Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 26 ноября 2019 г. N 48 "О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления"

В целях обеспечения единообразного применения судами законодательства об уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов, сборов и страховых взносов, неисполнение налоговым агентом обязанностей по их исчислению, удержанию или перечислению в соответствующий бюджет, за сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки по налогам, сборам, страховым взносам (статьи 198, 199, 199.1, 199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации), Пленум Верховного Суда Российской Федерации, руководствуясь статьей 126 Конституции Российской Федерации, статьями 2 и 5 Федерального конституционного закона от 5 февраля 2014 года N 3-ФКЗ "О Верховном Суде Российской Федерации", постановляет дать судам следующие разъяснения:

1. Обратить внимание судов на то, что общественная опасность уклонения от уплаты налогов и сборов, то есть умышленного невыполнения конституционной обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы, заключается в непоступлении денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации.

Исходя из положений пунктов 1, 4, 5 и 6 статьи 1 и пункта 1 статьи 2 Налогового кодекса Российской Федерации законодательство о налогах и сборах состоит из Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах, сборах и страховых взносах, законов субъектов Российской Федерации о налогах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах, принятых в соответствии с данным Кодексом.

При рассмотрении уголовных дел о налоговых преступлениях (статьи 198, 199, 199.1 и 199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации (далее - УК РФ) судам следует руководствоваться понятиями налогов, сборов, страховых взносов, содержащимися в статье 8 НК РФ, и учитывать, что в Российской Федерации установлены следующие виды налогов и сборов: федеральные налоги и сборы, налоги субъектов Российской Федерации (региональные налоги) и местные налоги и сборы (статьи 12, 13, 14 и 15 НК РФ), а также федеральные налоги, не указанные в статье 13 НК РФ, которые могут быть предусмотрены специальными налоговыми режимами, установленными в соответствии с пунктом 7 статьи 12 НК РФ (в частности, налоги, предусмотренные в статье 18 НК РФ).

Ответственность по статье 198 или по статье 199 УК РФ наступает в случае уклонения от уплаты федеральных налогов и сборов, страховых взносов, региональных налогов и местных налогов и сборов.

2. Судам следует иметь в виду, что налоговые преступления совершаются в отношении налогов, сборов, страховых взносов, уплата которых предусмотрена статьями 13, 14, 15, 18 и 18.1 НК РФ и соответствующими главами части второй НК РФ. Преступление, предусмотренное статьей 199.2 УК РФ, состоит в сокрытии денежных средств либо имущества, за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки не только по указанным налогам, сборам, страховым взносам, но и по страховым взносам, предусмотренным законодательством Российской Федерации об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

3. По делам о налоговых преступлениях необходимо учитывать особенности действия актов законодательства о налогах и сборах во времени, установленные в статье 5 НК РФ.

Обратить внимание судов на то, что в соответствии со статьей 57 Конституции Российской Федерации и с пунктом 2 статьи 5 НК РФ акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги, сборы, страховые взносы, повышающие налоговые ставки, размеры сборов, тарифы страховых взносов, устанавливающие или отягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые обязанности или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов, а также иных участников этих отношений, обратной силы не имеют.

При расчете размера налога, сбора, страхового взноса, образованного в результате уклонения от их уплаты, суды должны принимать во внимание только те налоги, сборы, страховые взносы, налоговые ставки и их размеры, тарифы страховых взносов, которые были установлены законодательством для налогового (расчетного) периода, за который рассчитывается указанный размер. В случаях, когда актом законодательства были отменены налоги, сборы, страховые взносы либо снижены размеры

ставок налогов (сборов), тарифы страховых взносов, расчет должен производиться с учетом этого нового обстоятельства, если соответствующему акту придана обратная сила в соответствии с пунктом 4 статьи 5 НК РФ.

4. Способами уклонения от уплаты налогов, сборов, страховых взносов являются действия, состоящие в умышленном включении в налоговую декларацию (расчет) или иные документы, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, заведомо ложных сведений, либо бездействие, выражающееся в умышленном непредставлении налоговой декларации (расчета) или иных указанных документов.

Исходя из того, что в соответствии с положениями законодательства о налогах и сборах срок представления налоговой декларации (расчета) и сроки уплаты налога, сбора, страхового взноса могут не совпадать, моментом окончания преступления, предусмотренного статьей 198 или статьей 199 УК РФ, следует считать фактическую неуплату налогов, сборов, страховых взносов в срок, установленный законодательством о налогах и сборах.

5. Под иными документами, указанными в статьях 198 и 199 УК РФ, понимаются предусмотренные Налоговым кодексом Российской Федерации и принятыми в соответствии с ним федеральными законами, региональными законами и нормативными правовыми актами муниципальных образований документы, подлежащие приложению к налоговой декларации (расчету) и служащие основанием для исчисления и уплаты налогов, сборов, страховых взносов, непредставление которых либо включение в которые заведомо ложных сведений могут служить способами уклонения от уплаты налогов, сборов, страховых взносов.

6. Субъектом преступления, предусмотренного статьей 198 УК РФ, является достигшее шестнадцатилетнего возраста физическое лицо (гражданин Российской Федерации, иностранный гражданин, лицо без гражданства), на которое в соответствии с законодательством о налогах и сборах возложена обязанность по исчислению и уплате в соответствующий бюджет налогов, сборов, страховых взносов, по представлению в налоговые органы налоговой декларации и иных документов, необходимых для осуществления налогового контроля, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным. Наряду с другими гражданами субъектом данного преступления может быть индивидуальный предприниматель, зарегистрированный в установленном порядке и осуществляющий предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также адвокат, учредивший адвокатский кабинет, нотариус или иные лица, занимающиеся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой.

Субъектом преступления, ответственность за которое предусмотрена статьей 198 УК РФ, может быть и иное физическое лицо, осуществляющее представительство в совершении действий, регулируемых законодательством о налогах и сборах, поскольку в соответствии со статьями 26, 27 и 29 НК РФ налогоплательщик (плательщик сборов, страховых взносов) вправе участвовать в таких отношениях через законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом Российской Федерации.

В тех случаях, когда лицо, фактически осуществляющее свою предпринимательскую деятельность через подставное лицо (например, безработного, который формально был зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя), уклонялось при этом от уплаты налогов, сборов, страховых взносов, его действия следует квалифицировать по статье 198 УК РФ как исполнителя данного преступления, а действия иного лица - в соответствии с положениями части 4 статьи 34 УК РФ как его пособника при условии, если оно сознавало, что участвует в уклонении от уплаты налогов, сборов, страховых взносов, и его умыслом охватывалось совершение этого преступления.

7. Субъектом преступления, предусмотренного статьей 199 УК РФ, может быть лицо, уполномоченное в силу закона либо на основании доверенности подписывать документы, представляемые в налоговые органы организацией, являющейся плательщиком налогов, сборов, страховых взносов, в качестве отчетных за налоговый (расчетный) период. Такими лицами являются руководитель организации - плательщика налогов, сборов, страховых взносов либо уполномоченный представитель такой организации (статья 29 НК РФ). Субъектом данного преступления может являться также лицо, фактически выполнявшее обязанности руководителя организации - плательщика налогов, сборов, страховых взносов.

8. Обратить внимание судов на то, что уклонение от уплаты налогов, сборов, страховых взносов, неисполнение обязанностей налогового агента, сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов, сборов, страховых взносов, возможны только с прямым умыслом.

При решении вопроса о наличии такого умысла суду необходимо, в частности, учитывать обстоятельства, исключающие вину в налоговом правонарушении (статья 111 НК РФ), а также исходить из предусмотренного пунктом 7 статьи 3 НК РФ принципа, согласно которому все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах

толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента).

9. Под включением в налоговую декларацию (расчет) или в иные документы, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, заведомо ложных сведений следует понимать умышленное указание в них любых не соответствующих действительности данных об объекте налогообложения, о расчете налоговой базы, наличии налоговых льгот или вычетов и любой иной информации, влияющей на правильное исчисление и уплату налогов, сборов, страховых взносов.

Включение в налоговую декларацию (расчет) или иные обязательные для представления документы заведомо ложных сведений может выражаться в умышленном неотражении в них данных о доходах из определенных источников, объектов налогообложения, в уменьшении действительного размера дохода, искажении размеров произведенных расходов, которые учитываются при исчислении налогов (например, расходы, вычитаемые при определении совокупного налогооблагаемого дохода). К заведомо ложным сведениям могут быть также отнесены не соответствующие действительности данные о времени (периоде) понесенных расходов, полученных доходов, искажение в расчетах физических показателей, характеризующих определенный вид деятельности, при уплате единого налога на вмененный доход и т.п.

В тех случаях, когда лицо в целях уклонения от уплаты налогов, сборов, страховых взносов осуществляет подделку официальных документов организации, предоставляющих права или освобождающих от обязанностей, а также штампов, печатей, бланков, содеянное им при наличии к тому оснований влечет уголовную ответственность по совокупности преступлений, предусмотренных статьей 198 или статьей 199 и статьей 327 УК РФ.

10. К организациям, указанным в статье 199 УК РФ, относятся все перечисленные в пункте 2 статьи 11 НК РФ организации: юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, филиалы и представительства указанных иностранных лиц и международных организаций, созданные на территории Российской Федерации.

11. Обязательным признаком составов преступлений, предусмотренных статьями 198 и 199 УК РФ, является крупный или особо крупный размер неуплаченных налогов, сборов, страховых взносов, определяемый согласно примечаниям к статьям 198 и 199 УК РФ. При этом крупный или особо крупный размер неуплаченных налогов, сборов, страховых взносов определяется за период в пределах трех финансовых лет подряд.

По смыслу закона ответственность за преступление, предусмотренное статьей 198 УК РФ либо статьей 199 УК РФ, может наступить при наличии к тому оснований и за отдельный налоговый (расчетный) период, установленный Налоговым кодексом Российской Федерации (например, за календарный год или иной период применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате), если уклонение от уплаты одного или нескольких налогов, сборов, страховых взносов составило крупный или особо крупный размер и истекли сроки их уплаты, установленные законодательством о налогах и сборах.

12. Для исчисления крупного или особо крупного размера уклонения от уплаты налогов, сборов, страховых взносов надлежит складывать как сумму налогов (в том числе по каждому их виду), так и сумму сборов, страховых взносов, которые не были уплачены за период в пределах трех финансовых лет подряд. При этом следует учитывать лишь суммы тех налогов, сборов, страховых взносов, которые не были уплачены в бюджеты различных уровней по истечении налоговых (расчетных) периодов по видам налогов, сборов, страховых взносов в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации. Крупный (особо крупный) размер неуплаченных налогов, сборов, страховых взносов исчисляется за период в пределах трех финансовых лет подряд и в тех случаях, когда сроки их уплаты выходят за пределы данного трехлетнего периода и они истекли.

13. В случае возникновения неустранимых сомнений в определении периода для исчисления крупного или особо крупного размера неуплаченных налогов, сборов, страховых взносов суду необходимо толковать их в пользу обвиняемого.

14. Для определения размера ущерба бюджетной системе, причиненного налоговым преступлением, суд должен устанавливать действительный размер обязательств по уплате налогов, сборов, страховых взносов в соответствии с положениями законодательства о налогах и сборах, учитывать в совокупности все факторы, как увеличивающие, так и уменьшающие размер неуплаченных налогов, сборов и страховых взносов.

15. При квалификации уклонения от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица или организации, совершенного до вступления в силу Федерального закона от 29 июля 2017 года N 250-

ФЗ "О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации в связи с совершенствованием правового регулирования отношений, связанных с уплатой страховых взносов в государственные внебюджетные фонды", следует учитывать, что уплаченные до вступления в силу данного Федерального закона страховые взносы входят в состав исчисляемых при этом платежей, если это приведет к уменьшению доли неуплаченных физическим лицом или организацией платежей в совокупности за соответствующий период.

16. В тех случаях, когда лицо осуществляет юридическое или фактическое руководство несколькими организациями и при этом в каждой из них уклоняется от уплаты налогов, сборов, страховых взносов, то его действия при наличии к тому оснований надлежит квалифицировать по совокупности нескольких преступлений, предусмотренных соответствующими частями статьи 199 УК РФ.

17. Состав преступления, предусмотренного статьей 198 или статьей 199 УК РФ, отсутствует, если налогоплательщик, плательщик сборов или плательщик страховых взносов не представил налоговую декларацию (расчет) 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 (расчет) или в эти документы заведомо ложные сведения, в том числе в случаях подачи в налоговый орган заявления о дополнении и изменении налоговой декларации (расчета) после истечения срока ее (его) подачи, но затем до истечения срока уплаты налога, сбора, страхового взноса сумму обязательного взноса уплатил (пункты 4, 6, 7 статьи 81 НК РФ), добровольно и окончательно отказавшись от доведения преступления до конца (часть 2 статьи 31 УК РФ).

18. Судам следует иметь в виду, что согласно статье 24 НК РФ налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с законодательством о налогах и сборах возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации.

Такие обязанности возлагаются законодательством только на те организации и на тех физических лиц, которые являются источниками выплаты доходов, подлежащих обложению налогами (например, на добавленную стоимость (статья 161 НК РФ), на доходы физических лиц (статья 226 НК РФ), на прибыль организаций (статья 286 НК РФ).

19. Субъектом преступления, предусмотренного статьей 199.1 УК РФ, может быть руководитель организации или уполномоченный представитель организации либо лицо, фактически выполняющее обязанности руководителя организации, индивидуальный предприниматель, нотариус, занимающийся частной практикой, адвокат, учредивший адвокатский кабинет, а равно иное лицо, на которое в силу закона либо на основании доверенности возложены обязанности налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов в соответствующий бюджет.

Преступление, предусмотренное статьей 199.1 УК РФ, является оконченным с момента неперечисления налоговым агентом в личных интересах в порядке и сроки, установленные налоговым законодательством (пункт 3 статьи 24 НК РФ), в соответствующий бюджет сумм налогов, сборов в крупном или особо крупном размере, которые он должен был исчислить и удержать у налогоплательщика.

Личный интерес как мотив преступления может выражаться в стремлении виновного лица извлечь выгоду имущественного или неимущественного характера. В силу этого неисполнение налоговым агентом обязанностей по правильному и своевременному исчислению, удержанию и перечислению в бюджет соответствующих налогов, сборов, предусмотренных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, не связанное с личными интересами, состава преступления, предусмотренного статьей 199.1 УК РФ, не образует и в тех случаях, когда такие действия были совершены им в крупном или особо крупном размере.

Если действия налогового агента, нарушающие законодательство о налогах и сборах по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов в соответствующий бюджет, совершены из корыстных побуждений и связаны с незаконным изъятием денежных средств и другого имущества в свою пользу или в пользу других лиц, содеянное следует при наличии к тому оснований дополнительно квалифицировать как хищение чужого имущества.

При определении крупного (особо крупного) размера неисполнения налоговым агентом обязанностей, перечисленных в статье 199.1 УК РФ, суд должен руководствоваться правилами, содержащимися в пункте 1 примечаний к данной статье, и исчислять его исходя из сумм тех налогов, сборов, которые подлежат перечислению в бюджет самим налоговым агентом.

20. В том случае, когда лицо в личных интересах не исполняет обязанности налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов, сборов и одновременно уклоняется от уплаты налогов, сборов, страховых взносов с физического лица или организации в крупном или особо крупном размере, содеянное им при наличии к тому оснований надлежит квалифицировать по

совокупности преступлений, предусмотренных статьей 199.1 УК РФ и соответственно статьей 198 УК РФ или статьей 199 УК РФ. Если названное лицо совершает также действия по сокрытию денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание недоимки по налогам, сборам, страховым взносам, содеянное им при наличии к тому оснований дополнительно квалифицируется по статье 199.2 УК РФ.

21. Преступление, предусмотренное статьей 199.2 УК РФ, заключается в сокрытии денежных средств либо имущества, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и (или) законодательством Российской Федерации об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, должно быть произведено взыскание недоимки (пункт 2 статьи 11 НК РФ) по налогам, сборам, страховым взносам, в крупном размере.

При рассмотрении дел о преступлениях, предусмотренных статьей 199.2 УК РФ, судам надлежит устанавливать не только наличие у организации или индивидуального предпринимателя денежных средств или имущества, за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки по налогам, сборам, страховым взносам, но и обстоятельства, свидетельствующие о том, что указанные денежные средства и имущество были намеренно сокрыты с целью уклонения от взыскания недоимки.

В соответствии с законодательством о налогах и сборах под денежными средствами и имуществом организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых в установленном порядке должно производиться взыскание недоимки по налогам, сборам, страховым взносам, понимаются денежные средства налогоплательщика (плательщика сборов, страховых взносов) на счетах в банках, наличные денежные средства, а также иное имущество, перечисленное в статьях 47 и 48 НК РФ.

Крупный и особо крупный размеры сокрытых денежных средств или имущества для целей статьи 199.2 УК РФ определены в примечании к статье 170.2 УК РФ. Состав преступления, предусмотренного статьей 199.2 УК РФ, наличествует, когда размер недоимки по налогам, сборам, страховым взносам равен стоимости сокрытого имущества в крупном размере или превышает ее.

Следует иметь в виду, что уголовная ответственность по статье 199.2 УК РФ может наступить после истечения срока, установленного в полученном требовании об уплате налога, сбора, страхового взноса (статья 69 НК РФ).

22. При решении вопроса о том, совершено ли сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов, сборов, страховых взносов в крупном или особо крупном размере, судам следует иметь в виду, что взысканные или подлежащие взысканию пени и штрафы в сумму недоимок не включаются.

Если лицо, виновное в уклонении от уплаты налогов, сборов, страховых взносов в крупном или особо крупном размере, осуществляет сокрытие денежных средств или имущества организации либо индивидуального предпринимателя в крупном размере, за счет которых в установленном порядке должно производиться взыскание недоимки по налогам, сборам, страховым взносам, содеянное им подлежит квалификации по совокупности преступлений, предусмотренных статьей 198 или статьей 199 УК РФ и статьей 199.2 УК РФ.

В тех случаях, когда лицо совершает в крупном или особо крупном размере сокрытие денежных средств либо имущества, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам, сборам, страховым взносам, и предметом сокрытия выступают денежные средства либо имущество, в отношении которых применены способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов в виде приостановления операций по счетам (статья 76 НК РФ) и (или) ареста имущества (статья 77 НК РФ), содеянное полностью охватывается составом преступления, предусмотренного статьей 199.2 УК РФ. При этом умышленные действия служащего кредитной организации, осуществившего банковские операции с находящимися на счетах денежными средствами (вкладами), на которые наложен арест, при наличии к тому оснований квалифицируются по части 1 статьи 312 УК РФ.

Сокрытие физическим лицом (независимо от того, является оно индивидуальным предпринимателем или нет) имущества, предназначенного для повседневного личного пользования данным лицом или членами его семьи (подпункт 4 пункта 5 статьи 48 НК РФ, статья 446 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации), состава преступления, предусмотренного статьей 199.2 УК РФ, не образует.

23. Действия должностных лиц органов государственной власти и органов местного самоуправления, умышленно содействовавших совершению налоговых преступлений, надлежит квалифицировать как пособничество в совершении таких преступлений, а если при этом они действовали из корыстной или

иной личной заинтересованности, то и по соответствующим статьям Уголовного кодекса Российской Федерации, предусматривающим ответственность за совершение преступлений против интересов государственной службы и службы в органах местного самоуправления (статьи 285, 292 УК РФ).

24. Вопрос о наличии указанных в статье 76.1 УК РФ оснований для освобождения от уголовной ответственности лиц, обвиняемых в совершении преступлений, предусмотренных статьями 198-199.1 УК РФ, должен разрешаться судом с учетом примечаний к этим статьям. Исходя из этого, судам следует иметь в виду, что лицо признается впервые совершившим налоговое преступление, если оно не имеет неснятую или непогашенную судимость за преступление, предусмотренное той же статьей, от ответственности по которой оно освобождается.

25. Исходя из положений пункта 1 статьи 45 НК РФ о возможности исполнения обязанности налогоплательщика по уплате налога также иным лицом, для целей применения части 1 статьи 76.1 УК РФ полное возмещение ущерба, причиненного бюджетной системе Российской Федерации, может быть подтверждено документами, удостоверяющими факт перечисления в бюджетную систему Российской Федерации начисленных сумм в счет задолженности налогоплательщика - организации или физического лица (например, платежным поручением или квитанцией с отметкой банка). При этом суд не лишен возможности проверить указанный факт.

Возмещение ущерба и (или) денежное возмещение, предусмотренные статьей 76.1 УК РФ, могут быть произведены не только лицом, совершившим преступление, но и по его просьбе (с его согласия) другими лицами. В случае совершения преступлений, предусмотренных статьями 199 и 199.1 УК РФ, возмещение ущерба допускается и организацией, уклонение от уплаты налогов, сборов, страховых взносов с которой вменяется лицу (пункт 2 примечаний к статье 199 УК РФ).

Обещания, а также различного рода обязательства лица, совершившего налоговое преступление, возместить ущерб и перечислить денежное возмещение в бюджет в будущем не являются обстоятельствами, дающими основание для освобождения этого лица от уголовной ответственности.

26. Судам надлежит иметь в виду, что доказательствами, подтверждающими наличие или отсутствие в содеянном признаков составов налоговых преступлений, могут быть в том числе налоговые декларации (расчеты), другие необходимые для исчисления и уплаты налогов, сборов, страховых взносов документы, акты налоговых проверок, заключение эксперта, материалы проверок исполнения законодательства о налогах и сборах иных уполномоченных органов. Также необходимо учитывать вступившие в законную силу решения арбитражных судов, судов общей юрисдикции, постановленные в иных видах судопроизводства, имеющие значение по делу. Фактические обстоятельства, установленные в таких судебных решениях, сами по себе не предопределяют выводы суда о виновности лица в совершении преступления.

В целях наиболее полного и всестороннего выяснения всех обстоятельств, связанных с совершением налоговых преступлений, суды могут привлекать к участию в судебном разбирательстве специалистов, а в необходимых случаях назначать соответствующие экспертизы.

27. В соответствии со статьей 309 УПК РФ судам надлежит учитывать, что в приговорах по делам о налоговых преступлениях должно содержаться решение по предъявленному гражданскому иску. Гражданский иск может быть предъявлен прокурором (часть 3 статьи 44 УПК РФ) или налоговым органом. По делам о преступлениях, связанных с сокрытием денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки по страховым взносам, предусмотренным законодательством Российской Федерации об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, гражданский иск также может быть предъявлен Фондом социального страхования Российской Федерации.

При этом судам необходимо учитывать, что по уголовным делам об уклонении от уплаты налогов, сборов, страховых взносов не подлежит удовлетворению гражданский иск в части взыскания с виновного штрафа, назначенного ему в связи с совершением нарушения законодательства о налогах и сборах.

Приняв решение об удовлетворении гражданского иска, суд должен указать в приговоре размер подлежащей взысканию денежной суммы и в зависимости от вида неуплаченного налога, сбора, страхового взноса - наименование бюджета (федеральный, региональный, местный), в доход которого указанная сумма подлежит взысканию.

28. Обратить внимание судов на то, что по делам о преступлениях, предусмотренных статьями 199, 199.1 и 199.2 УК РФ, связанных с деятельностью организаций, являющихся налоговыми агентами либо плательщиками налогов, сборов, страховых взносов, виновное физическое лицо может быть привлечено в качестве гражданского ответчика лишь в случаях, когда отсутствуют правовые и (или) фактические основания для удовлетворения налоговых требований за счет самой организации или лиц, отвечающих по ее долгам в предусмотренном законом порядке (например, если у организации-налогоплательщика имеются признаки недействующего юридического лица, указанные в пункте 1

статьи 21.1 Федерального закона от 8 августа 2001 года N 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей", либо установлена невозможность удовлетворения требований об уплате обязательных платежей с учетом рыночной стоимости активов организации).

29. Исходя из положений главы 34 УПК РФ, по поступившим уголовным делам о налоговых преступлениях судам следует проверять, содержатся ли в постановлении о привлечении в качестве обвиняемого, обвинительном заключении сведения о том, какие конкретно нормы законодательства о налогах и сборах, действовавшего на момент совершения преступления, нарушены обвиняемым, сроки уплаты конкретного налога, сбора, страхового взноса, каким образом был исчислен период для определения крупного или особо крупного размера для целей применения статей 198, 199, 199.1 УК РФ.

Если в обвинительном заключении отсутствуют указанные и другие сведения, что исключает возможность постановления судом приговора или вынесения иного решения на основе данного заключения, суд в силу статьи 237 УПК РФ по ходатайству стороны или по собственной инициативе должен решить вопрос о возвращении дела прокурору для устранения препятствий к его рассмотрению.

30. Рекомендовать судам при рассмотрении уголовных дел о налоговых преступлениях выявлять обстоятельства, способствовавшие совершению таких преступлений, нарушению прав и свобод граждан, а также другие нарушения закона, допущенные при производстве предварительного расследования или при рассмотрении уголовного дела нижестоящим судом, и в соответствии с частью 4 статьи 29 УПК РФ частными определениями (постановлениями) обращать на них внимание соответствующих организаций и должностных лиц.

31. В связи с принятием настоящего постановления признать утратившим силу постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 28 декабря 2006 года N 64 "О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления".

Председатель Верховного Суда Российской Федерации	В.М. Лебедев

Секретарь Пленума, судья Верховного Суда Российской Федерации	В.В. Момотов