Проект

**ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН**

**О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс   
Российской Федерации и Уголовно-процессуальный кодекс   
Российской Федерации в связи с совершенствованием   
уголовной ответственности за налоговые преступления**

**Статья 1**

Внести в Уголовный кодекс Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 1996, № 25, ст. 2954; … ) следующие изменения и дополнения:

1) в статье 761:

а) в части первой слова «статьями 198–1991, 1993, 1994» заменить словами «статьями 198, 1981»;

2) в части третьей слова «статьями 198, 199, 1991, 1992» заменить словами «198, 1981»;

3) в примечании к статье 1702 слова «198–1991, 1993, 1994» заменить словами «198, 1981»;

4) статью 198 изложить в следующей редакции:

«**Статья 198. Непредставление налоговой декларации (расчета) либо включение в указанные документы заведомо ложных сведений**

1. Непредставление налоговой декларации (расчета) либо включение в указанные документы заведомо ложных сведений, повлекшее возникновение недоимки по налогам, сборам, страховым взносам в крупном размере, –

наказывается штрафом в размере от ста тысяч до трехсот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет, либо принудительными работами на срок до двух лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо арестом на срок до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до двух лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

2. То же деяние, повлекшее возникновение недоимки по налогам, сборам, страховым взносам в особо крупном размере, –

наказывается штрафом в размере от двухсот тысяч до пятисот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до трех лет, либо принудительными работами на срок до пяти лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо лишением свободы на срок до пяти лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

Примечания. 1. Под налогами, сборами, страховыми взносами в настоящей статье, а также в статьях 1981 и 1992 настоящего Кодекса понимаются налоги, сборы, страховые взносы, предусмотренные Налоговым кодексом Российской Федерации и (или) законодательством Российской Федерации об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

2. Крупным размером в настоящей статье признается сумма, превышающая 10 процентов совокупной суммы налогов, сборов и страховых взносов, уплаченных налогоплательщиком (плательщиком сборов, плательщиком страховых взносов) за все время, но не менее пяти миллионов рублей, а в особо крупным размером – превышающая 50 процентов совокупной суммы налогов, сборов, страховых взносов, уплаченных налогоплательщиком (плательщиком сборов, плательщиком страховых взносов) за все время, но не менее двадцати пяти миллионов рублей.

3. Размер недоимки определяется на основе действительного размера обязательств по уплате и (или) перечислению налогов, сборов, страховых взносов, с учетом суммы излишне уплаченных и (или) перечисленных налогов, сборов, страховых взносов. Порядок определения совокупной суммы налогов, сборов, страховых взносов, уплаченных налогоплательщиком (плательщиком сборов, плательщиком страховых взносов) за все время, для целей настоящей статьи и статьи 1981 настоящего Кодекса утверждается Правительством Российской Федерации.»;

5) дополнить статьей 1981 следующего содержания:

«**Статья 1981. Включение в налоговую декларацию заведомо ложных сведений, повлекшее возмещение налога**

1. Включение в налоговую декларацию заведомо ложных сведений, повлекшее возмещение налога в крупном размере, –

наказывается штрафом в размере от двухсот тысяч до пятисот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от восемнадцати месяцев до трех лет, либо принудительными работами на срок до трех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо лишением свободы на срок до четырех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

2. То же деяние, совершенное в особо крупном размере, -

наказывается штрафом в размере от пятисот тысяч до двух миллионов рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от двух до пяти лет, либо принудительными работами на срок до пяти лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо лишением свободы на срок до шести лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

Примечание. Крупным размером в настоящей статье признается сумма, превышающая 10 процентов совокупной суммы налогов, сборов, страховых взносов, уплаченных налогоплательщиком (плательщиком сборов, плательщиком страховых взносов) за все время, но не менее одного миллиона рублей, а особо крупным размером – превышающая 50 процентов совокупной суммы налогов, сборов, страховых взносов, уплаченных налогоплательщиком (плательщиком сборов, плательщиком страховых взносов) за все время, но не менее пяти миллионов рублей.»;

6) статьи 199 и 1991 признать утратившими силу;

7) статью 1992 изложить в следующей редакции:

«**Статья 1992. Сокрытие имущества, за счет которого должно производиться взыскание недоимки по налогам, сборам, страховым взносам**

1. Сокрытие денежных средств и (или) иного имущества, за счет которых в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом Российской Федерации и (или) законодательством Российской Федерации об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, должно производиться взыскание недоимки по налогам, сборам, страховым взносам, в крупном размере –

наказывается штрафом в размере от двухсот тысяч до пятисот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от восемнадцати месяцев до трех лет, либо принудительными работами на срок до трех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо лишением свободы на срок до четырех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

2. То же деяние, совершенное в особо крупном размере, –

наказывается штрафом в размере от пятисот тысяч до двух миллионов рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от двух до пяти лет, либо принудительными работами на срок до пяти лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо лишением свободы на срок до пяти лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

Примечание. Под сокрытием денежных средств и (или) иного имущества в настоящей статье понимаются фиктивное отчуждение имущества, отчуждение по многократно заниженной цене или приобретение по многократно завышенной цене, а также иные деяния, направленные на уменьшение имущественной массы должника или искажение ее фактического размера с целью воспрепятствования принудительному взысканию недоимки.»;

8) статьи 1993 и 1994 признать утратившими силу.

**Статья 2**

Внести в Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 2001, № 52, ст. 4921; … ) следующие изменения и дополнения:

1) часть первую статьи 281 изложить в следующей редакции:

«1. Суд, а также следователь с согласия руководителя следственного органа прекращает уголовное преследование в отношении лица, подозреваемого или обвиняемого в совершении преступления, предусмотренного [статьями 198](consultantplus://offline/ref=8FD0E91F39123FE68B8F0479BC39FE32A2F9B1966082573914E2322BA0757800119B7EEF6FB1992814EC8F7E5E08524683F72750ACAD29532BxBT) и 1981 Уголовного кодекса Российской Федерации, при наличии оснований, предусмотренных [статьями 24](consultantplus://offline/ref=8FD0E91F39123FE68B8F0479BC39FE32A2F9B196608D573914E2322BA0757800119B7EEF6FB39F251BEC8F7E5E08524683F72750ACAD29532BxBT) и [27](consultantplus://offline/ref=8FD0E91F39123FE68B8F0479BC39FE32A2F9B196608D573914E2322BA0757800119B7EEF6FB39F2716EC8F7E5E08524683F72750ACAD29532BxBT) настоящего Кодекса или [частью первой статьи 761](consultantplus://offline/ref=8FD0E91F39123FE68B8F0479BC39FE32A2F9B1966082573914E2322BA0757800119B7EEB67B5957443A38E22195D414482F72451B32Ax6T) Уголовного кодекса Российской Федерации, в случае, если ущерб, причиненный бюджетной системе Российской Федерации в результате преступления, возмещен в полном объеме.»;

2) в части первой статьи 31 слова «[198](consultantplus://offline/ref=44720BD747C5EE37A2EA301403ECC2CFF257F3D8474ED93B5BF383C418DAAD3EB3513A796DB76008FD2293F7FCF1DEC628B0BB4368C2CDDFO30ET), [199](consultantplus://offline/ref=44720BD747C5EE37A2EA301403ECC2CFF257F3D8474ED93B5BF383C418DAAD3EB3513A796DB76009FE2293F7FCF1DEC628B0BB4368C2CDDFO30ET) частью первой, [1991](consultantplus://offline/ref=44720BD747C5EE37A2EA301403ECC2CFF257F3D8474ED93B5BF383C418DAAD3EB3513A796DB76F00FF2293F7FCF1DEC628B0BB4368C2CDDFO30ET) частью первой, [1992 частью первой](consultantplus://offline/ref=44720BD747C5EE37A2EA301403ECC2CFF257F3D8474ED93B5BF383C418DAAD3EB3513A796DB76F01FB2293F7FCF1DEC628B0BB4368C2CDDFO30ET), [1993](consultantplus://offline/ref=44720BD747C5EE37A2EA301403ECC2CFF257F3D8474ED93B5BF383C418DAAD3EB3513A7A6EB7630BAF7883F3B5A7D3DB29AFA44076C1OC04T), [1994 частью первой](consultantplus://offline/ref=44720BD747C5EE37A2EA301403ECC2CFF257F3D8474ED93B5BF383C418DAAD3EB3513A7A6EB6650BAF7883F3B5A7D3DB29AFA44076C1OC04T),» заменить словами «[198](consultantplus://offline/ref=44720BD747C5EE37A2EA301403ECC2CFF257F3D8474ED93B5BF383C418DAAD3EB3513A796DB76008FD2293F7FCF1DEC628B0BB4368C2CDDFO30ET) частью первой, 1981 частью первой, [1992 частью первой](consultantplus://offline/ref=44720BD747C5EE37A2EA301403ECC2CFF257F3D8474ED93B5BF383C418DAAD3EB3513A796DB76F01FB2293F7FCF1DEC628B0BB4368C2CDDFO30ET),»;

3) в части первой статьи 811 цифру «1994» заменить цифрой «1992»;

4) в части первой1 статьи 108 цифру «1994» заменить цифрой «1992»;

5) в статье 144:

а) часть седьмую изложить в следующей редакции:

«7. При поступлении из органа дознания сообщения о преступлениях, предусмотренных [статьями 198](consultantplus://offline/ref=F594B3F78EF7DA20EDB345CCD9AD0AFB4F51804BFF4766680823C41441DB02A31964F8047265C10CA275861A535C9C9F1553797EAB24E078s525T) и 1981 Уголовного кодекса Российской Федерации, следователь при отсутствии оснований для отказа в возбуждении уголовного дела в срок не позднее трех суток с момента поступления такого сообщения направляет в вышестоящий налоговый орган по отношению к налоговому органу, в котором состоит на налоговом учете налогоплательщик (налоговый агент, плательщик сбора, плательщик страховых взносов), или в территориальный орган страховщика, в котором состоят на учете страхователь – физическое лицо или страхователь-организация, которые обязаны уплачивать страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в государственный внебюджетный фонд (далее в настоящей статье – страхователь), копию такого сообщения с приложением соответствующих документов и предварительного расчета предполагаемой суммы недоимки по налогам, сборам и (или) страховым взносам.»;

б) в части девятой слова «[статьями 198](consultantplus://offline/ref=01CFC831497C5141A64EA1B43B6ED952301A721F9F53983275E4D4045CBEBBFA8B5EC80201A7BD625D7BE6CC6AD14DB1846F06EB793A1D85GA47T)–[1991](consultantplus://offline/ref=01CFC831497C5141A64EA1B43B6ED952301A721F9F53983275E4D4045CBEBBFA8B5EC80201A7B26A597BE6CC6AD14DB1846F06EB793A1D85GA47T), [1993](consultantplus://offline/ref=01CFC831497C5141A64EA1B43B6ED952301A721F9F53983275E4D4045CBEBBFA8B5EC80102A7BE610F21F6C8238740AC857019E86739G144T), [1994](consultantplus://offline/ref=01CFC831497C5141A64EA1B43B6ED952301A721F9F53983275E4D4045CBEBBFA8B5EC80102A6BB610F21F6C8238740AC857019E86739G144T)» заменить словами «[статьями 198](consultantplus://offline/ref=F594B3F78EF7DA20EDB345CCD9AD0AFB4F51804BFF4766680823C41441DB02A31964F8047265C10CA275861A535C9C9F1553797EAB24E078s525T), 1981, 1992»;

6) в части четвертой1 статьи 148 слова «[статьями 198](consultantplus://offline/ref=01CFC831497C5141A64EA1B43B6ED952301A721F9F53983275E4D4045CBEBBFA8B5EC80201A7BD625D7BE6CC6AD14DB1846F06EB793A1D85GA47T)–[199](consultantplus://offline/ref=01CFC831497C5141A64EA1B43B6ED952301A721F9F53983275E4D4045CBEBBFA8B5EC80201A7B26A597BE6CC6AD14DB1846F06EB793A1D85GA47T)4» заменить словами «[статьями 198](consultantplus://offline/ref=F594B3F78EF7DA20EDB345CCD9AD0AFB4F51804BFF4766680823C41441DB02A31964F8047265C10CA275861A535C9C9F1553797EAB24E078s525T), 1981, 1992»;

7) в подпункте «а» пункта 1 части второй статьи 151 цифры «[198](consultantplus://offline/ref=01CFC831497C5141A64EA1B43B6ED952301A721F9F53983275E4D4045CBEBBFA8B5EC80201A7BD625D7BE6CC6AD14DB1846F06EB793A1D85GA47T)–[199](consultantplus://offline/ref=01CFC831497C5141A64EA1B43B6ED952301A721F9F53983275E4D4045CBEBBFA8B5EC80201A7B26A597BE6CC6AD14DB1846F06EB793A1D85GA47T)4» заменить цифрами «[198](consultantplus://offline/ref=F594B3F78EF7DA20EDB345CCD9AD0AFB4F51804BFF4766680823C41441DB02A31964F8047265C10CA275861A535C9C9F1553797EAB24E078s525T), 1981, 1992»;

8) в пункте 1 части второй статьи 157 слова «[статьями 198](consultantplus://offline/ref=01CFC831497C5141A64EA1B43B6ED952301A721F9F53983275E4D4045CBEBBFA8B5EC80201A7BD625D7BE6CC6AD14DB1846F06EB793A1D85GA47T)–[199](consultantplus://offline/ref=01CFC831497C5141A64EA1B43B6ED952301A721F9F53983275E4D4045CBEBBFA8B5EC80201A7B26A597BE6CC6AD14DB1846F06EB793A1D85GA47T)4» заменить словами «[статьями 198](consultantplus://offline/ref=F594B3F78EF7DA20EDB345CCD9AD0AFB4F51804BFF4766680823C41441DB02A31964F8047265C10CA275861A535C9C9F1553797EAB24E078s525T) и 1981»;

9) в части четвертой1 статьи 164 цифру «1994» заменить цифрой «1992»;

10) в абзаце втором части четвертой статьи 213 слова «[статьями 198](consultantplus://offline/ref=01CFC831497C5141A64EA1B43B6ED952301A721F9F53983275E4D4045CBEBBFA8B5EC80201A7BD625D7BE6CC6AD14DB1846F06EB793A1D85GA47T)–[199](consultantplus://offline/ref=01CFC831497C5141A64EA1B43B6ED952301A721F9F53983275E4D4045CBEBBFA8B5EC80201A7B26A597BE6CC6AD14DB1846F06EB793A1D85GA47T)4» заменить словами «[статьями 198](consultantplus://offline/ref=F594B3F78EF7DA20EDB345CCD9AD0AFB4F51804BFF4766680823C41441DB02A31964F8047265C10CA275861A535C9C9F1553797EAB24E078s525T), 1981, 1992».

**Статья 3**

Настоящий Федеральный закон вступает в силу по истечении шести месяцев со дня его официального опубликования.

Президент

Российской Федерации

**ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА**

**к проекту федерального закона «О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации и Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации в связи с совершенствованием уголовной ответственности за налоговые преступления»**

В Послании Федеральному Собранию Российской Федерации 20 февраля 2019 г. Президент РФ В.В. Путин отметил, что «добросовестный бизнес не должен постоянно ходить под статьей, постоянно чувствовать риск уголовного или даже административного наказания». Как пояснил Президент в ходе выступления на Петербургском международном экономическом форуме 7 июня 2019 г., «…логика наших действий заключается в следующем: это дальнейшая либерализация законодательства, укрепление гарантий и прав собственности, исключение даже формальных возможностей для злоупотребления правом для давления на бизнес…». Президент РФ отметил, что с целью формирования благоприятной деловой среды и свободной реализации предпринимательской инициативы необходимо пресечь необоснованное, а порой и противоправное вторжение правоохранительных органов в деловую среду, в работу компаний. Это необходимо сделать в развитие ранее поставленной им задачи обоснованной декриминализации нарушений, допускаемых в предпринимательской сфере (Основные направления деятельности Правительства РФ на период до 2024 года, утв. Правительством РФ 29.09.2018).

Как неоднократно отмечал Конституционный Суд РФ, уголовное законодательство является по своей природе крайним (исключительным) средством, с помощью которого государство реагирует на факты противоправного поведения в целях охраны общественных отношений, если она не может быть обеспечена должным образом с помощью правовых норм иной отраслевой принадлежности; уголовная ответственность может считаться законно установленной лишь при условии, что она соразмерна характеру и степени общественной опасности криминализируемого противоправного деяния, а его составообразующие признаки, наличие которых в совершенном деянии, будучи основанием уголовной ответственности, позволяет отграничивать его от иных противоправных, а тем более законных деяний, точно и недвусмысленно определены в уголовном законе, непротиворечиво вписывающемся в общую систему правового регулирования (постановления от 27.05.2008 [№ 8-П](consultantplus://offline/ref=A3702885D36EB061D0F84C2DA50684362E91047012FC3599A157C7C2L1O2K), от 13.07.2010 [№ 15-П](consultantplus://offline/ref=A3702885D36EB061D0F84C2DA50684362991087C17FE6893A90ECBC015L6OBK), от 17.06.2014 [№ 18-П](consultantplus://offline/ref=A3702885D36EB061D0F84C2DA50684362B9D0B7116F66893A90ECBC015L6OBK), от 16.07.2015 [№ 22-П](consultantplus://offline/ref=A3702885D36EB061D0F84C2DA50684362C970E741AF76893A90ECBC015L6OBK) и др.).

Проект федерального закона «О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации и Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации в связи с совершенствованием уголовной ответственности за налоговые преступления» (далее – Законопроект) направлен на реализацию задач уголовно-правовой политики в налоговой сфере путем исключения явно избыточного уголовного преследования, а также устранения проблем, выявившихся в ходе правоприменения действующих норм. Выполнение данных задач будет способствовать восстановлению экономики путем расширения предпринимательской инициативы и улучшения делового климата.

1. В Уголовном кодексе РФ предусмотрены однородные по сути составы налоговых преступлений, отличия проведены лишь по видам обязательных фискальных платежей: уклонение от налогов, сборов и страховых взносов в статьях 198 – 199, уклонение от страховых взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний – в статьях 1993 и 1994 УК РФ. Различные диспозиции и санкции статей безосновательно влекут различную ответственность за однородные, если не тождественные, преступления, создают дополнительные сложности в правоприменении.

При этом ответственность, предусмотренная статьями 198 и 199 УК РФ, дифференцирована в зависимости от вида налога – налоги с физических лиц и налоги с организаций. С учетом различного размера уклонения, признаваемого крупным или особо крупным, это приводит к дискриминации уголовным преследованием физических лиц, в том числе индивидуальных предпринимателей, по сравнению с лицами, отвечающими за уклонение от уплаты налогов с организаций.

Законопроект предусматривает объединение действующих статей, предусматривающих по сути ответственность за уклонение от уплаты налогов, сборов и страховых взносов, в одну статью, поскольку уклонение от уплаты несет одинаковую общественную опасность независимо от вида обязательного публичного платежа.

2. Статью 1991 предлагается исключить из УК РФ, поскольку неисполнение обязанностей налогового агента в личных интересах не влечет общественной опасности и тем самым не отвечает задачам уголовного законодательства (ст. 2 УК РФ) и понятию преступления (статья 14 УК РФ). Согласно пункту 1 статьи 80 НК РФ налоговые агенты подают отчетные документы, аналогичные налоговым декларациям – расчеты. Поэтому криминальными следует считать только деяния, заключающиеся в непредставлении в налоговые органы расчета налогов, подлежащих удержанию и перечислению в бюджет налоговым агентом, а также внесение в такие расчеты заведомо ложных сведений.

3. В статьях 198 и 199 УК РФ предусматривается ответственность за уклонение от уплаты налогов в крупном или особо крупном размере строго определенным путем. На практике это приводит к многочисленным спорам о длящемся характере преступления, а также о сути самого деяния как обмана налоговых органов или же неуплаты налогов особым способом. По мнению Верховного Суда РФ, в нормах данных статей имеется неопределенность, которую необходимо устранить законодательным путем. Законопроектом дается прямое и четкое определение преступного деяния – это непредставление налоговой декларации (расчета) либо включение в них заведомо ложных сведений.

4. Законопроектом предлагается исключить такой квалифицирующий признак как «группа лиц по предварительному сговору», поскольку в любой организации круг лиц, имеющих отношение к выполнению налоговой функции (руководитель, главный бухгалтер, финансовый директор, юрист) автоматически образует в глазах обвинения группу. Общественный вред от зачастую необоснованного признания лиц такой группой и даже сама угроза этого превышают вред от деяний, совершаемых подобной «группой».

5. Сегодня уклонение в крупном размере – это преступление небольшой тяжести, а в особо крупном размере – сразу тяжкое, хотя разница может составлять 1 рубль, что совершенно нелогично. К тяжким преступлениям относятся, к примеру, доведение до самоубийства, торговля людьми, изнасилование, незаконное изготовление взрывчатки. За счет уменьшения срока лишения свободы до пяти лет необходимо отнести уклонение в особо крупном размере к преступлениям средней тяжести.

Изменение категории преступления позволит уменьшить срок давности до 6 лет, приблизив тем самым к глубине налоговой проверки (три года, не считая текущего) и сроку хранения документов (четыре года).

6. Среди основных предлагаемых изменений – отказ от определения размера уклонения в твердых суммах и введение сугубо процентного соотношения общей суммы неуплаченных (неперечисленных в бюджет) сумм к общей сумме платежей, уплаченных налогоплательщиком, плательщиком сборов, страховых взносов. Такой подход дает возможность уже при решении вопроса о возбуждении уголовного дела учитывать масштаб бизнеса, а также участие конкретного налогоплательщика в наполнении бюджетов, порой немалое, избегая тем самым излишнего уголовного прессинга.

Первый шаг в этом направлении был сделан Государственной Думой много лет назад в результате принятия президентского законопроекта: действующая с декабря 2003 г. редакция статей 198 – 199.1 УК РФ, как отметил недавно Конституционный Суд РФ в Постановлении от 09.07.2019 № 27-П, в определенной мере учитывает, что размер уплачиваемых налогов непосредственно зависит от результатов экономической деятельности налогоплательщика; введение наряду с абсолютным относительного показателя невыполнения налоговой обязанности позволяет учесть особенности различных налогоплательщиков, с тем чтобы обеспечить справедливость при дифференциации уголовной ответственности.

Законодателем выбрано в целом верное направление – принимать во внимание поступившие от налогоплательщика в бюджеты налоги. В Постановлении от 15.07.1999 № 11-П Конституционный Суд РФ обратил внимание на необходимость соблюдения принципа соразмерности, который предполагает дифференциацию публично-правовой ответственности в зависимости от тяжести содеянного, размера и характера причиненного ущерба и иных существенных обстоятельств, обусловливающих индивидуализацию при применении взыскания. Именно учет уплаченных сумм при определении квалифицирующего размера ущерба позволяет обеспечить соразмерность при привлечении к уголовной ответственности за налоговые преступления. К тому же пунктом 3 статьи 122 НК РФ предусмотрена достаточно суровая административная ответственность за уклонение от уплаты налогов в меньших (некриминальных) размерах в виде 40-процентного штрафа.

Переход от смешанного абсолютно-относительного критерия к относительному (пропорциональному), определяемому на основе ранее уплаченных налогов, позволяет как учесть масштаб налогоплательщика, так и снять многочисленные вопросы правоприменителя по определению размера, дополнительно стимулировать налогоплательщиков к уплате налогов и деятельности в рамках одного юридического лица.

Порядок определения совокупной суммы налогов, сборов, страховых взносов, уплаченных налогоплательщиком (плательщиком сборов, плательщиком страховых взносов) за все время, нуждается в утверждении постановлением Правительством Российской Федерации. С недавних пор информация об уплаченных организациями налогах относится к открытым данным согласно ст. 102 НК РФ, однако в связи с необходимостью разработки и принятия соответствующего акта предлагается вступление в силу новых положений по истечении шести месяцев со дня официального опубликования принятого закона.

7. Пленум Верховного Суда РФ разъяснил в п. 14 своего Постановления от 26.11.2019 № 48, что «для определения размера ущерба бюджетной системе, причиненного налоговым преступлением, суд должен устанавливать действительный размер обязательств по уплате налогов, сборов, страховых взносов в соответствии с положениями законодательства о налогах и сборах, учитывать в совокупности все факторы, как увеличивающие, так и уменьшающие размер неуплаченных налогов, сборов и страховых взносов». В примечании к статье 198 предлагается закрепить данное разъяснение в силу его особой важности при применении бланкетных норм уголовного законодательства, а также формализованного определения недоимки в пункте 2 статьи 11 НК РФ.

8. Сложилась порочная практика привлечения к ответственности по статье 1992 УК РФ за сокрытие денежных средств и иного имущества от взыскания недоимки в случаях обоснованных расходов, связанных с поддержанием текущей деятельности организации. Необходимо определить сокрытие имущества от взыскания как намеренное уменьшение имущественной массы налогоплательщика, поскольку именно оно препятствует взысканию налоговой задолженности и несет тем самым общественную опасность.

9. Предлагается ввести специальный состав в отношении хищения бюджетных средств путем возмещения НДС. В результате применения ст. 159 УК РФ к таким случаям руководители предприятий не имеют даже тех немногочисленных гарантий и возможностей, которые предусмотрены сегодня в отношении составов статей 198 – 199 УК РФ. Следует учесть, что возмещение НДС происходит не только при экспорте, но и при строительстве, значительных вложениях в развитие производства, когда по объективным причинам возникает сумма к возмещению из бюджета. Очевидно, что повышенная угроза уголовной ответственности в условиях правовой неопределенности, объективно возникающей вследствие сложности и запутанности налогового законодательства, не способствует новым инвестициям, повышению деловой активности и увеличению экспорта. Ответственность также следует дифференцировать в зависимости от ранее уплаченных налогов, что позволит отсечь случайные для добросовестных налогоплательщиков суммы и исключить чрезмерную угрозу уголовной ответственности.