

ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ ЮРИДИЧЕСКОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА УКЛОНЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ И (ИЛИ) СБОРОВ НАЛОГОВЫМИ АГЕНТАМИ

© 2026 Ю. П. Паршина¹, Л. Н. Попова²

^{1,2} Самарский университет государственного управления
«Международный институт рынка», г. Самара, Россия

Статья посвящена многогранной проблеме уголовной ответственности налоговых агентов, уклоняющихся от исполнения своих обязательств по перечислению налогов и (или) сборов в бюджет РФ. В работе исследуются меры ответственности, применяемые к недобросовестным налогоплательщикам, стремящимся сокрыть финансовые потоки и имущественные активы, принадлежащие организации или индивидуальному предпринимателю, тем самым посягающим на экономические интересы государства. Особое внимание уделено анализу судебной практики привлечения к ответственности за налоговые правонарушения недобросовестных налоговых агентов, действующих на территории Самарской области, с выявлением тенденций и проблемных аспектов правоприменения. В заключение даны рекомендации налоговым агентам, чтобы их действия не имели состава преступлений: строго соблюдать установленные сроки перечисления налогов, избегать сокрытия доходов и активов, а при возникновении задолженности незамедлительно принимать меры к ее полному погашению.

Ключевые слова: экономические преступления, уклонения от уплаты налогов, неисполнение налоговым агентом обязанностей, налогоплательщик, налогообложение.

В современном обществе проблема преступлений в сфере налоговых правонарушений приобретает особую остроту. Одним из наиболее заметных примеров является уголовное дело в отношении Елены Блиновской и ряда других известных блогеров. Уклонение налоговыми агентами от исполнения обязанностей по исчислению, удержанию и (или) перечислению налогов и сборов, в соответствии с законодательством РФ, влечет за собой уголовную ответственность, предусмотренную Уголовным кодексом Российской Федерации (УК РФ) [1].

В частности, Елене Блиновской наряду со ст. 198 УК РФ были инкриминированы еще и ст. 174.1 (отмывание денежных средств, полученных преступным путем), ст. 187 УК РФ. В конечном итоге (по решению суда) уклонение от уплаты налогов привело ее к миллионному штрафу, запрету на несколько лет на ведение бизнеса, к конфискации имущества и тюремному заключению [8].

Согласно пункту «а» части 1 ст. 151 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации (УПК РФ), расследование преступлений, предусмотренных статьей 199

УК РФ, входит в трудовые обязанности следователей Следственного комитета РФ [2].

В Постановлении Пленума Верховного Суда РФ № 48 от 26 ноября 2019 года рассмотрена проблема уклонения от налоговых обязательств. Особое внимание уделено тем теневым схемам, посредством которых недобросовестные налоговые агенты, движимые жадной наживой, сознательно пренебрегают своими обязанностями по исчислению, удержанию и перечислению налогов в бюджет РФ. Верховный Суд РФ пристально рассматривает нарушения, затрагивающие налоговые взаимоотношения участников бизнес-процесса: исчисление, уплату и перечисление налогов, сборов и уплату страховых взносов, опирающихся на фундамент статей 13, 14, 15, 18 и 18.1 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ).

Рассмотрим составы преступлений, подпадающих под действие ст. 199 и 119.2 УК РФ.

При установлении прямого и неопровержимого участия лица в совершении деяний, нарушающих НК РФ, а именно, в умышленном уклонении от уплаты налогов, это влечет за собой ответственность, установленную статьей 199 УК РФ, и/или

в сокрытии денежных средств либо имущества, подлежащих взысканию в счет погашения налоговой задолженности, сборов, страховых взносов, в соответствии с установленным порядком, что также преследуется по закону на основании статьи 199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации, наступают все правовые последствия, предусмотренные действующим законодательством.

Статья 199 УК РФ рассматривает в качестве субъектов налоговых преступлений гражданских лиц, которые находятся в трудовых отношениях с юридическим лицом и могут являться теми сотрудниками, которые имеют право подписи всей бухгалтерской и налоговой отчетности. Данные лица передают в налоговые органы от имени организации-налогоплательщика в течение установленного налогового (отчетного) периода всю необходимую документацию, при этом намеренно предоставляя в налоговые органы заведомо ложные сведения, тем самым помогая налоговому агенту уходить от обязанности уплаты всех и частично необходимых платежей в бюджет государства. Такие лица становятся по своей доброй воле или под давлением работодателя – юридического лица субъектом преступления. Чтобы этого не произошло, необходимо документальное подтверждение всех полномочий лица либо трудовым договором, либо выданной доверенностью. Чаще всего к данной группе лиц относятся: главный бухгалтер организации, заместитель руководителя или их доверенные лица, действующие на основании статьи 29 НК РФ. Кроме вышеперечисленных лиц, к субъекту преступлений в области налогового права могут быть отнесены иные граждане и юридические лица, которые признаются лицами, фактически исполнявшими обязанности руководителя организации-налогоплательщика, даже если его полномочия не были формально закреплены.

Статья 199 УК РФ охватывает широкий спектр юридических лиц, подлежащих ответственности, вне зависимости от их организационно-правовой формы или юрисдикции. В ее сферу действия попадают как российские юридические лица, так и иностранные компании, корпорации и иные образо-

вания, наделенные гражданской правоспособностью и зарегистрированные в соответствии с законодательством иностранных государств. Помимо этого, ответственность может быть возложена на международные организации, а также на филиалы и представительства указанных иностранных лиц и международных организаций, осуществляющие деятельность на территории Российской Федерации. Таким образом, статья имеет экстерриториальное действие и распространяется на широкий круг субъектов, осуществляющих экономическую деятельность в России или имеющих с ней экономические связи.

При определении состава преступления, предусмотренного статьей 199 УК РФ, следовательно прежде всего необходимо определить, имела ли личная заинтересованность у привлекаемого лица к ответственности за нарушения законодательства в области налогообложения или это намеренные действия уполномоченного представителя организации, так как отсутствие у налогового агента личной заинтересованности в исполнении своих обязанностей по исчислению, удержанию и перечислению налоговых платежей исключает наличие состава преступления. Данное правило применяется независимо от степени тяжести налогового правонарушения, будь то уклонение в крупном или особо крупном размере.

Основным элементом состава преступления, предусмотренного статьей 199 УК РФ, является наличие корыстного мотива, направленного на получение личной выгоды или обогащение третьих лиц путем сокрытия налогооблагаемой базы. Верховный Суд РФ неоднократно обращал внимание на то, что отсутствие доказательств личной заинтересованности налогового агента является основанием для прекращения уголовного преследования в связи с отсутствием состава преступления.

Причастное лицо получает выгоду в выраженной в форме имущественной или нематериальной прибыли, обогащающей его противоправно.

Преступление, предусмотренное статьей 199 УК РФ, достигает своей кульминации лишь в момент фактического неисполнения

налоговым агентом своего долга перед бюджетом РФ. Ведомый корыстными мотивами, продиктованными личными интересами, он отказывается исполнить свою обязанность – перечислить в казну государства суммы налогов и сборов, накопившиеся в крупном или особо крупном размере. Эти суммы должны быть предварительно исчислены и удержаны агентом у налогоплательщика в установленном порядке, в сроки, установленные НК РФ.

Таким образом, следует заключить, что уголовная ответственность по статье 199 УК РФ возникает исключительно при установлении прямого умысла налогового агента, направленного на умышленное неисполнение возложенных на него налоговых обязательств в целях получения личной выгоды. Прямой умысел в налоговом праве являет собой осознанное и целенаправленное деяние налогового агента, когда он не только постигает общественную опасность своих манипуляций, но и с ясностью предвидит неминуемость общественно опасных последствий, стремясь к их воплощению в реальность. При установлении факта нарушения прав требуется точное определение совокупного объема неисполненных налоговых обязательств, детально перечисленных в статье 199 УК РФ.

Тем не менее уголовное преследование налогового агента является крайней мерой, применяемой лишь при наличии неопровержимых доказательств, представленных судом, о наличии всех элементов состава преступления, квалифицируемого статьей 199 УК РФ. В процессе рассмотрения дел о налоговых правонарушениях судебные органы неукоснительно придерживаются принципа презумпции невиновности, гарантируя соблюдение прав налогоплательщиков на полноценную защиту своих законных интересов, что является залогом обеспечения законности и справедливости в правоприменительной практике.

К сожалению, в практике правосудия преобладают случаи, когда налоговые правонарушения связаны с преднамеренным сокрытием доходов и уклонением от налогообложения посредством сложных и тщательно разработанных схем, направленных

на легализацию незаконно полученной прибыли. Их действия, попирающие нормативные требования налогового законодательства, направлены на извлечение незаконной выгоды, приводят к неправомерному отчуждению денежных средств или иного имущества. Подобные деяния уменьшают государственные доходы. При наличии неопровержимых доказательств корыстного мотива такие действия недобросовестных налоговых агентов могут быть квалифицированы как хищение. Определение квалификации уклонения от уплаты налогов как совершенного в крупном или особо крупном размере должно осуществляться в строгом соответствии с примечаниями к статье 199 УК РФ. Расчет размера уклонения от уплаты налогов производится на основании сумм налогов и сборов, подлежащих обязательной уплате в бюджетную систему РФ согласно действующему законодательству [3].

Для возбуждения уголовного дела по статьям 198–199.2 УК РФ налоговые органы обязаны скрупулезно собрать и оформить в соответствии с буквой закона необходимый доказательный материал. Этот кропотливый процесс начинается, как правило, во время камеральных налоговых проверок, охватывающих всех налогоплательщиков, занесенных в Единый государственный реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ). Налоговые органы проводят детальный анализ, стремясь обнаружить в хитросплетениях отчетности признаки уклонения от налогов и сборов.

Обратим внимание на Самарскую область, дабы сквозь призму реальных дел рассмотреть практическое применение статей 198–199.2 УК РФ. Рассмотрим статистику уголовных дел по налоговым преступлениям, совершенным в Самарской области в течение 2023 года.

Так, в 2023 году Следственным управлением Следственного комитета РФ по Самарской области было зарегистрировано 51 уголовное дело, возбужденное по статьям 199 и 199.2 УК РФ. Из указанного количества уголовных дел 7 были направлены в суд для рассмотрения «по существу». Их анализ выявил значительный ущерб, причиненный бюджету Самарской области в результате

совершения налоговых преступлений. Общая сумма ущерба по делам, по которым завершено расследование, составила более 1880 млн рублей, из которых 1536 млн рублей было возмещено в бюджет. Дополнительно были приняты меры обеспечительно-го характера на сумму более 255 млн рублей, что свидетельствует об эффективности работы следственных органов в сфере обеспечения финансовой безопасности государства.

Следует подчеркнуть, что лейтмотивом уголовного преследования за экономические преступления, в частности за налоговые правонарушения, выступает не карательная изоляция виновных, а восстановление поправленных имущественных прав государства, возвращение в казну незаконно изъятых средств [9]. Российское законодательство предусматривает возможность прекращения уголовного дела, если причиненный преступлением ущерб возмещен в полном объеме, словно предоставляя шанс на искупление вины перед обществом.

Так, в течение 2023 года Следственное управление по Самарской области успешно реализовало данный правовой механизм, прекратив несколько уголовных дел по налоговым преступлениям. В результате указанных действий государству было возвращено более 1,318 млрд рублей, что подтверждает высокую эффективность правоприменительной деятельности в сфере борьбы с экономическими преступлениями.

Согласно строгим предписаниям статьи 107 НК РФ, налоговые прегрешения влекут за собой неотвратимое юридическое возмездие, обрушивающееся как на организации, так и на граждан, достигших возраста шестнадцати лет. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов – дамоклов меч, нависший над каждым, кто преступает черту налоговой дисциплины. Однако правосудие взвешивает вину на весах обстоятельств и статуса нарушителя. Для физических лиц, будь то обычные граждане или предприимчивые индивидуальные предприниматели, карающий меч закона обнажается лишь тогда, когда тень сокрытых налогов достигает значительной

величины, а именно – превышает роковую отметку в 900 тысяч рублей, или особо значительную величину, превышающую 2,7 млн рублей. Квалификация деяния как совершенного в особо значительной величине осуществляется при условии, если сумма неуплаченных налогов превышает 4,5 млн рублей или доля неуплаченных налогов составляет более 13,5 млн рублей. В отношении юридических лиц уголовное преследование иницируется в случае неуплаты налогов в значительной величине, которая определяется как сумма, превышающая 5 млн рублей. Для юридических лиц порог, за которым начинается зона особой ответственности, определяется суммой неуплаченных налогов, превышающей 15 млн рублей, или когда доля таких неуплат достигает критической отметки в 45 млн рублей [5].

Законодательство о налогах строго разграничивает наказания за налоговые преступления в зависимости от статуса нарушителя. Для физических лиц, дерзнувших уклониться от налогов, сборов и страховых взносов, статья 198 УК РФ рисует перспективу лишения свободы сроком до трех лет, но лишь в том случае, если масштаб уклонения достиг крупного размера, очерченного законодательством как критерий серьезности налогового проступка. Если же в преступную игру с налогами вступает целая организация и масштабы уклонения достигают особо крупных размеров, как это описано в части 2 статьи 199 УК РФ, закон обрушивает на виновных всю свою мощь. В данном случае мера пресечения значительно ужесточается, вплоть до шести лет лишения свободы, что дополняется существенными штрафными санкциями и запретом на занятие руководящих должностей или осуществление определенной профессиональной деятельности. Важно учитывать, что размер неуплаченных налогов, сборов и (или) страховых взносов, а также наличие отягчающих обстоятельств оказывают непосредственное влияние на определение меры наказания. Более подробная информация о санкциях представлена в таблице 1.

Таблица 1 – Наказание по ст. 199 УК РФ

Ситуация	Штраф	Другие виды наказания
Уклонение в крупном размере (ч. 1 ст. 199 УК РФ)	От 100 тыс. до 300 тыс. рублей или в размере дохода за 1–2 года	Принудительные работы до 2 лет, арест до 6 месяцев, лишение свободы до 2 лет. Возможно лишение права занимать определенные должности до 3 лет
Уклонение в особо крупном размере или группой лиц по предварительному сговору (ч. 2 ст. 199 УК РФ)	От 200 тыс. до 500 тыс. рублей или в размере дохода за 1–3 года	Принудительные работы до 5 лет, лишение свободы до 5 лет. Возможно лишение права занимать определенные должности до 3 лет

Уголовное преследование за налоговые преступления, сопряженные с неуплатой налогов в крупном размере, может быть возбуждено в срок, не превышающий двух лет с момента совершения соответствующего правонарушения. В тех случаях, когда алчность налогового агента достигает особо крупных масштабов, срок давности увеличивается до шести лет, согласно положениям статьи 199.2 УК РФ. В соответствии с положениями статьи 199.2 УК РФ возбуждение уголовного дела по факту уклонения от уплаты налогов, сборов или страховых взносов до истечения срока, указанного в уведомлении, направленном налоговым органом налогоплательщику, на основании статьи 69 НК РФ. Данное положение обеспечивает предоставление налогоплательщику возможности добровольно исполнить свой долг перед государством и избежать сурового приговора Фемиды.

Для справки: в 2024 году в Самарской области было зарегистрировано 2588 преступлений экономической направленности, из которых 1425 преступлений относились к тяжким и особо тяжким. Расследовано 1557 экономических преступлений, включая 811 тяжких и особо тяжких.

Законодательство предусматривает возможность освобождения налогоплательщика от ответственности за налоговые правонарушения при соблюдении определенных условий. Первое условие заключается в безоговорочной и полной уплате всей суммы налоговой задолженности, включая пени и штрафы, в течение 75 рабочих дней с момента вступления в законную силу решения о привлечении к ответственности за налоговое правонарушение. Второе условие допус-

кает возможность освобождения от ответственности по истечении указанного срока, но только при одновременном выполнении нескольких критериев: правонарушение должно быть совершено впервые, налогоплательщик должен полностью погасить всю задолженность по налогам и в полном объеме уплатить начисленные пени и штрафы. Эти деяния подпадают под действие статей 76.1, 198, 199 и 199.1 УК РФ, а процедура прекращения уголовного преследования по данным основаниям строго регламентирована законодательством и находит свое отражение в статьях 24 и 28.1 УПК РФ.

Согласно разъяснениям Управления Федеральной налоговой службы России по Самарской области, для тех, кто впервые совершил налоговое преступление, предусмотренное статьей 199 УК РФ, установлено, что обвиняемый имеет шанс выкупить свою свободу, искупив вину полным возмещением ущерба, нанесенного казне. Цена искупления – не только основной долг по налогам и сборам, но и соответствующие пени и штрафы, размер которых устанавливается НК РФ. Эта возможность даруется как отдельным гражданам, так и организациям, в отношении которых указанное лицо обвиняется в уклонении от уплаты налогов [6].

В то же время с начала 2024 года законодательство РФ претерпело изменения, законодательный горизонт осветился переменами, значительно поднявшими планку, отделяющую налоговую оптимизацию от уголовного преследования по статье 199 УК РФ. Эти тектонические сдвиги в правовом поле ощутимо повлияли на сейсмическую активность в сфере возбуждения уголовных

дел. То, что вчера было преступлением, караемым статьей 199 УК РФ, сегодня стало налоговым проступком, подпадающим под статью 122 НК РФ – статью о штрафах за ошибки в расчетах, занижение базы и прочие погрешности, не дотягивающие до уголовной тяжести. Также важно отметить, что оступившийся впервые, преступивший черту закона деяниями, подпадающими под статьи 198, 199, 199.1, 199.3, 199.4 УК РФ, может обрести прощение и избежать сурового возмездия, вернув долг обществу сполна. Однако ст. 199.2 УК РФ в этот список не входит.

Для примера: в декабре 2025 года в Самаре завершилось судебное разбирательство по резонансному делу об уклонении от уплаты налогов в особо крупном размере (ст. 199 УК РФ) и неправомерном обороте средств платежей (ст. 187 УК РФ). Бывший руководитель строительной компании ООО «Стройресурс» был признан виновным в совершении преступления, связанного с уклонением от уплаты налогов на общую сумму, превышающую 66,3 млн рублей. Следствием было установлено, что обвиняемый прибегал к использованию фиктивной документации с целью искусственного занижения налогооблагаемой базы, что, в свою очередь, повлекло за собой незаконный вывод денежных средств через сеть подконтрольных контрагентов. Принимая во внимание все обстоятельства дела, суд вынес решение о назначении наказания в виде лишения свободы сроком на 2 года с отбыванием в исправительной колонии общего режима, а также штрафа в размере 150 тыс. рублей [7].

Таким образом, можно сделать вывод о том, что уклонение от налогового бремени,

охватывающее неуплату налогов и сборов, неисполнение обязанностей налогового агента, а также намеренное сокрытие имущества, за счет которого должно быть произведено взыскание недоимки, – представляет собой совокупность действий, образующих состав налогового преступления при наличии прямого умысла, направленного на противоправное уменьшение налоговых обязательств перед государством. Ключевым признаком, сигнализирующим о наличии составов преступлений, очерченных статьями 198 и 199 УК РФ, выступает масштаб неуплаченных сумм, достигающий крупного или особо крупного размера, рассчитанного за период, охватывающий не более трех финансовых лет подряд.

В случае несогласия налогоплательщика с произведенными налоговым органом расчетами ему предоставлено право представить свои аргументированные возражения и подтверждающие документы. Налоговый орган обязан в течение тридцати календарных дней рассмотреть представленные сведения и, если доводы налогоплательщика будут признаны обоснованными, произвести корректировку налоговых обязательств.

В заключение необходимо сказать о том, что налоговым агентам рекомендуется строго соблюдать установленные сроки перечисления налогов, избегать сокрытия доходов и активов, а при возникновении задолженности – незамедлительно принимать меры к ее полному погашению, включая уплату начисленных процентов и штрафных санкций, предусмотренных действующим законодательством, чтобы не возникла ситуация попадания под уголовную ответственность.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 17.11.2025) // СПС «Консультант Плюс».
2. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 № 174-ФЗ (ред. от 27.10.2025) // СПС «Консультант Плюс».
3. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 26.11.2019 № 48 «О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления».
4. Информация о расследовании уголовных дел по налоговым преступлениям. Следственный комитет Российской Федерации по Самарской области // Официальный сайт Следственного комитета Самарской области. URL: <https://samara.sledcom.ru/>.

5. Прокуратура Куйбышевского района г. Самары разъясняет, какая ответственность установлена за уклонение от уплаты налогов и сборов физическими лицами и организациями // Официальный сайт Администрации городского округа Самара. URL: <https://clc.li/fYTUa>.
6. Что является преступлением в сфере налогообложения // Официальный сайт Федеральной налоговой службы. URL: <https://clc.li/VyCPb>.
7. Прокуратура Самарской области. URL: https://epp.genproc.gov.ru/ru/proc_63/.
8. Дело Блиновской: признаки дробления бизнеса и налоговые риски / АКГ Капитал. URL: <https://osnova.capital/delo-blinovskoy-priznaki-drobleniya-biznesa-i-nalogovye-riski/?ysclid=mjgy2i4n85271014854>.
9. Изжеурова Е. А., Бабинец Е. А. Уголовно-правовая характеристика преступлений, связанных с незаконным оборотом ценных бумаг // Вестник Международного института рынка. 2025. № 2. С. 92–98.

LEGAL ASPECTS OF LEGAL LIABILITY FOR EVASION FROM PAYING TAXES AND/OR FEES BY TAX AGENTS

© 2026 Yuliya P. Parshina¹, Liliya .N. Popova²

^{1,2} Samara University of Public Administration
“International Market Institute”, Samara, Russia

The article is devoted to the analysis of the application of criminal liability when tax agents evade taxes and (or) fees. Liability measures applied to tax agents are described when an unscrupulous tax payer conceals funds or property of an organization or individual entrepreneur. The analysis of the practice of bringing unscrupulous tax agents to justice for committing offenses in the field of tax law in the Samara region is carried out. Recommendations are proposed for tax agents to strictly observe the established deadlines for the transfer of taxes, to avoid concealing income and assets, and in case of debt, to immediately take measures to repay it in full.

Keywords: economic crimes, tax evasion, non-fulfillment of duties by a tax agent, taxpayer, taxation.