

АДВОКАТСКОЕ БЮРО  
ПАВЕЛ ХЛЮСТОВ И ПАРТНЕРЫ



## Длящееся налоговое преступление: проблемы и решения

Подготовлено Партнёром  
Гуровым Алексеем Александровичем



Проект постановления Пленума Верховного Суда РФ от 06 июня 2019 года «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления» (далее – Проект) вызвал острую дискуссию в профессиональной среде в первую очередь в связи с указанием в его тексте на налоговые преступления (ст.ст. 198, 199, 199.1 УК РФ) как на длящиеся (абз. 3 п. 3 Проекта). Можно уверенно утверждать, что в основном данная инициатива оценивается юридическим сообществом критически. Так, на сайте zakon.ru мне не удалось обнаружить ни одной публикации в поддержку длящегося налогового преступления. Аналогичная картина наблюдается и в профильной печати. При этом спектр критических мнений варьируется от полного отрицания категории длящегося деяния, до негодования по поводу фактически бессрочного уголовного преследования за налоговые преступления и дезавуирования «амнистии капиталов».

Сложившаяся ситуация побудила меня изложить свои соображения по поводу предложенных Верховным Судом инициатив, поскольку, во-первых, я не считаю их новаторскими (это лишь констатация факта, не более), а во-вторых, подавляющее большинство высказанных коллегами контраргументов, на мой взгляд, хотя и заслуживают внимания, однако несостоятельны с точки зрения теории уголовного права и пресловутой логики закона. Ну и наконец, кто-то же должен вступить за длящиеся налоговые преступления. Почему не я?

## Содержание

Генезис длящегося преступления .....	3
Длящееся налоговое преступление: про... ..	4
... et contra .....	5
Бессрочное налоговое преступление .....	7
Событие, препятствующее совершению длящегося налогового преступления .....	8
Применимый уголовный закон при длящемся преступлении .....	9
Обратная сила толкования.....	10
Эпилог.....	11



## Генезис длещегося преступления

Сугубо прикладное значение категории длещегося преступления состоит в отграничении единичной преступной деятельности от тех случаев, когда лицо совершает несколько преступлений, то есть от множественности преступлений. Иными словами, определяя то или иное деяние как длещееся правоприменитель стремится к тому, чтобы не допустить неоднократное привлечение лица к уголовной ответственности по совокупности преступлений в тех случаях, когда оно фактически совершает пусть и сложное по своей структуре, но все-таки единичное преступление. По этому поводу Европейский Суд по правам человека в одном из своих постановлений<sup>1</sup> отмечает, что ст. 4 Протокола №7 к Конвенции должна толковаться как запрещающая преследование или предание суду за второе «преступление», если они вытекают из идентичных фактов или фактов, которые в значительной степени являются теми же.

Сама категория длещегося преступления как объективно существующее явление была известна как отечественному, так и зарубежному (в первую очередь, германскому) уголовному праву задолго до многократно цитируемого критиками длещегося налогового преступления постановления 23 Пленума Верховного Суда СССР от 04 марта 1929 года «Об условиях применения давности и амнистии к длещимся и продолжаемым преступлениям» (далее – постановление Пленума 1929 года). Так, например, Упоминание о «беспрерывно продолжающемся» преступлении содержится в ст. 167 Уложения о наказаниях уголовных и исправительных 1845 года. Н.С. Таганцев под длещимся преступлением понимал такое, которое, раз совершившись, не оканчивается этим моментом, но постоянно и непрерывно возобновляется, образуя как бы преступное состояние лица, связующее в глазах закона всю его деятельность в единое целое, длещееся до окончания этой деятельности, до наступления какого-либо обстоятельства, указывающего на ее прекращение (*factum contrarium*)<sup>2</sup>.

Появившееся на закате НЭПа постановление Пленума 1929 года первоначально воспроизводило формулу длещегося преступления, предложенную Н.С. Таганцевым. Так, длещимся преступлением было признано действие, «влекущее за собой непрерывно осуществляемое преступное состояние или же длительное несовершенство действий, требуемых законом под страхом уголовного преследования»<sup>3</sup>.

В дальнейшем категории длещегося преступления были посвящены, например, работы А.А. Пионтковского, который длещимся считал такое преступление, «где раз осуществленный состав преступления непрерывно продолжает существовать впредь до наступления обстоятельств, его устраняющих»<sup>4</sup>.

В 1963 году Пленум Верховного Суда СССР внес изменения в постановление Пленума 1929 года, в результате чего на свет появилось определение длещегося преступления, которое актуально в настоящее время. В действующем правовом поле длещимся предлагается считать действие или бездействие, сопряженное с последующим длительным невыполнением обязанностей, возложенных на виновного законом под угрозой уголовного преследования. Сегодня длещимися преступлениями в правоприменительной практике прямо называются уклонение от прохождения военной и

<sup>1</sup> Постановление ЕСПЧ от 10.02.2009 «Дело «Сергей Золотухин (Sergey Zolotukhin) против Российской Федерации» (жалоба №14939/03).

<sup>2</sup> Таганцев Н.С. Русское уголовное право. Тула: Автограф, 2001. Т. 1. С. 351.

<sup>3</sup> Сборник действующих постановлений Пленума Верховного Суда СССР 1944-1957 гг. М., 1958. С. 75.

<sup>4</sup> Пионтковский А.А. Учение о преступлении. М., 1961. С. 638.



альтернативной гражданской службы (ст. 328 УК РФ) и дезертирство (ст. 338 УК РФ)<sup>5</sup>, а также побег из места лишения свободы, из-под ареста или из-под стражи (ст. 313 УК РФ)<sup>6</sup>. Не вызывает сомнений и длещийся характер преступлений, связанных с незаконным хранением наркотических средств (ст. 228 УК РФ) и оружия (ст. 222 УК РФ). Этот перечень можно продолжать.

Таким образом, в настоящее время ни наука, ни правоприменительная практика не испытывают каких-либо принципиальных затруднений в использовании категории длещегося преступления. Тем более странно в этой связи выглядит мнение некоторых коллег о том, что отсутствие в уголовном законе дефиниции длещегося преступления делает ее применение к налоговым составам несовместимым с принципом законности и правовой определенности. Позвольте, но ведь в уголовном законе нигде не сказано, что такое, допустим, состав преступления. Однако это не мешает успешно использовать данную категорию в теории и правоприменении с учетом ее доктринального смысла.

### Длещееся налоговое преступление: про...

Однако принципиальная возможность правоприменителя оперировать категорией длещегося преступления вовсе не означает, что налоговые составы автоматически становятся длещимися. Как отмечал еще Н.С. Таганцев, для признания известного преступного деяния длещимся, безусловно, необходимо, чтобы непрерывно возобновлялась та составная часть деяния, в которой закон видит его преступную сущность<sup>7</sup>. В чем же состоит преступная сущность налогового состава?

В п. 1 пока еще действующего постановления Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 года №64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления»<sup>8</sup> (далее – постановление Пленума №64) сказано, что уклонение от уплаты налогов и сборов есть *умышленное невыполнение конституционной обязанности* каждого платить законно установленные налоги и сборы. Стало быть, преступность уклонения от уплаты налогов толкуется высшим судебным органом в первую очередь через призму невыполнения возложенной на лицо законом обязанности. То есть преступно не само по себе непредоставление налоговому органу налоговой декларации или иных документов (либо предоставление ложных сведений), а бездействие (в смысле поведенческого акта) путем неисполнения обязанности платить налоги, что приводит к конкретному преступному результату в виде непоступления средств в бюджет в крупном или особо крупном размере. Здесь надо иметь в виду, что обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы не прекращается фактом их неуплаты<sup>9</sup>, она продолжает существовать до того момента, пока не прекратится одним из предусмотренных законом способов. То есть в данном случае на лицо длещееся преступное состояние неуплаты налога или, как писал в свое время В. Саблер, «противозаконное отношение»<sup>10</sup> между уклонистом и бюджетом, которое непрерывно длится во времени. Виновный спит, принимает пищу, отправляется в туристическую поездку, но при этом в любой момент времени и в любом месте непрерывно совершает

<sup>5</sup> Пункт 25 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 03.04.2008 №3 «О практике рассмотрения судами уголовных дел об уклонении от призыва на военную службу и от прохождения военной или альтернативной гражданской службы».

<sup>6</sup> Определение Верховного Суда РФ от 12.05.2005 №67-о05-28.

<sup>7</sup> Таганцев Н.С. Русское уголовное право: Лекции. Часть общая. М.: Наука, 1994. Т. 2. С. 281.

<sup>8</sup> Приведенное положение п. 1 осталось в Проекте неизменным.

<sup>9</sup> Закртытый перечень оснований прекращения обязанности по уплате налога или сбора содержится в ст. 44 НК РФ.

<sup>10</sup> Саблер В. О значении давности в уголовном праве. Москва: Типография т-ва. Рис. 1872. С. 70.



одно и то же идентичное деяние (уклонение от уплаты налогов). Такая характеристика преступного состояния, когда непрерывно совершается идентичное (не тождественное, а именно идентичное) деяние, позволяет отличать длящиеся преступления от простых единичных или сложных продолжаемых.

Здесь, видимо, необходимо сделать некоторое лирическое отступление. В процессе ознакомления с аргументами критиков длящегося налогового преступления, я неоднократно сталкивался с попытками показать абсурдность длящегося налогового деяния через сравнение его с простым единичным хищением. Дескать уклонение от уплаты налогов сродни мошенничеству (его даже иногда так и называют – «налоговое мошенничество»), однако мошенничество, как и все другие виды хищения, длящимся преступлением не является. С этим я полностью согласен. Хищение не является длящимся преступлением, да только кто же сказал, что уклонение от уплаты налогов это разновидность хищения? При уклонении не происходит изъятие имущества у собственника, наоборот собственник экономит, противоправно сберегает свое имущество, в чем, собственно, и состоит преступная цель уклонения. Если уж сравнивать в этом смысле налоговые составы, то с составом причинения имущественного ущерба путем обмана или злоупотребления доверием (ст. 165 УК РФ). Представим, что лицо «подкрутило» электросчетчик, в результате чего противоправно сберегло часть своего имущества, а энергоснабжающая организация понесла ущерб в размере этой недополученной части. Какая установленная законом обязанность, неисполнение которой влечет уголовную ответственность, здесь сопрягается с деянием? Если обязанность уплатить положенное по договору (надлежащим образом исполнить договор), то это не законная, а договорная обязанность. Если возместить причиненный ущерб, то ее неисполнение не является преступлением (нет такого состава, который бы карал за неисполнение обязанности возместить причиненный преступлением вред). Вот и получается, что в данном случае преступным признается сам факт манипуляций с электросчетчиком при условии, конечно, если такие манипуляции причинили ущерб в крупном размере. При определенных обстоятельствах такое деяние может быть признано единичным продолжаемым преступлением (периодически «подкручивал»), но длящимся никогда.

Иное дело с уклонением от уплаты налогов. Конституционная обязанность каждого платить законно установленные налоги существует независимо от деяния, направленного на их неуплату, и самим фактом неуплаты не прекращается. Неисполнение такой обязанности запрещено уголовным законом под угрозой наказания, а значит преступное состояние неуплаты после соответствующего деяния будет длиться до тех пор, пока не прервется по предусмотренным законом основаниям.

Иными словами, налоговое преступление, по своей сути, длящееся не независимо от того, указал на это Верховный Суд в своем постановлении или нет.

### **...et contra**

Одним из ключевых аргументов противников длящегося налогового преступления является ссылка на ч. 1 ст. 29 УК РФ. Преступление признается оконченным, если в совершенном лицом деянии содержатся все признаки состава преступления, предусмотренного УК РФ. С момента непоступления налога в бюджет в соответствующем размере и в установленный срок, рассуждают они, деяние лица будет содержать все признаки состава уклонения, а, стало быть, оно (деяние) окончено. Коль скоро деяние окончено, то завершено и преступление, и далее оно уже не может совершаться. Иными словами, здесь нечему длиться.



На первый взгляд вроде бы все логично, однако с такими выводами согласиться нельзя. Пойдем от противного. Если бы указанные выше рассуждения были верными, то длющихся преступлений вообще бы не существовало. Возьмем дезертирство. С момента оставления места службы в целях уклонения на лицо все признаки оконченного состава, то есть по логике моих оппонентов дезертирство завершено и далее оно уже не может совершаться. Однако Верховный Суд почему-то считает это преступление длющимся и вроде бы с этим никто не спорит. Возникает вопрос, почему длющееся преступление длится вопреки ч. 1 ст. 29 УК РФ?

Для ответа на поставленный вопрос, посмотрим на то в какой главе законодатель расположил ст. 29 УК РФ. Глава 6 УК РФ называется «Неоконченное преступление». Здесь, помимо оконченного преступления, разъясняется, что считать приготовлением и покушением на преступление (неоконченное преступление), и в каких случаях возможен добровольный отказ от преступления. Определение оконченного преступления в данном случае необходимо для того, чтобы отделить неоконченную преступную деятельность, которая имеет меньшую общественную опасность, от оконченной более общественно опасной деятельности. Иными словами, в случае с длющимися преступлениями ч. 1 ст. 29 УК РФ необходимо понимать не в том смысле, что оконченное преступление признается завершенным (для этого нет никаких оснований), а так, что с момента, когда преступление окончено, оно уже не является ни приготовлением, ни покушением и, следовательно, от него невозможно добровольно отказаться. П.С. Яни так сформулировал эту особенность длющегося преступления: длющееся преступное деяние не окончено пока не прервано, но будучи прервано в любой момент после начала выполнения состава, расценивается как оконченное, а не как покушение<sup>11</sup>.

Тот факт, что в случае совершения простых единичных преступлений, они оканчиваются и прекращаются в один и тот же момент, не должен нас смущать. Длющиеся преступления потому и являются сложными, что имеют свою специфику, однако уголовный закон написан для всех категорий преступлений, а не только по поводу простых составов, как, очевидно, думают некоторые коллеги.

Таким образом, в приведенном нами примере с момента оставления места службы в соответствующих целях деяние лица не может быть квалифицировано как неоконченное дезертирство, а значит невозможен и добровольный отказ от совершения преступления. Но это вовсе не означает, что дезертирство прекратилось. Напротив, оно продолжает совершаться в юридически оконченном состоянии до того момента пока не будет фактически прекращено.

Также и с налоговым преступлением. Наступление срока уплаты налога знаменует собой момент, с которого прекращение лицом действий, направленных на совершение преступления, уже не может расцениваться как добровольный отказ от совершения налогового преступления. Об этом недвусмысленно говорит и Верховный Суд: «Если налогоплательщик не представил налоговую декларацию или иные документы, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным (статья 23 НК РФ), либо включил в налоговую декларацию или в эти документы заведомо ложные сведения, в том числе в случаях подачи в налоговый орган заявления о дополнении и изменении налоговой декларации после истечения срока ее подачи, но затем *до истечения срока уплаты налога и (или) сбора* сумму обязательного взноса уплатил (пункт 4 статьи 81 НК РФ), *добровольно и окончательно отказавшись от доведения преступления до конца* (часть вторая статьи 31 УК РФ), то в его действиях состав преступления, предусмотренный статьей 198 или

---

<sup>11</sup> Длющиеся преступления с материальным составом. К вопросу о квалификации преступного уклонения от уплаты налогов (Яни П., «Российская юстиция», 1999, №1).



статьей 199 УК РФ, отсутствует» (п. 14 постановления Пленума №64). Следовательно, добровольный отказ от налогового преступления возможен только до истечения срока уплаты налога и (или) сбора, но это вовсе не означает, что после истечения такого срока длжащееся налоговое преступление будет считаться совершенным.

В связи с рассматриваемой проблемой в доктрине длжащегося преступления выделяют два момента окончания такого деяния: юридический и фактический. Разные ученые используют различную терминологию для обозначения этих категорий, но по существу они приходят к общему знаменателю. Юридическое окончание длжащегося преступления позволяет разграничить оконченную и неоконченную преступную деятельность. Фактическое окончание (прекращение преступного состояния) позволяет выбрать применимый уголовный закон и определить наличие оснований для освобождения от уголовной ответственности. На сегодняшний день абз. 3 п. 3 постановления Пленума №64, редакция которого в Проекте, собственно, и вызвала основной шквал критики, определяет только момент юридического окончания длжащегося налогового преступления. Не сложно заметить, что из двух предлагаемых Проектом вариантов абзаца 3 пункта 3 первый описывает оба момента окончания, а второй только фактический. В этом и состоит принципиальное различие действующего постановления Пленума №64 и Проекта.

Поскольку основным камнем преткновения на пути признания налогового преступления длжщимся, как представляется, являются проблемы, связанные с моментом фактического окончания таких преступлений, остановимся на них подробнее.

### **Бессрочное налоговое преступление**

Любое преступное деяние конечно. В противном случае никакого преступника нельзя было бы привлечь к ответственности за оконченное преступление. Существует момент фактического окончания и у длжащегося деяния, однако в отличие от простого единичного преступления он может наступить как по воле, так и вопреки воле совершившего их лица. С момента фактического окончания длжащегося преступления начинает течь срок давности уголовного преследования.

В соответствии с абз. 3 п. 4 Пленума 1929 года срок давности уголовного преследования в отношении длжщихся преступлений исчисляется со времени их прекращения по воле или вопреки воле виновного (добровольное выполнение виновным своих обязанностей, явка с повинной, задержание органами власти и др.).

Вариант абз. 3 п. 3 Проекта по тому же поводу говорит следующее. Исходя из того, что преступления, предусмотренные статьями 198 и 199 УК РФ, являются длжщимися, сроки давности уголовного преследования исчисляются с момента их фактического окончания, в частности со дня добровольного погашения либо взыскания недоимки по налогам, сборам, страховым взносам.

Практические аспекты фактического окончания длжащегося налогового преступления в Проекте надлежащим образом не проработаны, в силу чего вызывают обоснованную критику с точки зрения проблем правоприменения. На первое место здесь выходит вопрос социальной справедливости. Действительно, при таком подходе спустя весьма длительный промежуток времени, например 15 лет с момента неуплаты налога, виновный будет подлежать уголовной ответственности и наказанию даже за налоговое преступление небольшой тяжести (ч. 1 ст. 199 УК РФ), в то время как лицо, тогда же совершившее особо тяжкое преступление, например убийство (ч. 1 ст. 105 УК РФ), спустя те же 15 лет будет освобождено от уголовной ответственности в связи с истечением срока давности. Возникает закономерный вопрос: оправданно ли утверждать, что общественная опасность



налогового преступления небольшой тяжести сохраняет свою актуальность в течение периода времени, за который даже такое особо тяжкое преступление как умышленное причинение смерти другому человеку таковую утрачивает?

Однозначно ответить на данный вопрос сложно, поскольку утрата длжащимся налоговым преступлением его социальной значимости с течением времени, при первом приближении, не вызывает сомнений. В этой связи некоторые авторы предлагают специально оговорить момент окончания длжащихся преступлений в их так называемом бессрочном варианте, к коим относятся и длжащиеся налоговые преступления<sup>12</sup>. Однако, во-первых, такой подход по сути будет означать лишь искусственное ничем не обоснованное юридическое прерывание преступной деятельности, что, к тому же, по понятным причинам принципиально не решает проблему. Во-вторых, и в этом я согласен с С.А. Силаевым, данная проблема вполне может быть решена с помощью уже существующих видов освобождения от уголовной ответственности и наказания (если, конечно, само длжащееся преступление и лицо, его совершившее, с течением времени действительно утратили свойство общественной опасности)<sup>13</sup>. Речь идет, например, о положении ст. 80.1 УК РФ, которая позволяет освобождать от наказания в связи с изменением обстановки.

И наконец, следует отметить, что сформулированный вопрос уже сейчас может быть задан применительно к другим длжащимся преступлениям небольшой тяжести. Мне не известно, чтобы кто-либо из критиков длжащегося налогового преступления негодовал по поводу неоправданно длительных сроков давности уголовного преследования, например, за хранение наркотических средств в значительном размере. А ведь это тоже бессрочное длжащееся преступление небольшой тяжести. Чем налоговое преступление лучше?

### **Событие, препятствующее совершению длжащегося налогового преступления**

Существует еще одна проблема фактического окончания длжащегося налогового преступления, которую, к сожалению, Проект незаслуженно обошел стороной. В п. 4 постановления Пленума 1929 года момент окончания длжащегося преступления связывается с наступлением событий, препятствующих совершению преступления, к коим предложено относить вмешательство правоохранительных органов. Однако ни текст постановления Пленума 1929 года, ни Проект не разъясняют, что в случае длжащегося налогового преступления считать таким вмешательством. Единственное упоминание о таком событии можно встретить в абз. 3 п. 4 постановления Пленума 1929 года, где одним из моментов прекращения длжащегося преступления называется задержание органами власти. Очевидно, однако, что в случае длжащегося налогового преступления такового может не быть вовсе. Означает ли это, что при отсутствии задержания, весь период уголовного судопроизводства с момента возбуждения уголовного дела и до вынесения приговора налоговое преступление все еще совершается?

Ответ на этот вопрос должен быть отрицательным. В данном случае следует исходить из того, что вмешательство правоохранительных органов, способное властно прекратить преступное состояние объективно возможно лишь в условиях специальной процедуры предварительного расследования. Таким образом, с момента возбуждения уголовного дела у следователя появляется обязанность не только установить все значимые

<sup>12</sup> А.П. Козлов, А.П. Севастьянов. Единичные и множественные преступления: Юридический центр-Пресс; Санкт-Петербург; 2011. С. 50 – 51.

<sup>13</sup> Силаев С.А. К вопросу об окончании длжащегося преступления // Российский юридический журнал. 2013. № 3. С. 146 - 153.





обстоятельства преступления, но и в силу ст. 160.1 УПК РФ обеспечить возмещение вреда, причиненного преступлением. При этом начало течения срока давности уголовного преследования не может ставиться в зависимость от эффективности работы органа предварительного расследования. Поэтому, скажем, невозможность длительное время установить лицо, причастное к совершению преступления, не должна препятствовать в данном случае признанию длжащегося преступления фактически оконченным, поскольку факт уклонения установлен, а обязанность осуществления уголовного преследования конкретного виновного лица в силу принципа публичности целиком лежит на органе предварительного расследования и прокуроре, как ответственных участников уголовного судопроизводства со стороны обвинения. Предполагается, тем самым, что их эффективная работа с неизбежностью должна привести к фактическому прекращению преступной деятельности, если, конечно, таковая будет подтверждена в ходе предварительного расследования. С момента возбуждения уголовного дела единственным основанием приостановления течения срока давности будет, как следует из положений ч. 3 ст. 78 УК РФ, уклонение виновного от следствия и суда. Поэтому вмешательством правоохранительных органов, которым фактически оканчивается (прерывается) длжащееся налоговое деяние и начинает течь срок давности уголовного преследования, следует считать момент возбуждения уголовного дела по признакам длжащегося налогового преступления. Именно этот тезис хотелось бы видеть в абз. 3 п. 3 Проекта.

### **Применимый уголовный закон при длжащемся преступлении**

Общеизвестно, что уголовный закон, устраняющий преступность деяния, смягчающий наказание или иным образом улучшающий положение лица, совершившего преступление, имеет обратную силу, то есть распространяется на лиц, *совершивших соответствующие деяния до вступления такого закона в силу*, а уголовный закон, устанавливающий преступность деяния, усиливающий наказание или иным образом ухудшающий положение лица, обратной силы не имеет (ст. 10 УК РФ).

Представим ситуацию, что лицо совершает уклонение от уплаты налога с организации в крупном размере, допустим, сегодня, а через 5 лет законодатель принимает решение, что максимальный срок наказания по ч. 1 ст. 199 УК РФ будет составлять 4 года лишения свободы вместо сегодняшних 2 лет (то есть ч. 1 ст. 199 УК РФ из категории небольшой тяжести становится преступлением средней тяжести). Предположим также, что спустя еще год преступление выявлено правоохранительными органами, в связи с чем встает вопрос о том, какой уголовный закон подлежит применению. Если совершенное преступление не является длжщимся, то в силу ст. 10 УК РФ подлежит применению «более мягкий» закон. Однако в случае длжащегося налогового преступления новый уголовный закон по буквальному толкованию положений ст. 10 УК РФ будет иметь обратную силу даже несмотря на то, что он усиливает наказание. Дело в том, что в приведенном примере на момент вступления нового уголовного закона в силу длжащееся налоговое преступление еще не было совершено, оно только совершалось. Причем совершалось еще целый год после вступления нового закона в силу, пока не было фактически окончено вмешательством правоохранительных органов.

Возникает, таким образом, парадоксальная ситуация, когда неукоснительное соблюдение правоприменителем уголовного закона применительно к длжащемуся налоговому преступлению будет означать привлечение виновного к уголовной ответственности в степени большей, чем та, на которую он объективно ориентировался в момент начала совершения преступления.



Президиум Верховного Суда РФ со ссылкой на ч. 1 ст. 9 УК РФ однозначно высказался по этому поводу в том смысле, что если часть объективной стороны длжащегося или продолжаемого преступления совершена в период действия нового закона (независимо от того, является он более мягким или более строгим), то применяться должен новый уголовный закон<sup>14</sup>. С позиции логики закона данный тезис не подлежит сомнению.

Однако существует и другая точка зрения, которая мне представляется правильной. Квалификация длжащегося преступления по закону, действующему во время фактического окончания деяния, на самом деле напоминает объективное вменение. Независимо от того, знало или не знало в момент совершения преступления лицо о признании последующим уголовным законом совершаемого им деяния более общественно опасным (следовательно, влекущим более строгую ответственность), привлекать такое лицо к ответственности сторонники критикуемой позиции предлагают по закону, объективно действующему в момент фактического окончания преступления. Условно говоря, лицу предлагается вменять в ответственность совершение того, что еще не предусматривалось законом в момент осуществления деяния. Уместна аналогия, что общественно опасное деяние, совершенное до вступления в силу уголовного закона, определяющего это деяние как преступление, таковым ни при каких условиях не признается<sup>15</sup>.

Поэтому, на мой взгляд, применимый уголовный закон в данном случае должен определяться на момент не фактического, а юридического окончания длжащегося налогового преступления, когда деяние приобретает свою так скажем юридическую окончанность. Такой подход, найдя свое отражение в Проекте, в большей степени будет отвечать принципам законности, справедливости и вины, нежели приведенное выше слепое следование букве закона.

### Обратная сила толкования

В дискуссии по поводу Проекта как бы само собой разумеется, что его действие автоматически будет распространяться на деяния, предшествующие его принятию. Это разумение приводит некоторых коллег к мысли, что, принятие Проекта, например, нанесет серьезный удар по «амнистии капиталов», которая просто перестанет работать. Дело в том, что гарантии в части освобождения от уголовной ответственности, предоставляемые Федеральным законом от 08.06.2015 №140-ФЗ «О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее – ФЗ №140), распространяются на деяния, совершенные ДО определенных в нем временных сроков. Если налоговое преступление длжащееся, то оно длится до сих пор, а стало быть, и соответствующие гарантии на декларантов распространятся не будут. Преступление же еще совершается. Никаких ДО еще нет.

Это серьезная проблема, правильное разрешение которой зависит от ответа на вопрос: должно ли предложенное Проектом толкование иметь обратную силу?

---

<sup>14</sup> Ответы на вопросы, поступившие из судов, по применению Федеральных законов от 7 марта 2011 г. №26-ФЗ «О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации» и от 7 декабря 2011 г. №420-ФЗ «О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 27 июня 2012 г.) // Бюллетень Верховного Суда РФ. 2012. №11.

<sup>15</sup> Иногамова-Хегай Л.В. Концептуальные основы конкуренции уголовно-правовых норм: монография. М.: НОРМА, ИНФРА-М, 2015. 288 с.



Сразу оговорюсь, что однозначного ответа на поставленный вопрос нет. Прежде всего, разъяснение Верховного Суда – это источник уголовного права или нет? Любой студент третьего курса скажет, что нет и будет прав. Но есть и другие мнения. Как правило разъяснения Верховного Суда РФ не признаются формальным источником уголовного права. Будучи актом толкования закона, такие разъяснения лишь обнаруживают смысл толкуемой нормы. Однако, хотя норма закона сама по себе не меняется, ее смысл, будучи истолкован высшим судебным органом так или иначе, напрямую влияет на правоприменительную практику. Поэтому мы смело можем утверждать, что Верховный Суд РФ фактически осуществляет нормативное регулирование путем толкования уголовного закона, примером чего может служить, скажем, п. 26 постановления Пленума Верховного Суда от 30.11.2017 №48 «О судебной практике по делам о мошенничестве, присвоении и растрате», дополнив который придаточным предложением («..., круг которых не ограничен.»), Верховный Суд РФ существенно расширил сферу применения норм о хищении.

Чтобы аргументировать авторскую позицию по данному вопросу, придется привести обширную цитату из Постановления Конституционного Суда РФ от 21 января 2010 года №1-П. Вот что он пишет по интересующему нас вопросу: вытекающая из ч. 1 ст. 54 Конституции Российской Федерации недопустимость придания обратной силы нормативному регулированию посредством толкования, ухудшающего положение лица в его отношениях с государством, обусловлена, помимо прочего, требованием формальной определенности правовой нормы, которое предполагает, что участники соответствующих правоотношений должны иметь возможность в разумных пределах предвидеть последствия своего поведения и быть уверенными в неизменности своего официально признанного статуса, а также приобретенных прав и обязанностей; ...во всяком случае недопустимо придание обратной силы толкованию правовых норм, ухудшающему положение подчиненной (слабой) стороны в публичном правоотношении<sup>16</sup>.

Таким образом, чтобы налогоплательщики (в данном контексте, уклонившиеся от уплаты налогов) были уверены в неизменности своего официального статуса, а также приобретенных ФЗ №140 прав, необходимо отказаться от придания обратной силы нормативного регулирования посредством толкования Проектом уголовного закона. С практической точки зрения это означает, что положения Проекта, касающиеся определения момента юридического и фактического окончания дящеся налогового преступления, а также порядка исчисления сроков давности уголовного преследования по данной категории уголовных дел, должны применяться к составам, начало осуществления которых приходится на период времени после вступления в силу соответствующего постановления Пленума Верховного Суда РФ. Как видим, для этого уже сейчас существуют все необходимые правовые предпосылки. Дело, как говорится, за малым: чтобы указанное положение нашло свое отражение в тексте Проекта.

## Эпилог

В заключении хотелось бы успокоить принципиально не согласного со мной читателя. Несмотря на высказанные, как мне кажется, разумные аргументы в пользу дящеся налогового преступления, Проект в существующем виде скорее всего принят не будет. И дело здесь не в том, что текст его недоработан. Это как раз можно легко поправить. Концепция дящеся налогового преступления принципиально неприемлема

<sup>16</sup> Абз. 2 п. 3.2 постановления Конституционного Суда РФ от 17.10.2017 №24-П «По делу о проверке конституционности пункта 5 части четвертой статьи 392 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Д.А. Абрамова, В.А. Ветлугаева и других».



для тех, кто, собственно, и формирует бюджет Российской Федерации. Я имею в виду крупный бизнес, который, как можно судить из публикаций в СМИ, видит для себя в данной концепции существенные риски ретроспективной ответственности в условиях перманентной правовой неопределенности. Кроме того, длящееся налоговое преступление никак не вписывается в модную нынче правовую концепцию «doing business». Однако, не в этом главное. Общий вектор недовольства, к сожалению, вполне обоснован. Любое, даже безупречное с научной точки зрения, нормативное регулирование можно свести к нулю безобразным его исполнением, как говорится, «на местах». И если завтра мы с вами увидим новое постановление Пленума Верховного Суда РФ, в котором не будет ни слова про длящееся налоговое преступление, это будет беспощадный приговор бизнеса всей существующей правоохранительной системе, не способной нормально реализовывать никакие, даже разумные, правовые инициативы. И поделом!