

САНКТ-ПЕТЕРБУРГСКИЙ ЮРИДИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ (ФИЛИАЛ)
АКАДЕМИИ ГЕНЕРАЛЬНОЙ ПРОКУРАТУРЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Л. Ф. РОГАТЫХ

**УГОЛОВНО НАКАЗУЕМОЕ УКЛОНЕНИЕ
ОТ УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ,
ВЗИМАЕМЫХ С ОРГАНИЗАЦИИ
ИЛИ ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА**

Учебное пособие



Санкт-Петербург
2009

САНКТ-ПЕТЕРБУРГСКИЙ ЮРИДИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ (ФИЛИАЛ)
АКАДЕМИИ ГЕНЕРАЛЬНОЙ ПРОКУРАТУРЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Л. Ф. РОГАТЫХ

УГОЛОВНО НАКАЗУЕМОЕ УКЛОНЕНИЕ
ОТ УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ,
ВЗИМАЕМЫХ С ОРГАНИЗАЦИИ
ИЛИ ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА

Учебное пособие

Санкт-Петербург
2009

УДК 343.359.3(07)
ББК 67.408я73
Р59

Рецензенты

*Т. Д. УСТИНОВА, профессор кафедры уголовного права МГЮА,
доктор юридических наук*

*А. К. ЮРЬЕВ, начальник отдела по надзору за процессуальной и
оперативно-розыскной деятельностью органов внутренних дел и та-
можни Северо-Западной транспортной прокуратуры*

Рогатых, Л. Ф.

Уголовно наказуемое уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица : учеб. пособие / Л. Ф. Рогатых. — СПб. : Санкт-Петербургский юридический институт (филиал) Академии Генеральной прокуратуры Российской Федерации, 2009. — 60 с.

Учебное пособие посвящено проблемам квалификации уголовно наказуемого уклонения от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица: дан анализ признаков состава преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, рассмотрены вопросы отграничения стадий данного преступления, признаки специального субъекта, субъективной стороны. Все предложения, связанные с применением данной нормы, основываются на глубоком исследовании судебно-следственной практики, положений таможенного законодательства, выводов специалистов в области уголовного права.

Работа адресована практическим работникам, студентам, а также представляет интерес для специалистов в области уголовного права.

УДК 343.359.3(07)
ББК 67.408я73

© Санкт-Петербургский
юридический институт
(филиал) Академии
Генеральной прокуратуры

**ПОНЯТИЕ И ВИДЫ
ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ**

Таможенно-тарифное регулирование внешнеэкономической деятельности является одним из видов таможенного регулирования¹ и отличается от нетарифного фискальным характером. Таможенные платежи составляют весомую долю доходов федерального бюджета — до 40%. Контроль за их своевременной и полной уплатой возложен на Федеральную таможенную службу Российской Федерации (ФТС России) и правоохранительные органы.

Таможенные платежи предусмотрены нормами нескольких отраслей права, поскольку являются объектом различных по своему содержанию общественных отношений. Например, основания, сроки, порядок их уплаты регламентированы налоговым и таможенным законодательством; в уголовно-правовой норме, предусмотренной ст. 194 УК РФ, таможенные платежи выступают как предмет преступления. Регулирование общественных отношений всесторонне, полно, наиболее эффективно, социально полезно возможно лишь комплексом нормативно-правовых актов².

Основными нормативными актами, которыми регулируются отношения по установлению и взиманию таможенных плате-

¹ Таможенное регулирование заключается в установлении порядка и правил, при соблюдении которых лицо имеет право на перемещение товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации. Таможенное дело — это совокупность методов и средств обеспечения соблюдения мер таможенно-тарифного регулирования и запретов и ограничений, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности.

Все товары и транспортные средства, перемещаемые через таможенную границу Российской Федерации, подлежат таможенному оформлению и таможенному контролю в порядке и на условиях, предусмотренных таможенным законодательством; при осуществлении таможенного оформления и контроля таможенные органы не могут устанавливать требования и ограничения, не предусмотренные законодательством Российской Федерации; требования таможенных органов, предъявляемые при осуществлении таможенного оформления и таможенного контроля, не могут служить препятствием для нормального перемещения товаров и транспортных средств.

² Венгеров А. Б. Теория государства и права : учебник для юридических вузов. М., 1998. С. 445.

жей, являются Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ), Таможенный кодекс Российской Федерации (ТК РФ) и Закон Российской Федерации «О таможенном тарифе» от 21 мая 1993 г. № 5003-1.

В Налоговом кодексе Российской Федерации предусмотрены правила установления и введения налога на добавленную стоимость (НДС) и акцизов, а также правила их исчисления и особенности определения налогооблагаемой базы.

Нормы Таможенного кодекса Российской Федерации определяют порядок уплаты и возврата таможенных платежей, процедуру их принудительного взыскания, а также порядок определения страны происхождения товаров и порядок классификации товаров в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Российской Федерации (ТН ВЭД).

Закон Российской Федерации «О таможенном тарифе» регулирует вопросы определения таможенной стоимости — налогооблагаемой базы для исчисления таможенной пошлины. Таможенная стоимость определяется по *стоимости* сделки. До 2006 года таможенная стоимость определялась по *цене* сделки³. Как справедливо отмечают Т. А. Диканова, Л. В. Вильде, В. И. Остапенко, «такое определение более корректное, чем ранее применявшееся, так как ценой сделки, по сути, должна являться именно контрактная цена, а стоимость может включать расходы по страхованию, транспортные расходы и пр.»⁴.

В данной сфере действуют также нормативные акты, принимаемые Президентом Российской Федерации, Правительством Российской Федерации. Так, Правительством Российской Федерации ежегодно устанавливается лимит предоставления налоговых кредитов, рассрочек, отсрочек по уплате федеральных налогов и сборов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу России. Федеральная таможенная служба Российской Федерации ежемесячно представляет в Министерство финансов Российской Федерации реестр налоговых кредитов, рассрочек, отсрочек по уплате таможен-

³ О внесении изменений в Закон Российской Федерации «О таможенном тарифе»: федер. закон Рос. Федерации от 8 нояб. 2005 г. № 144-ФЗ. (Изменения вступили в силу с 1 июля 2006 г.).

⁴ Диканова Т. А., Вильде Л. В., Остапенко В. И. Прокурорский надзор за исполнением таможенного законодательства о таможенных платежах: науч.-метод. пособие. М., 2006. С. 7.

ных платежей⁵.

Успешному уяснению содержания уголовного закона, направленного на противодействие уклонению от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица, способствует знание общих сведений о таможенных платежах.

Таможенные платежи состоят из налогов, пошлин, сборов и других видов платежей, взимаемых в связи с совершением экспортно-импортных операций на основании действующего законодательства. Налог в Российской Федерации — это обязательный безвозмездный взнос в федеральный бюджет, бюджеты субъектов Российской Федерации, муниципальных образований или соответствующие внебюджетные фонды, осуществляемый плательщиком по ставке, установленной в законодательном порядке. Налоги на юридические сделки обычно имеют форму пошлины и ложатся лишь на тех лиц, кто участвует в сделке. Современное законодательство России не проводит четкого разграничения между понятиями «налог», «сбор», «обязательный платеж», «пошлина», что следует из анализа налогового законодательства, в частности ст.ст. 8 и 11 НК РФ. В силу традиции платеж, реально являющийся налогом, может быть назван пошлиной или сбором. Налог, уплачиваемый в связи с перемещением товаров через таможенную границу государства, принято называть таможенной пошлиной. Вопреки своему названию таможенная пошлина имеет не пошлинную, а налоговую природу и представляет собой косвенный налог, которым облагается трансграничный оборот (ввоз, вывоз, в некоторых случаях — транзит) товаров⁶.

Предмет преступления в уголовно-правовой норме определен как таможенные платежи, взимаемые с организации или физического лица. Для уяснения признаков предмета преступления

⁵ Согласно п. 2 ст. 61 НК РФ изменение срока уплаты налога допускается в пределах лимитов предоставления отсрочек, рассрочек и инвестиционных налоговых кредитов по уплате налогов и сборов, определенных федеральным законом о федеральном бюджете на соответствующий финансовый год.

О порядке предоставления реестров см. : Об утверждении порядка рассмотрения Федеральной налоговой службой заявлений о предоставлении отсрочки, рассрочки, инвестиционного налогового кредита по уплате налогов и сборов : приказ ФНС России от 4 окт. 2006 г. № САЭ-3-19/654@. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁶ Козырин А. Н. Правовое регулирование таможенно-тарифного механизма : (сравнительно-правовое исследование) : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. М., 1994. С. 24.

необходимо обратиться к таможенному и налоговому законодательству.

В статье 318 ТК РФ законодатель перечисляет виды таможенных платежей, которые объединяет то, что все они взимаются, как правило, таможенными органами в связи с перемещением товаров и транспортных средств через таможенную границу (перемещение через таможенную границу является составляющей экспортно-импортной операции). К ним относятся: 1) ввозная таможенная пошлина; 2) вывозная таможенная пошлина; 3) налог на добавленную стоимость, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации; 4) акциз, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации; 5) таможенные сборы.

Таможенная пошлина — это обязательный взнос, взимаемый таможенными органами Российской Федерации при ввозе товара на таможенную территорию России или при вывозе с этой территории и являющийся неотъемлемым условием такого ввоза или вывоза. Товары для целей применения ставок таможенных пошлин классифицированы и систематизированы в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Российской Федерации, которая определяется Правительством Российской Федерации исходя из принятых в международной практике систем классификации товаров.

Налог на добавленную стоимость (НДС) и акцизы также предусмотрены как таможенные платежи. Уплачиваются они в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации. Объектом налогообложения для этих налогов служат товары, ввозимые на территорию Российской Федерации (подп. 4 п. 1 ст. 146 НК РФ). Их следует отличать от НДС и акцизов, взимаемых при обороте товаров на территории Российской Федерации (внутренних налогов), которые таможенными платежами не являются и не могут выступать в качестве предмета рассматриваемого преступления.

Таможенные сборы согласно ст. 357.1 ТК РФ уплачиваются за таможенное оформление (при декларировании товаров), таможенное сопровождение (при перевозке товаров в соответствии с процедурой внутреннего таможенного транзита либо международного таможенного транзита), а также за хранение товаров на таможенных складах и складах временного хранения. В отличие от налогов таможенные сборы взимаются за оказание определенных услуг.

Высказываются различные точки зрения относительно того, есть ли основания включать в предмет рассматриваемого преступления все таможенные платежи, либо в уголовно-правовой норме речь идет о тех из них, которые непосредственно связаны с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации. В частности, ставится вопрос об исключении таможенных сборов из предмета преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ. В свое время Б. В. Волженкин отметил: «Известная логика в этом предложении... имеется, однако из буквального текста ст. 194 УК РФ такое решение не вытекает...»⁷. Есть мнение, что поскольку средства, полученные от взимания таможенными органами Российской Федерации таможенных пошлин, налога на добавленную стоимость и акцизов, вносятся в федеральный бюджет, постольку именно эти объекты должны иметь уголовно-правовую охрану. Уклонение от уплаты таможенных пошлин, налога на добавленную стоимость и акцизов составляет суть рассматриваемого преступления, определяет его общественную опасность⁸.

Представляется, что действующая уголовно-правовая норма охраняет общественные отношения по поводу всех видов таможенных платежей, в том числе и те, которые складываются при взимании сборов за оказание услуг. Критерием для признания неуплаты сборов уголовно наказуемым деянием может служить повышенная общественная опасность такой неуплаты. Другое дело, что сложно уклониться от уплаты сборов, поскольку, как правило, вначале уплачивается сбор, а затем оказывается оплаченная услуга.

Кроме того, рассчитывая сумму предполагаемых таможенных платежей, субъект в первую очередь обращает внимание на суммы таможенных пошлин и налогов. Размер же уплачиваемого им сбора решающей роли не играет. Поэтому пошлина и налог ассоциируются у плательщика с финансовым барьером, тогда как сбор таким препятствием не является. При изучении судебной-следственной практики нам не встретилось ни одного

⁷ Волженкин Б. В. Преступления в сфере экономической деятельности (экономические преступления). СПб., 2002. С. 430.

⁸ Лавринов В. В. Проблема определения предмета уголовно наказуемого уклонения от уплаты таможенных платежей // Таможенное дело. 2006. № 1; Иванов П. В., Лавринов В. В. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты таможенных платежей. М., 2008.

случая привлечения к уголовной ответственности за уклонение от уплаты таможенных сборов.

Таможенные сборы наряду с таможенными пошлинами и налогами обладают признаком фискальности, так как признаются доходами государственной казны, они охватываются понятием «таможенные платежи», о которых идет речь в ст. 194 УК РФ, и при квалификации конкретных случаев неуплаты таможенных платежей должны учитываться⁹. Однако относительно признания таможенных сборов предметом рассматриваемого преступления не исключена возможность научной дискуссии.

Согласно ст. 13 НК РФ таможенные пошлины и таможенные сборы относятся к федеральным налогам и сборам. Понятие федеральных налогов и сборов дано в п. 2 ст. 12 НК РФ. Федеральными признаются налоги и сборы, устанавливаемые Налоговым кодексом Российской Федерации и обязательные к уплате на всей территории Российской Федерации.

Таким образом, в Таможенном кодексе Российской Федерации приведен полный (закрытый) перечень таможенных платежей. Поэтому следует признать недопустимым привлечение к уголовной ответственности лиц, не уплативших таможенные платежи, предусмотренные актами Федеральной таможенной службы Российской Федерации. ФТС России своими инструкциями не может дополнять закон.

Сумма таможенного платежа имеет непосредственное значение для установления признаков состава преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ. Согласно примечанию к ст. 194 УК РФ уголовная ответственность наступает, если лицо уклонилось от уплаты таможенных платежей в крупном размере (более пятисот тысяч рублей) или в особо крупном размере (более одного миллиона пятисот тысяч рублей). Таможенные пошлины, налоги уплачиваются по выбору плательщика как в валюте Российской Федерации, так и в иностранной валюте, курс которой котируется Центральным банком Российской Федерации, в соответствии с законодательством Российской Федерации о валютном регулировании и валютном контроле.

Пересчет валюты Российской Федерации в иностранную

⁹ В настоящее время ставки таможенных сборов за таможенное оформление устанавливаются Правительством Российской Федерации. Их предельный размер не должен превышать ста тысяч рублей.

валюту для целей уплаты таможенных пошлин, налогов, исчисленных в валюте Российской Федерации, производится по курсу, действующему на день принятия таможенным органом таможенной декларации, а в случаях, когда обязанность уплаты таможенных пошлин, налогов не связана с подачей таможенной декларации, — на день фактической уплаты (ст. 331 ТК РФ).

Ставки ввозных таможенных пошлин систематизированы в соответствии с ТН ВЭД в Таможенном тарифе Российской Федерации, утвержденном Постановлением Правительства Российской Федерации от 30 ноября 2001 г. № 830.

Порядок взимания НДС и акцизов с товаров, ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации, определен во второй части НК РФ (глава 21 «Налог на добавленную стоимость», глава 22 «Акцизы»).

Ставки вывозных таможенных пошлин устанавливаются Правительством Российской Федерации (постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении ставок вывозных таможенных пошлин на товары, вывозимые с территории Российской Федерации за пределы государств — участников соглашений о Таможенном союзе» от 12 июля 1999 г. № 798, «Об утверждении ставок вывозных таможенных пошлин на нефть сырую и на отдельные категории товаров, выработанные из нефти, вывозимые с территории Российской Федерации за пределы государств — участников соглашений о Таможенном союзе, и о признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации» от 16 ноября 2006 г. № 695).

В развитие соответствующих положений Налогового кодекса Российской Федерации были приняты Инструкция о порядке применения таможенными органами Российской Федерации НДС в отношении товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации (утверждена Приказом ГТК России от 7 февраля 2001 г. № 131); Инструкция о порядке применения таможенными органами Российской Федерации акцизов в отношении товаров, ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации (утверждена Приказом ФТС России от 11 января 2007 г. № 7.).

В соответствии со ст. 34 НК РФ таможенные органы поль-

зуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов и сборов при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации в соответствии с таможенным законодательством Российской Федерации, Налоговым кодексом, иными федеральными законами о налогах и(или) сборах, а также иными федеральными законами. Таможенные органы осуществляют в порядке, установленном таможенным законодательством Российской Федерации, привлечение к ответственности лиц за нарушение законодательства о налогах и сборах в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации.

Применение пошлин является ограничением экономического характера. Этим объясняется и тот факт, что таможенное законодательство, помимо названных выше, предусматривает специальные антидемпинговые и компенсационные пошлины. Как правило, последние применяются в отношении товаров, помещаемых под таможенные режимы, предусматривающие применение запретов и ограничений, установленных законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности, например выпуск для внутреннего потребления, переработка на таможенной территории.

Перечисленные виды таможенных платежей предусматриваются законодательством Российской Федерации как меры защиты экономических интересов России при осуществлении внешней торговли товарами и взимаются по правилам о налогах и сборах. Никакие другие платежи не могут быть отнесены к предмету преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, например штрафы и пени. Штрафы и пени относятся к обеспечительным мерам и взимаются, как правило, в связи с ненадлежащим исполнением лицом каких-либо материальных обязательств.

Возникновение обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов связывается с ввозом товаров на таможенную территорию Российской Федерации и их вывозом с таможенной территории. Таможенные платежи не уплачиваются в случае, если товары не облагаются таможенными пошлинами, налогами; в отношении товаров предоставлено условное полное освобождение от уплаты таможенных платежей в период действия такого освобождения и при соблюдении условий, в связи с которыми

предоставлено освобождение; общая стоимость товаров, ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации в течение одной недели в адрес одного получателя, не превышает пяти тысяч рублей; до выпуска товаров для свободного обращения и при отсутствии нарушений лицами требований и условий, установленных Таможенным кодексом Российской Федерации, иностранные товары оказались уничтоженными или безвозвратно утерянными вследствие аварии или действия непреодолимой силы либо в результате естественного износа или убыли при нормальных условиях транспортировки, хранения или использования (эксплуатации); товары обращаются в федеральную собственность в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации и другими федеральными законами.

В отношении товаров, выпущенных для свободного обращения на таможенной территории Российской Федерации либо вывезенных с этой территории, обязанность по уплате таможенных платежей прекращается в случаях, предусмотренных п. 1 ст. 44 НК РФ: 1) в связи с уплатой таможенных платежей; 2) возникновением обстоятельств, с которыми законодательство о налогах и(или) сборах связывает прекращение обязанности по уплате таможенных платежей; 3) со смертью плательщика или признанием его умершим в установленном порядке; 4) с ликвидацией организации-плательщика после проведения ликвидационной комиссией всех расчетов с бюджетами (внебюджетными фондами) в соответствии со ст. 49 НК РФ.

Обстоятельствами, с которыми законодательство о налогах и(или) сборах связывает прекращение обязанности по уплате таможенных платежей, могут быть, например, отмена налога или сбора, введение льготы, освобождающей от уплаты таможенных платежей.

От уплаты таможенной пошлины освобождаются товары, ввозимые на таможенную территорию Российской Федерации для выполнения работ по соглашению, предусмотренных программами работ и сметами расходов, а также продукция, произведенная в соответствии с условиями соглашения и вывозимая с таможенной территории Российской Федерации. Постановлением Правительства Российской Федерации определен перечень документов, на основании которых производится освобождение

от уплаты таможенной пошлины¹⁰.

¹⁰ Об утверждении перечня документов, представляемых инвестором по соглашению о разделе продукции в таможенные органы Российской Федерации для освобождения от уплаты таможенной пошлины на товары, ввозимые на таможенную территорию Российской Федерации для целей соглашения, а также на вывозимую с таможенной территории Российской Федерации продукцию, произведенную в соответствии с условиями соглашения : постановление Правительства Рос. Федерации от 21 янв. 2004 г. № 25.

2. Объект преступления

Уяснение содержания объекта преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, имеет важное значение, поскольку от этого зависит понимание других признаков состава данного преступления. Как отмечает В. Д. Филимонов, «объект оказывает на состав преступления детерминирующее воздействие не только своим социальным, но и правовым содержанием»¹¹.

В ряде работ при определении того, чему причиняется вред в результате совершения рассматриваемого преступления, авторы ограничиваются указанием на то, что неуплата таможенных платежей нарушает положения ст. 57 Конституции Российской Федерации: «Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы»¹². Не ставя под сомнение верность данного утверждения, отметим, что такое определение непосредственно объекта носит слишком общий характер.

Диапазон суждений относительно содержания непосредственного объекта анализируемого состава преступления достаточно широк. А. С. Жалинский полагает, что непосредственным объектом уклонения от уплаты таможенных платежей является порядок уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица, а также финансовые интересы государства¹³. Т. Ю. Погасян объектом преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, называет общественные отношения, возникающие в финансовой сфере государства¹⁴, а А. П. Кузнецов — интересы хозяйства в сфере финансов в части формирования бюджета от сбора таможенных платежей¹⁵. По мнению других авторов, в данном случае определяющим компонентом непосредственного объекта преступления является внешнеэко-

¹¹ Филимонов В. Д. Норма уголовного права. СПб., 2004. С. 175.

¹² Наумов А. В. Проблемы ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей // Уголовное право. 1998. № 2. С. 17 ; Чучаев А., Иванова С. Проблемы ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей // Уголовное право. 1998. № 2. С. 16 ; Лопашенко Н. А. Вопросы квалификации преступлений в сфере экономической деятельности. Саратов, 1997. С. 115 и др.

¹³ Комментарий к Уголовному кодексу Российской Федерации / под ред. О. Ф. Шишова. М., 1998. Т. 2. С. 140.

¹⁴ Уголовное право. Особенная часть : учебник для вузов / под ред. И. Я. Козаченко, З. А. Незнамовой, Г. П. Новоселова. М., 1998. С. 332.

¹⁵ Кузнецов А. П. Криминологическая и общая уголовно-правовая характеристика таможенных преступлений // Международное частное, торговое и таможенное право. 1999. № 1. С. 19.

номическая деятельность. Так, Ю. И. Сучков считает, что «под непосредственным объектом рассматриваемого преступления следует понимать общественные отношения в сфере внешнеэкономической деятельности, регулирующие порядок формирования и поступления в бюджет государства денежных средств от таможенных платежей, взимаемых при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации, и в других случаях, установленных таможенным законодательством»¹⁶. Похожее определение предлагает С. П. Дорожков, который полагает, что непосредственным объектом рассматриваемого преступления служат «общественные отношения, обеспечивающие интересы внешнеэкономической деятельности в части поступлений от нее в бюджет путем сбора таможенных платежей. Данное преступление посягает на установленный порядок вывоза (экспорта), ввоза (импорта), а в случаях, предусмотренных законом, и провоза (транзита) через таможенную территорию РФ товаров, сырья, полуфабрикатов»¹⁷. С. В. Русов пишет, что «непосредственным объектом являются общественные отношения, обеспечивающие интересы государства при осуществлении внешнеэкономической деятельности. Осуществление нормальной внешнеэкономической деятельности включает в себя обеспечение государственных интересов в таможенной, финансовой и налоговой сферах по поводу формирования федерального бюджета посредством сбора таможенных платежей и налогов с организации или физического лица»¹⁸.

Приведенные определения непосредственного объекта преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, охватывают, по существу, почти всю сферу внешнеэкономических отношений (за исключением определения, предложенного А. С. Жалинским), что не может не вызывать возражения. Во-первых, нельзя сводить общественные отношения в сфере внешнеэкономической деятельности только к отношениям по поводу формирования и поступления в бюджет государства денежных средств от таможенных платежей. Экономические отношения между стра-

¹⁶ Сучков Ю. И. Таможенные преступления : учеб. пособие. Калининград, 2000. С. 71.

¹⁷ Дорожков С. П. Уголовно-правовые и криминологические проблемы противодействия преступности в сфере внешнеэкономической деятельности. М., 2000. С. 35.

¹⁸ Русов С. В. Проблемные вопросы уголовной ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Краснодар, 2004. С. 15.

нами кроме внешней торговли, товарообмена, включают также движение капитала, валютные отношения, миграцию рабочей силы, научно-технический обмен¹⁹.

Международные валютные отношения — это экономические отношения, связанные с функционированием национальных валют на мировом рынке, денежным обслуживанием товарообмена и других хозяйственных связей между странами, использованием валюты как платежного средства и кредита. Валютные отношения в той или иной форме сопровождают торговлю, вывоз капитала и другие связи в сфере международной торговли. Порядок взимания налоговых платежей, разновидностью которых являются таможенные платежи, не регулируется внешнеэкономическим законодательством. Налоговое законодательство страны, в котором сформулированы основные положения, регулирует отношения внутри страны, а не на международном уровне.

Во-вторых, таможенные платежи и есть те средства, которые поступают в бюджет. В-третьих, таможенные платежи взимаются не *при* перемещении товаров через таможенную границу», а *в* связи с этим обстоятельством, и фактически их уплата осуществляется либо *до*, либо *после* пересечения товаром таможенной границы. Так, в ст. 319 ТК РФ говорится: «При перемещении товаров через таможенную границу обязанность по уплате таможенных пошлин, налогов возникает: 1) при ввозе товаров — с момента пересечения таможенной границы; 2) при вывозе товаров — с момента подачи таможенной декларации или совершения действий, непосредственно направленных на вывоз товаров с таможенной территории Российской Федерации». Очевидно, что ввоз (вывоз) товаров не сводится только к факту пересечения таможенной границы Российской Федерации, а является одним из элементов многоэтапного процесса (вывоз заканчивается, а ввоз начинается пересечением товаром таможенной границы), и уплата таможенных платежей также является самостоятельным действием в этом процессе.

Содержание непосредственного объекта преступления определяется предметом посягательства и характером тех действий (бездействия), которые законодатель предостерегает совершать под страхом уголовного преследования. Охраняемое уголовным

¹⁹ Курс экономики : учебник / под ред. Б. А. Райзберга. М., 1999. С. 621—651; Курс экономической теории / под общ. ред. М. Н. Чепурина, Е. А. Киселевой. Киров, 1995. С. 481—509 и др.

правом, в частности ст. 194 УК РФ, общественное отношение обусловлено потребностью государства обеспечить социальные интересы общества путем своевременного и в полном объеме получения налогов в виде таможенных платежей и сборов. Юридическая форма этого общественного отношения состоит в праве государства на получение данного налога и в правовой обязанности граждан совершать ожидаемые от них действия по внесению таких платежей при наступлении предусмотренных законом условий. При этом на государстве лежит обязанность обеспечить охрану налоговых отношений, требовать от всех членов общества воздерживаться от причинения им вреда. Правовое содержание данного общественного отношения составляют, с одной стороны, исходящий от государства запрет на совершение действий (бездействие), способных причинить вред отношениям в налоговой сфере, и его право наказывать в соответствии с законом нарушителей этого запрета, а с другой стороны — обязанность граждан соблюдать установленный запрет и в случае его нарушения подвергнуться предусмотренным законом мерам наказания. «Фактические действия субъектов правоотношения, т. е. их деятельность в пределах прав и обязанностей, являющихся содержанием правоотношения, составляют объект данного правоотношения»²⁰. Как отмечает Ю. А. Крохина, «одним из основных элементов степени и характера общественной опасности налоговых правонарушений является посягательство на установленную Конституцией РФ публично-правовую обязанность всех граждан уплачивать законно установленные налоги и сборы. В этой обязанности налогоплательщиков воплощен публичный интерес всех членов общества, что и закреплено нормами налогового права. Именно данная особенность налогового права — принудительный характер изъятия части дохода и вызывает в ответ на налоговые санкции государства противодействие налогоплательщиков, выражающееся в уклонении от уплаты сбора»²¹.

Каково соотношение таможенных платежей как явления с объектом преступления — общественным отношением?

²⁰ Беляев Н. А. Цели наказания и средства их достижения в исправительно-трудовых учреждениях. Л., 1963. С. 43.

²¹ Крохина Ю. А. Предисловие // Имыкшенова Е. А. Способы обеспечения налоговых обязанностей по Налоговому кодексу Российской Федерации. М., 2005. С. 4.

Представляется, что ответ на этот вопрос может быть получен путем анализа общественного отношения с использованием философских категорий формы и содержания, сущности и явления.

В философии под содержанием явления понимается все, что заключено в его системе. В содержание входят не только элементы системы, но и отношения и связи между ними. Форма есть внешнее выражение содержания. «Под формой понимается также внутренняя организация, способ связи элементов внутри системы... Форма есть внутренняя и внешняя организация системы»²².

С учетом этого можно констатировать, что порядок уплаты таможенных платежей — это сложная система, в которую входят, с одной стороны, участники внешнеэкономической деятельности, на которых возложена обязанность уплатить таможенные платежи и которым предоставлено право платить их в установленном законом размере, с другой стороны — государство в лице таможенных органов, которые наделены правом контроля за правильностью исчисления таможенных платежей и своевременностью их внесения на счет и на которых возложена обязанность осуществлять свою деятельность в соответствии с действующим законодательством.

С позиции философских категорий сущности и явления сущность данного общественного отношения заключается в потребности и необходимости существования таможенных платежей, сроков их уплаты и действий по уплате, а сами платежи, а точнее — их виды, выступают в качестве явления, обусловленного указанной сущностью общественного отношения.

Таким образом, различные виды таможенных платежей входят в содержание общественного отношения, охраняемого уголовным правом, или другими словами, предмет преступления входит в содержание объекта преступления. Признание этого обстоятельства позволяет говорить о том, что если последствие преступления заключается в причинении вреда объекту, т. е. общественным отношениям, оно описывается в составе обычно в виде материального ущерба. В нашем случае в виде ущерба бюджету.

В то же время предмет преступления — связующее звено с другими признаками состава преступления. В статье 194 УК РФ деяние определяется как уклонение от уплаты таможенных пла-

²² Алексеев П. В., Панин А. В. Философия : учебник. М., 2000. С. 472.

тежей, т. е. невыполнение обязанности по их внесению в бюджет государства в установленные сроки при наступлении такого юридического факта, как перемещение товаров через таможенную границу Российской Федерации.

Все это позволяет определить непосредственный объект преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, как урегулированные налоговым и таможенным законодательством общественные отношения по уплате таможенных платежей, в результате нарушения которых бюджет недополучает денежные средства при фактически свершившемся событии — перемещении товаров или транспортных средств. Или, как часто обоснованно пишут, совершение данного преступления нарушает порядок уплаты таможенных платежей.

При определении характера вреда в данном случае следует иметь в виду, что общественно опасный результат есть качественные изменения объекта посягательства²³. Эту точку зрения высказал В. Н. Кудрявцев, по мнению которого изменения в объекте «с социальной точки зрения приобретают четко очерченный качественный характер»²⁴.

При этом следует исходить из того, что отдельные поведенческие акты, какой бы разрушительной силой они не обладали, не могут разрушить налоговые отношения, поскольку данные отношения носят надиндивидуальный характер, представляя собой всеобщую социальную связь. «Но известное число подобного рода актов способно внести в общество такую нестабильность и анархию, которая может привести к распаду социальной системы. Поэтому общественная опасность преступного деяния заключается не только в том, что оно посягает на наиболее значимые, важные социальные ценности, но и в том, что оно характеризуется (как и многие другие виды социальных отклонений) определенной массовостью, устойчивостью и распространенностью при сходных социальных условиях. В сущности, каждое преступление создает социальный прецедент, являясь маленькой, но способной (и зовущей!) к воспроизведению частицей отрицательного человеческого опыта»²⁵.

²³ Дурманов Н. Д. Понятие преступления. М., 1948. С. 57.

²⁴ Кудрявцев В. Н. Объективная сторона преступления. М., 1960. С. 135—136.

²⁵ Бойцов А. И. Преступления против собственности. СПб., 2002. С. 24.

3. ОБЪЕКТИВНАЯ СТОРОНА

Правоприменительную значимость признаков объективной стороны состава преступления трудно переоценить. А. Н. Трайнин писал: «Специфика каждого состава преступления находит свое выражение главным образом в объективной стороне; здесь чаще всего проходит грань, отделяющая одно преступление от другого и преступное действие от непроступного»²⁶.

Объективная сторона состава рассматриваемого преступления определена законодателем как уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица, совершенное в крупном (особо крупном) размере; включает в себя бездействие — лицо не выполняет обязанность по внесению таможенных платежей, последствия — бюджет недополучает денежные суммы, причинную связь между бездействием и наступившими последствиями. При определении содержания уклонения в теории уголовного права исходят из того, что оно связано с неисполнением обязанности, вытекающей из закона, что предполагает форму деяния — бездействие. «Понятие уклонения для российского права является традиционным; оно встречается как в дореволюционном таможенном и уголовном законодательстве, так и в Таможенном и Уголовном кодексах советского и постсоветского периода. В литературе его значение, по сути, трактуется однозначно: уклонение — преднамеренный отказ плательщика таможенных платежей уплатить их в установленные таможенным законодательством сроки»²⁷.

Содержание признаков объективной стороны любого состава преступления определяется взаимодействием объекта и объективной стороны. Поступки виновного лица должны быть направлены на нарушение положений таможенного и налогового законодательства, регулирующих порядок уплаты обязательных платежей. Всякое уклонение от уплаты причиняет ущерб объекту уголовно-правовой охраны, ибо противоправным образом нарушает регулируемые законом налоговые отношения, важнейшую сторону которых составляет обеспеченная законом возможность государства получать налоги (в нашем случае —

²⁶ Трайнин А. Н. *Общее учение о составе преступления*. М., 1957. С. 131.

²⁷ Чучаев А., Иванова С. *Проблемы ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей*. С. 20; Козлов А. И. *Понятие преступления*. СПб., 2004. С. 208; Клепицкий И. А. *Система хозяйственных преступлений*. М., 2005. С. 453.

таможенные платежи) и распоряжаться ими по своему усмотрению. Освобождение от их уплаты может происходить только по воле государства, а не по воле других субъектов.

Содержание признаков состава преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, анализируется во многих работах, но предлагаемые определения этих признаков не позволяют на практике решать вопросы отграничения стадий совершаемого преступления, субъекта, субъективной стороны, соучастия, сроков давности²⁸.

Достаточно часто уклонение определяется как невыполнение требований таможенного органа об уплате таможенных платежей. Так, Т. В. Пинкевич пишет: «Уклонение — это невыполнение требования таможенного органа об уплате таможенных платежей в сроки, определенные таможенным законодательством, которое может выразиться в: 1) действиях, направленных на полное или частичное сокрытие товаров и транспортных средств; 2) бездействии, связанном с неуплатой в определенные сроки таможенных платежей либо погашением только части такого платежа»²⁹.

Уклонение от уплаты таможенных платежей как признак объективной стороны состава преступления никак не может быть неисполнением требований таможенных органов, поскольку таможенные платежи являются одним из видов налоговых платежей и обязанность по их уплате возникает у лица в соответствии с законом, а не в связи с требованием таможенных органов. Требования таможенных органов уплатить причитающиеся суммы платежей есть лишь одна из форм контроля за исполнением таможенного и налогового законодательства.

По мнению С. С. Витвицкой и А. А. Витвицкого, «объективная сторона преступления может выражаться как в форме действия, состоящего в укрытии перемещаемого товара, занижении его стоимости, представлении неверной информации о его принадлежности или назначении, так и в форме бездействия — полной или частичной неуплате начисленных таможенных платежей. При этом если комментируемое преступление соверша-

²⁸ Дорощев В. Основания уголовной ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей // Российская юстиция. 2004. № 2; Вошинин А., Пасухов И., Яни П. Контрабанда и уклонение от уплаты таможенных платежей // Уголовное право. 1999. № 2; Чучаев А. И., Иванова С. Ю. Таможенные преступления в новом УК РФ // Государство и право. 1998. № 11 и др.

²⁹ Пинкевич Т. В. Уголовная ответственность за преступления в сфере экономической деятельности. Ставрополь, 1999. С. 110.

ется в форме бездействия, необходимо установить, что на лице лежала обязанность уплаты конкретного таможенного платежа и была реальная возможность его уплатить.

Способ уклонения может быть различным: внесение в таможенную декларацию заведомо ложных сведений, использование подложных документов. Для квалификации способ уклонения значения не имеет, однако может учитываться судом при назначении наказания.

Момент окончания уклонения от уплаты таможенных платежей связывается с истечением срока их уплаты»³⁰.

Представляется, что в данном случае авторы выходят за рамки диспозиции комментируемой нормы, хотя обоснованно увязывают время совершения рассматриваемого преступления со сроками уплаты таможенных платежей. Согласно содержанию таможенного контроля, осуществляемого при перемещении товаров через таможенную границу, действия, связанные с укрытием товара, занижением его стоимости, предоставлением неверной информации, могут совершаться как в сроки, предусмотренные для уплаты таможенных платежей, так и на любой другой стадии таможенного контроля или даже вне процедуры таможенного контроля (до либо после окончания таможенного контроля).

Совершенно произвольно, т. е. без учета диспозиции нормы, изложенной в ст. 194 УК РФ, определяет объективную сторону данного состава преступления Ю. И. Сучков, полагаящий, что она «заключается как в совершении действий, направленных на неправомерное освобождение от таможенных платежей или их занижение, либо на необоснованный возврат уплаченных таможенных платежей, либо обращение в таможенные органы о предоставлении отсрочки уплаты таможенных платежей без намерений исполнить взятые на себя обязательства к установленным срокам или заведомое представление ложных гарантий третьих лиц об обеспечении уплаты таможенных платежей, так и в бездействии — неуплате таможенных платежей в установленные сроки при реальной возможности их уплаты»³¹. По существу, автор описывает преступную деятельность лица в связи

³⁰ Витвицкая С. С., Витвицкий А. А. Преступления в сфере экономической деятельности : (уголовно-правовой аспект) : учеб. пособие. Ростов н/Д, 1998. С. 54—55.

³¹ Сучков Ю. И. Таможенные преступления. С. 71—72; Его же. Преступления в сфере внешнеэкономической деятельности Российской Федерации. М., 2007. С. 319.

с неуплатой таможенных платежей, а не объективную сторону состава преступления.

Также без учета редакции уголовно-правовой нормы определяет объективную сторону рассматриваемого состава преступления С. П. Дорожков, который утверждает, что «конкретно уклонение от уплаты таможенных платежей выражается в том, что лицо, обязанное их внести, сообщает в таможенной декларации, транспортных, товаросопроводительных и иных документах, используемых для таможенного оформления, недостоверные сведения о стоимости или стране происхождения товаров, о таможенном режиме, совершает иные действия, направленные на необоснованное (незаконное) освобождение от этих платежей или их занижение»³². Но неисполнение обязанности внести платежи и сообщение в ряде документов недостоверных сведений есть разные по содержанию поведенческие акты. Далее автор пишет: «... субъект осознает, что законом на него возложена обязанность уплатить таможенные платежи, и пренебрегает этой обязанностью, не исполняет ее, желает уклониться от уплаты платежей, понимая, что это причиняет вред объекту посягательства»³³. Из данного утверждения следует, что объективную сторону образуют одни действия, а в качестве общественно опасных субъект преступления осознает совсем другие.

Представляется, что, прежде чем конкретизировать содержание объективных признаков, необходимо определиться с тем, в какой форме может быть выражена объективная сторона рассматриваемого состава преступления: в форме действия, бездействия или смешанного бездействия.

В литературе при определении действия как формы преступного поведения, образующего объективную сторону состава преступления, имеет место общий подход. В уголовно-правовом смысле понятие действия включает в себя не только отдельные поступки, но и их совокупность, деятельность в зависимости от исполнения объективной стороны в уголовном законе.

Относительно определения бездействия единодушия нет.

Под бездействием принято понимать пассивное поведение, заключающееся в несовершении лицом таких действий, которые оно по определенным основаниям должно было и могло

³² Дорожков С. П. Указ. соч. С. 37.

³³ Там же. С. 38.

совершить в конкретных условиях³⁴. Как пишет М. И. Ковалев, «суть правовой обязанности как бы заменяет объективную сторону преступления, ибо в невыполнении такой обязанности и состоит само преступление»³⁵. Общественно опасное бездействие является пассивной формой преступного поведения человека. Характер его выражения вовне, способ воздействия на внешний мир, объективные связи между бездействием и наступившими общественно опасными последствиями имеют свои особенности.

Представляет интерес исследование данного вопроса, проведенное Г. В. Тимейко, который пишет, что еще римские юристы заметили, что бездействие не всегда означает простое воздержание от требуемых действий. Они выделили *commissio* (содеяние), *ommissio* (упущение) и еще так называемое *delictum commissio per ommissionem* (преступное содеяние путем упущения)³⁶.

Г. В. Тимейко называет «чистое бездействие» и «смешанное бездействие». Чистое бездействие — это невыполнение указанных в законе действий, образующее само по себе окончанный состав преступления. К таковым преступлениям автор относит преступления, в которых объективная сторона состава определена как недонесение, уклонение. При чистом бездействии достаточно установить сам факт несовершения действий, указанных в уголовном законе, не выясняя дополнительно, какие вредные последствия не были предотвращены виновным. При этом он правомерно делает оговорку: из этого не следует, что обоснование уголовной ответственности в этих случаях строится на голом нормативном велении. Закон требует совершения определенных действий лишь там, где существует объективная

³⁴ Курс уголовного права : учебник для вузов / под ред. Н. Ф. Кузнецовой, И. М. Тяжковой. М., 1999. Т. 1. С. 219—227; Российское уголовное право. Общая часть : учебник / под ред. В. Н. Кудрявцева, А. В. Наумова. М., 1997. С. 99—105; Российское уголовное право : курс лекций / под ред. А. И. Коробеева. Владивосток, 1999. Т. 1. С. 318—321; Уголовное право России. Общая часть : учебник для вузов / под ред. А. Н. Игнатова, Ю. А. Красикова. М., 1998. С. 116—125; Уголовное право. Общая часть : учебник для вузов / под ред. И. Я. Козаченко, З. А. Незнамовой. М., 1997. С. 145—149; Уголовное право России. Общая часть : учебник / под ред. Б. В. Здравомыслова. М., 1996. С. 130—139 и др.

³⁵ Ковалев М. И. Понятие преступления в советском уголовном праве. Свердловск, 1987. С. 23.

³⁶ Тимейко Г. В. Общее учение об объективной стороне преступления. Ростов н/Д, 1977. С. 64.

опасность охраняемым интересам. Чистое бездействие — признак формального состава преступления, совершаемого путем бездействия³⁷.

«Смешанное бездействие — это такое преступление, для состава которого необходимо наступление предусмотренных законом общественно опасных последствий»³⁸. В качестве примера Г. В. Тимейко приводит нарушение правил безопасности движения и эксплуатации транспорта, нарушение правил охраны труда, преступное бездействие власти и т. п. «При “смешанном бездействии” субъект не вмешивается в течение естественных, технических или общественных процессов и тем самым дает возможность причинить вред или создать угрозу причинения вреда. Это невмешательство уголовно наказуемо тогда, когда на данном лице в силу тех или иных обстоятельств лежала обязанность воспрепятствовать наступлению преступного результата. Следовательно, сущность “смешанного бездействия” заключается в непредотвращении общественно опасных последствий лицом, которое должно и могло это сделать. Закон карает в этих случаях не за сам факт невыполнения специальной правовой обязанности, как это имеет место при “чистом бездействии”, а за непредотвращение вреда или опасности его наступления»³⁹.

А. Е. Жалинский полагает, что «“смешанное бездействие” отличается от “бездействия” также тем, что в случаях смешанного бездействия виновное лицо не предотвращает наступления вредных последствий, хотя в силу закона, служебной или профессиональной обязанности должно было и могло их предотвратить... Если лицо развело костер в лесу в жаркое лето и возникла угроза лесного пожара, а субъект не погасил возникшее загорание, он будет нести ответственность за неосторожное обращение с огнем, вызвавшее повреждение лесного фонда (ст. 261 УК). В данном случае имеет место смешанное бездействие, когда действия лица создали угрозу, которую он обязан был предотвратить. В другом случае, получив вызов, работники пожарной охраны не выезжают к месту пожара, в результате полностью сгорает здание. Опасность возникла независимо от действий пожарных, но они, не выполнив свою обязанность, не

³⁷ Там же. С. 65.

³⁸ Там же.

³⁹ Там же. С. 65—66.

предотвратили ущерб, который по долгу службы обязаны были предотвратить»⁴⁰.

Представляется сомнительным деление бездействия на «чистое» и «смешанное». Как известно, безвредных преступлений не бывает. Уголовная ответственность за бездействие возможна лишь при условии, если оно общественно опасно, т. е. носит антисоциальный характер, о чем свидетельствуют вредные последствия. Бездействующее лицо само не разрушает и не уничтожает какие-либо материальные ценности, но его пассивное поведение не только не приносит пользу обществу, но и создает необходимые условия для разрушительной работы стихийных сил. В этом главным образом и состоит общественная опасность преступного бездействия⁴¹. «Нет особенностей бездействия, — отмечает А. И. Козлов, — поскольку речь идет о бездействии и его способе». Само бездействие остается чистым, обычным бездействием, «но способ возникновения бездействия выражен в активной форме. Поэтому нет смешанного бездействия, *по отношению к объекту вреда* бездействие всегда остается бездействием, и действие в таком случае не при чем»⁴². «Бездействие — неисполнение обязанности уплатить налог — может быть как простым, так и сложным (сопряженным с активными действиями, направленными на уклонение от уплаты налога). Принципиальное значение для квалификации содеянного имеет именно бездействие»⁴³.

Совершенно другой смысл в определении бездействия вкладывает Ю. И. Ляпунов, с точки зрения которого под чистым бездействием следует понимать невыполнение лицом той или иной обязанности, что и образует объективную сторону состава соответствующего преступления (например, злостное уклонение от уплаты средств на содержание детей и нетрудоспособных родителей — ст. 157), а смешанное бездействие имеется там, где конкретные обязанности выполняются лишь частично: не в полной мере, ненадлежащим или не должным образом⁴⁴.

Если применить предложенное Ю. И. Ляпуновым определение смешанного бездействия к преступлению, предусмотренно-

⁴⁰ Уголовное право России. Общая часть : учебник для вузов / под ред. А. Н. Игнатова, Ю. А. Красикова. С. 125.

⁴¹ Кудрявцев В. Н. Указ. соч. С. 244.

⁴² Козлов А. И. Указ. соч. С. 208.

⁴³ Клепицкий И. А. Указ. соч. С. 451.

⁴⁴ Уголовное право. Общая часть : учебник / под ред. Н. И. Ветрова, Ю. И. Ляпунова. М., 1997. С. 204.

му ст. 194 УК РФ, видимо, речь должна идти о ситуации, когда лицо умышленно занижает сумму таможенных платежей, тем самым меньшую их часть вносит на счет таможенного органа, а большую часть таких платежей не уплачивает. Но ведь при привлечении к уголовной ответственности органы следствия и суда будут устанавливать обстоятельства, связанные с неуплатой платежей, а уплату части платежей будут рассматривать как способ вуалирования совершенного преступления. Значит, можно признать преступным поведение лица только в части невыполнения обязанности по уплате таможенных платежей, а активное поведение по внесению определенной их части нельзя признать социально опасным. В результате таких действий не причиняется никакого вреда.

Анализ мнений о содержании объективной стороны рассматриваемого состава преступления свидетельствует, что под бездействием понимается такое неисполнение возложенной на лицо обязанности, которое сопровождается активными действиями. Но активные действия в данных ситуациях направлены на сокрытие своего бездействия и потому «не имеют сколько-нибудь существенного уголовно-правового значения»⁴⁵.

Представляется, что при определении объективной стороны уголовно наказуемого уклонения от уплаты таможенных платежей уместно вспомнить о том, что «объективная сторона преступления есть процесс общественного и противоправного посягательства на охраняемые законом интересы»⁴⁶. Следует различать признаки уклонения от уплаты таможенных платежей как социального явления и уклонения как преступления, предусмотренного Уголовным кодексом. Все они должны устанавливаться и оцениваться в процессе расследования преступления. А для определения оснований уголовной ответственности и квалификации преступления имеют значение только объективные признаки состава преступления, указанные в соответствующей уголовно-правовой норме. М. И. Ковалев обоснованно подчеркнул, что «объективная сторона состава преступления — это совокупность юридически значимых признаков, характеризующих внешнюю сторону преступного деяния»⁴⁷.

⁴⁵ Курс уголовного права / под ред. Н. Ф. Кузнецовой, И. М. Тяжковой. Т. 1. С. 226.

⁴⁶ Кудрявцев В. Н. Указ. соч. С. 9.

⁴⁷ Уголовное право. Общая часть : учебник для вузов / под ред. И. Я. Козаченко, З. А. Незнамовой. С. 145.

Уклонение от уплаты таможенных платежей находит свое выражение во внешнем мире в воздержании от точно определенных, обязательных и необходимых действий. «Если бы бездействие не имело своего внешнего выражения как объективная реальность, не было бы оснований карать его в уголовном порядке»⁴⁸.

Содержание обязанности по уплате таможенных платежей определяется исходя из анализа таможенного законодательства,

Отдельно следует остановиться на позиции А. А. Тер-Акопова, по мнению которого деяние проявляется в действии, бездействии и в нарушении специальных правил. Он пишет: «Нарушение специальных правил поведения является самостоятельной формой преступного поведения. Внешне нарушение правил выражается одновременно в действии и бездействии. Например, при нарушении правил дорожного движения водитель следует со скоростью, превышающей дозволённый показатель, то есть совершает действие, и при этом не снижает скорости — проявляет бездействие. Совпадение в одном акте деяния действия и бездействия не позволяет отнести его ни к действию, ни к бездействию, оно указывает на самостоятельность данной формы деяния.

Нарушение специальных правил отличается от действия и бездействия и по механизму причинения вредных последствий. При действии и бездействии каждый отдельный акт способен причинить вред. Так, выстрел в человека вызывает его смерть, бездействие врача — гибель раненого, неоказание капитаном судна помощи терпящим бедствие — гибель людей, неуплата налога — сокращение государственной казны и т. д. При нарушении правил последствие выступает главным образом не вследствие действия или бездействия, а вследствие нарушения лицом определенного порядка поведения, который установлен для участников специальной формы жизнедеятельности и на который все эти участники ориентируются. Так, водитель автомашины, совершая левый поворот, не пропускает автомашину справа. Столкновение происходит не только потому, что водитель совершает поворот, но и потому, что водитель другой автомашины движется без остановки и снижения скорости, рассчитывая в соответствии с установленным порядком на то, что поворачивающий в соответствии с правилами остановится и пропустит его. Выразилось ли это нарушение в действии или бездействии — значения не имеет» (Тер-Акопов А. А. Преступление и проблемы нефизической причинности в уголовном праве. М., 2003. С. 54—55).

Аргументы, предложенные в обоснование этой позиции, крайне противоречивы, а зачастую свидетельствуют об отсутствии оснований для выделения такой формы деяния, как нарушение специальных правил. Действие водителя вопреки правилам есть неподчинение этим правилам. С точки зрения правил, которые он не выполняет, водитель отступает от той модели поведения, которая в них содержится. Другими словами, водитель выбирает такую форму поведения, которая противоречит действующим правилам. Но, следуя рассуждениям автора, уголовная ответственность водителя устанавливается именно за то, что он выбирает такую форму поведения, которая противоречит правилам.

⁴⁸ Тимейко Г. В. Указ. соч. С. 61—62.

где предусмотрена нормативная модель правомерного поведения лица, обязанного уплачивать таможенные платежи. Именно в таможенном законодательстве закреплены составы юридических фактов, лежащих в основе возникновения, изменения и прекращения обязанности по уплате таможенных платежей, а также указан механизм исполнения данной обязанности.

Нормы раздела 3 ТК РФ регламентируют возникновение и прекращение обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов, порядок их исчисления, порядок и сроки уплаты, меры обеспечения уплаты таможенных платежей, правила принудительного взыскания, а также возврат таможенных пошлин, налогов и сборов.

В соответствии с п. 1 ст. 319 ТК РФ при перемещении товаров через таможенную границу обязанность по уплате таможенных пошлин, налогов возникает:

при ввозе товаров — с момента пересечения таможенной границы;

при вывозе товаров — с момента подачи таможенной декларации или совершения действий, непосредственно направленных на вывоз товаров с таможенной территории Российской Федерации⁴⁹.

Одним из важнейших моментов при толковании рассматриваемого состава преступления является уяснение понятия таможенной границы. *Таможенная граница* — это юридиче-

⁴⁹ В соответствии с п. 2 ст. 319 ТК РФ таможенные пошлины, налоги не уплачиваются в случае, если:

товары не облагаются таможенными пошлинами, налогами;

в отношении товаров предоставлено условное полное освобождение от уплаты таможенных пошлин, налогов — в период действия такого освобождения и при соблюдении условий, в связи с которыми предоставлено такое освобождение;

общая таможенная стоимость товаров, ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации в течение одной недели в адрес одного получателя, не превышает пяти тысяч рублей;

до выпуска товаров для свободного обращения и при отсутствии нарушений лицами требований и условий, установленных Таможенным кодексом Российской Федерации, иностранные товары оказались уничтоженными или безвозвратно утерянными вследствие аварии или действия непреодолимой силы либо в результате естественного износа или убыли при нормальных условиях транспортировки, хранения или использования (эксплуатации);

товары обращаются в федеральную собственность в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации и другими федеральными законами (Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях, Уголовным кодексом Российской Федерации).

ская фикция, что очень важно иметь в виду при решении вопросов квалификации уклонения от уплаты таможенных платежей. С экономической точки зрения не всегда выгодно в действительности перемещать товары и транспортные средства через таможенную границу, поэтому в таможенном праве и используется такой прием, как юридическая фикция. На практике возможны случаи уклонения от уплаты таможенных платежей без совершения фактических действий по пересечению таможенной границы Российской Федерации, в частности при закупке иностранным лицом товара у российского лица и передаче его другому российскому лицу для переработки и последующего вывоза переработанного товара за границу либо иностранному лицу для использования его на территории России.

Так, самолет иностранной авиакомпании, выполняя рейс в Москву, не смог вылететь обратно в связи с тем, что сломался двигатель. Для безопасного выполнения полета необходима была его замена. Владелец авиакомпании принял решение приобрести двигатель в России и установить его на самолет. В таких ситуациях по действующим таможенным правилам двигатель следовало доставить в страну, где находился владелец авиакомпании, при этом уплатить вывозную таможенную пошлину и другие таможенные платежи, а затем ввезти его вновь в Россию для установки на самолет. Очевидно, что если выполнить такую процедуру, то это повлечет за собой экономические потери. Поэтому в таких случаях используют понятие таможенной границы как юридической фикции, и при переходе права собственности на указанный двигатель покупатель уплачивает все необходимые таможенные платежи.

Таким образом, если при контрабанде важно, чтобы имело место фактическое перемещение товара с таможенной территории Российской Федерации либо на таможенную территорию Российской Федерации, что всегда связано с пересечением таможенной границы Российской Федерации, которая представляет собой внешние пределы таможенной территории России и пределы находящиеся в исключительной экономической зоне Российской Федерации и на континентальном шельфе Российской Федерации искусственных островов, установок и сооружений, над которыми Российская Федерация осуществляет юрисдикцию в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также особых экономических зон (ст. 2 ТК РФ), то для уклонения от уплаты таможенных платежей фактическое пересечение таможенной границы требуется не всегда.

При ввозе (т. е. после фактического пересечения таможенной границы Российской Федерации и последующего выполнения всех процедур таможенного контроля) документы, необходимые для начисления и уплаты таможенных платежей (наряду с другими документами, необходимыми для таможенного контроля), по общему правилу представляются после прибытия товаров и транспортных средств на таможенную территорию Российской Федерации (ст. 69 ТК РФ)⁵⁰. При этом таможенный орган осуществляет контроль таможенной стоимости товаров на основании документов и сведений, представленных декларантом⁵¹. Согласие таможенного органа с избранным декларантом методом определения и размером таможенной стоимости товаров является основанием для исчисления таможенных пошлин и налогов. При вывозе таможенные пошлины должны быть уплачены не позднее дня подачи декларации (п. 2 ст. 329 ТК РФ). В соответствии со ст. 131 ТК РФ подача таможенной декларации должна сопровождаться представлением в таможенный орган документов, подтверждающих заявленные в таможенной декларации сведения, в том числе и документов, подтверждающих уплату таможенных платежей.

Следующим шагом в соответствии с таможенным законодательством является непосредственно уплата таможенных платежей. Так, в п. 1 ст. 331 ТК РФ говорится, что таможенные пошлины, налоги уплачиваются в кассу или на счет таможенного органа, открытый для этих целей в соответствии с законодательством Российской Федерации, в том числе с применением микропроцессорных пластиковых карт (таможенных карт)⁵².

⁵⁰ Прибытие товаров не следует воспринимать упрощенно — как факт их появления на территории Российской Федерации. Прибытие товаров — один из этапов осуществления таможенного контроля и регламентируется гл. 9 ТК РФ «Прибытие товаров на таможенную территорию Российской Федерации». В соответствии с положениями данной главы товары могут прибывать на таможенную территорию России в пунктах пропуска через Государственную границу Российской Федерации во время работы таможенных органов. После пересечения таможенной границы товары должны быть доставлены в пункт пропуска или в иные места прибытия и предъявлены таможенному органу. При этом перевозчик не должен допустить изменение состояния товаров или нарушение их упаковки, изменение, уничтожение, удаление или повреждение средств идентификации.

⁵¹ Используя понятие «декларант», в данном случае мы имеем в виду лицо, ответственное за уплату таможенных платежей.

⁵² В России внедряется новая технология электронной системы уплаты таможенных платежей. Среди учредителей компании «Таможенная карта» — Национальная ассоциация таможенных брокеров, процессинговая компания

Таможенные пошлины, налоги уплачиваются по выбору плательщика как в валюте Российской Федерации, так и в иностранной валюте, курс которой котируется Центральным банком Российской Федерации в соответствии с законодательством Российской Федерации о валютном регулировании и валютном контроле (п. 2 ст. 331 ТК РФ).

Пересчет валюты Российской Федерации в иностранную валюту для целей уплаты таможенных пошлин, налогов, исчисленных в валюте Российской Федерации, производится по курсу, действующему на день принятия таможенным органом таможенной декларации, а в случаях, когда обязанность уплаты таможенных пошлин, налогов не связана с подачей таможенной декларации, — на день фактической уплаты.

Внесение денежных средств в кассу либо перечисление их на расчетный счет таможенного органа и будет реальным исполнением юридической обязанности по уплате таможенных платежей путем совершения активных действий, предусмотренных

1ЛС8 и др. Каждый участник ВЭД может выбрать для себя банк-эмитент, открыть в нем счет и заключить договор на эмиссию и обслуживание таможенной карты.

Разместив на своем счету деньги, он получает таможенную карту, которую можно использовать для оплаты таможенных платежей в любом структурном подразделении таможенного органа, осуществляющем таможенное оформление и контроль товаров и транспортных средств.

Наличные платежи связаны с определенным риском, требуют принятия мер безопасности, что повышает стоимость транзакции. Авансовые платежи требуют оформления многочисленных бумаг и «марафонского бега» по инстанциям. Карточная система помогает подтянуть по времени таможенные «недоборы», особенно в отношении сезонных пошлин, установленных на ряд товаров, например на сахар-сырец.

При использовании таможенной карты для уплаты таможенных платежей декларант одновременно с подачей грузовой таможенной декларации (ГТД) представляет таможенную карту, указав ее в описи прилагаемых к декларации документов.

Централизованная уплата таможенных платежей целесообразна, такого мнения придерживается ФТС России, который продолжает заключение договоров, предусматривающих ответственность головных компаний за уплату таможенных платежей всеми дочерними предприятиями.

Чтобы разделить плательщиков на три уровня (федеральный, региональный и местный), ГТК России ввел термин «таможенное администрирование», издав приказ «О практике таможенного администрирования в отношении крупных плательщиков» от 26 марта 2001 г. № 303. Плательщики федерального уровня должны уплачивать в год таможенных платежей не менее 70 млн дол.; плательщики регионального уровня — 2 млн дол.; плательщики уровня таможни — 300 тыс. дол. (Беляшов В. А. Таможенные процедуры : учеб.-практ. пособие. М., 2004. С. 104—105).

нормами таможенного законодательства. Посредством данных действий происходит реализация обязывающих норм права. Юридическая составляющая исполнения обязанности связана с наличием обязанности и возможности действовать, а фактическая составляющая заключается в реализации этого требования: в совершении действий в виде внесения денег в кассу или использования безналичного способа расчетов в установленные сроки. Несовержшение ожидаемых действий ведет к неисполнению обязанности, т. е. к неуплате таможенных платежей.

Следует иметь в виду, что обязанность по уплате таможенных платежей реализуется только таким образом, как это предписано в законе, выбора у лица в данном случае нет. Если субъект не внесет деньги в кассу либо не перечислит их на счет таможенного органа, а сделает это каким-либо другим образом, он, по существу, не выполнит требование закона — Таможенного кодекса Российской Федерации.

Таким образом, установив уголовную ответственность за уклонение от уплаты таможенных платежей, законодатель усмотрел общественную опасность в самом факте их неуплаты, поскольку невыполнение именно этих действий ведет к тому, что бюджет недополучает определенные суммы (очевидно, что об уголовной ответственности за уклонение от исполнения обязанности по уплате таможенных платежей можно говорить лишь в случае, если лицо умышленно не исполняет данные обязанности и в его действиях есть все признаки состава преступления). Невыполнение этих действий сводит всю систему законодательных мер, регулирующих порядок возникновения и исполнения обязанности по уплате таможенных платежей, к нулю.

Тот факт, что выполнение лицом действий, перечисленных в п. 1 ст. 331 ТК РФ, ведет к уплате платежей, подтверждается и положениями ст. 332 ТК РФ, в соответствии с которой обязанность по уплате таможенных пошлин, налогов считается исполненной с учетом особенностей, установленных Таможенным кодексом:

с момента списания денежных средств со счета плательщика в банке;

с момента внесения наличных денежных средств в кассу таможенного органа;

с момента зачета в счет уплаты таможенных пошлин, налогов излишне уплаченных или излишне взысканных сумм таможенных пошлин, налогов, подлежащих возврату в случаях, установленных ст. 356 ТК РФ, а если такой зачет производится

по инициативе плательщика, — с момента принятия заявления о зачете;

с момента зачета в счет уплаты таможенных пошлин, налогов авансовых платежей или денежного залога, а если такой зачет производится по инициативе плательщика, — с момента получения таможенным органом распоряжения о зачете;

с момента зачета в счет уплаты таможенных пошлин, налогов денежных средств, уплаченных банком, иной кредитной организацией либо страховой организацией в соответствии с банковской гарантией или договором страхования, а также поручителем в соответствии с договором поручительства;

с момента обращения взыскания на товары, в отношении которых не уплачены таможенные платежи, либо на предмет залога или иное имущество плательщика, если размер сумм указанных денежных средств не менее суммы задолженности по уплате таможенных пошлин, налогов.

Особое внимание следует обратить на характер правоотношений, складывающихся в случае уплаты таможенных (налоговых) платежей по истечении срока, определенного законом. Если в установленные сроки имеет место добровольное исполнение налоговой обязанности, то по истечении этого срока возникают основания для принудительного взыскания налоговых платежей вообще и таможенных в частности. Е. А. Имыкшенова, исследуя процесс правоприменения, отмечает, что «юридическую основу фактических действий субъектов образуют теперь не только нормативные предписания, но и принятые на их основе индивидуальные государственно-властные веления»⁵³. Противоправное деяние, связанное с неуплатой таможенных платежей, является основанием для возникновения охранительных правовых отношений. Это есть механизм обеспечительного воздействия. Лицо может уплатить платежи и после истечения срока. Но даже с точки зрения процедуры нарушение сроков влечет материальные и административные санкции⁵⁴.

⁵³ Имыкшенова Е. А. Способы обеспечения налоговых обязанностей по Налоговому кодексу Российской Федерации. М., 2005. С. 18.

⁵⁴ В соответствии со ст. 348 ТК РФ принудительное взыскание таможенных пошлин, налогов с юридических лиц производится путем взыскания таможенных пошлин, налогов за счет денежных средств, находящихся на счетах плательщика в банках, или за счет иного имущества плательщика, а также в судебном порядке. Принудительное взыскание с физических лиц производится в судебном порядке.

С позиций уголовного закона внесение платежей после истечения срока должно рассматриваться по правилам деятельного раскаяния.

Таможенный кодекс Российской Федерации выделяет несколько видов сроков, но для нас представляют интерес четыре из них: 1) при ввозе, 2) при вывозе, 3) при изменении таможенного режима, 4) при незаконном перемещении товаров через таможенную границу⁵⁵.

В соответствии с п. 1 ст. 329 ТК РФ при *ввозе* товаров таможенные пошлины, налоги должны быть уплачены не позднее 15 дней со дня предъявления товаров в таможенный орган в месте их прибытия на таможенную территорию Российской Федерации или со дня завершения внутреннего таможенного транзита, если декларирование товаров производится не в месте их прибытия. При этом уплата таможенных пошлин, налогов в соответствии с подп. 4 п. 1 ст. 149 ТК РФ является условием выпуска товаров, если содержание таможенного режима предусматривает необходимость их уплаты.

В соответствии с п. 2 ст. 329 ТК РФ при *вывозе* товаров таможенные пошлины должны быть уплачены не позднее дня подачи таможенной декларации, если иное не установлено Таможенным кодексом Российской Федерации. Например, ст. 312 ТК РФ установлен срок уплаты таможенных пошлин в отношении товаров, вывозимых с таможенной территории Российской Федерации трубопроводным транспортом: не менее 50 процентов суммы вывозных таможенных пошлин уплачивается не позднее 20-го числа месяца, предшествующего каждому календарному месяцу поставки, оставшаяся часть сумм вывозных таможенных пошлин — не позднее 20-го числа месяца, следующего за каждым календарным месяцем поставки.

Согласно п. 3 ст. 329 ТК РФ при *изменении таможенного режима* таможенные пошлины, налоги должны быть уплачены не позднее дня, установленного Таможенным кодексом Россий-

⁵⁵ Следует иметь в виду, что есть таможенные режимы, которые являются «неналоговыми». Соответственно, таможенная пошлина и иные платежи при перемещении товаров не уплачиваются. Для решения вопроса об уплате таможенных платежей имеет значение страна, из которой ввозятся в Россию товары, назначение товара (техническая, гуманитарная помощь и пр.). Вопрос о том, уплачиваются или нет платежи при перемещении данного товара, должен решаться с учетом нормативной базы, регламентирующей эту уплату, включая ведомственные (ФТС России) нормативные акты.

ской Федерации для завершения действия изменяемого таможенного режима.

Печорским городским судом Республики Коми был осужден гр. Б. в связи с тем, что совершил отчуждение (продажу) автомобиля без уплаты таможенных платежей. Автомобиль был ввезен Б. на таможенную территорию Российской Федерации в режиме «временный ввоз». Согласно таможенному законодательству Б. вправе изменить таможенный режим «временный ввоз» на таможенный режим «выпуск для свободного обращения», что предполагает уплату таможенных платежей в полном объеме. Б. продал автомобиль, не уплатив таможенные платежи до дня завершения изменяемого таможенного режима (до дня продажи)⁵⁶.

В соответствии с п. 4 ст. 320 ТК РФ при *незаконном перемещении* товаров и транспортных средств через таможенную границу ответственность за уплату таможенных пошлин, налогов несут лица, незаконно перемещающие товары и транспортные средства, лица, участвующие в незаконном перемещении, если они знали или должны были знать о незаконности такого перемещения, а при ввозе — также лица, которые приобрели в собственность или во владение незаконно ввезенные товары и транспортные средства, если в момент приобретения они знали или должны были знать о незаконности ввоза, что надлежащим образом подтверждено в порядке, установленном законодательством Российской Федерации. Указанные лица несут такую же ответственность за уплату таможенных пошлин, налогов, как если бы они выступали в качестве декларанта незаконно вывозимых или незаконно ввезенных товаров.

О сроках уплаты таможенных платежей при незаконном перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации в Таможенном кодексе ничего не говорится, но исходя из положений подп. 22 п. 1 ст. 11 ТК РФ в случае несоблюдения положений Таможенного кодекса о пользовании и распоряжении товарами или о выполнении иных требований и условий, установленных Таможенным кодексом для применения таможенных режимов, предусматривающих полное или частичное освобождение от уплаты таможенных пошлин, налогов, сроком уплаты таможенных пошлин, налогов считается день совершения такого нарушения. Если такой день установить невозможно, сроком уплаты таможенных пошлин, налогов считается день принятия таможенной декларации⁵⁷.

⁵⁶ Архив Печорского городского суда Республики Коми. 1995 г.

⁵⁷ Вопрос об обоснованности привлечения к уголовной ответственности за уклонение от уплаты налоговых платежей в случае осуществления лицом про-

Так, К. привлекался к уголовной ответственности по ч. 1 ст. 188 УК РФ и ч. 1 ст. 194 УК РФ в связи с тем, что ввез на таможенную территорию Российской Федерации без декларирования товар (катер с мотором, автоприцеп и др.)⁵⁸.

В. осужден Петрозаводским городским судом Республики Карелия за уклонение от уплаты таможенных платежей. При ввозе автомобилей на таможенную территорию Российской Федерации в документах, представленных таможенным органам, В. сообщил имя владельца автомобиля, имевшего льготу в виде освобождения от уплаты таможенных платежей, хотя фактически автомобиль ввозился для лица, который такой льготы не имел⁵⁹.

Таким образом, объективная сторона рассматриваемого состава преступления может быть выполнена только путем бездействия, что вытекает из юридической конструкции состава преступления.

Активное поведение лица, направленное на сокрытие неисполненной обязанности по уплате таможенных платежей, может охватываться понятием преступления как социального явления, но оно находится за рамками объективной стороны рассматриваемого состава преступления. С этой точки зрения при уклонении от уплаты таможенных платежей декларант совершает действия, связанные с определением таможенной стоимости, исчислением размера таможенных платежей, что предполагает составление соответствующих документов и предоставление их в таможенный орган. Естественно предположить, что именно в этот период и на этом этапе осуществляется и изготовление ненадлежащих документов, и их дальнейшее использование с целью уклонения от уплаты таможенных платежей либо к этому моменту ненадлежащие документы уже есть. Такие действия могут образовывать приготовление к преступлению.

Так, И. переместил через таможенную границу Российской Федерации автомобиль марки «Ниссан Мурано» по документам, в которых была занижена его стоимость. Затем данные документы были представлены в Северо-Западную акцизную таможню, и на их основании определена сумма таможенных платежей. Как затем было установлено, сумма таможенных платежей была занижена на 534 тыс. 108 р. 25 к.⁶⁰

тивоправной деятельности в теории уголовного права является дискуссионным. В российской судебной практике положительное решение данного вопроса под сомнение не ставится. Безусловно, указанная проблема заслуживает пристального внимания и требует принятия соответствующего решения.

⁵⁸ Архив СО Кольского РОВД г. Мурманска. 2003 г.

⁵⁹ Архив Петрозаводского городского суда Республики Карелия. 2004 г.

⁶⁰ Архив Северо-Западной акцизной таможни. 2004 г.

В приведенном примере поддельные документы были изготовлены до того, как они были представлены в таможенные органы для исчисления размера таможенных платежей. Для внесения причитающихся платежей И. был установлен срок 5 дней, в течение которого он имел возможность определить размер платежа исходя из реальной стоимости автомобиля и внести его на счет таможенного органа, но он такой возможностью не воспользовался. Другими словами, И. мог отказаться от совершения данного преступления до истечения указанного срока, и тогда его действия можно было бы рассматривать как добровольный отказ от совершения преступления.

В действиях И. содержится состав контрабанды (ч. 1 ст. 188 УК РФ) — при перемещении через таможенную границу И. использовал документы, содержащие недостоверную информацию, а также состав преступления, предусмотренного ч. 1 ст. 194 УК РФ, поскольку в срок, установленный для внесения таможенных платежей, он не уплатил указанную сумму.

Изготовление документов, их использование в целях скрыть неисполнение обязанности по уплате таможенных платежей не охватываются составом преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, и потому должны квалифицироваться самостоятельно — по ст. 327 УК РФ (при наличии всех признаков состава преступления).

То обстоятельство, что при уклонении от уплаты таможенных платежей изготавливаются и используются поддельные документы, и позволяет авторам некоторых работ утверждать о возможности совершения рассматриваемого преступления как путем действия, так и путем бездействия либо смешанного бездействия. Представляется, что в данном случае нет оснований для подобных утверждений, поскольку на этом этапе изготовление и(или) использование ненадлежащих документов не ведет к фактической неуплате таможенных платежей. Эти действия сами по себе не нарушают тех положений таможенного и налогового законодательства, которые регулируют уплату таможенных платежей. По правилам ст. 332 ТК РФ обязанность по уплате таможенного платежа считается исполненной с момента списания денежных средств со счета плательщика (внесения в кассу таможенного органа и пр.) по инициативе самого плательщика, а не таможенного органа. Активное поведение лица в таких случаях не образует объективной стороны состава уклонения от уплаты таможенных платежей. По существу, такие действия

могли бы квалифицироваться как умышленное приготовление к невыполнению обязанности по уплате таможенных платежей, если бы за данные деяния имела место уголовная ответственность⁶¹. Поведение лица, предшествующее выполнению действий, образующих состав уклонения от уплаты таможенных платежей, может свидетельствовать о направленности умысла виновного на уклонение от исполнения им обязанности, возникшей в связи с тем, что оно совершило юридически значимое действие — перемещение товара через таможенную границу Российской Федерации.

Общественно опасные последствия рассматриваемого преступления самым тесным образом связаны как с объектом преступления, поскольку непоступление таможенных платежей нарушает охраняемый уголовно-правовой нормой порядок, так и с объективной стороной, так как невыполнение обязанности по их внесению приводит к неполучению бюджетом платежей. В свое время члены рабочей группы научно-консультативного совета при Верховном Суде России пришли к выводу, что термин «уклонение» включает в себя, в том числе, и последствия⁶².

Последствия уклонения от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица, в литературе единодушно определяют как непоступление в бюджет таможенных платежей в крупном (более пятисот тысяч рублей) и особо крупном (более одного миллиона пятисот тысяч рублей) размере.

С наступлением вредных последствий в виде неполучения федеральным бюджетом таможенных платежей увязывают момент окончания преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, Н. С. Гильмутдинова и В. Д. Ларичев⁶³.

Непоступление таможенных платежей в федеральный бюджет следует рассматривать как материальный вред. Перемеще-

⁶¹ Преступление, предусмотренное ч. 1 ст. 194 УК РФ, относится к категории преступлений небольшой тяжести, ч. 2 ст. 194 УК РФ — средней тяжести. Как известно, уголовная ответственность предусмотрена за приготовление к тяжким и особо тяжким преступлениям.

⁶² Ларичев В. Д., Гильмутдинова Н. С. Таможенные преступления. М., 2001. С. 141—143.

⁶³ Проблемы совершенствования уголовного законодательства за уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица // Государство и право. 2001. № 1. С. 44.

ние товара через таможенную границу Российской Федерации порождает обязанность уплаты таких платежей лицом, осуществившим перемещение. Если у организации или физического лица возникает обязанность по внесению конкретных сумм таможенных платежей в бюджет, то у государства есть юридические и фактические основания их получить⁶⁴.

Обязательным признаком объективной стороны состава преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, является причинная связь между бездействием и наступившими последствиями.

По общему правилу ответственность за преступный результат предполагает наличие двух элементов: субъективного — умышленное или неосторожное отношение к результату и объективного — причинение результата поведением данного лица. С субъективной стороны ответственность за то, что таможенные платежи не поступили в бюджет, не вызывает сомнений, так как очевидно, что со стороны бездействующего лица был умысел их не вносить⁶⁵.

Неуплата таможенных платежей в установленные законом сроки не только предшествует тому, что платежи не поступают в бюджет, но и с неизбежностью порождает данный результат. «Причиняющая способность бездействия состоит в том, что оно разрывает цепь также находящейся под внутренним контролем

⁶⁴ По мнению П. В. Иванова и В. В. Лавринова, наличие последствий является обязательным структурным элементом объективной стороны состава преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, и момент окончания этого преступления имеет место в связи с непоступлением таможенных платежей в установленный таможенным законодательством срок (Иванов П. В., Лавринов В. В. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты таможенных платежей. М., 2008. С. 112).

⁶⁵ Остается дискуссионным вопрос о том, можно ли бездействием что-либо причинить. В частности, Н. Ф. Кузнецова пишет: «Отрицание каузальных свойств бездействия допускал в 1950-х гг. М. Д. Шаргородский, в конце XX в. — В. Б. Малинин. Такая позиция основывалась на неверном понимании бездействия: “ничто не причиняет ничего”. Для законодательства и правоприменения нет сомнения в причинности бездействия. Бездействие толкуется не как “ничто”, а как другая, пассивная, в отличие от активности действия, форма поведения. Ее каузальный потенциал заключается в том, что субъект выключает себя из поведенческих систем, будучи обязанным и имея возможность действовать для предотвращения вреда. Уголовный кодекс РФ предусматривает целый ряд преступных бездействий, которые причиняют реальный вред или создают опасность его наступления. Адекватно бездействию как пассивному виду общественно опасного поведения удачно характеризуют ее как “пассивная причина”» (Кузнецова Н. Ф. Проблемы квалификации преступлений : лекции по спецкурсу «Основы квалификации преступлений». М., 2007).

сознания субъекта причинной связи в его действиях, направленных на предотвращение вредного последствия, и создает тем самым реальную возможность их наступления. В литературе это правильно объясняется системным началом причинной связи при бездействии: изменением поведения субъекта как элемента системы отношений»⁶⁶.

4. СУБЪЕКТ ПРЕСТУПЛЕНИЯ

В уголовно-правовой норме об ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей нет указания на признаки субъекта.

В литературе при описании субъекта рассматриваемого преступления отмечается такой его признак, как наличие обязанности по уплате таможенных платежей в соответствии с таможенным законодательством.

Так, Б. В. Волженкин пишет: «Лицом, ответственным за уплату таможенных пошлин и налогов, является декларант, т. е. лицо, которое декларирует товары. Если декларирование производится таможенным брокером (представителем), то, согласно п. 1 ст. 320 Таможенного кодекса, он является ответственным за уплату таможенных платежей и налогов. Поскольку таможенный брокер (представитель) — это юридическое лицо, включенное в реестр таможенных брокеров (представителей), то конкретным исполнителем преступления является работник таможенного брокера (представителя) — специалист по таможенному оформлению (ст. 146 Таможенного кодекса)»⁶⁷.

На наличие обязанности платить таможенные платежи как признак субъекта преступления указывает В. И. Тюнин: «*Субъектом* преступления является плательщик таможенных пошлин и налогов. К таким лицам Таможенный кодекс Российской Федерации относит декларантов и иных лиц, на которых таможенным законодательством возлагается обязанность уплачивать таможенные пошлины и налоги. Согласно ст. 11 ТК РФ *декларантом* является лицо, которое декларирует товары либо от имени которого декларируются товары. Если декларирование

⁶⁶ Толкаченко А. А. Проблемы субъективной стороны преступления. М., 2005. С. 37—38; Тер-Акопов А. А. Ответственность за нарушение специальных правил поведения. М., 1995. С. 108.

⁶⁷ Волженкин Б. В. Преступления в сфере экономической деятельности по уголовному праву России. СПб., 2007. С. 598.

производит таможенный брокер (представитель), то в его обязанности согласно ст. 144 ТК РФ входит уплата таможенных пошлин и налогов. В соответствии со ст. 139 ТК РФ таможенным брокером может быть лишь юридическое лицо. Поэтому фактически уголовную ответственность могут понести лишь физические лица (специалисты по таможенному оформлению), действовавшие от имени таможенного брокера. К *иным лицам* закон относит владельца таможенного склада, владельца склада временного хранения, перевозчика, лиц, на которых возложена обязанность по соблюдению таможенного режима»⁶⁸.

С. П. Дорожков также считает, что субъектом преступления является плательщик таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица, но при этом обращает внимание на то, что он должен быть налогоплательщиком, налоговым резидентом или декларантом (ст. 11 НК РФ, ст. 328 ТК РФ и др.)⁶⁹.

Однако это утверждение требует уточнения с учетом содержания ряда норм Таможенного кодекса Российской Федерации, из которых невозможно сделать однозначного вывода о том, что между понятиями «налогоплательщик» и «лицо, на которое возлагается обязанность платить налоги», ставится знак равенства. В частности, в ст. 328 ТК РФ закреплено, что плательщиками таможенных пошлин, налогов являются декларанты и иные лица, на которых Таможенным кодексом Российской Федерации возложена обязанность уплачивать таможенные пошлины, налоги. И здесь же говорится, что любое лицо вправе уплатить таможенные пошлины, налоги за товары, перемещаемые через таможенную границу. В связи с этим П. В. Иванов и В. В. Лавринов отмечают, что «в отличие от Налогового кодекса, предусматривающего, что налог является обязательным и индивидуальным платежом в форме отчуждения принадлежащих им денежных средств, устанавливающего, что налогоплательщиками признаются организации и физические лица, на которых возложена обязанность уплачивать налоги (ст. 8, 19 НК РФ),

⁶⁸ Тюнин В. И. Уклонение от уплаты таможенных платежей // Юрист. 2005. № 4. С. 58.

⁶⁹ Дорожков С. П. Указ. соч. С. 38.

Трудно, например, согласиться с Т. В. Пинкевич, по мнению которой субъектом рассматриваемого преступления может быть как частное, так и должностное лицо, являющееся плательщиком таможенных платежей (Пинкевич Т. В. Указ. соч. С. 111).

Таможенный кодекс РФ предоставляет право платить таможенные налоги и сборы неопределенному кругу лиц»⁷⁰.

Данное положение таможенного законодательства действительно создает трудности в правоприменительной деятельности, в том числе и при решении вопроса о субъекте преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ. Представляется, исходить следует из того, что в отношении с таможенными органами Российской Федерации вступает непосредственно лицо, у которого возникает обязанность по уплате таможенных платежей в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации. Любое другое лицо имеет возможность, а с учетом вышеуказанного положения Таможенного кодекса — правовые основания либо лично передать лицу, у которого есть такая обязанность, денежные средства, либо внести требуемые суммы в безналичной форме. Субъектом уголовной ответственности может быть только лицо, у которого есть обязанность по уплате таможенных платежей.

Одного указания на то, что субъектами уклонения от уплаты таможенных платежей могут быть лица, на которых закон возлагает обязанность по уплате таких платежей, недостаточно. Для ответа на поставленный вопрос необходимо остановиться на анализе положений таможенного законодательства, определяющих, какие лица и при каких условиях несут ответственность за уплату таможенных платежей.

Согласно ст. 127 ТК РФ обязанность уплатить таможенные платежи или обеспечить их уплату возложена на декларанта. В подавляющем большинстве случаев в соответствии со сложившейся практикой ведения внешнеторговой деятельности декларант — это российское лицо, заключившее внешнеторговую сделку купли-продажи. Но в таможенном законодательстве понятие «декларант» не однозначно. В тех случаях, когда в качестве декларанта выступает лицо, которое декларирует товары от своего имени и при этом обладает правомочиями по распоряжению товарами на таможенной территории Российской Федерации, проблем с определением субъекта преступного уклонения от уплаты таможенных платежей не возникает.

Несколько иначе может быть решен вопрос о субъекте преступного уклонения от уплаты таможенных платежей, когда

⁷⁰ Иванов П. В., Лавринов В. В. Указ. соч. С. 137. По мнению авторов, это «узаконенный» способ легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем.

внешнеторговая сделка заключается комиссионером по поручению получателя (или иного лица). В этом случае в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации комиссионер выступает от собственного имени и проводит, как правило, самостоятельно расчеты с иностранным контрагентом. Следовательно, это лицо, как и агент, действующий от собственного имени, имеет документы, связанные с заключением и исполнением внешнеторговой сделки, и отражает сведения о своей экономической деятельности в бухгалтерском учете. Комитент же (лицо, по поручению которого заключается сделка) является собственником товаров (ст.ст. 996 и 1011 ГК РФ). У комитента также должны иметься документы и сведения, связанные с обращением товаров. При сделках с участием комиссионера в качестве декларанта могут выступать как комиссионер (агент, действующий от собственного имени), так и комитент. В подобных ситуациях и комиссионер (агент), и комитент могут быть субъектами преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ. Поскольку каждый из них в случае неуплаты таможенных платежей не выполняет имеющуюся у них обязанность, каждый из них может выполнить состав преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ.

Представляет интерес ситуация, когда такие лица объединяют усилия для того, чтобы не платить таможенные платежи. Подлежит ли в этом случае вменению п. «а» ч. 2 ст. 194 УК РФ — группой лиц по предварительному сговору? На этот вопрос можно ответить утвердительно лишь при условии, если указанные лица объединяют свои усилия для достижения единого результата, в данном случае — действуют в интересах декларанта.

Такую же ответственность за уплату таможенных платежей, как декларант, несет таможенный брокер.

Юридический статус таможенного брокера определен в гл. 15 ТК РФ. Таможенным брокером (представителем) может быть российское юридическое лицо, включенное в Реестр таможенных брокеров (представителей) (ст. 140 ТК РФ). Казенное предприятие не может быть таможенным брокером (представителем).

Согласно п. 4 ст. 139 ТК РФ отношения таможенного брокера (представителя) с декларантами и другими заинтересованными лицами строятся на договорной основе, содержание которых определяется сторонами с учетом их интересов на основе гражд-

данского законодательства⁷¹. В письме Федеральной таможенной службы Российской Федерации «О декларанте товаров» от 31 августа 2004 г. № 01-06/192 подчеркивается, что декларировать товары вправе лишь те лица, которые в силу наличия правомочий могут распоряжаться товарами в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации на ее таможенной территории. Таможенный брокер, как правило, берет на себя обязательства *совершать юридически значимые действия с товарами от собственного имени* (в отличие от собственника, который обладает правом *определять юридическую судьбу товаров*). В части уплаты таможенных платежей таможенный брокер действует от своего имени в интересах собственника товара, другими словами, таможенный брокер несет обязательства перед таможенными органами по правильной и своевременной уплате таможенных платежей. Это означает, что если лицо, являясь сотрудником таможенного брокера, умышленно не выполняет действия по уплате таможенных платежей, оно может быть субъектом преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ.

Таким образом, обязанность лица по уплате таможенных платежей имеет место лишь при условии, что такое лицо обладает правом определять юридическую судьбу товаров либо совершать в отношении товаров юридически значимые действия. Это лицо при умышленном неисполнении данной обязанности может быть субъектом рассматриваемого преступления.

В соответствии с таможенным законодательством при определенных условиях ответственность за уплату таможенных платежей несут таможенный перевозчик, владелец склада временного хранения, владелец таможенного склада, лица, на которые возложена обязанность по соблюдению таможенного режима.

Ответственность *таможенного перевозчика* за уплату таможенных платежей обусловлена содержанием таможенного ре-

⁷¹ О договоре таможенного брокера с представляемым лицом : письмо ГТК России от 3 марта 2004 г. № 01-06/7790; Нагорная Э. Н. Налоговые споры: соотношение гражданского и налогового законодательства. М., 2004.

Отношения в сфере таможенного дела основаны на административном и ином властном подчинении. Однако имущественные отношения, например между таможенным брокером и собственником товара, строятся на положениях гражданского законодательства.

жима «внутренний таможенный транзит»⁷² и может иметь место, если именно перевозчиком получено разрешение на внутренний таможенный транзит. Отношения таможенного перевозчика с отправителями товаров строятся на договорной основе (п. 4 ст. 93 ТК РФ).

Если перевозчик в силу договора наделяется полномочиями по совершению с товарами юридически значимых действий, то при наличии в его действиях всех признаков состава преступления он может быть субъектом уклонения от уплаты таможенных платежей.

В соответствии с п. 16 ст. 11 ТК РФ «перевозчик — лицо, осуществляющее перевозку товаров через таможенную границу и(или) перевозку товаров под таможенным контролем в пределах таможенной территории Российской Федерации или являющееся ответственным за использование транспортных средств».

В операциях, связанных с применением внутреннего или международного таможенного транзита, самостоятельным участником таможенных правоотношений может быть *экспедитор* (ст.ст. 80—82, 90, 169 ТК РФ).

Согласно ст. 801 ГК РФ и Федеральному закону «О транспортно-экспедиционной деятельности» договор транспортной экспедиции не предоставляет экспедитору права распоряжения перевозимыми товарами. Предусмотренная этими законами возможность выполнения экспедитором в качестве дополнительных услуг таможенных и иных формальностей может быть реализована только при соблюдении условия, установленного Таможенным кодексом Российской Федерации для участия в таможенных операциях посредников. Договор транспортной экспедиции, предусматривающий оказание российским экспедитором услуг по оформлению документов для таможенных целей, не может рассматриваться в качестве достаточного основания для наделения его статусом декларанта. Это обстоятельство нашло отражение в письме ГТК России «О договоре таможенного брокера с представляемым лицом» от 3 марта 2004 г., где сказано, что декларантами не могут быть посредники, функции которых ограничиваются перевозкой товаров, оказанием

⁷² Понятие внутреннего таможенного транзита, порядок получения разрешения и другие вопросы, касающиеся данного таможенного режима, изложены в гл. 10 ТК РФ.

транспортно-экспедитор-ских услуг, профессиональной помощью в таможенном оформлении и т. д.

Следует разграничивать основания ответственности перевозчика и экспедитора за уплату таможенных платежей, установленные таможенным законодательством, и основания ответственности за их неуплату, установленные уголовным законодательством. Уголовная (как и административная) ответственность возможна лишь при наличии вины. В то время как согласно ст. 90 ТК РФ при внутреннем таможенном транзите ответственность перевозчика или экспедитора за уплату таможенных платежей наступает при наличии определенных обстоятельств. Так, в случае недоставки иностранных товаров в таможенный орган назначения (п. 1 ст. 92 ТК РФ) перевозчик или экспедитор, если разрешение на внутренний таможенный транзит получено экспедитором, обязан уплатить ввозные таможенные пошлины, налоги.

Если товары переданы перевозчиком получателю или иному лицу без разрешения таможенного органа, лицо, получившее указанные товары во владение, несет ответственность за уплату таможенных пошлин, налогов, если будет установлено, что при получении таких товаров это лицо знало или должно было знать о нарушениях таможенного законодательства Российской Федерации.

Перевозчик и экспедитор не несут ответственности за уплату таможенных пошлин, налогов в случае, если товары уничтожены либо безвозвратно утеряны вследствие аварии, действия непреодолимой силы или естественной убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки).

Таможенные органы не вправе предъявлять перевозчику или экспедитору требование об уплате таможенных платежей на том основании, что перевозка осуществлялась не по определенным маршрутам или были нарушены установленные сроки внутреннего таможенного транзита, если иные условия и требования, определенные таможенным законодательством, выполнены.

В случае перегрузки товаров при внутреннем таможенном транзите с одного транспортного средства на другое транспортное средство ответственность за уплату таможенных пошлин, налогов несет перевозчик (экспедитор), получивший разрешение на внутренний таможенный транзит.

При перевозке товаров железнодорожным транспортом в соответствии с внутренним таможенным транзитом ответственность за уплату таможенных пошлин, налогов несет железная дорога, утратившая товары либо выдавшая их без разрешения таможенного органа. Требование об уплате таможенных платежей предъявляется таможенными органами железной дороге назначения. Данные положения не распространяются на случаи, если разрешение на внутренний таможенный транзит выдано экспедитору, а также на случаи перевозки товаров в прямом смешанном сообщении, если разрешение на внутренний таможенный транзит выдано перевозчику другого вида транспорта. Данный подход нашел поддержку и в судебной практике⁷³.

В соответствии с п. 2 ст. 112 ТК РФ *владелец склада временного хранения*⁷⁴ несет ответственность за уплату таможенных пошлин, налогов в отношении товаров, хранящихся на складах временного хранения, в случае их утраты либо выдачи без разрешения таможенного органа.

Вопрос о субъекте преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, должен решаться с учетом того, что владельцем склада временного хранения может быть российское юридическое лицо, включенное в Реестр владельцев складов временного хранения. Разумеется, что отвечать будут сотрудники данной организации, наделенные функциями по организации хранения товаров и распоряжению ими.

Владелец склада временного хранения не несет ответственности за уплату таможенных пошлин, налогов лишь в случае, если товары уничтожены либо безвозвратно утеряны вследствие

⁷³ Карасева С., Киселева З. Обзор практики рассмотрения федеральными арбитражными судами округов дел об административных правонарушениях в области таможенного дела (о нарушениях таможенных правил) за IV квартал 2004 года; Обзор судебной практики по делам об оспаривании постановлений таможенных органов о привлечении лиц к административной ответственности : приложение к Письму ФТС России от 24 сент. 2004 г. № 01-06/1438. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

⁷⁴ Временное хранение товаров — таможенная процедура, при которой иностранные товары хранятся без уплаты таможенных пошлин и без применения к ним ограничений. Временное хранение товаров осуществляются на складах временного хранения, которые являются зоной таможенного контроля.

аварии, действия непреодолимой силы или естественной убыли при нормальных условиях хранения (п. 2 ст. 112 ТК РФ)⁷⁵.

Владелец таможенного склада. В соответствии со ст. 215 ТК РФ таможенный склад — таможенный режим, при котором ввезенные на таможенную территорию Российской Федерации товары хранятся под таможенным контролем без уплаты таможенных пошлин, налогов и без применения запретов и ограничений экономического характера, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности.

Владельцем таможенного склада может быть российское юридическое лицо, включенное в Реестр владельцев таможенных складов.

Владелец таможенного склада несет ответственность за уплату таможенных пошлин, налогов в отношении товаров, хранящихся на таможенном складе, в случае их утраты и выдачи без разрешения таможенного органа. Если владелец таможенного склада получил разрешение на внутренний таможенный транзит (п. 6 ст. 80 ТК РФ) и товары не были доставлены в место доставки товаров, не являющееся местом нахождения таможенного органа, обязанность по уплате таможенных пошлин, налогов в отношении отсутствующих товаров возлагается на владельца таможенного склада. Владелец таможенного склада, а также владелец склада временного хранения вправе заявить таможенный режим уничтожения в отношении уничтоженных либо безвозвратно утерянных товаров.

Обязанность по соблюдению соответствующего таможенного режима и уплате таможенных платежей может быть возложена на иных лиц. Такими лицами являются, например, лица, которым лицом, получившим разрешение на переработку товаров на таможенной территории, передано такое разрешение на основании п. 5 ст. 179 ТК РФ, лица, которым переданы временно ввезенные товары в соответствии с п. 2 ст. 211 ТК РФ, лица, которым переданы имущественные права на товары, находящиеся на таможенном складе, в соответствии с п. 4 ст. 219 ТК РФ.

Третья группа лиц — лица, действующие в интересах другого лица и не от своего имени, или другими словами, декларантом является лицо, которое действует *от имени лица, заклю-*

⁷⁵ Таможенный склад — один из таможенных режимов. Таможенный склад является зоной таможенного контроля. Операции с помещенными там товарами осуществляются с учетом положений § 5 гл. 19 ТК РФ.

чившего внешнеэкономическую сделку, либо по поручению которого такая сделка заключена. Так, если сделка по поставке товаров заключена поверенным либо агентом от имени получателя (отправителя) на основании договора поручения или агентского договора соответственно, то обязанности декларанта, связанные с совершением таможенных операций для выпуска товаров, в том числе по уплате таможенных платежей, возникают только у поручителя — получателя (отправителя) товаров.

Вопрос субъекта преступного уклонения от уплаты таможенных платежей в этих ситуациях должен решаться с учетом того, что поверенный (агент) выполняет волю клиента и на нем не лежит обязанность по уплате таможенных платежей. Если они оба умышленно не выполняют действия по внесению таможенных платежей, то они выступают как соучастники. Несмотря на то, что они оба выполняют действия, образующие объективную сторону состава преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, их нельзя считать соисполнителями в силу положений ч. 4 ст. 34 УК РФ, где говорится, что лицо, не являющееся субъектом преступления, специально указанным в соответствующей статье Особенной части Уголовного кодекса, участвовавшее в совершении преступления, предусмотренного этой статьей, несет уголовную ответственность за данное преступление в качестве его организатора, подстрекателя либо пособника.

Возможен вариант, когда поверенный (агент) не знает о факте неуплаты таможенных платежей декларантом. Например, декларант представляет поверенному (агенту) документы, содержащие недостоверную информацию о стоимости товара и его количестве.

Так, по одному из уголовных дел собственник товара Ж. направил своего представителя К. в Финляндию за товаром (косметикой), при этом он передал ему пакет документов, в которых были занижены вес и стоимость партии товара. По данным документам, содержащим недостоверную информацию, товар был перемещен через таможенную границу Российской Федерации, а затем, используя эти же документы, Ж. уклонился от уплаты таможенных платежей в крупном размере. К. не знал о данном факте, так как Ж. ему об этом не говорил. Ж. был привлечен к уголовной ответственности по ч. 1 ст. 188 УК РФ и ч. 1 ст. 194 УК РФ.

По существу, Ж. использовал К. для совершения преступлений.

Отдельного рассмотрения требует вопрос об ответственности лиц, о которых идет речь в п. 4 ст. 320 ТК РФ: «При незаконном перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу ответственность за уплату таможенных пошлин,

налогов несут лица, незаконно перемещающие товары и транспортные средства, лица, участвующие в незаконном перемещении, если они знали или должны были знать о незаконности такого перемещения, а при ввозе — также лица, которые приобрели в собственность или во владение незаконно ввезенные товары и транспортные средства, если в момент приобретения они знали или должны были знать о незаконности ввоза, что надлежащим образом подтверждено в порядке, установленном законодательством Российской Федерации. Указанные лица несут такую же ответственность за уплату таможенных пошлин, налогов, как если бы они выступали в качестве декларанта незаконно вывозимых или незаконно ввезенных товаров».

Проблема применения данной нормы заключается в том, что законодатель предусматривает ответственность не только за незаконное перемещение товаров или транспортных средств, но и за неуплату таможенных платежей, как если бы перемещение осуществлялось в соответствии с действующим законодательством. Представляется, что это частный случай ответственности за нарушение порядка перемещения товаров и транспортных средств. Это нашло подтверждение в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 12 мая 2006 г. по жалобе гр. Кириллова В. С., который приобрел у незнакомого ему лица автомобиль, как оказалось впоследствии, ввезенный на территорию России незаконно, таможенные платежи уплачены не были. Суд указал, что правило, в соответствии с которым никто не вправе пользоваться и распоряжаться товарами и транспортными средствами до их выпуска иначе как в порядке и на условиях, которые предусмотрены Таможенным кодексом Российской Федерации (п. 1 ст. 15), распространяется на субъектов таможенных правоотношений, т. е. прежде всего на лиц, на которых непосредственно возложена обязанность по прохождению таможенного оформления товаров и транспортных средств, включая уплату таможенных платежей. Оно подлежит применению, как это непосредственно вытекает из его содержания, с учетом предусмотренного в Таможенном кодексе Российской Федерации специального правового регулирования порядка и условий пользования и распоряжения соответствующими товарами и транспортными средствами. Такое регулирование закреплено, в частности, в п. 4 ст. 320 ТК РФ, в соответствии с которым при незаконном перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу ответственность за уплату таможенных пошлин, налогов несут лица, незаконно переме-

щающие товары и транспортные средства, лица, участвующие в незаконном перемещении, если они знали или должны были знать о незаконности такого перемещения, а при ввозе — также лица, которые приобрели в собственность или во владение незаконно ввезенные товары и транспортные средства, если в момент приобретения они знали или должны были знать о незаконности ввоза, что надлежащим образом подтверждено в порядке, установленном законодательством Российской Федерации; указанные лица несут такую же ответственность за уплату таможенных пошлин, налогов, как если бы они выступали в качестве декларанта незаконно вывозимых и незаконно ввезенных товаров.

Из этого следует, что лица, которые на момент приобретения товаров не знали и не должны были знать о незаконности их ввоза на территорию Российской Федерации, не могут рассматриваться как ответственные за таможенное оформление соответствующих товаров, включая уплату таможенных платежей, поскольку на момент ввоза на территорию Российской Федерации не состояли в каких-либо отношениях по поводу данных товаров. Следовательно, для таких лиц действующее таможенное законодательство не исключает возможность осуществления правомочий собственника в отношении приобретенных ими законным образом товаров.

Таким образом, указанные в п. 4 ст. 320 ТК РФ лица могут быть субъектом преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, при наличии всех признаков состава, и прежде всего умысла на неуплату таможенных платежей.

Субъектом рассматриваемого преступления могут быть как граждане Российской Федерации, лица без гражданства, так и иностранцы. Действующий Таможенный кодекс Российской Федерации, в отличие от прежнего, возлагает обязанность по совершению таможенных операций на иностранных лиц, если перемещение товаров осуществляется без заключения сделки российским лицом (ст. 16 ТК РФ). Случаи, когда иностранное лицо выступает в качестве декларанта и, следовательно, обязано уплатить таможенные платежи или обеспечить их уплату, перечислены в п. 2 ст. 126 ТК РФ. Так, иностранное лицо выступает декларантом при ввозе строительного оборудования для выполнения работ или оказания услуг на территории России, ввозе товаров на выставку (временный ввоз), для нужд своего представительства в России либо вывозе своей продукции, полученной в результате осуществления производства в арендованных

помещениях, или товаров, помещаемых перевозчиком под таможенный режим перемещения припасов. В качестве декларанта может выступать иностранное физическое лицо, перемещающее товары для личных целей либо выращенную им сельскохозяйственную продукцию.

Анализ таможенного законодательства позволяет сделать вывод о том, что субъектом рассматриваемого преступления может быть только лицо, у которого есть обязанность уплатить таможенные платежи.

С учетом этого представляет интерес Определение Судебной коллегии по уголовным делам Верховного Суда Российской Федерации по делу в отношении Конькова, Шибалкина и Филатова.

Коньков приобрел оттиски круглой печати и штампов Московской автогрузовой таможни и передал их Шибалкину для изготовления поддельных печати и штампов.

Шибалкин получил в АО «Лотос» карнет-тир и товаро-сопроводительную накладную на груз телерадиоаппаратуры из Австрии и привез их Конькову по месту его работы в Московскую железнодорожную таможню, а затем на таможенный пост Московской железнодорожной таможни «Капотня» Филатову, который поставил на этих документах оттиски поддельных печати и штампов и распорядился, чтобы Шибалкин расписался в них в графе «инспектор» и указал дату. В тот же день Шибалкин, вернувшись в АО «Лотос», возвратил документы с поддельными реквизитами руководителям фирмы.

Перевозчик (АО «Лотос»), обойдя внутреннюю таможню, где должно было произойти окончательное освобождение груза от таможенного контроля, уклонился от уплаты таможенных платежей.

Поскольку товар на законных основаниях был перемещен через таможенную границу, однако не был представлен в Московскую автогрузовую таможню для уплаты таможенных платежей, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации действия Конькова, Шибалкина и Филатова, оказавших содействие в фиктивном оформлении документов, предьявленных работниками фирмы АО «Лотос» с целью уклонения от уплаты таможенных платежей, квалифицировала как пособничество в уклонении от уплаты таможенных платежей⁷⁶.

5. СУБЪЕКТИВНАЯ СТОРОНА

Особенности субъективной стороны уклонения от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица, обусловлены содержанием объективной стороны состава преступления. «Коль скоро существуют особенности объективной действительности, то они должны быть адекватно отражены в процессе субъективного познания: каждое преступное деяние представляет собой единство объективных и субъек-

⁷⁶ Бюллетень Верховного Суда Рос. Федерации. 1998. № 6. С. 13—15.

тивных свойств определенного общественно опасного деяния, подобно тому, как и всякое поведение людей как деятельность, обусловленная сознанием, представляет собой единство объективного и субъективного»⁷⁷. Объективная сторона влияет на субъективную сторону преступления по типу «обратной связи»: объективная сторона составляет предметное содержание субъективной стороны преступления⁷⁸. Субъективные признаки всегда должны найти свое проявление в конкретном общественно опасном действии или бездействии. При этом «они проявляются вовне как признаки самого преступного поведения в виде его объективных, смысловых (семантических) показателей (результат, способ, средства и орудия совершения преступления и т. д.)»⁷⁹. Говоря о необходимости диалектического понимания единства объективного и субъективного в преступлении, В. Н. Кудрявцев справедливо отмечает, что именно на базе мотива и цели, в тесной связи с ними, в генезисе преступного поведения проявляются отдельные признаки двух других элементов преступления — объекта и объективной стороны. Эта связь структурно представляется им в следующей цепочке: «субъект преступления — мотивы — цели — модели предмета, объекта и способа действия — умысел — объективная сторона — преступный результат»⁸⁰.

Подавляющим большинством исследователей субъективная сторона рассматриваемого преступления определяется в виде прямого умысла, когда лицо осознает, что в соответствии с законом обязано уплатить таможенные платежи, однако уклоняется от их уплаты в крупном размере и желает этого⁸¹. Мотив и

⁷⁷ Толкаченко А. А. Указ. соч. С. 11.

⁷⁸ Лекшас И. Вина как субъективная сторона преступного деяния. М., 1958. С. 48.

⁷⁹ Петелин Б. Я. О доказывании мотива и цели // Советское государство и право. 1970. № 11. С. 113.

⁸⁰ Кудрявцев В. Н. Взаимосвязь элементов преступления // Вопросы борьбы с преступностью. М., 1976. Вып. 25. С. 56—57.

⁸¹ Волженкин Б. В. Преступления в сфере экономической деятельности (экономические преступления). С. 433; Лопашенко Н. А. Преступления в сфере экономической деятельности : комментарий к главе 22 УК РФ. Ростов н/Д, 1999. С. 286; Тюнин В. И. Указ. соч.; Наумов А. В. Практика применения Уголовного кодекса Российской Федерации : комментарий судебной практики и доктринальное толкование. М., 2005. С. 483; Гильмутдинова Н. С., Ларичев В. Д. Проблемы совершенствования уголовного законодательства за уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица // Государство и право. 2001. № 6. С. 45; Душкин С. Уклонение от уплаты таможенных платежей // Законность. 1998. № 2. С. 46 и др.

цель в законе не указаны, поэтому для квалификации содеянного значения не имеют.

Действительно, вина в рассматриваемом преступлении может быть только в виде прямого умысла, поскольку объективно обязанность по уплате таможенных платежей может быть выполнена только путем их внесения в кассу или на расчетный счет таможенного органа, открытый для этих целей в соответствии с законодательством Российской Федерации (п. 1 ст. 331 ТК РФ). Осознание бездействия при наличии обязанности действовать характеризует волевое поведение лица. Принятие решения и его реализация субъектом невозможны без понимания социального смысла содеянного и тех последствий, которые могут наступить. Принцип значимости поступка для индивида является основополагающим для избирательного поведения: «В действительности всякое подлинно волевое действие является избирательным актом, включающим сознательный выбор и решение»⁸². Таким образом, если лицо сознательно воздерживается от исполнения обязанности по уплате таможенных платежей, а именно от внесения денежных средств в кассу либо перечисления их на банковский счет таможенного органа, не выполняет указанные действия, он предвидит, что в результате его бездействия в бюджет не поступят деньги, которые он обязан уплатить, и тем самым желает причинить ущерб бюджету на указанную сумму.

Осознание общественной опасности уклонения от уплаты таможенных платежей связано одновременно и с осознанием факта нарушения норм таможенного законодательства, устанавливающих порядок возникновения обязанности по уплате таможенных платежей и порядок исполнения этой обязанности, и это, в свою очередь, предполагает осознание противоправности своего бездействия. Как отмечает Б. В. Волженкин, господствующим остается установившееся с давних времен в уголовно-правовой доктрине и практике правило, что незнание нарушенного закона не может являться основанием освобождения от ответственности за его нарушение⁸³.

Представляется, что если виновный ссылается на незнание того, что такое уклонение от уплаты таможенных платежей уголовно наказуемо, то в этом случае должно действовать правило юридической ошибки, когда незнание закона не освобождает от

⁸² Рубинштейн С. Л. Основы общей психологии. М., 1964. С. 513.

⁸³ Волженкин Б. В. Преступления в сфере экономической деятельности (экономические преступления). С. 102.

ответственности. Осознание лицом нарушения им норм таможенного законодательства, в соответствии с которыми уплачиваются таможенные платежи, должно быть установлено, поскольку с этим связано и доказывание осознания им общественной опасности своих действий. Изучение уголовных дел, по которым вынесены обвинительные приговоры по ст. 194 УК РФ, свидетельствует, что лицо принимает решение о неуплате таможенных платежей потому, что ему известны требования, он осведомлен о их размере. Зачастую именно значительный размер подлежащих уплате таможенных платежей становится тем фактом, который подталкивает лицо к выбору в пользу их неуплаты.

Мотив и цель уточняют направленность волевого процесса, раскрывают его характер применительно к конкретному преступлению, поэтому, несмотря на то, что они не являются обязательными признаками субъективной стороны рассматриваемого состава преступления, есть основания остановиться на их содержании.

Как отмечается в литературе, мотивом в уголовно-правовом смысле становится не просто осознанная, но и оцененная субъектом потребность с точки зрения общественных норм и интересов. При формировании мотива потребности проходят через сознание личности, которая воспринимает их в соответствии с собственной концепцией оценок как социально допустимые или антисоциальные, приемлемые для нее или нет⁸⁴.

Содержание корыстного мотива при совершении уклонения от уплаты таможенных платежей определяется осознанием виновным того, что он удерживает у себя незаконно денежные средства, которые он обязан уплатить в связи с тем, что переместил товары через таможенную границу Российской Федерации.

Мотив формирует цель, которая, в свою очередь, определяет способ ее достижения. Человек осуществляет свою сознательную цель, которая определяет способ и характер его действий и которой он должен подчинить свою волю.

Специфика содержания цели заключается в том, что по своей направленности данное преступление является посягательством на порядок уплаты таможенных платежей, взимаемых в связи с

⁸⁴ Минкина Н. Шкала культурных ценностей преступника // Российская юстиция. 2003. № 9. С. 67—70; Платонов К. К. Система психологии и теория отражения. М., 1982 ; Филяновский И. Г. Социально-психологическое отношение субъекта к преступлению. Л., 1970.

тем, что товар перемещается через таможенную границу Российской Федерации, и цель представляет собой отражение этой объективной направленности деяния. Характер бездействия, образующего объективную сторону данного состава преступления, таков, что изначально предполагает постановку и достижение такой цели, как неуплата таможенных платежей.

Таким образом, желаемым результатом (целью) при невыполнении обязанности по уплате таможенных платежей для виновного лица является оставление в своем распоряжении денежной суммы, равной таможенным платежам, которые закон требует внести в кассу или на счет таможенного органа в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации. В свою очередь, цель сохранения в своем распоряжении суммы таможенных платежей предопределяет корыстную направленность мотива, который побуждает субъекта к выбору антисоциальной формы поведения, в нашем случае к воздержанию от выполнения ожидаемых от него действий. Субъект для достижения поставленной цели выбирает пассивную форму поведения.

«Социально-правовое содержание ответственности за поведение предполагает, что, с одной стороны, у субъекта реально имелись варианты общественно значимого поведения и возможности его выбора, а с другой стороны — наличествовало субъективное осознание этих объективных возможностей и свободное избрание именно данного, а не иного поведенческого акта.

Поэтому волевое действие в юридической литературе определяется как осознанное целенаправленное воздействие человека на окружающий мир, как активное стремление лица добиться удовлетворения актуальной потребности, осуществления определенной цели»⁸⁵. «Источником преступного действия или бездействия лица является субъективный волевой акт — решимость совершить преступление (при умысле) или решимость совершить иное действие, которое при отсутствии должной предусмотрительности ведет к наступлению общественно опасных последствий (при неосторожности)»⁸⁶. Следовательно, субъективная сторона порождает объективную сторону преступления. Именно в объективной стороне преступления прояв-

⁸⁵ Толкаченко А. А. Указ. соч. С. 19.

⁸⁶ Кудрявцев В. Н. Указ. соч. С. 13.

ляются во внешнем мире сознание и воля субъекта, его мотивы и цели⁸⁷.

Как утверждали известные мыслители, «сознание не только отражает мир, но и творит его», «талант, как и ум, — лишь оружие. Они подобны острому ножу, одинаково нужному и чтобы резать хлеб за семейной трапезой, и чтобы зарезать в лесу или на большой дороге одинокого путника. Важны цели и побуждения, которым служит ум и талант»⁸⁸.

В результате проведенного исследования можно сделать следующие выводы:

1. Таможенная пошлина, налоги и таможенные сборы выполняют фискальную функцию. Они, по сути, представляют собой обязательные взносы, являются собственными налоговыми и неналоговыми доходами федерального бюджета. Таможенные платежи — неотъемлемая часть системы налогов, сборов и иных обязательных платежей, обязанность по их уплате возникает в связи с перемещением товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации. Именно наличие такого условия для возникновения обязанности уплаты таможенных платежей, как перемещение товаров через таможенную границу Российской Федерации, и предопределяет особое место таможенных платежей в бюджетной системе Российской Федерации.

2. Объективная сторона уклонения от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица, включает в себя лишь неисполнение обязанности. Все активные действия, которые лицо совершает, следует расценивать как свидетельство направленности умысла на неуплату таможенных платежей. Такие действия охватываются понятием преступной деятельности, но не входят в объективную сторону состава преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ. Они могут образовывать самостоятельное преступление, например, предусмотренное ст. 327 УК РФ.

3. Время совершения данного преступления определено в законе. Лицо в установленный законом для уплаты таможенных платежей временной промежуток не исполняет обязанность по

⁸⁷ Дагель П. С. Проблемы вины в советском уголовном праве // Учен. записки Дальневосточного университета. Вып. 21, ч. 1. Владивосток, 1968. С. 30; Тимейко Г. В. Указ. соч. С. 11.

⁸⁸ Маркс К., Энгельс Ф. Сочинения. Т. 20. С. 493; Кони А. Ф. Суд—наука—искусство // Собрание сочинений : в 8 т. М., 1966. Т. 1. С. 232.

их уплате, сознательно выбирая такое поведение как единственно для себя приемлемое. Уклонение от уплаты таможенных платежей — это единичный акт, протяженность которого во времени определяется законом. С учетом этого данное преступление не может относиться к продолжаемым или длящимся. До начала установленного срока все действия, которые лицо предпринимает, можно рассматривать лишь как приготовление к совершению преступления, по окончании этого срока — как посткриминальное поведение.

4. Субъект преступления, предусмотренного ст. 194 УК РФ, — специальный, поскольку обязанность по уплате таможенных платежей имеют лишь лица, перечисленные в Таможенном кодексе Российской Федерации.

5. Уклонение от уплаты таможенных платежей — умышленное преступление. Виновное лицо осознает, что не вносит в установленный срок причитающиеся суммы таможенных платежей, предвидит, что в результате его бездействия в бюджет не поступят соответствующие суммы денежных средств, и желает данного результата.

6. Виновный осознает, что действует вопреки требованиям действующего таможенного законодательства в области уплаты таможенных платежей. Осознавая это обстоятельство, он одновременно не может не понимать и того, что такое его поведение наказуемо. Другими словами, виновный осознает неизбежность юридической ответственности за свое неправомерное и общественно опасное поведение.

СОДЕРЖАНИЕ

1. ПОНЯТИЕ И ВИДЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ.....	3
2. ОБЪЕКТ ПРЕСТУПЛЕНИЯ.....	12
3. ОБЪЕКТИВНАЯ СТОРОНА.....	18
4. СУБЪЕКТ ПРЕСТУПЛЕНИЯ.....	40
5. СУБЪЕКТИВНАЯ СТОРОНА.....	52

*Любовь Федоровна РОГАТЫХ,
кандидат юридических наук, доцент*

УГОЛОВНО НАКАЗУЕМОЕ УКЛОНЕНИЕ
ОТ УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ,
ВЗИМАЕМЫХ С ОРГАНИЗАЦИИ
ИЛИ ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА

Учебное пособие

Редактор *Н. Я. Ёлкина*
Компьютерная верстка *Ю. С. Савенковой*

Подписано в печать 20.07.2009 г. Бум. тип. № 1.
Гарнитура “Times New Roman Cyr”. Ризография. Печ. л. 3,75.
Уч.-изд. л. 3,75. Тираж 500 экз. (1-й завод — 170). Заказ 1936.

Редакционно-издательская лаборатория
Санкт-Петербургского юридического института (филиала)
Академии Генеральной прокуратуры РФ

Отпечатано в Санкт-Петербургском юридическом институте (филиале)
Академии Генеральной прокуратуры РФ

191104, Санкт-Петербург, Литейный пр., 44