

Салказанов А.Э.

УГОЛОВНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА УКЛОНЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ И (ИЛИ) СБОРОВ В СТРАНАХ СНГ

Аннотация: Предметом настоящего исследования являются уголовно-правовые нормы, регулирующие ответственность за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов в странах СНГ. Автором на основе комплексного анализа проводится исследование указанных норм в сравнительно-правовом аспекте, приводится зарубежная судебная практика. В статье рассматриваются объективные и субъективные элементы данных преступлений, квалифицирующие признаки, а также вопросы освобождения от уголовной ответственности за данные преступления. Особое внимание уделяется вопросам законодательного регламентирования норм о преступном уклонении от уплаты налогов и (или) сборов. Методологическую основу настоящего исследования составил диалектический метод познания. Основные методы, которые были использованы: анализа, логический, системно-структурный, формально-юридический и сравнительно-правовой (синхронного сравнения). Научная новизна исследования заключается в комплексном исследовании норм о преступном уклонении от уплаты налогов, выявлении законодательных пробелов и формирование путей их преодоления. Основными выводами, приведенными автором, являются выделение положительных и отрицательных сторон правового регулирования уголовной ответственности в странах СНГ. Так, достаточная дифференциация ответственности по субъекту преступления в одних странах, и недостаточная в других. Все страны СНГ сконструировали умышленные преступления об уклонении от уплаты налогов, обязательным признаком определен размер уклонения.

Ключевые слова: Налоги, уклонение от уплаты, уголовная ответственность, страны СНГ, уголовный кодекс, зарубежные страны, налогообложение, преступное уклонение, элементы преступления, модельный УК СНГ.

Abstract: The subject of this research is the criminal law norms that regulate the responsibility for tax violations in the CIS countries. The author explores the objective and subjective elements of these violations, its qualifications, as well as the questions of exemption from criminal responsibility for these offences. A peculiar attention is given to the questions of legislative regulation of the norms on criminal evasion from taxes. The scientific novelty of this research consists in the complex research of the norms on criminal tax evasion, as well as determination of the legislative gaps and formulation of the ways to fix them. Among the main conclusions are the author's highlights of the positive and negative aspects of the legal regulation of criminal responsibility for tax violations in the CIS countries.

Keywords: Model Criminal Code of the CIS, Elements of crime, Criminal evasion, Taxation, Foreign countries, Criminal Code, CIS countries, Criminal responsibility, Tax evasion, Taxes.

Изучение зарубежных норм об уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов является одним из методов определения сильных и слабых сторон российского законодательства о преступном уклонении от уплаты налогов и (или) сборов. Объектом исследования являются нормы о преступном уклонении от уплаты налогов и (или) сборов в странах СНГ.

Следует отметить, что Россия и иные страны СНГ имеют общую историю, культуру, истоки законодательства. Изучение законодательства стран СНГ позволит определить, как сконструировали аналогичные нормы об ответственности эти государства, какой путь избрали, обозначить сходства и различия законодательных дефиниции, выявить наиболее эффективные методы конструирования данных составов преступлений.

В рамках научной статьи невозможно рассмотреть все вопросы, проанализируем наиболее актуальные составы преступлений, охарактеризуем их, выделим некоторые частные положения.

Уклонение от уплаты налогов и сборов ежегодно наносит крупнейший ущерб бюджетам государств-участниц СНГ. И, хотя официальная статистика совершения указанных преступлений с годами снижается, следует признать, что данный вид преступлений является латентным и трудно раскрываемым. Так, в 2012 г., в Азербайджане в суд были переданы материалы 417 уголовных дел об уклонении от уплаты налогов, в результате проведенной работы государственный бюджет был пополнен на сумму более 15 млн. манатов (См.: BBC Monitoring Trans Caucasus Unit Supplied by BBC Worldwide Monitoring. November 12, 2007).

Нормы об уголовной ответственности во всех странах СНГ закреплены в уголовных кодексах. Законодатели расположили рассматриваемые статьи в главах (разделах) об экономических преступлениях, различно определив наименования последних. Так, УК Украины (Украина не ратифицировала Устав СНГ, поэтому де-юре она не являлась государством-членом СНГ, относясь к государствам-учредителям и государствам-участникам Содружества) определил раздел VII – «Преступления в сфере хозяйственной деятельности» (См.: Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III), УК Узбекистана (См.: Уголовный кодекс Республики Узбекистан от 22 сентября 1994 года № 2012-XII) – главу XII «Преступления против основ экономики». УК Казахстана (См.: Уголовный кодекс Республики Казахстан от 3 июля 2014 года № 226-V ЗРК), обозначил главу VIII как «Уголовные правонарушения в сфере экономической деятельности», последнее связано со спецификой норм Общей части, определившей двухступенчатую систему преступлений и уголовных проступков. УК Грузии (3 декабря 1993 года Грузия по решению совета глав государств была принята в содружество, а 9 декабря 1993 года присоединилась к уставу СНГ. 12 августа 2008 года президент Грузии Михаил Саакашвили заявил о желании выхода государства из состава СНГ) более конкретно систематизировал экономические преступления по главам, поместив их в раздел 8, где нормы об уголовной ответственности за налоговые преступления содержатся в главе XXVIII «Преступления в сфере финансовой деятельности».

Аналогичная глава 29 «Преступления против порядка осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности» закреплена и в модельном Уголовном кодексе для государств-участников СНГ (См.: Модельный Уголовный кодекс для государств-участников Содружества Независимых Государств (принят 17.02.1996)), который имеет рекомендательное значение, но в то же время значительным образом влияет и на национальное законодательство указанных стран.

Несмотря на название глав (разделов), можно резюмировать, что все кодексы в той или иной мере закрепляют единые нормы об ответственности за экономические преступления и в рамках этих норм – статьи об уклонении от уплаты налогов, сборов и иных платежей.

Наименование статей об уклонении от уплаты налогов (сборов), которое избрал законодатель каждой из стран СНГ, также не идентично друг другу и преследует цели, поставленные каждым государством. Отметим тут, что кто-то избрал путь, соглас-

но которому определил одну статью о преступном уклонении от уплаты налогов и (или) сборов (Узбекистан, Грузия (См.: Уголовный кодекс Грузии от 22 июля 1999 года № 2287), Азербайджан, Белоруссия), притом, что в данном случае был сформулирован простой способ конструирования статьи – описательный, например УК Узбекистана в ст. 184 закрепил – «Уклонение от уплаты налогов или других обязательных платежей». В данном случае приходится констатировать отсутствие законодательной дифференциации уголовной ответственности за данное преступление между физическим лицом и организацией, что представляется несправедливым.

Вторую группу составляют уголовные кодексы Украины, Молдовы, Таджикистана, Армении, Казахстана, которые выбрали путь дифференциации уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов и сконструировали по две статьи (такой же путь избран в ст. ст. 198-199 УК РФ).

Так в зависимости от субъекта налогообложения были сконструированы статьи УК Молдовы, Таджикистана, Армении, Казахстана. Вид платежей был положен в критерий дифференциации УК Украины, где общей нормой за уклонение является ст. 212 «Уклонение от уплаты налогов, сборов, других обязательных платежей», а специальной выступает ст. 212¹ «Уклонение от уплаты страховых взносов на общеобязательное государственное пенсионное страхование». Насколько это социально обоснованно при равнозначных санкциях, какие цели преследовал законодатель в данном случае, остается вопросом. При данных обстоятельствах, целесообразнее представляется определение ответственности в рамках одной статьи.

Субъект налогообложения лег в основу разграничения ответственности и в Модельном УК стран СНГ, где уклонение от уплаты налогов гражданином (ст. 281) отнесено к преступлениям небольшой тяжести, а уклонение от уплаты налогов организацией (ст. 280) к преступлениям средней тяжести.

Третью группу составляет УК Киргизии (См.: Уголовный кодекс Кыргызской Республики от 1 октября 1997 года № 68), где сосредоточено три статьи о преступном уклонении: ст. 211 «уклонение лица от уплаты налога», ст. 212 «уклонение частного предпринимателя от уплаты налогов и обязательных страховых взносов», ст. 213 «уклонение от уплаты налогов и обязательных страховых взносов должностных лиц хозяйствующих субъектов».

В данном случае происходит выделение частного предпринимателя как самостоятельного субъекта ответственности за налоговое уклонение, в то время как физическое лицо, не обладающее таким стату-

сом, несет ответственность по ст. 211 УК Киргизии. Первый при возможности и способности заниматься предпринимательской деятельностью, приносящей доход в бюджет государства, несет большую ответственность в рамках статьи УК (санкция ч. 1 ст. 212 УК Киргизии предусматривает лишение свободы до одного года, тогда как в ст. 211 указанного кодекса отсутствует данный вид наказания.). Отметим и тот факт, что в России, рассматривая практику применения ст. 198 УК РФ, суды при индивидуализации наказания назначают наказание индивидуальным предпринимателям выше, чем у лиц, не имеющих такого статуса (См. напр.: Приговор Солнечногорского городского суда Московской области от 03 августа 2010 г. Дело № 1-220/10; Приговор Невинномысского городского суда Ставропольского края от 5 августа 2010 г. Дело №1-421/10).

При таких обстоятельствах позиция Киргизского законодателя видится оправданной.

В рамках рассмотренного выше, исходя из анализа статей Уголовных кодексов стран СНГ, объектом преступления при преступном уклонении от уплаты платежей в бюджеты является предусмотренная законодательством этих стран система правоотношений, предусматривающая исчисления и уплату налогов, сборов и иных платежей в бюджеты различных уровней.

Затронув некоторые вопросы выше, обратимся к более подробному анализу отдельных элементов преступлений.

1. Объективная сторона преступления.

Объективное выражение рассматриваемых преступлений в различных формах было закреплено в Уголовных кодексах стран СНГ. Исходя из того, как это было сделано, можно выделить две группы:

1) Кодексы, предусмотревшие законодательное описание способов совершения преступления: Таджикистан (См.: Уголовный кодекс Республики Таджикистан от 21 мая 1998 г), Молдова, Армения, Казахстан, Киргизия, Белоруссия, Узбекистан;

2) Кодексы, не предусмотревшие описание таких способов: Украина, Грузия, Азербайджан.

Описывая способы уклонения, первая группа стран определила два основных: непредставление необходимых документов финансовой отчетности либо включение в эти документы искаженных сведений.

Наиболее обширно способы расписаны в УК Киргизии (ст. 213): «... путем непредставления документов для исчисления налогов и обязательных страховых взносов, включения в документы для исчисления

налогов и обязательных страховых взносов искаженных данных о доходах или расходах или уничтожения таких документов, а равно применение фиктивных и бестоварных документов, в том числе бланков строгой отчетности счетов-фактур по НДС...». Отметим, что большинство зарегистрированных уклонений от уплаты налогов и (или) сборов совершается обозначенными выше основными способами. Так, сотрудники главного управления по борьбе с экономическими преступлениями Киргизии выявили факт уклонения от уплаты налогов компанией CF Logistic в размере 61,8 млн. сомов, совершенный путем предоставления ложных налоговых деклараций (См.: Central Asian News Service (English language) October 6, 2015).

Интересным с точки зрения построения объективной стороны является закрепление в УК Армении (ст. 206) (См.: Уголовный кодекс Республики Армения от 29 апреля 2003 года № ЗР-528) признака «злостное уклонение», определяя характер неуплаты налогов. В указанном случае употребление данного термина нам представляется неоправданным, тогда как диспозиция данной статьи уже предусматривает совершение деяния в крупном размере как конструктивного признака состава преступления.

Обязательный признак, содержащийся в УК Узбекистана (ст. 184) и представляющий для нас интерес – уклонение от уплаты налогов и других платежей, «совершенное после применения административного взыскания за такое же деяние». Таким образом, УК устанавливает административную преюдицию за уклонение от уплаты налогов и иных платежей.

Вторая группа стран, напротив, не приводит описания способов совершения данных преступлений, указывая лишь само уклонение, а также его размеры. Так, ст. 213 УК Азербайджана – «уклонение от уплаты налогов или взносов по обязательному государственному социальному страхованию в значительном размере» (См.: Уголовный кодекс Азербайджанской Республики от 30 декабря 1999 г).

Если страны избрали различные пути конструирования диспозиций этих статей, то обязательным признаком преступного уклонения, который присутствует везде, является общественная опасность, которая выражается в размерах уклонения, к примеру, в Украине – значительный, Таджикистане и Армении – крупный.

Так, во время плановых проверок хозяйственной деятельности армянского телеканала Гала-тв, был выявлен факт уклонения от уплаты налогов им на сумму 26 млн. драмов (См.: BBC Monitoring Trans Caucasus Unit Supplied by BBC Worldwide Monitoring November 12, 2007). Путем сокрытия

реальных доходов уклонился от уплаты налогов на сумму свыше 500 млрд. сумов Генеральный директор Мтс-Узбекистан осуществив данное деяние в составе группы лиц (См.: Central Asian News Service (English language) July 16, 2012).

2. Субъект преступления.

Субъектом преступного уклонения от уплаты налогов всех рассмотренных стран СНГ является вменяемое физическое лицо, которое в силу закона обязано предоставлять финансовую отчетность, декларации о доходах, а также иную предусмотренную законодательством бухгалтерскую документацию (физическое лицо, должностное лицо юридического лица).

В Модельном УК государств-участников СНГ (ст. 281), как и в УК Армении (ст. 206) и Казахстана (ст. 244), содержатся статьи, предусматривающие уголовную ответственность за уклонение от уплаты налогов гражданина. В связи со сказанным возникает вопрос, что делать в случае уклонения физического лица, не имеющего гражданства указанных стран? В данном случае представляется некорректным введение указанного признака в тексты УК, тогда как здесь признак «гражданин» следует заменить на более общий признак – физическое лицо.

Исключение по признаку субъекта составляет Молдова, где наряду с физическим лицом субъектом данного преступления может выступать и юридическое лицо. В ч. 3 ст. 21 УК Молдовы предусмотрено что – «юридическое лицо, за исключением органов публичной власти, привлекается к уголовной ответственности за деяния предусмотренные уголовным законом.» (См.: Уголовный кодекс Республики Молдова от 18 апреля 2002 года № 985-XV).

Привлечение к уголовной ответственности юридического лица предусматривает обязательную его виновность, совершение деяния, причиняющего или создающего реальную опасность причинения ущерба в значительных размерах личности, обществу или государству, если за преступление предусмотрено наказание для юридических лиц в Особенной части УК Молдовы. Ст. 244 УК Молдовы «уклонение предприятий, учреждений и организаций от уплаты налогов» предусматривает такие условия.

Отметим и тот факт, что до недавнего времени в УК Молдовы не предусматривалось ответственности за уклонение от уплаты налогов с физических лиц, признав его достаточно опасным и криминализовав новую статью 244¹ лишь в октябре 2011 г. (Ст. 244¹ введена ЗП206 от 21.10.2011 г., МО197-202/18.11.11 ст. 571).

В данном контексте интересна позиция Грузинского законодателя, который предусматривает из текста УК Грузии уголовную ответственность юридических лиц (ст.ст. 7, 40, глава XVIII), однако статья 218 «Уклонение от уплаты налогов», не содержит возможности его привлечения (в санкции отсутствует наказание для них). При таких обстоятельствах ответственности подлежат только физические лица. Статьи об уголовной ответственности юридических лиц содержатся также в УК Украины (раздел 14¹) и Азербайджана (глава 15²), однако и они не предусматривают ответственности за уклонение от уплаты налогов.

Следует лишь отметить положительную норму УК Молдовы, Грузии и Азербайджана, которая прописана в Общих частях указанных кодексов: «Уголовная ответственность юридического лица не исключает ответственности физического лица за совершенное преступление».

Возможность введения уголовной ответственности юридических лиц (в том числе за налоговые преступления) активно обсуждается и в России, однако данный вопрос не является объектом настоящего исследования [1].

В целом каждая из стран СНГ закрепила положения о субъектах данных преступлений с учетом их правовой системы и условий развития.

3. Субъективная сторона преступления.

Преступное уклонение от уплаты налогов в странах СНГ основано на позиции, согласно которой все эти деяния могут быть совершены только в умышленной форме. Выделим государства, которые прямо указали на умышленную форму вины уклонения от уплаты налогов в диспозициях (Грузия, Белоруссия, Украина и Узбекистан) и страны, где умышленную форму вины мы можем выявить путем толкования диспозиций (Армения, Киргизия, Казахстан).

В ст. 243 УК Белоруссии прямо указывается, что уклонение совершено «путем сокрытия, умышленного занижения налоговой базы либо путем уклонения от представления налоговой декларации (расчета) или внесения в нее заведомо ложных сведений» (См.: Уголовный кодекс Республики Беларусь от 9 июля 1999 года № 275-3). На данном примере можно наблюдать, что при описании способов законодатель здесь прямо указал на умышленность одного из них, отсутствие этой оговорки в оставшихся способах не является основанием полагать, что они могут быть совершены с неосторожной формой вины.

Отметим, что и само понятие «уклонение» априори указывает нам на активные действия совершенные

умышленно, действия содержащие нежелание совершить что-то, цель избежать чего-то.

Раскрывая объективную сторону данных составов преступлений, не раз было сказано о законодательном описании способов уклонения – «путем включения в документы заведомо ложных сведений либо непредставления таких документов» оба вышеупомянутых способа описывают совершение преступления, совершенного с умышленной формой вины. Совершение уклонения от уплаты налогов по неосторожности не является основанием для уголовной ответственности, в таком случае возможна административная, либо налоговая ответственность.

В п. 6 Постановления Пленума Верховного Суда Республики Узбекистан от 31 мая 2013 г., № 08 отмечено – «обязательным условием наступления ответственности по статье 184 УК является наличие умысла на уклонение от уплаты налогов, которое может выражаться как в действиях, так и в бездействии».

Одним из важнейших отличий, позволяющих дифференцировать уголовную ответственность лиц, совершивших преступления, являются квалифицированные признаки состава преступления.

Так, следует отметить, что не все статьи об уклонении от уплаты налогов в странах СНГ закрепляют указанные признаки, в частности они отсутствуют как в Модельном уголовном кодексе государств-участников СНГ (ст. ст. 280, 281), так и в УК Армении (ст. ст. 205, 206), Киргизии (ст. 211). Применение указанных составов о налоговых преступлениях, без должного учета квалифицированных признаков, представляется не совсем оправданным, однако отметим, что ст. 205 УК Армении и ст. 211 УК Киргизии предусматривает ответственность физических лиц, общественная опасность при уклонении которых на порядок ниже.

Самыми распространенными квалифицирующими признаками, которые присутствуют во всех преступлениях, следует обозначить признаки размера уклонения и совершения деяния в составе группы лиц.

С учетом сказанного составы всех рассматриваемых преступлений можно подразделить на несколько групп. Так к первой группе следует отнести УК, которые предусматривают в качестве квалифицированных признаков размер уклонения (крупный, особо крупный). Вторая группа включает в себя страны, УК которых наряду с предыдущим, содержат признак совершения преступления в составе группы лиц (различной степени организованности), это в частности Украина, Грузия, Азербайджан, Казахстан. Совершение любого преступления в составе группы лиц значительным образом повышает как общественную опасность, так и возможность при-

чинения большего ущерба государству, говорит о степени организованности, отсутствие возможности его учета нам представляется неоправданным и в достаточной мере необоснованным.

Не останавливаясь на всех квалифицирующих признаках, рассмотрим некоторые из них.

В УК Украины (ч.3 ст. 212) и Таджикистана (п. «а» ч.2 ст. 292, п. «а» ч.2 ст.293) законодатели закрепили признак – «совершенное лицом, ранее судимым за уклонение от уплаты налогов», исходя из анализа общей части УК Грузии, аналогичный признак закреплён и там (п. «а» ч.2 ст. 218), определенный как «неоднократность». Совершение преступления лицом, ранее судимым за уклонение от уплаты налогов, сборов, других обязательных платежей, имеет место в случае, когда преступление совершено лицом, имеющим судимость за указанные налоговые преступления [2]. В данном случае совершение уклонения повторно, при наличии судимости говорит о стойком характере и направленности совершать уклонение от уплаты налогов, с учетом сказанного можно сделать вывод об обоснованности выделения указанного признака в качестве квалифицирующего.

П. «а» ст. 184 УК Узбекистана содержит такой признак, как «повторность. Согласно п. 12 вышеуказанного разъяснения Пленума Верховного Суда Республики Узбекистан под ним следует понимать совершение двух и более деяний предусмотренных указанной статьей, которые не охватывались единым умыслом.

УК Казахстана в ч. 2 ст. 244 и ч. 2 ст. 245 содержит такой признак, как совершения уклонения «с использованием счета-фактуры без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров». В данном случае остается непонятной позиция законодателя, выделившего указанный способ в качестве квалифицирующего, его мотив и цели, тогда как само использование счета-фактуры является одним из равнозначных способов уклонения наряду с другими, а невыполнение работ, услуг и отгрузки товаров скорее относится к области не уголовно-правовых, а гражданско-правовых отношений.

Следует также отметить, что почти все указанные государства закрепили в УК специальные нормы – основания освобождения от уголовной ответственности в случае возмещения причиненного государству ущерба. Такие нормы отсутствуют в УК Казахстана, Молдовы и Армении, однако, они выступают разновидностью деятельного раскаяния, институт которого содержится в общих частях указанных кодексов.

Обращаясь к Модельному УК государств-участников СНГ, обозначим, что здесь также отсутствуют стимулирующие нормы, предусматривающие освобождение от ответственности, а освобождение от

уголовной ответственности предусматривает в качестве одного из признаков – совершение преступления только небольшой тяжести.

Ранее уже было подчеркнуто, что уклонение от уплаты налогов с организации (ст. 280) здесь признано преступлением средней тяжести, а аналогичное деяние совершенное гражданином (ст. 281) преступлением небольшой тяжести. Учитывая вышесказанное, здесь отсутствует возможность стимулирования налогоплательщика к уплате сумм уклонения, а также заглаживания причиненного ущерба, что представляется необоснованным.

Нормы УК Таджикистана и Узбекистана содержат также дополнительные требования к лицу, совершившему указанные преступления, – указанные суммы подлежат уплате в течение тридцати дней со дня принятия такого решения налоговым органом, срок в сорок пять дней установлен в УК Грузии.

Наличие статей об освобождении от ответственности в случае полного возмещения причиненного ущерба бюджету следует признать положительной тенденцией, добровольное покрытие сумм налогов, штрафов и пеней, установленных законодательством, пополняет государственную казну, а также способствует общей и частной превенции преступлений.

Обобщая вышеуказанное, следует выделить некоторые положительные и отрицательные стороны норм об уголовной ответственности за преступное

уклонение от уплаты налогов в странах СНГ. Так, негативный аспект – отсутствие дифференциации уголовной ответственности в некоторых странах, выделение неоднозначных квалифицирующих признаков, положительные признаки – достаточное разграничение ответственности по субъекту преступления, присутствие позитивных норм об освобождении от уголовной ответственности в случае уплаты указанных в законе сумм, также заслуживающим внимания является выделение в качестве субъекта указанных преступлений юридических лиц.

Страны СНГ сконструировали умышленные преступления об уклонении от уплаты налогов в своем уголовном законодательстве, что, несомненно, является правильным, в противном случае мы имеем дело с правонарушением, в котором отсутствует преступный характер.

Все государства едины в стремлении осуществлять уголовное преследование лиц, не исполняющих свои обязанности по исчислению и уплате налогов. В качестве основных критериев признания тех или иных незаконных действий уголовно наказуемыми рассматриваются их умышленность и крупный размер неуплаченных налогов [3].

Таким образом, каждое государство сформулировало свой комплекс мер по противодействию преступному уклонению от уплаты платежей, с учетом национальных интересов, предложив свои методы борьбы и предупреждения преступности.

Библиография:

1. Долотов Р.О. Квазиуголовная ответственность юридических лиц за пособничество в налоговых преступлениях // Уголовное право: стратегия развития в XXI веке: материалы XII Международной научно-практической конференции (29-30 января 2015 г.). – Москва: РГ-Пресс, 2015. С. 159-162.
2. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 4-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М. І. Мельника, М. І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2007. С. 601.
3. О.Г. Карпович Противодействие налоговым преступлениям по законодательству зарубежных государств. Актуальные вопросы // СПС «Консультант плюс».
4. Тегетаева О.Р. Оптимизация налогообложения VS уклонение от уплаты налогов // Налоги и налогообложение. – 2014. – 10. – С. 889 – 893. DOI: 10.7256/1812-8688.2014.10.12707.
5. Байтеряков Р.Э. О возможности введения уголовной ответственности юридических лиц (на примере крупнейших налогоплательщиков) // Финансовое право и управление. – 2015. – 2. – С. 231 – 234. DOI: 10.7256/2310-0508.2015.2.15778.
6. Хачатрян А.К. Освобождение от уголовной ответственности за налоговые преступления // Налоги и налогообложение. – 2014. – 9. – С. 846 – 855. DOI: 10.7256/1812-8688.2014.9.13059.
7. Салказанов А.Э. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов в Российской Федерации и зарубежных странах на примере ответственности организаций. // Налоги и налогообложение. – 2013. – 11. – С. 852 – 859. DOI: 10.7256/1812-8688.2013.11.9961.
8. Аюпджанова М.О. Уголовно-правовая охрана порядка уплаты сборов в бюджет: новое в законодательстве // Налоги и налогообложение. – 2015. – 3. – С. 224 – 229. DOI: 10.7256/1812-8688.2015.3.14463.

References (transliterated):

1. Dolotov R.O. Kvaziugolovnaya otvetstvennost' yuridicheskikh lits za posobnichestvo v nalogovykh prestupleniyakh // Ugolovnoye pravo: strategiya razvitiya v XXI veke: materialy XII Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii (29-30 yanvarya 2015 g.). – Moskva: RG-Press, 2015. S. 159-162.

2. O.G. Karpovich Protivodeistvie nalogovym prestupleniyam po zakonodatel'stvu zarubezhnykh gosudarstv. Aktual'nye voprosy // SPS «Konsul'tant plus».
3. Tegetaeva O.R. Optimizatsiya nalogooblozheniya VS ukлонenie ot uplaty nalogov // Nalogi i nalogooblozhenie. – 2014. – 10. – С. 889 – 893. DOI: 10.7256/1812-8688.2014.10.12707.
4. Baiteryakov R.E. O vozmozhnosti vvedeniya ugolovnoi otvetstvennosti yuridicheskikh lits (na primere krupneishikh nalogoplatel'shchikov) // Finansovoe pravo i upravlenie. – 2015. – 2. – С. 231 – 234. DOI: 10.7256/2310-0508.2015.2.15778.
5. Khachatryan A.K. Osvobozhdenie ot ugolovnoi otvetstvennosti za nalogovye prestupleniya // Nalogi i nalogooblozhenie. – 2014. – 9. – С. 846 – 855. DOI: 10.7256/1812-8688.2014.9.13059.
6. Salkazanov A.E. Ugolovnaya otvetstvennost' za ukлонenie ot uplaty nalogov i (ili) sborov v Rossiiskoi Federatsii i zarubezhnykh stranakh na primere otvetstvennosti organizatsii. // Nalogi i nalogooblozhenie. – 2013. – 11. – С. 852 – 859. DOI: 10.7256/1812-8688.2013.11.9961.
7. Akopdzhanova M.O. Ugolovno-pravovaya okhrana poryadka uplaty sborov v byudzhete: novoe v zakonodatel'stve // Nalogi i nalogooblozhenie. – 2015. – 3. – С. 224 – 229. DOI: 10.7256/1812-8688.2015.3.14463.