



ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПЛЕНУМА ВЕРХОВНОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 8

г. Москва

4 июля 1997 г.

О некоторых вопросах применения судами Российской Федерации уголовного законодательства об ответственности за уклонение от уплаты налогов

Признано утратившим силу постановлением Пленума от 28.12.2006 г. № 64

В целях обеспечения правильного и единообразного применения судами Российской Федерации уголовного законодательства об ответственности за уклонение от уплаты налогов (ст.ст.198, 199 УК РФ) Пленум Верховного Суда Российской Федерации

постановляет

дать следующие разъяснения:

1. **Общественная опасность уклонения от уплаты налогов заключается в умышленном невыполнении конституционной обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы (статья 57 Конституции Российской Федерации), что влечет не поступление денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации.**

В соответствии со ст. ст. 198, 199 УК РФ обязательным условием наступления уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов, которое может выражаться как в действиях, так и в бездействии, является крупный или особо крупный размер неуплаченного налога.

2. Согласно Закону Российской Федерации от 7 декабря 1991 г. "О подоходном налоге с физических лиц" (с последующими изменениями и дополнениями) от представления декларации освобождаются

граждане, получающие доходы за выполнение трудовых и иных приравненных к ним обязанностей только по месту основной работы (службы, учебы), а также получающие доходы хотя и из нескольких источников, но при условии, что их годовой доход не превышает установленную налоговым законодательством сумму, исчисление налога с которой производится по минимальной ставке.

Во всех остальных случаях подача декларации является обязательной. Не освобождаются от подачи декларации независимо от размера полученного дохода граждане, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, граждане, занимающиеся частной практикой, и другие указанные в Законе категории граждан.

3. Под включением в декларацию заведомо искаженных данных о доходах или расходах следует понимать умышленное указание в декларации любых не соответствующих действительности сведений о размерах доходов и расходов.

Доходы - это совокупный (общий) доход, полученный гражданином в календарном году как в денежной форме (в валюте Российской Федерации или иностранной валюте), так и в натуральной форме, в том числе в виде материальной выгоды.

Расходы - это понесенные гражданином затраты, влекущие в предусмотренных налоговым законодательством случаях уменьшение налогооблагаемой базы.

4. В соответствии с Законом Российской Федерации "О подоходном налоге с физических лиц" налогообложению подлежат доходы, полученные физическим лицом в связи с осуществлением им любых видов предпринимательской деятельности.

Исходя из этого, действия виновного, занимающегося предпринимательской деятельностью без регистрации или без специального разрешения либо с нарушением условий лицензирования и уклоняющегося от уплаты налога с доходов, полученных в результате такой деятельности, надлежит квалифицировать по совокупности преступлений, предусмотренных соответствующими частями ст. ст. 171 и 198 УК РФ.

5. Преступления, предусмотренные ст.ст.198 и 199 УК РФ, считаются оконченными с момента фактической неуплаты налога за соответствующий налогооблагаемый период в срок, установленный налоговым законодательством.

6. Субъектом преступления, предусмотренного ст.198 УК РФ, является физическое лицо (гражданин Российской Федерации, иностранный гражданин, лицо без гражданства), достигшее шестнадцатилетнего возраста, имеющее облагаемый налогом доход и обязанное в соответствии с законодательством представлять в целях исчисления и уплаты налога в органы налоговой службы декларацию о доходах.
7. Ранее судимым за уклонение от уплаты налога (ч.2 ст.198 УК РФ) следует считать лицо, которое в прошлом было осуждено по ст.198 УК РФ или по ст. 199 УК РФ либо по ч.1 ст. 162-2 УК РСФСР, если приговором по этому делу установлено сокрытие полученных доходов, подоходный налог с которых превышает двести минимальных размеров оплаты труда, либо по ч.2 ст.162-2 УК РСФСР по признаку "сокрытие полученных доходов (прибыли) или иных объектов налогообложения в особо крупных размерах", при условии, что прошлая судимость не снята или не погашена в установленном законом порядке.
8. К организациям, о которых говорится в ст.199 УК РФ, относятся все указанные в налоговом законодательстве плательщики налогов за исключением физических лиц.
9. Согласно Закону Российской Федерации от 27 декабря 1991 г. "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" (с последующими изменениями и дополнениями) и законодательным актам о конкретных видах налогов к другим объектам налогообложения помимо доходов (прибыли) относятся стоимость определенных товаров, операции с ценными бумагами, пользование природными ресурсами, добавленная стоимость продукции, работ и услуг, доходы от биржевой и страховой деятельности и прочие.

Соккрытие указанных и других объектов налогообложения может выражаться как во включении в бухгалтерские документы и налоговую отчетность заведомо искаженных сведений, относящихся к этим объектам, так и в умышленном непредставлении в налоговые органы отчетной документации о таких объектах.

10. К ответственности по ст.199 УК РФ могут быть привлечены руководитель организации-налогоплательщика и главный (старший) бухгалтер, лица, фактически выполняющие обязанности руководителя и главного (старшего) бухгалтера, а также иные служащие организации-налогоплательщика, включившие в бухгалтерские документы заведомо искаженные данные о доходах или расходах либо

скрывшие другие объекты налогообложения.

Лица, организовавшие совершение преступления, предусмотренного ст.199 УК РФ, или руководившие этим преступлением либо склонившие к его совершению руководителя, главного (старшего) бухгалтера организации-налогоплательщика или иных служащих этой организации, или содействовавшие совершению преступления советами, указаниями и т.п., несут ответственность как организаторы, подстрекатели или пособники по ст.33 УК РФ и соответствующей части ст.199 УК РФ.

11. Как неоднократное уклонение от уплаты налогов с организаций надлежит квалифицировать действия виновного, совершившего два раза и более деяние, предусмотренное ч.1 ст.199 УК РФ, независимо от того, был ли он осужден за ранее совершенное деяние, являлся исполнителем или соучастником преступления и было ли ранее совершенное деяние окончанным преступлением или покушением на преступление.

Основанием для квалификации содеянного по ч.2 ст.199 УК РФ является также совершение ранее виновным деяния, предусмотренного ч.2 ст.162-2 УК РСФСР, по признаку "сокрытие полученных доходов (прибыли) или иных объектов налогообложения в особо крупных размерах".

Уклонение от уплаты налогов с организаций не может квалифицироваться как совершенное неоднократно, если судимость за ранее совершенное лицом преступлением была погашена или снята, а также если за ранее совершенное преступление лицо было в установленном законом порядке освобождено от уголовной ответственности.

12. При определении в денежном выражении размера неуплаченного налога, являющегося основанием для квалификации содеянного по ч.1 или ч.2 ст.198 УК РФ как уклонение гражданина от уплаты налога, совершенное в крупном или особо крупном размере (соответственно свыше двухсот и свыше пятисот минимальных размеров оплаты труда), либо по ч.1 ст.199 УК РФ как уклонение от уплаты налогов с организаций, совершенное в крупном размере (свыше одной тысячи минимальных размеров оплаты труда), надлежит исходить из минимального размера оплаты труда, действовавшего на момент окончания указанных преступлений.

По смыслу закона уклонение от уплаты налогов с организаций может быть признано совершенным в крупном размере как в случаях, когда сумма неуплаченного налога превышает одну тысячу минимальных размеров

оплаты труда по какому-либо одному из видов налогов, так и в случаях, когда эта сумма является результатом неуплаты нескольких различных налогов.

13. Уклонение от уплаты налогов связано с невыполнением виновным определенных норм налогового законодательства. В связи с этим обратить внимание судов на то, что по делам о преступлениях, предусмотренных ст.ст. 198, 199 УК РФ, в постановлении о привлечении в качестве обвиняемого, обвинительном заключении и приговоре должно быть обязательно указано, какие конкретно нормы налогового законодательства, действовавшего на момент совершения преступления, нарушены обвиняемым, осужденным.
14. Действия должностных лиц органов государственной власти и органов местного самоуправления, умышленно содействовавших уклонению от уплаты налогов гражданином или с организации, надлежит квалифицировать как соучастие в совершении преступления, то есть по ст. 33 УК РФ и соответствующей части ст. 198 УК РФ или ст. 199 УК РФ, а если при этом они действовали из корыстной или иной личной заинтересованности, - то и по соответствующим статьям УК РФ, предусматривающим ответственность за совершение преступлений против интересов государственной службы и службы в органах местного самоуправления (ст. ст. 285, 290, 292 УК РФ).
15. В соответствии со ст. 46 УК РФ штраф есть денежное взыскание, назначаемое в размере, соответствующем определенному количеству минимальных размеров оплаты труда, установленных законодательством Российской Федерации на момент назначения наказания, либо в размере заработной платы или иного дохода осужденного за определенный период.

С учетом этого суд при назначении по ч. 1 или по ч. 2 ст. 198 УК РФ наказания в виде штрафа должен указать в приговоре не только размер денежной суммы, подлежащей взысканию с осужденного, но и количество минимальных размеров оплаты труда или количество месяцев за период осуществления преступной деятельности с документально подтвержденным размером заработной платы или иного дохода осужденного за каждый из этих месяцев.

Под иным доходом следует понимать любой помимо заработной платы подлежащий налогообложению доход, полученный осужденным в денежной (в том числе в виде иностранной валюты) или натуральной форме.

16. При назначении наказания в виде лишения права занимать

определенные должности или заниматься определенной деятельностью (ч.ч.1, 2 ст. 199 УК РФ) надлежит иметь в виду, что в соответствии со ст. 47 УК РФ лишение права занимать определенные должности может быть назначено только тем осужденным, которые занимают должности на государственной службе или в органах местного самоуправления. Лицам, выполняющим управленческие функции в коммерческой или иной организации, может быть назначено наказание в виде лишения права заниматься деятельностью, связанной с выполнением этих функций.

Поскольку лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью предусмотрено санкцией ч.1 ст. 199 УК РФ в качестве основного наказания, оно не может быть назначено лицу, осужденному по данному закону, в качестве дополнительного наказания к другим видам наказаний.

Неприменение по ч.2 ст. 199 УК РФ обязательного дополнительного наказания в виде лишения права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью может иметь место лишь при наличии условий, предусмотренных ст. 64 УК РФ, с обязательным указанием в приговоре мотивов принятого решения.

17. При рассмотрении дел, связанных с применением законодательства об ответственности за уклонение от уплаты налогов, судам надлежит иметь в виду, что фактические данные, подтверждающие наличие или отсутствие в действиях подсудимого состава преступления, наряду с заключением эксперта могут устанавливаться также актами документальных проверок исполнения налогового законодательства и ревизии финансово-хозяйственной деятельности.

Учитывая специфику дел о налоговых преступлениях, рекомендовать судам в целях наиболее полного и всестороннего выяснения всех обстоятельств, связанных с уклонением от уплаты налогов, привлекать в необходимых случаях к участию в судебном разбирательстве специалистов, обладающих соответствующими познаниями в области налогообложения.

18. Обратить внимание судов на необходимость неукоснительного выполнения требования уголовно-процессуального закона о разрешении при постановлении приговора предъявленного гражданского иска.

При этом следует иметь в виду, что по делам о налоговых преступлениях наряду с материальным ущербом, заключающимся в непоступлении в бюджетную систему Российской Федерации

денежных сумм в размере неуплаченного налога, может быть предъявлен гражданский иск также о взыскании с виновного штрафа и пени в размерах, указанных в ст. 13 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации".

Приняв решение об удовлетворении гражданского иска, суд должен указать в приговоре размер денежной суммы, подлежащей взысканию с осужденного, и в зависимости от вида неуплаченного налога - наименование бюджета (федеральный, региональный, местный), в доход которого указанная сумма подлежит взысканию.

Председатель Верховного Суда
Российской Федерации

В.М. Лебедев

И.о. секретаря Пленума, судья
Верховного Суда
Российской Федерации

А.М.Бризицкий

<http://ппвс.рф>