



Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица — это предусмотренное ст. 198 УК противоправное умышленное общественно опасное деяние, посягающее на установленную законом экономическую деятельность путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или иные документы заведомо ложных сведений, совершенное в крупном (особо крупном) размере и подрывающее бюджетную систему государства.

Общественная опасность преступления заключается в умалении конституционной обязанности каждого гражданина платить законно установленные налоги и сборы, что влечет непоступление денежных средств в бюджетную систему РФ, подрывает экономическую безопасность государства.

Непосредственный объект — экономические и финансовые интересы государства, отношения, возникающие между налогоплательщиками и государством.

Предметом преступления выступают налоги и сборы.

Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения прав собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований (ст. 8 НК РФ).

Под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

Ответственность наступает за уклонение от уплаты налогов или сборов в крупном размере. Согласно Примечанию к данной статье таким размером признается сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 100 тыс. руб., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10%

подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая триста тысяч рублей. Как представляется, данная формула весьма сложная для применения, можно было бы ограничиться размерами, указанными в Примечании к ст. 169 УК.

Объективная сторона характеризуется деянием в форме бездействия и выражается в уклонении от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица путем непредставления налоговой декларации или иных документов, предоставление которых в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или иные документы заведомо ложных сведений.

Под уклонением понимается невыполнение налогоплательщиками — физическими лицами определенных норм налогового законодательства, выраженное как в действии, так и в бездействии.

Налогоплательщиками налогов и (или) сборов с физических лиц признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников в России, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации (ст. 207 НК РФ). Физические лица, подлежащие налогообложению, обязаны вести учет получаемых ими в течение календарного года доходов и произведенных расходов, представлять в предусмотренных законом случаях налоговым органам декларацию о доходах и расходах по форме, установленной Федеральной налоговой службой, а также другие документы и сведения, подтверждающие достоверность указанных в декларации данных, способствующие исчислению суммы налога.

Согласно ст. 207 НК РФ налогоплательщиками налога на доходы физических лиц признаются физические лица (граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства), являющиеся налоговыми резидентами РФ, т. е. фактически находящиеся на территории РФ не менее 183 дней в календарном году, а также физические лица, получающие доходы от источников в РФ, не являющиеся налоговыми резидентами РФ.

В соответствии с налоговым законодательством физические лица обязаны уплачивать ряд налогов (налог на доходы, налог на имущество, переходящее в порядке наследования или дарения, единый налог на вмененный доход и др.). В ст. 198 УК России предусмотрена уголовная ответственность за уклонение прежде всего от уплаты налога на доходы физических лиц. Условия, размеры и порядок взимания налога на доходы с физических лиц установлены гл. 23 НК РФ.

Согласно ст. 209 НК РФ объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками:

- 1) от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами РФ — для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами РФ;
- 2) от источников в Российской Федерации — для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ.

Объектом налогообложения при уплате налога на доходы с физических лиц является совокупный, т.е. общий доход, полученный в календарном году (в денежной форме, натуральной форме, в виде материальной выгоды).

В силу ст. 23 НК РФ граждане, подлежащие налогообложению, обязаны вести учет полученных ими в течение календарного года доходов и произведенных расходов, связанных с извлечением доходов, а также представлять в предусмотренных законом случаях налоговым органам декларации о доходах и расходах по установленной форме. Руководствуясь положениями Налогового кодекса РФ, Пленум Верховного Суда в постановлении от 4 июля 1997 г. № 8 «О некоторых вопросах применения судами Российской Федерации уголовного законодательства об ответственности за уклонение от уплаты налогов» указал, что от предоставления 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 установленной налоговым законодательством суммы, начисление налога с которой производится по минимальной ставке. Во всех остальных случаях подача декларации является обязательной.

В соответствии со ст. 80 НК РФ под налоговой декларацией понимается письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога и (или) другие данные, связанные с исчислением и уплатой налогов.

Налоговая декларация представляется каждым налогоплательщиком по каждому налогу, подлежащему уплате этим налогоплательщиком, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах. Декларация представляется в налоговый орган по месту учета налогоплательщика на бланке установленной формы. Под представлением понимается как подача налоговой декларации лично налогоплательщиком, так и ее направление по почте. При отправке налоговой

декларации по почте днем представления считается дата отправки заказного письма с описью вложения. Декларация о фактически полученных доходах, документально подтвержденных расходах по окончании каждого календарного года не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, подается в налоговый орган по месту жительства налогоплательщика (ст. 229 НК РФ).

В налоговых декларациях физические лица указывают все полученные ими в налоговом периоде доходы, источники их выплаты, налоговые вычеты, суммы налога, удержанные налоговыми агентами, суммы фактически уплаченных в течение налогового периода авансовых платежей, суммы налога, подлежащие уплате (доплате) или возврату по итогам налогового периода.

Физические лица, имеющие доходы от предпринимательской деятельности, обязаны: вести книгу учета доходов и расходов; предоставлять в предусмотренных законом случаях налоговым органам декларации о доходах и расходах; предъявлять предприятиям, учреждениям, организациям, другим работодателям и налоговым органам документы, подтверждающие право на вычеты из дохода, а в соответствующих случаях также другие документы и справки; своевременно и в полном размере вносить в бюджет причитающиеся к уплате суммы налога; допускать должностных лиц налоговых органов для обследования помещений и других мест, используемых для извлечения доходов.

Понятие доходов и расходов дано в п. 3 постановления Пленума Верховного Суда РФ от 4 июля 1997 г. № 8 «О некоторых вопросах применения судами Российской Федерации уголовного законодательства об ответственности за уклонение от уплаты налогов». Доходы — это совокупный (общий) доход, полученный физическим лицом 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, без уменьшений на сумму произведенных расходов.

Расходы — это понесенные физическим лицом затраты, влекущие в предусмотренных налоговым законодательством случаях уменьшение налогооблагаемой базы.

Если гражданин работает на предприятии, зарегистрированном государственной службой России, то часть налогов за него платит предприятие: отчисления в Пенсионный Фонд, Фонд Социального страхования, Фонд Занятости, Фонд

Медицинского страхования.

Налоговый орган не вправе отказать в принятии налоговой декларации и обязан по просьбе налогоплательщика проставить отметку о принятии и дату представления на копии налоговой декларации.

При обнаружении налогоплательщиком в поданной им декларации неотражения или неполного отражения сведений, ошибок, приводящих к занижению суммы налога, налогоплательщик обязан внести дополнения и изменения в налоговую декларацию в порядке, установленном ст. 81 НК РФ.

При отправке налоговой декларации по почте днем ее представления считается дата отправки почтового отправления с описью вложения. При передаче налоговой декларации по телекоммуникационным каналам связи днем ее представления считается дата ее отправки.

Порядок представления налоговой декларации в электронном виде определяется Министерством финансов РФ.

Ответственность за предоставление сведений о доходах работников и непосредственно за своевременные выплаты соответствующих сумм в бюджет лежит на предприятии.

В случае если гражданин приобретает статус индивидуального предпринимателя, он несет личную ответственность за регистрацию в налоговой инспекции по месту жительства, за заполнение и предоставление декларации о доходах и за уплату налога. Кроме того, частный предприниматель должен платить взносы в Пенсионный фонд и в соответствующие социальные фонды. Уклонение означает непредставление декларации в установленный срок без уважительных причин, при условии ее обязательного представления.

К иным документам, предоставление которых в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах является обязательным, можно отнести документы, содержащие данные бухгалтерского учета, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов, а также документы, подтверждающие полученные доходы и уплаченные (удержанные) налоги.

Уклонение физического лица от уплаты страхового взноса в государственные внебюджетные фонды может выразиться в полной неуплате страхового взноса или же в незаконном уменьшении его размера. Страховые взносы уплачиваются в

сроки, указанные для каждой категории плательщиков.

Включение в налоговую декларацию или иные документы, представление которых является обязательным, заведомо ложных сведений означает их полную либо частичную подделку. Речь может идти о занижении получаемых доходов, указании вымышленных, а не подлинных источников доходов и т.п. Данная норма является специальной по отношению к ст. 292 и 327 УК, в связи с чем совокупность указанных преступлений отсутствует.

Состав преступления формальный, оно считается оконченным с момента фактического непредоставления декларации о доходах, либо внесения в нее заведомо ложных сведений о доходах и расходах. Следует помнить, что ошибки в декларации, ее непредоставление без цели уклонения, а по другим извинительным моментам, не дают права вести речь об уголовной ответственности.

Субъективная сторона характеризуется виной в форме прямого умысла и специальным мотивом — желание не платить налоги и сборы.

Субъект преступления— физическое вменяемое лицо, достигшее 16-летнего возраста, обязанное платить налоги.

В ч. 2 данной статьи предусмотрена повышенная ответственность за уклонение от уплаты налогов и сборов в особо крупном размере.

Указанный признак приобретает квалифицирующее значение только в том случае, если неуплаченная сумма налогов и (или) сборов превышает сумму, составляющую за период в пределах трех финансовых лет подряд более 500 тыс. руб., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающую 1 млн. 500 тыс. руб.

Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица (ст. 198 УК) отличают от уклонения от уплаты налогов и (или) сборов с организации (ст. 199 УК) главным образом по стоимостному критерию преступности содеянного, по субъекту посягательства.