершенствованию действующего законодательства в сфере борьбы с налоговыми преступлениями; в практической деятельности, связанной с выявлением, пресечением, раскрытием, и предупреждением налоговых преступлений (прежде всего, представителями налоговых и правоохранительных органов, судов общей

юрисдикции); отдельные рекомендации могут быть реализованы при подготовке руководящих постановлений Пленума Верховного Суда Российской Федерации. Содержание материала диссертационного исследования позволяет использовать его в преподавании таких дисциплин, как «Криминология», «Виктимология», «Уголовное право» в образовательных организациях высшего образования юридического профиля.

**Апробация результатов исследования** получила выражение в опубликованных научных работах и выступлениях на конференциях различных уровней, в том числе, международных и зарубежных.

Основные положения, выводы и практические рекомендации излагались автором в выступлениях на следующих конференциях: V международная научно-практическая конференция «Политика и право в социально-экономической системе общества» (Москва, 2012 г.); XI международная научно-практическая конференция «Экономика, социология и право» (Москва, 2012 г.); международная конференция «Экономика и право в современном обществе» (Волгоград, 2013 г.); научная и учебно-методическая конференция профессорско-преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов ВГАУ имени императора Петра I «Теория и практика инновационных технологий в АПК» (Воронеж, 2013 г.); International Conference «The financial law towards challengers of the XXI century» (Gdansk-Nynasharm-Stokholm, 2013); научно-практическая конференция юридического факультета Елецкого государственного университета имени И.А. Бунина (Елец, 2013 г.); международная научно-практическая конференция «Актуальные вопросы экономической деятельности в России и за рубежом: экономико-правовой аспект» (Воронеж, 2013 г.); международная научно-практическая конференция «Демократические идеалы и плюрализм правовых систем» (Москва, 2014 г.); научная и учебно-методическая конференция профессорско-преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов ВГАУ имени императора Петра I «Теория и практика инновационных технологий в АПК».

Диссертация выполнена, обсуждена и одобрена на кафедре уголовного права и криминологии юридического факультета ФГБОУ ВПО «Елецкий государственный университет им. И.А. Бунина».

**Структура диссертации** соответствует цели и задачам исследования и состоит из введения, двух глав, включающих в себя семь параграфов, заключения, списка использованных нормативно-правовых и научных источников, приложения.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во **введении** обосновывается выбор темы, отмечается степень ее научной разработанности. Здесь же определяются объект и предмет исследования, его цель, задачи, методология, научная новизна, теоретическая и практическая значимость. Сформулированы основные положения, выносимые на защиту.

**Первая глава «Криминологическая характеристика налоговой преступности»** объединяет четыре параграфа.

В первом параграфе *«Понятие, сущность и виды налоговых преступлений»* анализируются вопросы, касающиеся уяснения понятие налоговых преступлений, раскрываются уголовно-правовая характеристика и анализируется в целом эволюция норм отечественного законодательства, устанавливающих ответственность за совершение налоговых преступлений.

Диссертантом отмечается, что налоговые преступления как разновидность экономических преступлений имеют древнейшее происхождение и длительную историческую эволюцию. Последствия налоговых преступлений несколько отличны от последствий совершения других преступлений экономического характера. Это связано с тем, что именно налоговая преступность усугубляет финансовые проблемы государства и в связи с этим является одной из наиболее существенных угроз финансовой безопасности. При объективном анализе данной группы наблюдается смешение экономических и правовых критериев квалификации.

В работе подчеркивается, что основу налоговой преступности составляют преступления, предусмотренные ст.ст. 198–199.2 УК РФ. Проанализировав их, автор пришел к выводу о том, что налоговые преступления обоснованно отнесены российским законодателем к группе экономических преступлений, и должны классифицироваться как разновидности финансовых преступлений. Внутри этого массива они образуют особую группу, так как подрывают основы финансово-фискальной системы государства и наносят вред бюджету соответствующего уровня.

Диссертант приходит к выводу о том, что объект налоговых преступлений целесообразно рассматривать как сложносоставной, поскольку необходимо принимать во внимание не только виды общественных отношений, правовые институты, но и соответствующие им общественные интересы. При этом преступления, составы которых закреплены в ст.ст. 198, 199, 199.1, 199.2 УК РФ, полностью совпадают не только по родовому объекту (общественные отношения экономического характера и экономические интересы государства), но и видовому объекту, которым являются финансовые и бюджетные отношения вкпе с финансовыми и бюджетными интересами государства. Непосредственный объект данной группы преступлений может быть сформулирован единообразно как общественные отношения, складывающиеся по поводу законодательно установленного порядка уплаты налогов и сборов в бюджетную систему РФ, и конкретные финансовые интересы государства, возникающие в процессе установления, исчисления и взимания налогов и сборов. Предметом всех налоговых преступлений, независимо от их состава, являются исключительно денежные средства, в которых выражается вся сумма

налога (сбора) или недоимки.

Для всех налоговых преступлений конкретные действия, а равно бездействие являются определенным способом совершения. Полагаем необходимым уточнить вопрос о сроке налогового преступления, который точно ограничивается определенным налоговым периодом, что не позволяет относить преступления данной группы к категории длящихся или продолжающихся.

Обязательным квалифицирующим признаком преступлений, предусмотренных ст.ст. 198, 199, 199.1, 199.2 УК РФ, является крупный или особо крупный размер неуплаченного налога или сбора, или совокупности налогов и сборов. Диссертантом аргументируется вывод о том, что именно это обстоятельство является одним из главных негативных факторов, способствующих высокой латентности налоговой преступности, а также эффективности деятельности налоговых и правоохранительных органов по выявлению и пресечению налоговых преступлений.

Важнейшей характеристикой субъективной стороны является наличие исключительно умышленной формы вины, что способствует повышению уровня общественной опасности всех налоговых преступлений, совершенных в крупном, а особенно в особо крупном размере.

Во втором параграфе *«Понятие, состояние и особенности налоговой преступности в Российской Федерации»* раскрываются вопросы, касающиеся анализа современного состояния и особенностей налоговой преступности в современной России.

В работе подчеркивается, что экономическая преступность является распространенным явлением и занимает важное место в общей структуре преступности, ее динамика подвержена влиянию большинства политических, социальных и экономических процессов современного общества. В этом контексте налоговая преступность не является исключением и представляет собой одну из самых быстрорастущих и приспособляющихся к условиям современной жизни разновидностей преступности.

Проведенное исследование показывает, что налоговая преступность может быть определена с использованием двух основных подходов, рассматривающих ее с утилитарной точки зрения и как системное негативное социально-правовое явление в обществе:

1) налоговая преступность – это совокупность всех налоговых преступлений, совершенных на определенной территории в определенный период времени (используется для статистического анализа);

2) налоговая преступность – это общественно опасное, относительно массовое социальное явление, которое проявляется в виде системы налоговых преступлений, преступников и негативных правовых последствий в сфере налоговой системы государства в форме причинения крупного или особо крупного ущерба бюджету соответствующего уровня.

Проведенное криминологическое исследование показывает, что показатели налоговой преступности как в отдельных регионах, так и в целом по Российской Федерации не снижаются. Далеко не все налоговые



правонарушения перерастают в налоговые преступления, и могут быть выявлены правоохранительными органами по причине несбалансированной работы налоговых инспекций и следственных органов. Однако здесь присутствуют и другие более серьезные причины, которые можно назвать концептуальными, не зависящие от уровня законности и правопорядка в конкретном регионе, системы управления и т.п.

Подробный развернутый анализ данных статистики ГИАЦ МВД России за период с 2008 по 2014 гг. показывает, что ежегодно количество уголовных дел, которые направляются в суд по ст.ст. 198–199.2 УК РФ, не более -  $\frac{1}{3}$  от общего количества зарегистрированных преступлений. Автор отмечает, что по факту это означает: с каждым годом мы наблюдаем более серьезные негативные социальные последствия для всего общества и государства в виде более серьезного материального ущерба от совершения экономических преступлений (наличия теневой экономики), в том числе ущерба от налоговых преступлений.

В третьем параграфе «Криминологическая характеристика лиц, совершающих налоговые преступления» исследуется социально-демографическая, уголовно-правовая и нравственно-психологическая характеристика людей, совершающих налоговые преступления.

В работе детально рассмотрены характеристики личности налогового преступника, которые можно разделить на следующие группы:

*Первая группа* – социально-демографические признаки (пол, возраст, образование, род занятий, семейное положение и т.д.). Проведенное исследование показывает, что возрастные группы налоговых преступников распределяются следующим образом: самый высокий процент лиц в возрасте от 31 до 40 лет (32,2%), на втором месте возрастной период от 41 до 50 лет (29,6%), на третьем месте – лица в возрасте от 25 до 30 лет (20,8%), на четвертом – лица в возрасте от 51 до 60 лет (12,7%), на пятом месте – лица в возрасте от 22 до 24 лет (4,6%) и, наконец, на шестом – лица в возрасте от 61 года и старше (0,1%). Эти данные подтверждает вывод о том, что в отличие от преступников, совершающих иные деяния, налоговые преступления совершаются лицами социально зрелыми, имеющими определенный социальный статус, опыт работы.

При этом совершение налогового преступления полностью исключается для лиц, не имеющих постоянного источника дохода и занятости, более того, крупный или особо крупный размер уклонения от уплаты налогов и сборов, а также иные виды налоговых преступлений невозможны при отсутствии стабильных доходов от предпринимательской деятельности, исполнения обязанностей налогового агента, руководителя или главного бухгалтера организации. К группе налоговых преступников, бесспорно, относятся материально благополучные лица, зачастую имеющие доход выше среднего уровня или высокий, обладающие значительным массивом имущества, служащего объектом налогообложения.

Огромное значение для формирования личности налогового преступника также имеет уровень образования, и, если для большинства корыстных

преступлений характерна обратная прогрессия – чем ниже уровень образования, тем выше число совершаемых преступлений, то в налоговой сфере преступления совершаются лицами, обладающими высшим профессиональным, реже средним профессиональным образованием.

Примечательно то, что в числе налоговых преступников зачастую доля женщин очень велика ввиду частого исполнения ими должностных обязанностей главного бухгалтера руководителя организации.

*Вторая группа* – уголовно-правовые признаки (характер и тяжесть преступления, повторность, соучастие и т.д.). Основываясь на детальном анализе составов налоговых преступлений, установлено, что субъектом налогового преступления может являться только специальный. Для составов, закрепленных ст.ст. 198, 199.2 УК РФ в соответствии с действующим законодательством им считаются: физическое лицо, достигшее шестнадцатилетнего возраста (гражданин Российской Федерации, иностранный гражданин, лицо без гражданства), на которое возложена обязанность по исчислению и уплате налогов или сборов; 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 другое лицо, зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя. Для составов, закрепленных ст. ст. 199, 199.2 УК РФ, субъектом налогового преступления являются лица, на которых возложены обязанности подписания отчетной документации в налоговые органы и обеспечение полной и своевременной уплаты налогов и сборов с организации (юридического лица): руководитель; главный бухгалтер (бухгалтер); иное лицо, специально уполномоченное органом управления на совершение указанных действий; лица, фактически выполнявшие обязанности руководителя или главного бухгалтера (бухгалтера).

В качестве специального субъекта преступления, закрепленного ст. 199.1 УК РФ, указан налоговый агент – лицо, на которое возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации: юридические и физические лица, являющиеся работодателями; обособленные подразделения иностранных организаций в Российской Федерации, от которых налогоплательщик получил доходы; юридические лица и индивидуальные предприниматели, состоящие на учете в налоговых органах, приобретающие на территории Российской Федерации товары (работы, услуги) у иностранных лиц; российское или иностранное юридическое лицо, осуществляющее деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство (налоговых агентов), выплачивающих доход налогоплательщику, которым является иностранная организация; российское юридическое лицо, выплачивающие налогоплательщикам доходы в виде дивидендов, а также в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам, подлежащим налогообложению.

*Третья группа* – нравственные качества (взгляды, интересы, ценностные ориентации и т.д.). Диссертантом отмечается, что для совершения налогового преступления решающим является корыстный мотив получения наживы путем уклонения от уплаты налогов, неисполнения обязанностей налогового агента или сокрытия налогооблагаемого имущества. По степени устойчивости преступной установки всех лиц, совершивших преступление впервые можно отнести к неустойчивому типу, а тех, кто совершает преступление неоднократно к злостному или особо опасному типу. Представляется, что налоговых преступников следует считать опасными корыстными преступниками, если присутствует рецидив или ранее данное лицо уже неоднократно привлекалось к ответственности за налоговые правонарушения. Неслучайно действующий УК РФ преследует в налоговой сфере только те преступные действия (бездействие), которые совершены в крупном и особо крупном размерах, подчеркивая общественную опасность всех налоговых преступлений.

Автор придерживается точки зрения о том, что часть налоговых преступлений совершается без наличия корыстной мотивации.

Так, изучение материалов судебно-следственной практики показывает (все изучено 147 уголовных дел о налоговых преступлениях), что корыстная мотивация в традиционном понимании присутствует только в 73,5% случаев. По данным диссертанта, такими мотивами явились: повышение своего авторитета как успешного руководителя и бизнесмена, в том числе авторитета перед непосредственным руководством – 15,0%; месть своему руководителю, где совершение налогового преступления ставит целью «подставить» своего начальника перед проверкой – 1,5% (в абсолютном выражении такие мотивы присутствуют только в 2 уголовных делах, в обоих случаях субъект преступления – лицо женского пола, в первом случае месть за сексуальные домогательства на работе, во втором – нежелание руководителя повысить сотрудника в должности).

*Четвертая группа* – психологические особенности (характеристики эмоциональных, волевых и интеллектуальных свойств). Анализ материалов судебно-следственной практики за 2008–2014 гг. показывает, что личность налогового преступника представляет собой особый психологический тип, для которого свойственно следующее:

1) противоправные (преступные) действия лица (налогоплательщика) – это специфическая ответная реакция человека, зависящая от стимулирующей социально-экономической, политической, организационно-управленческой и других ситуаций в конкретный момент времени и представляющая собой сложную комбинацию каждой личностной черты, значимой для данной ситуации, с ведущим ситуационным фактором;

2) в личности налогового преступника можно выделить структуру: качества универсального уровня (предприимчивость; активность; склонность к лидерству; готовность к риску; социальная смелость; способность принимать самостоятельные, неординарные решения; автономность) представляют собой относительно постоянные тенденции реагировать типичным образом в разных

ситуациях и в разное время; уровень общих личностных переменных (жесткость; радикализм; дипломатичность; спокойствие) – черты, представляющие гипотетические психические структуры, обнаруживающиеся в поведении, которые обуславливают предрасположенность поступать единообразно в различных обстоятельствах и с течением времени; черты индивидуального уровня личности отражают устойчивые и предсказуемые психологические характеристики и являются значимыми в понимании и предупреждении преступного поведения в налоговой сфере (практичность, эмоциональная стабильность, доминантность, высокий интеллект, конформизм).

В четвертом параграфе «*Основные детерминанты налоговой преступности*» рассматриваются факторы, влияющие на налоговую преступность в современной России.

Диссертант отмечает, что существует комплекс объективных и субъективных факторов, способствующих совершению налоговых преступлений, к которым следует отнести: 1) несовершенство всей налоговой системы и механизма налогового контроля, которые формировались стихийно, «на скорую руку» и по-прежнему находятся в состоянии постоянного реформирования; 2) наличие противоречий в действующем налоговом, гражданском, административном и уголовном законодательстве, что негативно отражается на выявлении налоговых преступлений, пресечении преступных действий (бездействия) и привлечении к уголовной ответственности виновных лиц; 3) существование теневых экономических структур, деятельность которых непосредственно основана на уклонении от уплаты законно установленных налогов и сборов и сокрытии имущества, являющегося объектом налогообложения; 4) отсутствие слаженности и взаимопонимания налоговых органов и правоохранительных органов, которые зачастую имеют разные цели; 5) неуважительное отношение населения ко всем органам власти, пренебрежение к государственной собственности и налогам, взимаемым в бюджет, вызванные деформацией правосознания, которая возникла вследствие несправедливости приватизации и последующих переделов собственности, коррупции, проникновения криминальных элементов во властные структуры, а криминальной субкультуры в средства массовой информации.

**Вторая глава «Основы предупреждения налоговой преступности в современной России»** объединяет три параграфа.

В первом параграфе «*Общие меры предупреждения налоговой преступности*» рассматриваются основные профилактические мероприятия социально-экономического, политического, организационно-правового и иного характера.

Как показывает исследование, представители правоохранительных и налоговых органов, представители бизнес-сообщества в целом едины в том, что нецелесообразно усиливать контроль налоговой сферы и ужесточать налоговую политику. Респонденты из числа сотрудников правоохранительных и налоговых органов, в отличие от представителей бизнес-сообщества, за ужесточение ответственности за совершение налоговых преступлений. Причем, парадокс –

обе категории опрошенных лиц отмечают важность реализации принципа неотвратимости наказания как основы предупреждения налоговых преступлений в современной России.

На предложенный респондентам вопрос «В каком направлении следует развивать налоговую политику в России, чтобы реально снизить количество налоговых преступлений?» среди сотрудников правоохранительных и налоговых органов были получены следующие ответы: установить прогрессивные ставки налогообложения (20,9%); снизить основные налоговые ставки (28,6%); ужесточить налоговое администрирование (44%); создать благоприятные условия для налоговой оптимизации (22%); запретить оффшоры или ужесточить их правовой режим (39,6%); увеличить количество налоговых льгот (11%); уменьшить количество налоговых льгот (18,7%); сделать неуплату налогов невыгодной (3,3%). Среди предложенных респондентами мер необходимо выделить: отменить НДС, как самый криминогенный налог, и заменить его налогом с продаж (15,4%); упростить налоговое законодательство (2,2%); оптимизировать налогообложение и налоговые льготы (3,3%); повысить налоги на доходы; сделать расходы объектом налогообложения (2,2%); ужесточить налоговый контроль в целом (2,2%); ужесточить порядок регистрации юридических лиц и ведения их документации по финансово-хозяйственной деятельности (5,5%) и др.

Представителей бизнес-сообщества ответили на данный вопрос следующим образом: установить прогрессивные ставки налогообложения (20,0%); снизить основные налоговые ставки (29,5%); ужесточить налоговое администрирование (6%); создать благоприятные условия для налоговой оптимизации (30,0%); запретить оффшоры или ужесточить их правовой режим (10,5%); увеличить количество налоговых льгот (90,5%); уменьшить количество налоговых льгот (1,5%); сделать неуплату налогов невыгодной (10,5%); отменить НДС, как самый криминогенный налог, заменить его налогом с продаж (55,0%); упростить налоговое законодательство (42,0%); оптимизировать налогообложение и налоговые льготы (53,0%); повысить налоги на доходы, а также сделать расходы объектом налогообложения (0,5%); ужесточить налоговый контроль в целом (38,5%); ужесточить порядок регистрации юридических лиц и ведения их документации по финансово-хозяйственной деятельности (4,5%).

Рассмотрев основные направления налоговой политики в РФ, оценив ее предварительные результаты за 2009–2014 гг., диссертант приходит к выводу, что в настоящее время необходима частичная переориентация правовой политики, а именно: с одной стороны, необходимо сохранять подход ужесточения санкций в отношении недобросовестных лиц; а, с другой стороны, требуется наиболее качественное решение проблемы налоговых льгот и стимулов, устанавливаемых в отношении добросовестных налогоплательщиков (аргументированная либерализация норм НК РФ).

Во втором параграфе «Уголовная политика в сфере предупреждения налоговой преступности» раскрываются основные направления реализации уголовной политики в сфере предупреждения налоговой преступности.

Диссертантом подчеркивается, что в настоящее время наблюдается общая либерализация и гуманизация уголовной политики России, которая коснулась, в первую очередь, экономической сферы и выразилась в частичной декриминализации налоговых преступлений. Эмпирические данные проведенного анкетирования специалистов в большинстве своем подтверждают сделанные выводы.

На основе полученных результатов, автор аргументировано обосновывает мнение о том, что уголовная политика современной России в сфере борьбы с налоговыми преступлениями нуждается в серьезной корректировке, а именно: 1) в системном подходе к осуществлению предупреждения налоговой преступности, который должен выражаться в четкой дифференциации мер уголовного преследования, сбалансированности целей уголовной политики и методов ее осуществления; 2) в разумном сочетании репрессивных и либеральных мер предупреждения налоговыми преступлениями, с сохранением преобладания карательного подхода в осуществлении уголовной политики; недопущении полной декриминализации налоговой сферы; 3) в некотором ужесточении уголовных наказаний за совершение налоговых преступлений.

В исследовании отмечается, что совершенно самостоятельную проблему для рассмотрения представляет собой отсутствие в России института уголовной ответственности юридических лиц. Обсуждение и положительное решение этого вопроса является важным ввиду того, что зачастую к уголовной ответственности привлекаются лица, подписавшие документы налоговой отчетности и признанные виновными в уклонении от уплаты налогов или совершении другого действия (так называемые «зиг-председатели»), а лица, руководившие всем процессом и спланировавшие преступление, часто остаются полностью безнаказанными и продолжают осуществлять экономическую деятельность с нарушением норм УК РФ. На примере французского законодателя, автор считает целесообразным ввести в российское уголовное законодательство институт уголовной ответственности юридических лиц, хотя бы за совершение преступлений в сфере экономики.

В третьем параграфе *«Специальные меры предупреждения налоговой преступности»* раскрываются меры, непосредственно направленные на борьбу с налоговой преступностью.

В работе подчеркивается, что сложившаяся ситуация с выявлением, расследованием налоговых преступлений и привлечением к уголовной ответственности виновных лиц осложняется неизменно высокой латентностью налоговых преступлений и отсутствием реальной аналитической службы, которая могла бы отслеживать лиц, склонных к систематическим (неоднократным) преступным действиям в налоговой сфере. Проводимая в Российской Федерации уголовная политика по декриминализации налоговых преступлений фактически переводит налоговые преступления в налоговые правонарушения. Однако, как показывает проведенное автором исследование, повторность совершения налоговых правонарушений также должна отслеживаться, ввиду того, что она может вырасти в налоговое преступление.

По мнению диссертанта, данное направление должно стать важнейшим в

сфере предупреждения налоговой преступности и выступить в качестве основного инструмента организации индивидуальной профилактической работы с налоговыми преступниками, еще не ставших рецидивистами и лиц, имеющих значительные и неоднократные взыскания по налоговым правонарушениям.

Цели деятельности правоохранительных органов и налоговых органов, к сожалению, не совпадают. Последние не заинтересованы в обеспечении эффективности системы правосудия, для них приоритетной целью является бесперебойное функционирование государственной системы налогообложения, пополнение бюджетов различных уровней и сохранение налоговой способности основных субъектов РФ. Вследствие этого, проблемы с неуплатой налогов и недоимок зачастую решаются исключительно на уровне налоговых инспекций с отступлениями от установленной процедуры привлечения виновных лиц к уголовной ответственности.

На основании сказанного, диссертантом обосновывается вывод о необходимости законодательного установления порядка обработки данных о налогоплательщиках и налоговых агентах путем формирования их налоговой истории. Вопрос о создании нового правоохранительного органа или возрождения налоговой полиции, которые могут формировать такие налоговые истории, был задан целому ряду сотрудников правоохранительных и налоговых органов, а также представителям предпринимательских структур. Абсолютное большинство из них поддерживают эту инициативу.

Автор придерживается мнения о целесообразности создания такого специализированного правоохранительного органа (с учетом перечисленных аргументов «за» и «против») именно в структуре МВД России. Сотрудники органов внутренних дел имеет опыт оперативной и следственной работы в этом направлении, соответствующую профессиональную подготовку. Кроме того, необходимо учитывать, что налоговые преступления тесно взаимосвязаны с хищениями, мошенническими действиями в кредитно-финансовой сфере и другими преступлениями в сфере экономики, большинство из которых выявляется и расследуется оперативными и следственными подразделениями МВД России.

**В заключении** подведены итоги, сформулированы основные выводы диссертации и предложения, имеющие теоретическое и практическое значение; определены направления дальнейших научных исследований по данной проблематике.

**В приложениях** приведены обобщенные автором в ходе подготовки диссертации сведения: данные государственной статистики о налоговых преступлениях по России за 1996–2014 гг., результаты изучения материалов уголовных дел, и лиц, их совершивших, результаты опроса сотрудников правоохранительных и налоговых органов и граждан – представителей бизнес сообщества, отражающие их субъективную точку зрения по исследуемым вопросам.

## По теме диссертации автором опубликованы

### следующие работы:

*а) Статьи, опубликованные в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, указанных в перечне Высшей аттестационной комиссии:*

1. Балюк, Н.Н. Некоторые проблемы квалификации налоговых преступлений / Н.Н. Балюк // Вестник Воронежского института МВД России. – 2013. – № 4. – С. 77 – 84.

2. Балюк, Н.Н. К вопросу о последствиях введения примечаний к ст. 198 и ст. 199 Уголовного кодекса Российской Федерации / Н.Н. Балюк, Л.Н. Пастушкова // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. – 2013. – № 4(39). – С. 341 – 345.

3. Балюк, Н.Н. Современные направления индивидуальной профилактики налоговых преступлений в России / Н.Н. Балюк // Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. – 2014. №5/1.– С. 225 – 227.

*б) Другие публикации:*

4. Балюк, Н.Н. К вопросу о дифференциации налоговых правонарушений и налоговых преступлений / Н.Н. Балюк, Л.Н. Пастушкова // Актуальные проблемы развития общества: экономика, право, социология и философия: Сборник научных статей по итогам международной конференции. – Волгоград, 2011. – С. 202 - 205.

5. Балюк, Н.Н. Девиантность и делинквентность как факторы налоговых правонарушений и преступлений / Н.Н. Балюк, Л.Н. Пастушкова, Д.Г. Ремизов // Евразийский форум: Научный журнал. – Москва, 2011. – С. 85-87.

6. Балюк, Н.Н. Предупреждение налоговых преступлений / Н.Н. Балюк // Политика и право в социально-экономической системе общества: Материалы V международной научно-практической конференции. – Москва, 2012. – С. 150-154.

7. Балюк, Н.Н. Профилактика налоговых преступлений: общесоциальный уровень действий / Н.Н. Балюк // Экономика и право в современном обществе: Сборник научных статей по итогам международной конференции. – Волгоград, 2013. – С. 11-13.

8. Балюк, Н.Н. К вопросу о предмете налоговых преступлений / Н.Н. Балюк // Экономика, социология и право: Материалы XI международной научно-практической конференции. – Москва, 2012. – С. 131-132.

9. Балюк, Н.Н. Налоговые преступления как негативное социально-правовое явление / Н.Н. Балюк // Теория и практика инновационных технологий в АПК: Материалы научной и учебно-методической конференции профессорско-преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов ВГАУ имени императора Петра I. – Воронеж, 2013. – С. 304 – 307.

10. Baliuk, N. N. Russian tax legislation and standards of international law: correlation, problems of law enforcement and directions of perfection / N. N. Baliuk // The financial law towards challengers of the XXI century: International Conference Gdansk-Nynasharm-Stokholm, 2013. – P. 29-34.



11. Балюк, Н.Н. Влияние либерализации уголовного законодательства на уровень налоговой преступности в Российской Федерации / Н.Н. Балюк // Материалы научно-практической конференции юридического факультета Елецкого государственного университета имени И.А. Бунина. Вып. 14. - Елец: ЕГУ имени И.А. Бунина, 2013. – С. 198 – 200.

12. Балюк, Н.Н. Концепция восстановительного правосудия и налоговая преступность / Н.Н. Балюк // Актуальные вопросы экономической деятельности в России и за рубежом: экономико-правовой аспект: Материалы международной научно-практической конференции. – Воронеж, 2013. – С.73 – 81.

13. Балюк, Н.Н. Анализ детерминации налоговой преступности в современной России / Н.Н. Балюк // Сборник тезисов Международной научно-практической конференции «Демократические идеалы и плюрализм правовых систем» – Москва, 2014. – С. 44 – 46.

14. Балюк, Н.Н. Перспективные направления противодействия налоговой преступности в Российской Федерации / Н.Н. Балюк // Теория и практика инновационных технологий в АПК: Материалы научной и учебно-методической конференции профессорско-преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов ВГАУ имени императора Петра I. – Воронеж, 2014. – С. 317 – 322.

**Балюк Надежда Николаевна**

## **ПРЕДУПРЕЖДЕНИЕ НАЛОГОВОЙ ПРЕСТУПНОСТИ**

Диссертация посвящена комплексному исследованию проблем предупреждения налоговой преступности.

В работе сформулированы предложения по совершенствованию системы общесоциальных и специально-криминологических мер предупреждения рассматриваемых преступлений, соответствующих социально-экономическим условиям, криминогенной обстановке и правоприменительной практике, сложившимся в России в настоящее время. Выводы и материалы проведенного исследования имеют теоретическое и практическое значение, могут быть использованы в нормотворческой и правоприменительной деятельности, а также в учебном процессе образовательных организаций высшего образования юридического профиля.

**Baliuk Nadezhda Nikolaevna**

## **PREVENTION OF TAX CRIME**

The dissertation is devoted to the comprehensive study of the problems of tax crime.

In the work of the proposals on improvement of the system of General social and specially-criminological prevention measures considered crimes, relevant socio-economic conditions, crime and law enforcement practice in Russia at the present time. Conclusions and materials studies have theoretical and practical significance, can be used in norm-setting and enforcement activities, as well as in the educational process of educational institutions of higher education legal profile.