

Акопджанова М.О.

УГОЛОВНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО РОССИИ О ПРЕСТУПЛЕНИЯХ ПРОТИВ УСТАНОВЛЕННОГО ПОРЯДКА УПЛАТЫ НАЛОГОВ И СБОРОВ В СОВЕТСКИЙ ПЕРИОД

Аннотация: Большинство норм современного законодательства России о налоговых преступлениях было сформулировано в советский период. Последующее их развитие было детерминировано меняющимися социально-экономическими условиями жизни общества. Рассмотрению данного вопроса и посвящена настоящая статья.

Review: Most of Russian modern legal provisions about tax crime were formed during the Soviet period. Their further developed was conditioned by changing social and economic living conditions. This is the topic the present article is devoted to.

Ключевые слова: Юриспруденция, законодательство, формирование, развитие, налоги, сборы, ответственность, продукция, налогоплательщики, налогообложение

Keywords: law studies, legislation, formation, development, taxes, levies, responsibility, production, taxpayer, taxation.

До революции 1917 г. строительство нового общества представлялось большевикам как процесс создания экономики, основанной на нерыночных отношениях командного типа. В качестве образца предполагалось использование опыта Парижской коммуны 1871 г. Считалось, что после революции в стране не будет армии, полиции, все чиновники станут выборными и подотчётными народу, а государством смогут управлять все граждане¹. Среди предполагаемых к проведению мер в сфере налогообложения в качестве первоочередных рассматривались: введение поимущественного и прогрессивно-подходного налогов, отмена косвенных налогов на предметы первой необходимости и установление высоких косвенных налогов на предметы роскоши. Однако значительный спад в экономическом развитии России, произошедший после октября 1917 года, не позволил осуществить указанные мероприятия.

Большевики, как и предполагалось ими изначально, предприняли меры по формированию в стране экономики командного типа. В частности, после октября 1917 г. была реструктурирована налоговая система, отменены налоги. Однако подобные меры привели к колоссальному бюджетному дефициту, для преодоления которого даже были пущены в оборот купоны «Свободного займа» Временного правительства. За

первые полгода после революции расходы правительства составили от 20 до 25 млрд. руб., а доходы – не более 5 млрд. руб.

Для пополнения бюджета местным Советам предписывалось справляться собственными силами. В результате местные органы власти стали осуществлять «контрибуции», т.е. принудительные денежные или натуральные поборы. Подобное «налогообложение» носило зачастую дискриминационный характер, основанный на «подавлении классовых врагов». Так, в октябре 1918 г. на зажиточные слои населения была наложена специальная контрибуция в 10 млрд. руб., а Москве и Петрограду следовало заплатить 3 и 2 млрд. руб. соответственно. Однако требуемые суммы собрать полностью не удавалось нигде². Характерной чертой рассматриваемого периода являлось наличие «трудоу повинности», провозглашённой в Декларации прав трудящихся и эксплуатируемого народа, а позже включённой в Конституцию РСФСР 1918 г.

В условиях экономического кризиса проблема оптимизации налогообложения посредством противодействия совершению преступлений в данной сфере стала особенно актуальной. В данный период количество совершаемых экономических преступлений резко возросло, требовались более эффективные уголовно-правовые меры обеспечения финансовых интересов страны. В связи с этим со-

¹ См.: Тимошина Т.М. Экономическая история России: Учебное пособие / Под ред. проф. М.Н. Чепурина. – М., 2009. – С.228.

² См.: Тимошина Т.М. Указ. соч. – С.208.

Политика и общество 7 (103) • 2013

ветская власть издаёт большое количество декретов, содержащих нормы уголовно-правового характера. В частности, Декрет Совета Народных Комиссаров от 24 ноября (7 декабря) 1917 г. «О взимании прямых налогов» устанавливал, что лица, не уплатившие подоходный налог, подлежали денежным взысканиям, вплоть до конфискации всего имущества, а лица, умышленно задерживающие уплату налога, подлежали тюремному заключению сроком до пяти лет³. Основным источником доходов советского государства продолжали оставаться эмиссия денег, экспроприации и конфискации⁴.

В результате гиперинфляции, спровоцированной экономически необоснованной денежной эмиссией, была полностью разрушена финансовая система страны. И вполне закономерно экономика России, таким образом, вновь была искусственно возвращена к применению правил натурального обмена, практиковавшихся на начальных этапах развития дореволюционной России. В сфере промышленности внедрялась система безденежных отношений и расчётов. Была введена «продразверстка» – принудительный натуральный сбор с крестьянства. Нарушение правил продразверстки влекло уголовную ответственность⁵. В то же время указанные меры не принесли ожидаемого результата: введение натурального обмена привело к снижению производительности труда населения в связи с отсутствием каких-либо стимулов по активизации производства.

В результате, взяв курс на экономическое сотрудничество с крестьянством, в марте 1921 г. X съезд РКП (б) было принято решение о замене продразверстки продналогом, что ознаменовало собой поворот к новой экономической политике (Нэпу). Были сняты запреты на торговлю, на местный кустарный промысел. Крестьянам предоставлялось право реализации на рынке излишков сельскохозяйственной продукции, оставшихся после уплаты продналога. Наряду с Декретом ВЦИК «О замене продовольственной и сырьевой развёрстки натуральным налогом», были введены также законы, устанавливавшие общие размеры продналога и способа его определения по отношению к

каждому крестьянскому хозяйству. В частности, продналог устанавливался как долевое отчисление от производственной продукции. При этом учитывался объём урожая, имущественное положение той или иной семьи, число членов семьи т.д. Первоначально величина продналога была на уровне 20% от чистого продукта крестьянского хозяйства, а затем он был снижен до 10% урожая⁶.

Изменившаяся система экономических отношений потребовала существенного пересмотра понятия преступлений. Уже 29 апреля 1921 г. Постановлением Народного комиссариата юстиции были прекращены по обвинению «в преступных деяниях о нарушении правил развёрстки продовольствия, сырья и фуража и о местном обмене, покупке и продаже различных предметов продовольствия, поскольку означенные деяния не могут ныне считаться преступными, согласно постановлению ВЦИК о замене развёрстки натуральным налогом и декрету СНК о свободном обмене»⁷.

Вместе с тем Декретом СНК от 3 октября 1921 г.⁸ закреплялись такие составы налоговых преступлений, как недача налога в установленный срок, несмотря на письменное предупреждение продовольственных органов или сельских советов; сдача недоброкачественных продуктов, ниже минимального процента годности, установленного инструкцией Народного комиссариата продовольствия; недача налога вследствие продажи, обмена и сокрытия продуктов; прямой отказ от сдачи налога; сдача продуктов, умышленно испорченных; сообщение неправильных сведений о размерах пахотной огородной, луговой или посевной площади, о количестве скота или ульев, а также о составе семьи; иные злостные действия плательщиков, направленные на срыв правильного поступления налогов.

Однако высокие налоговые ставки приводили к массовому уклонению от уплаты налогов, что, в свою очередь, спровоцировало усиление репрессий со стороны государства, направленных на борьбу с преступлениями в налоговой сфере. Уголовный кодекс РСФСР 1922 г. включал несколько статей, регламентирующих ответственность за налоговые преступления, входившие в состав параграфа 2 «О преступлениях против порядка управления» Главы

³ Декреты советской власти. – М., 1959. – Т.2. – С.441-443.

⁴ Соловьёв И.Н. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов и сборов. – М., 2000. – С.6.

⁵ См.: Декрет СНК РСФСР от 22 июля 1918 г. «О нарушении развёрстки и неплатеже чрезвычайного революционного налога» // СУ РСФСР. – 1918. – №80. – Ст. 841.

⁶ См.: Тимошина Т.М. Указ. соч. – С.228.

⁷ См.: Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности по уголовному праву России / Б.В. Волженкин. – СПб, 2007. – С.30.

⁸ См.: СУ РСФСР. – 1921. – №70.

I «Государственные преступления». К числу указанных преступлений относились: массовый отказ от внесения налогов денежных или натуральных или от выполнения повинностей; неплатёж отдельными гражданами в срок или отказ от платежа налогов; сокрытие наследственного имущества или имущества, переходящего по актам дарения, в целом или в части, а равно искусственное уменьшение стоимости упомянутых имуществ в целях обхода законов о наследовании и дарении, а также закона о налоге с наследств и с имуществ, переходящих по актам дарения; организованное по взаимному соглашению сокрытие или неверное показание о количествах подлежащих обложению или учёту предметов и продуктов; агитация и пропаганда, содержащие призыв к совершению налоговых преступлений; изготовление, хранение с целью распространения и распространение литературных произведений, призывающих к совершению налоговых преступлений; отказ плательщика от допущения к осмотру квартиры или оценки имущества; несвоевременное объявление плательщикам ставок налога и вручение окладного листа, сроков выполнения и порядка его сдачи; изготовление, продажа, скупка и хранение с целью сбыта, а равно пользование продуктами и изделиями, обложенными акцизным сбором, с нарушением установленных акцизных правил⁹.

Как видим, уголовно наказуемыми признавались как массовый «налоговый бунт», так и индивидуальный акт невыплаты налогов. При этом неплатёж налогов, совершённый впервые, наказывался административными взысканиями, а повторный неплатёж карался лишением свободы или принудительными работами на срок не ниже шести месяцев, или конфискацией всего или части имущества, или наложением имущественных взысканий не ниже двойного размера тех же платежей. Иными словами, советское законодательство в рассматриваемом случае предусматривало в качестве критерия разграничения административной и уголовной ответственности степень (количественный признак) общественной опасности совершённого деяния, выражающуюся в интенсивности совершённого нало-

гового правонарушения. Степень определяла характер общественной опасности деяния.

Государство жёстко реагировало на любые антигосударственные (включая «антиналоговые») проявления. В частности, как отмечает И.И. Кучеров, в 1922 г. за преступления в сфере налогообложения было осуждено 20 572 человека, в 1924 г. – 26 152 человека. И указанные цифры постоянно росли¹⁰.

В Уголовном кодексе РСФСР 1926 г. диспозиции статей, предусматривающих ответственность за налоговые преступления, подверглись некоторой корректировке. В частности, уголовно наказуемыми признавались: отказ или уклонение в условиях военного времени от внесения налогов или от выполнения повинностей; неплатёж в установленный срок налогов и сборов по обязательному окладному страхованию; организованное по взаимному соглашению сокрытие или неверное показание о количествах подлежащих обложению или учёту предметов; сокрытие или уменьшение стоимости имущества, переходящего по наследству или по актам дарения, в целях обхода законов о налоге; нарушение акцизных правил или правил об особом патентном сборе; нарушение правил по обязательному ведению счётоводства торгово-промышленными предприятиями; растрата описанного за недоимки по налогам имущества; избежание принудительного взыскания налогов путём мошенничества; нарушение правил хранения подлежащих оплате гербовым сбором документов и делопроизводственных бумаг и правил хранения торговых книг, а равно непредставление документов, бумаг и книг должностным лицам при ревизиях по гербовому сбору¹¹.

Рост числа дел о налоговых преступлениях обусловил необходимость создания налоговых судов. В частности, в г. Ленинграде была создана специальная камера народного суда по налоговым судам; аналогичная камера была создана и в г. Москве при Московском финансовом отделе¹².

Окончательное «огосударствление» налоговой сферы способствовало ликвидации частных предприятий – потенциальных налогоплательщиков. В результате в 1931 г. НЭп в России пал, поскольку не оправдал

⁹ УК РСФСР в принятой 2-й сессией ВЦИК X созыва редакции. – М., 1923. См. также: *Соловьёв И.Н.* Реализация уголовной политики России в сфере налоговых преступлений: проблемы и перспективы: Дис. ... доктора юридических наук. – М., 2004. – С.165.

¹⁰ *Кучеров И.И.* Налоговые преступления. – М., 1997. – С.29.

¹¹ Собрание узаконений и распоряжений РКП РСФСР. 6 декабря 1926 г. №80, ст.600.

¹² См.: Циркуляр НФО от 14 марта 1928 г. №659 «О порядке направления дел в особую камеру нарсуда по налоговым делам».

16-летнего возраста и обязанное в соответствии с законодательства представлять декларацию о доходах¹⁹. Субъективная сторона данного преступления характеризовалась наличием вины в форме прямого умысла: виновный осознавал общественно опасный характер своих действий и желал совершить предусмотренные в диспозиции ст.162¹ УК действия (бездействие).

Однако наличие принципа административной преемственности способствовало крайне редкому применению на практике ст.162¹: в 1986 г. было зарегистрировано 1 преступление, в 1987 г. – 8, в 1989 – 4, в 1990 г. – 4²⁰.

Вторая половина 80-х гг. была ознаменована также принятием ряда законов, содержавших признаки либерализации экономической политики КПСС и государства (связано это было, прежде всего, с провозглашённой в 1985 г. политикой «перестройки»). В частности, 19 ноября 1986 г. был принят Закон СССР «Об индивидуальной трудовой деятельности», допускавший и поддерживавший такую деятельность по производству товаров и оказанию платных услуг граждан в свободное от основной работы время, домашних хозяйств, инвалидов, пенсионеров, студентов, учащихся и некоторых других категорий граждан в значительно большем объёме, нежели в предшествующий период. 25 декабря 1990 г. был принят Закон РФ «О предприятиях и предпринимательской деятельности», в соответствии с которым предпринимательская деятельность могла осуществляться в виде индивидуальной трудовой деятельности или даже с привлечением наёмного труда, на основе любой формы собственности и в различных организационно-правовых формах.

Заметные мероприятия были проведены и в сфере налогообложения. В частности, 21 мая 1990 г. был принят Закон СССР «О правах, обязанностях и ответственности государственных налоговых инспекций», 14 июня 1990 г. – «О налогах с предприятий, объединений и организаций», 23 апреля 1990 г. – «О подоходном налоге с граждан СССР, иностранных граждан и лиц без гражданства»²¹. Указанными законами вво-

дились налог на прибыль, налог с оборота, налог на экспорт и импорт, налог на фонд оплаты труда колхозников, подоходный налог с граждан, налог на прирост средств потребления, налог на доходы, а также предусматривались меры ответственности. В частности, п.8 ст.37 Закона СССР «О налогах с предприятий, объединений и организаций» предусматривал за умышленную неуплату данных налогов (посредством сокрытия (занижения) прибыли (дохода) или иных объектов обложения налогами) наказание в виде исправительных работ на срок до двух лет или штрафа в размере от 200 до 1000 руб.

При этом контроль за своевременностью и полнотой уплаты налогов осуществлялся Главной государственной налоговой инспекцией Министерства финансов СССР, а также государственными налоговыми инспекциями министерств финансов союзных, автономных республик, государственными налоговыми инспекциями краёв, областей, автономных областей, автономных округов, районов, городов и районов в городах²².

Последовавшие события декабря 1991 г. повлекли дальнейшие преобразования налоговой сферы и экономики страны в целом.

Библиография:

1. Владимиров В.А., Ляпунов Ю.И. Ответственность за корыстные посяательства на социалистическую собственность / В.А. Владимиров, Ю.И. Ляпунов. – М., 1986.
2. Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности по уголовному праву России / Б.В. Волженкин. – СПб, 2007.
3. Волженкин Б. Уголовная ответственность за налоговые преступления / Б. Волженкин // Законность. – 1994. – №1.
4. Глебов Д.А., Ролик А.И. Налоговые преступления и налоговая преступность / Д.А. Глебов, А.И. Ролик. – СПб, 2005.
5. Кашубин Д.Ю. Налоговые преступления в уголовном праве России: Автореф. дис. ... кандидата юридических наук. – М., 2002.
6. Кучеров И.И. Налоговые преступления. – М., 1997. – С.29.

¹⁹ См.: Волженкин Б. Указ. соч. – С.13.

²⁰ См.: Кашубин Д.Ю. Налоговые преступления в уголовном праве России: Автореф. дис. ... кандидата юридических наук. – М., 2002. – С.147; Глебов Д.А., Ролик А.И. Налоговые преступления и налоговая преступность / Д.А. Глебов, А.И. Ролик. – СПб, 2005 и др.

²¹ Ведомости СНД СССР и Верховного Совета СССР. – 1990. – №27. – Ст.522; 1990. – №19. – Ст.320.

²² См.: Закон РСФСР от 21 марта 1991 г. «О государственной налоговой службе РСФСР» // Ведомости СНД РСФСР и Верховного Совета РСФСР. – 1991. – №15. – Ст.492.

Политика и общество 7 (103) • 2013

7. Соловьёв И.Н. Реализация уголовной политики России в сфере налоговых преступлений: проблемы и перспективы: Дис. ... доктора юридических наук. – М., 2004.
8. Соловьёв И.Н. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов и сборов. – М., 2000.
9. Стрельцов В.Л. Уголовно-правовая борьба с нетрудовыми доходами / В.Л. Стрельцов. – Киев, 1988.
10. Тимошина Т.М. Экономическая история России: Учебное пособие / Под ред. проф. М.Н. Чепурина. – М., 2009.
3. Volzhenkin B. Ugolovnaya otvetstvennost' za nalogovye prestupleniya / B. Volzhenkin // Zakonnost'. – 1994. – №1.
4. Glebov D.A., Rolik A.I. Nalogovye prestupleniya i nalogovaya prestupnost' / D.A. Glebov, A.I. Rolik. – SPb, 2005.
5. Kashubin D.Yu. Nalogovye prestupleniya v ugovnom prave Rossii: Avtofef. dis. ... kandidata yuridicheskikh nauk. – M., 2002.
6. Kucherov I.I. Nalogovye prestupleniya. – M., 1997. – S.29.
7. Solov'ev I.N. Realizaciya ugovnoy politiki Rossii v sfere nalogovykh prestupleniy: problemy i perspektivy: Dis. ... doktora yuridicheskikh nauk. – M., 2004.
8. Solov'ev I.N. Ugolovnaya otvetstvennost' za ukloneniye ot uplaty nalogov i sborov. – M., 2000.
9. Strel'cov V.L. Ugolovno-pravovaya bor'ba s netrudovymi dohodami / V.L. Strel'cov. – Kiev, 1988.
10. Timoshina T.M. Ekonomicheskaya istoriya Rossii: Uchebnoe posobie / Pod red. prof. M.N. Chepurina. – M., 2009.

References (transliteration):

1. Vladimirov V.A., Lyapunov Yu.I. Otvetstvennost' za korystnye posyagatel'stva na socialisticheskuyu sobstvennost' / V.A. Vladimirov, Yu.I. Lyapunov. – M., 1986.
2. Volzhenkin B.V. Prestupleniya v sfere ekonomicheskoy deyatel'nosti po ugovnomu pravu Rossii / B.V. Volzhenkin. – SPb, 2007.