

МИНОБРНАУКИ РОССИИ  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
**«САРАТОВСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ИМЕНИ Н.Г.  
ЧЕРНЫШЕВСКОГО»**

**Уголовная ответственность за неисполнение обязанностей налогового  
агента ст. 199.1**

**Фомин Николай Николаевич**

Направление подготовки 40.04.01 – «Юриспруденция»  
юридического факультета СГУ им. Н.Г.Чернышевского

Автореферат магистерской работы

Научный руководитель  
доцент, к.ю.н, доцент кафедры уголовного,  
экологического права и криминологии

Е.О. Глухова

Зав. кафедрой уголовного, экологического  
права и криминологии  
д.ю.н, профессор

Н.Т. Разгельдеев

Саратов 2021

## Введение

**Актуальность темы:** Налоги составляют значительную часть доходов бюджета современных государств. Они выполняют фискальную и экономическую функции. Первая функция выражается в том, что с помощью налогов образуются государственные денежные фонды, необходимые для эффективного функционирования государства. Экономическая функция заключается в использовании налогов для воздействия на экономику.

Реформирование налоговой системы в Российской Федерации призвано увеличить поступление налогов во все уровни бюджетов, а также создать налоговую систему, которая соответствует общепринятым мировым стандартам. Одним из участников налоговых отношений выступают налоговые агенты, которые обязаны исчислять, удерживать налоги и перечислять их в бюджет. Участие налоговых агентов в механизме налогообложения обусловлено необходимостью реализации принципа удобства налогообложения, а также обеспечения эффективного налогового администрирования. Значительная часть налогов физических лиц сопрягается с деятельностью налоговых агентов. Стоит отметить, что правовой статус налоговых агентов в механизме налогообложения малоизучен. Вместе с тем, от его правильного определения зависит дальнейшее развитие теории налогового права. Налоговые агенты являются не единственными субъектами в налоговой сфере, которые выполняют функции посредника, что требует определения критериев разграничения их от иных участников, например, налоговых органов, банков и др.

Налоговые преступления характеризуются высокой общественной опасностью в связи с их воздействием на финансовую систему государства. Так, материальный ущерб от налоговых преступлений провоцирует невозможность выполнения государством своих обязанностей в социальных и экономических сферах. В связи с этим, неисполнение обязанностей налогового

агента направлено на деформацию отношений, возникающих по поводу реализации права государственной и муниципальной собственности, что влияет на финансовую систему государства в целом.

**Степень научной разработанности проблемы.** Вопросы уголовной ответственности за преступления в сфере экономической деятельности в целом и налоговые преступления в частности были предметом диссертационных и монографических исследований: Б.В. Волженкина, Л.Д. Гаухмана, Д.А. Глебова, В.Ф. Евтушенко, В.А. Егорова, В.Г. Истомина, П.А. Истомина, И.А. Клепицкого, В.А. Козлова, А.П. Кузнецова, И.И. Кучерова, Н.А. Лопашенко, СИ. Мурзакова, И.Н. Пастухова, Т.В. Пинкевич, А.И. Ролика, В.П. Рольяна, И.М. Середы, И.Н. Соловьева, О.В. Старовой, В.И. Тюнина, СИ. Улезько, К.В. Чемеринского, И.В. Шишко, П.С. Яни. Однако многие из данных исследований относятся к периоду, предшествовавшему криминализации неисполнения обязанностей налогового агента, и в силу этого не охватывают вопросы квалификации рассматриваемого преступления. В других же работах, хотя и рассматриваются уголовно-правовые проблемы неисполнения обязанностей налогового агента, но многие вопросы в них остались не исследованными в полной мере либо недостаточно аргументированными.

**Объект и предмет исследования.** Объектом исследования является система общественных отношений, возникающих по поводу неисполнения налоговым агентом обязанностей, вытекающих из налоговых правоотношений.

**Предметом** исследования являются уголовно-правовые нормы, предусматривающие ответственность за неисполнение обязанностей налогового агента (ст. 199.1 УК РФ); нормы налогового законодательства, предусматривающие ответственность налогового агента за нарушения в сфере налогообложения; материалы уголовных дел, иной эмпирический материал, а также литературные источники.

**Цели и задачи исследования.** Цели настоящего исследования состоят в комплексной научной разработке теоретико-прикладных аспектов уголовно-

правовой охраны отношений, субъектом которых выступает налоговый агент, в частности, законодательной регламентации и дифференциации уголовной ответственности за неисполнение налоговым агентом своих обязанностей, в оценке эффективности уголовно-правовой охраны данных отношений, а также в разработке предложений и рекомендаций по совершенствованию соответствующих норм действующего уголовного и налогового законодательства и практики их применения.

Достижение указанных целей обусловило постановку и решение следующих задач:

- изучить и теоретически осмыслить исторические и социально-правовые предпосылки криминализации неисполнения обязанностей налогового агента;

- уточнить характер правовой регламентации участия налогового агента в механизме налоговых отношений;

- раскрыть содержание и дать юридическую характеристику объективных и субъективных признаков состава неисполнения обязанностей налогового агента;

- проанализировать санкции норм, предусмотренных ст. 199.1 УК РФ, с точки зрения, обоснованности регламентации наказания за данные преступления;

- на основе изучения проблем применения уголовно-правовых норм об ответственности за неисполнение обязанностей налогового агента, выявить факторы, препятствующие ее эффективной реализации в процессе охраны налоговых отношений и разработать меры по их нейтрализации;

- сформулировать конкретные научно обоснованные предложения и рекомендации по совершенствованию уголовно-правовых норм, предусматривающих ответственность за неисполнения обязанностей налогового агента.

**Методология и методика исследования.** Методологическая база исследования основана на всеобщем диалектическом и системном методах познания, позволяющих исследовать закономерности, относящиеся к сущности и содержанию правовых явлений.

В процессе исследования использовались общенаучные и частнонаучные методы познания: историко-правовой, конкретно-правовой, сравнительно-правовой, системно-структурный, конкретно социологический, статистический и другие.

**Научная новизна исследования** состоит в том, что на основе действующего уголовного и налогового законодательства и с учетом современной правоприменительной практики проведен анализ проблем регламентации уголовной ответственности за неисполнение обязанностей налогового агента.

**Основные положения, выносимые на защиту:**

1. В работе обосновывается авторский вывод о том, что необходимость криминализации неисполнения обязанностей налогового агента была обусловлена: а) существованием пробела в системе уголовно-правовой охраны налоговых отношений; б) высокой степенью общественной опасности неисполнения обязанностей налогового агента, выражающейся в его способности причинения существенного материального ущерба бюджетной системе Российской Федерации путем непоступления в нее положенных денежных средств; в нарушении функционирования налоговой системы России, а вместе с ней и системы перераспределения национального дохода; в нарушении принципа добросовестной конкуренции как основы рыночной экономики; в подрыве доверия к системе государственной власти, порождающем правовой нигилизм со стороны законопослушных налогоплательщиков и населения; в) значительной распространенностью рассматриваемого явления, о чем свидетельствуют данные уголовной статистики, согласно которым с момента введения ст. 199.1 УК РФ, наблюдается тенденция постоянного увеличения числа выявленных фактов

неисполнения обязанностей налогового агента и количества лиц, привлеченных к уголовной ответственности за данное деяние; г) явной недостаточностью применения к самым злостным нарушителям мер ответственности, предусмотренных налоговым законодательством.

2. Поскольку субъективная сторона неисполнения обязанностей налогового агента преступления характеризуется умышленной виной в виде прямого умысла, в работе обосновывается необходимость во всех случаях привлечения лица к уголовной ответственности за совершение указанного преступления установить и доказать, что это лицо осознавало наличие обязанности исчислить, удержать у налогоплательщика налог и перечислить его в соответствующий бюджет.

Мотив неисполнения обязанностей налогового агента, названный в законе как личный интерес, носит недостаточно определенный характер, включает в себя как корыстные, так и любые иные личные побуждения, исчерпывающий перечень которых, привести невозможно. В результате указание на мотив преступления порождает трудности при применении ст. 199.1 УК РФ на практике.

3. Предложены правила квалификации неисполнения обязанностей налогового агента, отграничения его от смежных составов преступлений и квалификации по совокупности:

а) отграничение состава неисполнения обязанностей налогового агента от составов уклонения от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица (ст. 198 УК РФ) и уклонения от уплаты налогов и (или) сборов с организации (ст. 199 УК РФ) следует проводить по следующим признакам: по непосредственному объекту преступления, основаниям возникновения соответствующих обязанностей у субъекта, по характеристике предмета преступления, по способу преступления, по моменту окончания преступления. Указанные общественно опасные деяния могут образовывать совокупность данных преступлений, причем как реальную, так и идеальную;

б) неисполнение обязанностей налогового агента и злоупотребление полномочиями (ст. 201 УК РФ) либо злоупотребление должностными полномочиями (ст. 285 УК РФ), при наличии в содеянном всех признаков составов данных преступлений должны квалифицироваться по совокупности ст. 199.1 и ст. 201 или 285 УК РФ.

в) деяние физического лица, осуществляющего предпринимательскую деятельность без регистрации в качестве предпринимателя, не исполнившего обязанностей налогового агента, квалифицируется только по ст. 171 УК РФ без вменения ст. 199.1 УК РФ. Совокупность данных преступлений возможна только реальная.

г) действия налогового агента, удержавшего из средств, выплачиваемых налогоплательщику, установленную сумму налогов, с ее последующим присвоением, квалифицируются только по соответствующей части ст. 199.1 УК РФ и дополнительной квалификации как хищения не требуют.

**Структура работы** отвечает целям и задачам исследования, состоит из введения, трех глав, включающих 6 параграфов, заключения, списка используемой литературы.

### **Основное содержание работы**

В первой главе магистерской работы рассматривается социальная обусловленность правовой регламентации ответственности за неисполнение обязанностей налогового агента в российском уголовном законодательстве.

В частности первый параграф посвящен историческим и социальным предпосылкам установления уголовной ответственности за неисполнение обязанностей налогового агента.

Во втором параграфе были рассмотрена общая характеристика участия налогового агента в механизме налогообложения.

Вторая глава «Уголовно-правовая характеристика состава неисполнения обязанностей налогового агента» состоит из двух параграфов.

В первом параграфе второй главы раскрываются объективные признаки состава неисполнения обязанностей налогового агента.

Во втором параграфе раскрываются субъективные признаки состава неисполнения обязанностей налогового агента.

Третья глава посвящена проблемам повышения эффективности применения уголовно-правовых норм об ответственности за неисполнение обязанностей налогового агента, где рассматриваются вопросы регламентации уголовного наказания за неисполнение обязанностей налогового агента и проблемы совершенствования уголовно-правовых норм об ответственности за неисполнение обязанностей налогового агента.

При написании работы использованы действующие нормативно-правовые акты, учебники и учебные пособия по уголовному и международному праву, монографии, а также актуальные статьи периодических изданий.

Заключение работы отражает основные выводы автора, сделанные в ходе всего выпускного исследования.

**Апробация результатов исследования:** Работа выполнена на кафедре уголовного, экологического права и криминологии Саратовского государственного университета им. Н.Г. Чернышевского.

Теоретические положения и выводы работы изложены в 2-х научных работах.

Результаты научного исследования обсуждались на международных научно-практических конференциях:

VI Международная научно-практическая конференция на тему: «ТРАНСФОРМАЦИЯ ПРАВА И ПРАВООХРАНИТЕЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В УСЛОВИЯХ РАЗВИТИЯ ЦИФРОВЫХ ТЕХНОЛОГИЙ В РОССИИ, СТРАНАХ СНГ И ЕВРОПЕЙСКОГО СОЮЗА: ПРОБЛЕМЫ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА И СОЦИАЛЬНОЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ», (Саратов, СГУ, 12 апреля 2019 г.) с темой: «Общая характеристика участия налогового агента в механизме налогообложения»;

VI Международная научно-практическая конференция на тему: "ПРАВОВЫЕ ИНСТИТУТЫ И МЕТОДЫ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ И ПРИРОДОРЕСУРСНОЙ БЕЗОПАСНОСТИ В РОССИИ, СТРАНАХ СНГ И ЕВРОПЕЙСКОГО СОЮЗА: ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО, СОЦИАЛЬНАЯ И ЭКОЛОГИЧЕСКАЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬ " (Саратов, СГУ, 11 октября 2019 г.) с темой: «Проблемы совершенствования уголовно-правовых норм об ответственности за неисполнение обязанностей налогового агента».

