

УДК 343.3/.7

***ОСОБЕННОСТИ ДОКАЗЫВАНИЯ УМЫСЛА ПРИ КВАЛИФИКАЦИИ
УКЛОНЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ И СБОРОВ ЮРИДИЧЕСКИМИ
ЛИЦАМИ***

Илющенко А. А.

студентка Юридического института

НИУ «БелГУ»

Белгород, Россия

Путилина В. Р.

студентка Юридического института

НИУ «БелГУ»,

Белгород, Россия

Шумилина О. С.

к.ю.н., доцент кафедры уголовного права и процесса

Юридического института

НИУ «БелГУ»

Белгород, Россия

Аннотация: в статье исследуются особенности доказывания умысла при квалификации уклонения от уплаты налогов и сборов юридическими лицами. Рассмотрены ключевые аспекты доказывания субъективной стороны преступления, включая анализ документов, решений должностных лиц, свидетельских показаний и экспертных заключений. Особое внимание уделено роли фактических обстоятельств, которые позволяют идентифицировать осознанность и целенаправленность действий нарушителей. В рамках работы проанализированы основные проблемы правоприменительной практики и рассмотрены подходы к их решению. Полученные выводы основываются на материалах судебной практики и

нормах действующего уголовного и налогового законодательства Российской Федерации, что придает исследованию практическую ценность.

Ключевые слова: уклонение от уплаты налогов, умысел, юридические лица, доказывание, налоговое правонарушение, субъективная сторона, судебная практика, квалификация преступления, финансово-хозяйственная деятельность, уголовное право.

***THE SPECIFICS OF PROVING INTENT IN THE QUALIFICATION
OF TAX EVASION AND FEES BY LEGAL ENTITIES***

Ilyushenko A. A.

student of the Law Institute

National Research University "BelSU"

Belgorod, Russia

Putilina V. R.

student of the Law Institute

National Research University "BelSU"

Belgorod, Russia

Shumilina O. S.

candidate of Law, Associate Professor of the Department of Criminal Law and Procedure

The Law Institute

National Research University "BelSU"

Belgorod, Russia

Abstract: the article examines the specifics of proving intent in the qualification of tax and fee evasion by legal entities. The key aspects of proving the subjective side of the crime are considered, including the analysis of documents, decisions of officials, witness statements and expert opinions. Special attention is paid to the role of factual circumstances that make it possible to identify the awareness and

purposefulness of the violators' actions. The paper analyzes the main problems of law enforcement practice and considers approaches to their solution. The conclusions are based on the materials of judicial practice and the norms of the current criminal and tax legislation of the Russian Federation, which gives the research practical value.

Keywords: Keywords: tax evasion, intent, legal entities, evidence, tax offense, subjective side, judicial practice, qualification of crime, financial and economic activity, criminal law.

Тема уклонения от уплаты налогов и сборов юридическими лицами продолжает оставаться одной из важнейших в сфере налогового права и уголовного судопроизводства. Особое внимание в этой области уделяется вопросам квалификации деяний, связанных с сознательным нарушением налогового законодательства. Установление умысла в действиях юридических лиц является ключевым юридическим и процессуальным аспектом, от которого зависит правильность квалификации преступления, а также создание предпосылок для привлечения к ответственности виновных лиц. Однако доказывание умысла представляет собой сложный процесс, особенно в контексте налоговых правонарушений, где субъектом преступления выступает не физическое, а юридическое лицо.

Специфика таких дел связана с необходимостью учитывать сложные экономические процессы, анализировать большой объем бухгалтерской документации и финансовых операций, а также доказывать наличие субъективной стороны преступления, что осложняется распределением ответственности между собственниками, руководством и другими должностными лицами компании. Важным становится доказательство того, что действия, связанные с уклонением от уплаты налогов, совершались не по причине ошибок или недобросовестности отдельных сотрудников, а в

результате осознанных и целенаправленных решений, принятых в интересах юридического лица.

В рамках данной статьи рассматриваются особенности процесса доказывания умысла при квалификации преступлений, связанных с уклонением от уплаты налогов и сборов юридическими лицами. Анализ базируется на нормах уголовного и налогового законодательства Российской Федерации, а также на материалах судебной практики. Целью исследования является выявление актуальных проблем правоприменительной практики в данной сфере, а также формулирование предложений по их преодолению.

Уклонение от уплаты налогов и сборов – этот состав преступления, предусмотренный ст. 199 Уголовного кодекса Российской Федерации (далее – УК РФ) [1]. При этом в соответствии с п. 4 постановления Пленума Верховного Суда РФ от 26 ноября 2019 года № 48 «О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления» данное преступление может быть совершено только умышленно, вследствие чего доказывание наличия умысла по рассматриваемой категории дел является принципиальным в контексте доказательственного процесса [3].

В контексте рассматриваемого вопроса отметим, что вопрос доказывания умысла по делам об уклонении от уплаты налогов и сборов стоял в следственной российской практике настолько остро, что в 2017 года Следственный комитет РФ совместно с ФНС России разработали и опубликовали методические рекомендации СК РФ «Об исследовании и доказывании фактов умышленной неуплаты или неполной уплаты сумм налога (сбора)», где данный вопрос весьма подробно был раскрыт [2]. Так в чем же заключается главная проблема доказывания умысла по рассматриваемой категории преступлений?

Во-первых, для доказывания вины лица следствие должно собрать и представить суду такие доказательства, которые бы однозначно указывали на наличие умысла. В качестве таких доказательств могут выступать переписка

руководителей, бухгалтерские документы, договоры, показания сотрудников, контрагентов или других свидетелей. Однако лица, причастные к уклонению, зачастую умышленно скрывают следы своего умысла (используя подставных лиц, фиктивные фирмы, «черную» бухгалтерию и т.д.), что создает дополнительные трудности в установлении реальной картины событий. В частности, постановлением Конституционного суда РФ от 27 мая 2003 года № 9-П определено, что «применительно к преступлению, предусмотренному статьей 199 УК РФ, составообразующим может признаваться только такое деяние, которое совершается с умыслом и направлено на избежание уплаты налога в нарушение установленных налоговым законодательством правил» [5].

Во-вторых, даже если прослеживаются нарушения налогового законодательства или иная экономическая деятельность с негативными налоговыми последствиями (например, использование схем дробления бизнеса, номинальных директоров, фирм-однодневок), это не всегда указывает на наличие желания преступным путем уклониться от налогов. Часто сторона защиты (адвокаты обвиняемого) указывают на отсутствие умысла, ссылаясь на небрежность или допущенные ошибки в бухгалтерском учете. В таких случаях остается неясным, было ли нарушение результата планомерным (сознательным) действием, направленным на уклонение, или оно стало следствием недобросовестной работы бухгалтерии, кадровой ошибки или нарушения налогового контроля.

Например, кассационным определением Второго кассационного суда общей юрисдикции от 13 октября 2022 года № 77-3251/2022 апелляционное определение было отменено, так как в рамках уголовного дела не был доказан умысел К. на уклонение от уплаты налогов, а в основу приговора были положены «недопустимые доказательства» [4].

В целом, можем констатировать, что доказывание умысла при квалификации уклонения от уплаты налогов и сборов юридическими лицами

представляет собой одну из наиболее сложных задач в рамках уголовного и налогового судопроизводства, поскольку умысел относится к субъективной стороне преступления, что требует установления осведомленности и целенаправленных действий со стороны ответственных лиц. При расследовании необходимо всесторонне изучить фактические обстоятельства, которые могут свидетельствовать о наличии или отсутствии умысла.

Первостепенное значение имеет анализ финансово-хозяйственной деятельности юридического лица, особенно тех операций, которые связаны с нарушением налогового законодательства. Для этого изучаются бухгалтерская документация, налоговая отчетность, акты налоговых проверок, договоры с контрагентами и иные документы, в которых могут быть зафиксированы признаки сокрытия доходов, завышения расходов или иные способы уклонения от налогообложения [6, с. 33]. Такие материалы помогают выявить систематичность и преднамеренность действий субъекта.

Особое место занимает анализ действий должностных лиц компании, включая выявление конкретных решений, которые могли быть направлены на снижение налоговой базы незаконными способами. При этом необходимо доказать, что такие действия были осознанными, а не результатом ошибки, недосмотра или неверной интерпретации законодательства. Здесь важна связь между действиями руководителей или иных ответственных лиц и наступившими налоговыми последствиями. Например, на прямой умысел могут также указывать: отсутствие государственной регистрации контрагента на момент совершения сделки; представление обществом в инспекцию документов от имени контрагентов, которые фактически оформлялись представителями самого общества и т.д. Существенную роль в процессе доказывания играют свидетельские показания, в том числе работников организации, бывших и действующих бухгалтеров, контрагентов, а также аудиторских и налоговых консультантов, если их участие подтверждается в материалах дела. Эти показания могут помочь установить, было ли

применение схем уклонения преднамеренным и к кому именно можно отнести ответственность за принятие решений.

Определенные значения имеет анализ внутренней переписки компании, которая может содержать указания на использование фиктивных организаций, заключение мнимых сделок или иные ухищрения, позволяющие избежать уплаты налогов и сборов. Важно также сопоставление этих данных с обстоятельствами реальной хозяйственной деятельности компании.

Доказывание умысла часто дополнительно основывается на экспертных заключениях. Эксперты могут анализировать характер сделок (их экономический смысл), уровень осведомленности ответственных лиц о налоговых последствиях, а также соответствие действий компании требованиям законодательства. Например, заключение экспертизы может подтвердить, что сделки заведомо не могли быть направлены на получение реальной прибыли, а служили лишь прикрытием для схем уклонения.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что доказывание умысла при квалификации уклонения от уплаты налогов и сборов юридическими лицами представляет собой сложный и многогранный процесс, требующий комплексного подхода. Он включает анализ финансово-хозяйственной деятельности, документации, действий должностных лиц, использования свидетельских показаний и экспертных заключений. Ключевая задача заключается в установлении осознанности и целенаправленности действий, направленных на нарушение налогового законодательства, что требует учета как объективных обстоятельств, так и субъективной стороны преступления.

Библиографический список:

1. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 28.02.2025) // Собрание законодательства РФ. 1996. № 25. Ст. 2954.

2. Письмо ФНС России от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@ «О направлении методических рекомендаций по установлению в ходе налоговых и процессуальных проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов)» (вместе с «Методическими рекомендациями «Об исследовании и доказывании фактов умышленной неуплаты или неполной уплаты сумм налога (сбора)», утв. СК России, ФНС России) // Официальные документы. 2017. № 35.

3. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 26.11.2019 № 48 «О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления» // «Бюллетень Верховного Суда РФ. 2020. № 1.

4. Кассационное определение Второго кассационного суда общей юрисдикции от 13.10.2022 № 77-3251/2022 (УИД 77RS0004-01-2020-006603-42) // СПС «КонсультантПлюс». Режим доступа: <https://online.consultant.ru/riv/cgi/online.cgi?BASENODE=g20&req=doc&cacheid=CD496AB3538301BEA2657606F087FD06&mode=backrefs&base.=KSOJ002&n=85320&rnd=Krs7EA#ItiOagUicEM3gc8J1>

5. Постановление Конституционного Суда РФ от 27.05.2003 № 9-П // Собрание законодательства РФ. 2003. № 24. Ст. 2431

6. Ефимов, Е. В. Прямой умысел и размер ущерба как обязательные признаки при доказывании состава налогового преступления с уклонением от уплаты налога на добавленную стоимость // Исследования молодых ученых: материалы XIII Междунар. науч. конф. (г. Казань, октябрь 2020 г.). Казань: Молодой ученый, 2020. С. 30-38.

Оригинальность 78%