



УДК 343.98  
ББК 67.523.12

## ИНКОРПОРАЦИЯ НРАВСТВЕННЫХ НОРМ В СИСТЕМУ ПРАВОВЫХ ПРИНЦИПОВ, РЕГУЛИРУЮЩИХ РАССЛЕДОВАНИЕ «НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ»

*А.В. Боровков*

В статье рассмотрены основные проблемы нравственного и правового характера, возникающие в процессе расследования налоговых преступлений. На основе анализа данных практики судебного разбирательства подобной категории уголовных дел приведены основные рекомендации по совершенствованию правоприменительного механизма в подобных случаях.

**Ключевые слова:** *инкорпорация, налоговые преступления, кодекс профессионально-нравственного поведения, предварительное расследование, система принципов, правовые принципы, нравственные нормы.*

В современной научной литературе проблемам расследования «налоговых преступлений» справедливо уделяется много внимания. Исследователи рассматривают в основном правовые стороны данного процесса (см.: [1; 4]). Однако в последнее время усиливается тенденция сильного влияния не правовых, в частности, нравственных норм, на основополагающие правовые принципы, регулирующие процесс расследования данного вида преступлений. Правоприменительная практика и проведенный автором анализ позволяют выделить следующие основные предметные области такого воздействия: субъекты, имеющие непосредственное отношение к процессу расследования «налоговых преступлений»; правовые нормы, регулирующие ответственность за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов.

В последние годы в российском правовом поле появилось множество правовых актов, которые закрепляют нравственные по содержанию требования к отдельным представителям субъектов правоохранительной системы нашей страны, имеющим непосред-

ственное отношение к расследованию преступлений в целом и «налоговых преступлений» в частности. Прежде всего это кодексы профессиональной этики (см.: [6–8; 10–12]), которые устанавливают моральные критерии ответственности (или несоответствия) занимаемой должности. Несомненно положительный аспект принятия данных кодексов как неких нравственных ориентиров порождает немало неразрешенных до сих пор казусов, имеющих уже правовые последствия. Например, спорным является статус кодексов как нормативно-правовых актов. Ведь принимаются они уполномоченными органами как подзаконные акты, но содержат в себе нормы обязательного применения, которые отсутствуют в профильном законе. Таким образом, расширительное толкование и уж тем более применение подзаконного акта, а в некоторых случаях имеющего еще и рекомендательный характер, вызывает настороженность в легитимности подобного законодательного решения. При этом следует отметить, что сам факт признания на государственном уровне наличия критериев нравственного характера к субъектам расследования преступления является несомненным шагом вперед к гуманизации всего уголовного судопроизводства.

Несовершенство конструкции диспозиций и санкций (в целом и по частям) норм уголовного закона РФ, предусматривающих уго-

ловную ответственность за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организаций, давно стало предметом критики научной общественности [2; 3]. Несмотря на это законодателем не принято каких-либо кардинальных мер по устранению пробелов. Отдельные авторы [5] полагают, что необходимо при рассмотрении дел о злоупотреблении правом в области налогового планирования и неуплаты налогов и/или сборов учитывать запреты, которые сформулированы не только юридическими, но и нравственными нормами. Представляется несомненно верным данное утверждение при условии соблюдения процедуры формального закрепления подобных норм в статусе правовых норм на уровне федерального законодательства. В то же время понять колебания законодателя можно, ибо в России придать отдельным нормам морали правовой статус и сделать их общеобязательными для всего многонационального и мультикультурного населения большой страны крайне сложно.

Нельзя не учитывать и влияние общепринятых норм морали и нравственности на конкретного члена современного российского общества, выражающееся в правовом нигилизме, нравственно-психологическом состоянии налогоплательщиков, характеризующемся негативным отношением к существующей системе налогообложения [9]. Изменения и дополнения к нормам, регулирующим ответственность за «налоговые преступления», не воспринимаются обществом положительно. Констатация нестабильности государственного подхода к налоговой политике стимулирует людей не исполнять действующие нормы в надежде на скорую отмену последних или их кардинальное изменение. Это неисполнение, к сожалению, уже становится нормой поведения, одобряемой немалой частью граждан современной России. Неисполнение закона, неуплата налога постепенно теряет свой облик «аморального поведения, порицаемого обществом». Более того, набирает силу негативная тенденция укрепления позиций нравственных положений о том, что нравственным может быть и то деяние, которое соответствует правовым нормам только по форме. При этом несоответствие сути правовой нормы признается не только законным, но и нравственным, одобряемым в качестве образца

поведения и для других в подобных случаях. Например, уровень общественной опасности в ч. 1 ст. 199 Уголовного кодекса РФ уклонения от уплаты налогов с организаций снижен до суммы допустимой (уголовно ненаказуемой) неуплаты в размере двух миллионов рублей за период в пределах трех финансовых лет подряд. В Налоговом кодексе РФ установлены, например, следующие виды ответственности за правонарушения в виде уклонений от уплаты налогов с организаций:

- ст. 119 – за непредоставление налогоплательщиком в установленный законодательством срок налоговой декларации – штраф в размере 5 % от неуплаченной суммы налога;
- ст. 119.2 – за предоставление в налоговый орган управляющим товарищем, ответственным за ведение налогового учета, расчета финансового результата инвестиционного товарищества, содержащего недостоверные сведения – штраф в размере сорока тысяч рублей;
- ст. 122 – неуплата или неполная неуплата сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога (сбора) или других неправомерных действий – штраф в размере 20 % от неуплаченной суммы налога.

Таким образом, ответственность за неуплату налогов многократно ниже самих сумм неуплаченного налога. Уклоняться от налогов становится, к сожалению, не только выгодно, но и одобряемо со стороны немалой части общества. Такое уклонение уже не считается абсолютно безнравственным деянием.

Думается, что так быть не должно, а рассмотренные формы проникновения нравственных норм в структуру основополагающих правовых принципов, регулирующих расследование «налоговых преступлений», представляют собой только начало активного функционального развития всей системы правовых принципов в данной области, и диктуют острую необходимость дальнейшего и углубленного исследования этого актуального вопроса в целях совершенствования нравственно-этических моделей поведения налогоплательщиков современного российского общества.

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Боровков, А. В. Актуальные вопросы взаимодействия науки и практики в борьбе с уклонением от уплаты налогов и (или) страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с организаций / А. В. Боровков // Современные наукоемкие технологии. – 2005. – № 1. – С. 48–49.

2. Боровков, А. В. Место и роль налоговой судебной экспертизы в процессе расследования преступлений, предусмотренных ст. 199 УК РФ / А. В. Боровков // Вестник Волгоградского государственного университета. Сер. 5, Юриспруденция. – 2012. – № 2 (17). – С. 197–201.

3. Боровков, А. В. Совершенствование законодательства РФ в сфере расследования налоговых преступлений как способ повышения бюджетного наполнения в условиях макроэкономической нестабильности / А. В. Боровков // Вестник Волгоградского государственного университета. Сер. 5, Юриспруденция. – 2010. – № 1. – С. 107–111.

4. Боровков, А. В. Способы возможного совершенствования законодательства об уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организаций / А. В. Боровков // Налоги. – 2006. – № 3. – С. 133–134.

5. Демин, А. В. Принципы налогового права и практическая юриспруденция / А. В. Демин // Арбитражный и гражданский процесс. – 2012. – № 1. – С. 2–5.

6. Кодекс профессиональной этики адвоката : (принят Всероссий. съездом адвокатов 31.01 2003 г.) :

(ред. от 05.04 2007 г.) // Вестник Федеральной палаты адвокатов РФ. – 2010. – № 3.

7. Кодекс судейской этики : (утв. VIII Всерос. съездом судей 12.12 2012). – Документ опубликован не был. – Режим доступа: <http://www.ssrfr.ru>. – Загл. с экрана.

8. Кодекс этики и служебного поведения федеральных государственных служащих Следственного комитета Российской Федерации : (утв. Следственным комитетом РФ 11.04 2011 г.) – Документ опубликован не был. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

9. Кочкаров, А. А. Причины и условия налоговых правонарушений / А. А. Кочкаров // Финансовое право. – 2011. – № 6. – С. 27–32.

10. Приказ Генеральной прокуратуры РФ от 17.03 2010 № 114 «Об утверждении и введении в действие Кодекса этики прокурорского работника Российской Федерации и Концепции воспитательной работы в системе прокуратуры Российской Федерации» // Законность. – 2010. – № 6.

11. Приказ МВД РФ от 24.12 2008 г. № 1138 «Об утверждении Кодекса профессиональной этики сотрудника органов внутренних дел Российской Федерации». – Документ опубликован не был. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

12. Приказ ФССП РФ от 12.04 2011 г. № 124 «Об утверждении Кодекса этики и служебного поведения федерального государственного гражданского служащего Федеральной службы судебных приставов» // Бюллетень Федеральной службы судебных приставов. – 2011. – № 5.

**INCORPORATION OF ETHICAL STANDARDS IN THE SYSTEM OF LEGAL PRINCIPLES REGULATING INVESTIGATION OF “TAX CRIMES”**

*A. V. Borovkov*

The article deals with the main problems of ethic and legal character arising in the course of investigation of tax crimes. On the basis of the analysis of data of practice of judicial proceedings of similar category of criminal cases the main recommendations about the improvement of the law-enforcement mechanism are provided in similar cases.

**Key words:** *incorporation, tax crimes, code of professional and ethic behavior, preliminary investigation, system of principles, legal principles, ethical standards.*