

9. Provision on the reservation of the land plots for the state or municipal needs. Approved by the order of the RF Government on July, 22, 2008 # 561 “On some issues connected with the reservation of the land plots for the state or municipal needs” // Collection of the RF legislation dated 28.07. 2008. # 30 (part 2). Article 3646.

10. Alekseyeva O. G. Termination of the property right for residential premises due to the land plot withdrawal // Law. 2006. # 8. P.40–47

11. Grishaev S. P. The rights of the owner of residential premises at withdrawal of the land plot for the state or municipal needs // SPS “Consultant Plus”, 2010.

12. On the state registration of the rights to the real estate and transactions with it: federal law, dated July, 21, 1997 # 122-FZ // Collection of the RF legislation. 1997. # 30. Article 3594.

13. Baturin R. A. On the procedure and terms of the notice of the proprietor of residential premises about forthcoming withdrawal // Housing law. 2008. # 12.

14. Maljutkina-Alekseeva I. Enhancement of the guarantees of the rights of citizens at withdrawal of the land plots // Russian justice. 2002. # 12.

15. On some issues arisen in judiciary practice during application of the Housing Code of the Russian Federation: decree of the Plenum of the Supreme Court of the Russian Federation dated July 2, 2009 # 14 // Bulletin of the Supreme Court of the Russian Federation. # 9. 2009.

16. Sedlova E. V. Provision of the rights of the proprietor of residential premises at withdrawal of the land plot for the state or municipal needs // Laws of Russia: experience, analysis, practice. 2009. # 6.

17. Pysina G. A. On protection of the rights of proprietors of residential premises // Russian justice. 2007. # 2.

18. Baturin R. A. Issues of the law enforcement at making agreements on withdrawal of residential premises by means of procurement // Housing law. 2009. # 3.

19. The RF housing code dated 12.29.2004 # 188-FZ (revision as of 7/18/2011) // Collection of the RF legislation dated 1.3.2005, # 1 (part 1). Article 14.

20. Rogachev A. A. Legal regulation of assigning categories to the land plots of residential areas and the land plots of specially protected natural territories // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2011. # 3 (16). P. 280–282.

УДК 343.359

ББК 67.408.122

Перельгин Александр Евгеньевич,
адвокат, аспирант каф. уголовного права и процесса
Елецкого государственного университета им. И. А. Бунина,
г. Липецк,
e-mail: per777@mail.ru

НАЛОГОВЫЕ ПРЕСТУПЛЕНИЯ В ПЕРИОД НОВОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ПОЛИТИКИ: РЕТРОСПЕКТИВНЫЙ ВЗГЛЯД

TAX CRIMES AT THE PERIOD OF NEW ECONOMIC POLICY: RETROSPECTIVE VIEW

Статья посвящена проблеме налоговых преступлений в России в двадцатые годы XX столетия в период новой экономической политики. Сравниваются некоторые нормы этого периода с современными нормами, анализируются состав налогового мошенничества. Рассматриваемый период характеризуется временным изменением экономических отношений и возобновлением осуществления налогообложения. Постоянное увеличение количества взимаемых налогов и их размера стали причиной серьезного роста количества налоговых преступлений. В статье приводятся примеры из судебной практики этого периода. Особенный интерес представляют правовые нормы рассматриваемого периода, связанные с преступлениями в сфере налогообложения.

This article is about the issue of tax crimes in Russia in twenties of the XX century, at the period of new economic policy. Several norms of that period have been compared with the modern norms; the content of the tax fraud has been analyzed. The period under consideration is characterized by temporary change of the economic relations and restoration of taxation. Constant increase of the amount of charged taxes and their size

has become the reason of the serious growth of the number of tax crimes. The examples from the judiciary practice of that period have been provided in the article. The legal norms of the period under consideration connected with the crimes in sphere of taxation are of special interest.

Ключевые слова: Россия, налоговые преступления, налоговое мошенничество, новая экономическая политика, налогообложение, наказание, финансовая наука, правоохранительная система, ответственность, прокурор, реформа налоговой системы.

Keywords: Russia, tax crimes, tax fraud, new economic policy, taxation, punishment, financial science, law-enforcement system, responsibility, prosecutor, taxation system reform.

В 1917 г. был начат новый этап преобразований налоговой системы России. Отменялись все налоги, сборы, пошлины и акцизы на всей территории Советской России. В данный период налоговая система в классическом ее понимании перестала существовать [1, с. 11]. А. В. Щепотьев, А. П. Рожок отмечают, что в послереволюционный период, начиная с октября 1917 г. и до окончания военного комму-

низма действие всех налогов в России было приостановлено, а податный аппарат полностью расформирован. В это время налоговая политика государства фактически сводилась лишь к принудительному взиманию натурального сбора с крестьянства. Характерной чертой этого периода стала трудовая повинность, которую можно рассматривать как своеобразный трудовой налог. В первые месяцы диктатуры пролетариата трудовая повинность была обязательна только для представителей буржуазии, однако вскоре принцип принудительного труда был распространен и на другие слои общества. Все трудоспособные и неработающие на этот момент женщины и мужчины от 16 до 55 лет были обязаны встать на учет в отделах распределения рабочей силы, где им давали направления на работу по усмотрению этих отделов. Эта обязанность была провозглашена в Декларации прав трудящегося и эксплуатируемого народа, а позже включена и в Конституцию РСФСР 1918 г. [2, с. 68].

В течение последующего десятилетия количество налогов и их объем существенно увеличились. Это обуславливалось тем, что государство очень остро нуждалось в денежных средствах.

После 1917 и до 1921 г. системное налогообложение в России не существовало и было возобновлено только на сравнительно короткий период НЭПа. Первые советские акцизы были введены в 1921 г., как указывалось в резолюции XI съезда партии, из-за отсутствия налаженного советского налогового аппарата и вследствие острой нужды государства в средствах (на первых порах преобладающее значение должно было получить косвенное налогообложение). В 1921 г. ввели акцизы на виноградные, плодово-ягодные и изюмные вина, спички, табачные изделия, гильзы и курительную бумагу, в 1922 г. – на спирт, отпускаемый для технических, химических и других специальных надобностей, на пиво, мед, квас, фруктовые и искусственные минеральные воды, соль, нефтепродукты, свекловичный и крахмальный сахар, восковые и озокеритовые свечи; в 1923 г. – на текстильные изделия, резиновые галоши. В дальнейшем, по мере укрепления финансового положения страны, на ряд товаров широкого потребления (сахар, соль, керосин, спички, чай) ставки акцизов были несколько снижены, и введены новые акцизы на товары не первой необходимости (спиртные напитки и табачные изделия). Доля акцизов в налоговых доходах с 1923 по 1930 г. составляла соответственно, %: 17,7; 24,2; 31,6; 38,4; 40,2; 42,3; 41,6; 40,1 [3, с. 69]. Государственная власть осознавала, что нормальное существование страны без системы налогообложения невозможно, поэтому вводились новые налоги, и процентные ставки по ним постоянно увеличивались.

При этом научный интерес к налогообложению в начале 1920-х гг. ослаб. Советская финансовая наука придерживалась определений налога, господствовавших в западной финансовой науке. Воспроизведем одно из таких определений: «Налогам называются принудительные сборы, взимаемые государством или уполномоченными им публично-правовыми органами в силу права верховенства, без какого-либо эквивалента со стороны государства, на основании изданного закона и идущие на покрытие общегосударственных потребностей».

В Советской финансовой энциклопедии 1924 г. читаем: «Налог – принудительные сборы, взимаемые с населения на известной территории, на установленных законом основаниях, в целях покрытия общих потребностей государства». В годы торжества марксизма в финансовой науке все определения налога свелись к идеологическому, классово-

му содержанию, к определению налога как инструмента эксплуатации в буржуазных государствах.

Теория коллективных потребностей и налога как источника их удовлетворения, разработанная и сформулированная неоклассиками, была полностью принята кейнсианцами и неокейнсианцами с поправкой на «общественные потребности» вместо «коллективных».

Для российской науки актуальность и сложность проблем налогов и налогообложения состояла в том, что советское «общество законодательно провозгласило построение первого в мире государства без налогов». Это означало, что в годы социалистического строительства в СССР отсутствовала мотивация и востребованность научных разработок в области налогов [4, с. 35].

Однако вскоре стало понятно, что «государство без налогов» – цель утопическая и в принципе недостижимая.

В 1920-е гг. финансовая наука развивала традиции русской и европейской финансовых школ. Следует назвать исследователей и работы рассматриваемого периода. А. И. Буковецкий, П. П. Гензель, И. М. Кулишер, В. Н. Твердохлебов представляют авторский коллектив монографии «Налоги в иностранных государствах» (1926 г.). Далее следует отметить работы Г. И. Болдырева «Подходный налог на Западе и в России» (1924 г.), П. В. Микеладзе «Тяжесть обложения в иностранных государствах» (1928 г.), К. Ф. Шмелева «Проблемы тяжести обложения» (1928 г.), А. А. Тривуса «Налоги как орудие экономической политики» (1925 г.), В. В. Дитмана «Переложение налогов» (1930 г.). Финансовая политика периода НЭПа нашла яркое отражение в трехтомной работе Г. Я. Сокольников «Финансовая политика Революции» и в труде М. Г. Бронского «Финансовая политика» [5, с. 24].

В начале 1920-х гг. налоги взимались различными органами: наркоматами продовольствия, финансов, труда и др., в период НЭПа – централизованно управлением налогами и госдоходами Наркомфина, на местах – финансовыми инспекторами, их помощниками и финансовыми агентами [6, с. 179].

Острые противоречия, возникавшие между финансовыми интересами государства и проводимой им экономической политикой, направленной на вытеснение частного сектора, выражались в непомерном увеличении налогового пресса. Высокие налоговые ставки, действовавшие в это время, являлись одной из главных причин постепенного сокращения частной торговли, промышленности, приводили к резкому неприятию частными налогоплательщиками положений налогового законодательства, массовому уклонению от уплаты налогов [1, с. 11]. В тяжелой обстановке рассматриваемого периода новым властям приходилось заниматься организацией правоохранительной системы и налаживанием ее работы [7, с. 93].

Серьезное отношение государства к налоговой сфере подтверждается наличием секретных инструкций Всероссийской Чрезвычайной Комиссии 1921 г. Далее целесообразно привести некоторые выдержки из указанных инструкций: «Катастрофическое падение ценности денег было не страшно, поскольку это вело к их естественному отмиранию и сопровождалось параллельно натурализацией заработной платы ввиду предоставления трудящимся бесплатно материальных благ, вырабатываемых и социализированных государством на заводах. Мероприятия, изложенные выше, заставляют государство вернуться опять на путь налогового обложения с одной стороны в целях изъятия денег для обращения и сокращения и выпуска,

последнее достигается установлением платности за оказываемые государством услуги.

Уклонение от платежа государственных налогов, утечка денег и их фальсификация превращается в этих условиях в чрезвычайно сильное оружие борьбы, которая в умелых руках из простого мошенничества может превратиться иной раз в совершенное контрреволюционное дело. Борьба с обходом законов по платежу причитающихся денежных налогов, борьба с наводнением нашего денежного рынка фальсифицированными продуктами местного финансового обложения так, чтобы последнее не превращалось в непомерное обложение трудящихся – все это является отныне также одной из задач Чрезвычайной Комиссии (Тезисы о новой экономической политике и вытекающих из них особых заданиях для всех органов ВЧК)» [8, с. 116].

«Задачей Экономических Отделов Губчека является содействие финансовым органам в правильном и неуклонном взимании всех введенных новыми декретами податей и налогов и вообще всякого рода оплат за услуги, представляемые гражданам государством. Роль Экономических Отделов не только в содействии, но и в контроле за действиями Финотделов в смысле неуклонного проведения налоговой системы согласно всем предписаниям центра (Инструкция Экономическим Отделам Губчека по надзору за органами Наркомфина на местах)» [9, с. 122].

В указанной инструкции также раскрываются особенности некоторых мошеннических финансовых схем, многие из которых являлись очень хитроумными. Наличие таких инструкций говорит об остроте проблемы уклонения от уплаты налогов в рассматриваемый период. От вынужденной гибкости налоговой системы, характерной для XIX столетия, не осталось и следа, ее место заняла постепенно нарастающая уголовная репрессия по отношению к лицам, которые так или иначе пытались уклоняться от уплаты налогов.

В 20-е гг. XX в. государство очень остро нуждалось в постоянном поступлении денежных средств, в том числе посредством взимания налогов. В данной ситуации можно провести аналогию с эпохой Петра I: в тот период также имел место острый дефицит бюджета и нарушения законодательства, касающегося налогообложения, жестоко карались (вплоть до смертной казни). Конечно, в 20-е гг. XX в. наказания за указанные преступления были куда более мягкими, однако к уголовной ответственности за это привлекалось огромное количество людей. Таким образом, аналогию можно провести в вопросах острой нехватки денежных средств у государства и его особого внимания к нарушению гражданами законодательства о налогах и сборах.

Стремление государства искоренить подобные проявления привело к резкому усилению мер уголовной репрессии, направленной против налоговых правонарушений. В Уголовном кодексе РСФСР в редакции 1922 г. в разделе «Преступления против порядка управления» содержался целый ряд статей, предусматривающих ответственность за преступление против порядка налогообложения. Ответственность наступала за преступления: массовый отказ от внесения налогов, денежных и натуральных, или от выполнения повинностей; неплатеж отдельными гражданами в срок или отказ от платежей налогов, денежных или натуральных, от выполнения повинностей или производства работ, имеющих общегосударственное значение; изготовление, продажа, скупка и хранение в целях сбыта, а равно пользование продуктами и изделиями, обложенными акцизным сбором, с нарушением установленных акцизных правил [1, с. 12].

И. А. Исаев указывает, что судебная практика зафиксировала несколько форм уклонения от уплаты налогов: по сговору, сокрытие источников доходов под чужой вывеской и за подставным лицом, путем использования двойной бухгалтерии, в форме организации «лжекооператива» [10, с. 688].

Один из самых распространенных способов уклонения от уплаты налогов, который применяли в то время городские промышленники и торговцы, сводился к «ликвидации предприятия» на тот момент, когда наступала обязанность уплачивать налоги. Вот пример из судебной практики. С 1922 г. гражданин С. совместно с женой содержал в Москве галантерейную торговлю. В целях неуплаты налогов и избежания принудительного взыскания С. с женой продали товары на сумму 104 550 руб., после чего коммерческую деятельность прекратили и оформили фиктивный развод, а также раздел имущества. Кроме того, путем подачи фиктивного же иска об алиментах предприимчивым супругам удалось предупредить наложение ареста на суммы, причитающиеся С. от третьих лиц. Чтобы скрыть свои преступные действия, жена вернула свою девичью фамилию, переехала в купленный на ее имя дом и вступила в фиктивный брак с К., который оказывал ей всяческое содействие. В ходе судебного разбирательства С. в качестве причин развода сослался на супружескую неверность жены. Суд признал всех участников виновными в налоговом мошенничестве по ч. 2 ст. 169 УК РСФСР и приговорил к различным срокам лишения свободы [11, с. 34].

В 1920-е гг. в период новой экономической политики многие налоговые преступления квалифицировались именно как мошенничество (ч. 2 ст. 169 УК РСФСР), что позволяло квалифицировать как преступные те деяния, которые не укладывались в составы чисто налоговых преступлений. Указанная норма выглядела следующим образом: «169. Злоупотребление доверием или обман в целях получения имущества или права на имущество или иных личных выгод (мошенничество), – лишение свободы на срок до двух лет.

Мошенничество, имевшее своим последствием причинение убытка государственному или общественному учреждению, – лишение свободы на срок до пяти лет с конфискацией всего или части имущества» [12, ст. 169].

Таким образом, по ч. 2 ст. 169 УК РСФСР в редакции 1926 г. можно было квалифицировать многие деяния, причиняющие ущерб государству, в том числе и деяния, связанные с уклонением от уплаты налогов. Другими словами, под эту норму можно было подогнать почти любое деяние, причинившее ущерб государственным интересам, если оно не вписывалось в другие составы преступлений, и, если подобная норма будет введена в действующий УК РФ, по мнению автора, ни к чему хорошему это не приведет, так как правоприменители получат мощнейший рычаг давления на предпринимателей и рядовых налогоплательщиков, что может привести к грубейшему нарушению их прав.

Некоторые авторы считают, что наличие в УК РФ четырех составов налоговых преступлений говорит о казуистичности российского уголовного законодательства в рассматриваемой сфере и можно было бы обойтись одним составом преступления «налоговое мошенничество». Однако при таком подходе следует учитывать, что в Уголовный кодекс нельзя вводить слишком обобщенные нормы, так как это может привести к появлению своеобразной «правовой дубинки», которой можно ударить неугодного предпринимателя. Для примера можно вспомнить ст. 213 УК РФ «Хулиганство». Эта норма Уголовного кодекса неоднократно

менялась законодателем, так как огромное количество деяний подпадало под понятие «хулиганство». Вот так выглядела диспозиция ст. 213 УК РФ в ее изначальной редакции: «Хулиганство, то есть грубое нарушение общественного порядка, выражающее явное неуважение к обществу, сопровождающееся применением насилия к гражданам либо угрозой его применения, а равно уничтожением или повреждением чужого имущества». Следовательно, под эту норму могло быть подведено огромное количество деяний, что становилось причиной нарушения прав граждан. Кроме того, налоговые преступления отличаются своей разноплановостью, разнообразием и различной степенью общественной опасности, поэтому наличие одной общей для всех налоговых преступлений нормы о налоговом мошенничестве может привести к нарушению принципа справедливости, установленного ст. 6 УК РФ, согласно которому наказание и иные меры уголовно-правового характера, применяемые к лицу, совершившему преступление, должны быть справедливыми, то есть соответствовать характеру и степени общественной опасности преступления, обстоятельствам его совершения и личности виновного.

Некоторые авторы, в частности М. Мамаев, А. Г. Хайруллин, Р. Р. Магизов, говорят о целесообразности введения подобной нормы в УК РФ, приводя различные аргументы. Один из них заключается в том, что в некоторых европейских странах существует такой состав преступления, при этом норма о налоговом мошенничестве исторически отпочковалась от простого мошенничества. И. А. Клепичский также приходит к выводу о том, что единая норма о «налоговом мошенничестве» является более практичной конструкцией. По мнению автора данной статьи, российская налоговая система имеет свою специфику, и воспроизводить уголовно-правовые нормы европейских стран нет никакой необходимости. При этом говорить о казуистичности российских уголовно-правовых норм, касающихся налоговых преступлений, также не приходится, так как у нас всего четыре состава налоговых преступлений. Конечно, они имеют свои недостатки, но это не говорит о том, что их надо как-то объединять, сливать или переносить в другую главу УК РФ.

Но вернемся в 20-е гг. XX в. Уклоняться от уплаты налогов удавалось не только при помощи ликвидации предприятий, но и путем создания кооперативов, которые пользовались налоговыми льготами. Например, владелец обувного магазина Е. имел также обувную мастерскую, в которой по найму работали несколько сапожников. Изготавливаемая ими обувь реализовывалась через магазин. Предприятия, учрежденные в 1922 г., имели оборот несколько сот тысяч рублей. В начале 1927 г. сотрудниками налоговой инспекции выявлено значительное занижение налогооблагаемого оборота, так как Е. реализовывал также обувь, изготовленную другими сапожниками-кустарями, что не учитывалось в торговых книгах. В целях оказания противодействия финансовым органам Е. начал готовиться к ликвидации предприятия, задержал своим рабочим выдачу заработной платы, объяснив это чрезмерными налогами. При содействии бухгалтера С. ему удалось убедить рабочих в необходимости создания кооператива для получения налоговых льгот. В короткий срок Е. из рядового члена кооператива стал его председателем и фактическим владельцем. Налоговая инспекция Замоскворецкого района в ходе дознания преступную деятельность членов лжекооператива разоблачила, и они были преданы суду по ч. 2 ст. 169 УК РСФСР.

В среде розничных торговцев и владельцев питейных заведений не менее популярным способом ухода от налогов являлось так называемая подыменная торговля. Ее суть сводилась к осуществлению торговли на основании патентов, приобретенных на подставных лиц. Так, братья Ж., числившиеся по документам портными-кустарями, приобретали в больших объемах мануфактуру, отдавали ее в пошив кустарям-одиночкам, а затем реализовывали готовые изделия через подставное лицо Д., который, являясь инвалидом 3-й группы, имел право осуществлять торговлю по бесплатному патенту. Таким образом братьям долгое время удавалось уклоняться от налогов патентного и уравнительного сборов, а также от учета дохода, подлежащего обложению подоходным налогом. Действия всех троих судом были квалифицированы по ч. 1 ст. 62 УК РСФСР [11, с. 35].

Весьма распространенным способом уклонения от уплаты налогов являлось также ведение так называемых двойных книг, которое заключалось в следующем. Гражданин М., открыв в 1927 г. торговлю, пригласил к себе в качестве счетовода Д. Вступив в преступный сговор, они в целях занижения оборота завели две торговые книги. В первом экземпляре, который предназначался для предъявления налоговому инспектору, отражались лишь незначительные торговые сделки. Во второй же торговой книге, которая специально велась на грузинском языке, все сделки отражались в полном объеме, и предназначалась она только для хозяина. При проверке предприятия финансовым инспектором вторая книга была случайно обнаружена и изъята; сопоставление данных, содержащихся в обеих товарных книгах, позволило выявить значительное занижение налогооблагаемого оборота и привлечь виновных к уголовной ответственности [11, с. 37]. Таким образом, можно сделать вывод о том, что многие способы уклонения от уплаты налогов, применявшиеся в 1920-е гг., актуальны и в наше время.

Уклонение от налоговых платежей рассматривалось как скрытое противодействие советской налоговой политике, направленное на срыв мероприятий советской власти. Стремление защитить налоговую сферу уголовно-правовыми мерами привело к появлению в УК, кроме перечисленных, и других статей, которые предусматривали наказания и за преступления против порядка налогообложения. Так, например, статья предусматривала уголовную ответственность за агитацию и пропаганду всякого рода, заключающуюся в призывах к совершению налоговых преступлений; за отказ налогоплательщика от допущения к осмотру квартиры или к оценке имущества и т. д.

С момента появления уголовной ответственности за налоговые преступления их доля в общей преступности среди преступлений против порядка управления становилась весьма значительной. В 1922 г. в РСФСР из общего числа 107 704 осужденных за преступления против порядка управления 20 572 человека были осуждены за уклонение от государственных повинностей и налогов, в то время как за преступления против личности были осуждены всего 19 476 человек, а за должностные преступления – 16 241 человек. В 1924 г. в СССР за уклонение от государственных повинностей и налогов были осуждены уже 26 152 человека [1, с. 13]. И. Н. Соловьев приводит аналогичную статистику.

В УК РСФСР 1922 г. присутствовала ст. 78, которая гласила: «Массовый отказ от внесения налогов денежных или натуральных или от выполнения повинностей карается:

1) в отношении подстрекателей, руководителей и организаторов – лишением свободы на срок не ниже одного года с конфискацией всего или части имущества;

2) в отношении прочих участников – лишением свободы на срок не ниже шести месяцев, или имущественными взысканиями не ниже налогов в двойном размере тех же платежей и повинностей» [13, ст. 78].

Наличие данной нормы указывает на то, что преступления в сфере налогообложения носили массовый характер и совершались повсеместно. Эта норма с незначительными изменениями перекочевала в УК РСФСР 1926 г.

При этом следует предположить высокую латентность преступлений в сфере налогообложения в рассматриваемый период и низкую эффективность их расследования следственными органами. О работе следственных органов того времени дает представление докладная записка прокурора Белорусова, составленная по итогам прокурорской проверки весной 1923 г.: «Следствие и дознание, как общее правило, ведется надлежащим образом с соблюдением в полной мере норм УПК только по наиболее выдающимся делам, а по остальным таковое производится медленно (хотя в некоторых случаях и может быть оправдываемо формальными причинами), причем часть дел вследствие недостаточной разработки после длительного периода следствия направляется на прекращение». Причинами затянутости следствия являлись нехватка сотрудников, недостаточная их квалификация, загруженность, помимо следственной, агентурной, информационной и ревизионной работой. «Обычная картина такова, – писал Белорусов. – Уполномоченный, одновременно перегруженный помимо следственной, еще другой работой, имея от 2 до 4 следственных дел, ведет из них наиболее важное, по остальным же, ограничиваясь при отсутствии арестованных производством лишь самых необходимых следственных действий. К тому же по некоторым делам вследствие смены уполномоченных, ведущих следствие, последнее хотя через 4–5 месяцев и заканчивается, но представляет собой разрозненный материал, требующий в дальнейшем производства предварительного следствия» [14, с. 85].

При этом производство дознания практически по всем налоговым преступлениям в соответствии с УПК РСФСР 1923 г. было обязанностью инспекторов по прямым налогам, а производство дознания по фактам нарушения акцизных правил и правил об особом патентном сборе – инспекторов по косвенным налогам.

О деятельности финансовых органов по расследованию налоговых преступлений можно получить представление из Инструкции агентам Косналогинспекции по обнаружению нарушений постановлений ЦИК и СНК об акцизах от 8 августа 1924 г. Согласно этой инструкции при обнаружении акцизных нарушений агенты Косналогинспекций обязывались к составлению протоколов [11, с. 31]. При составлении протокола присутствие понятых было обязательно при отсутствии хозяина предприятия или его заместителя.

В процессе расследования сотрудникам Косналогинспекции предоставлялось право производить осмотры торговых учреждений и подакцизных предприятий, причем в случаях крайней необходимости допускалось производство осмотров даже в ночное или нерабочее время. Производство обысков и выемок, а также личное задержание правонарушителя допускались лишь с участием милиции. Протоколы и другие акты дознания направлялись на утверждение старшим инспекторам, а затем направлялись в суд [11, с. 32].

Как видно, уголовное законодательство того времени, предусматривающее ответственность за преступления в сфере налогообложения, отличалось детальной проработанностью: в УК РСФСР 1922 г. содержалось восемь составов налоговых преступлений, а в УК РСФСР 1926 г. – уже

девять таких составов. При этом уголовно-правовой запрет не только распространялся на наиболее «применяемые» способы совершения налоговых преступлений, но и криминализовал действия по уклонению от основных видов налогов (окладное страхование, налог на имущество, переходящее в порядке наследования или дарения, акцизы и т. д.). Кроме того, предусматривалась ответственность за избежание принудительного взыскания налога путем мошенничества. Здесь мы имеем дело, по сути, с установлением уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов путем обмана [15, с. 137].

Анализируя санкции УК РСФСР 1926 г. за большую часть налоговых преступлений, следует отметить, что они не являлись очень строгими и были связаны в основном с уплатой штрафов в 2–3-кратном размере неуплаченных сумм налогов, конфискацией части или всего имущества, принудительными работами до 6 месяцев или лишением свободы до 1 года [15, с. 138]. Однако при сравнительной мягкости наказания к уголовной ответственности привлекалось огромное количество людей. Наличие в системе уголовных наказаний за налоговые преступления штрафов и конфискации имущества говорит о стремлении государства пополнить бюджет всеми возможными способами.

Рост налоговых преступлений вызвал необходимость поиска эффективных средств для борьбы с ними. Так, например, в Ленинграде на основании постановления Ленинградского губернского суда от 2 апреля 1927 г. была создана специальная камера народного суда по налоговым делам. Особая камера народного суда по налоговым делам была организована в Москве при Мосфинотделе [1, с. 14]. Несомненно, сужение специализации некоторых судей могло привести к повышению эффективности борьбы государства с налоговыми преступлениями, однако следует предположить, что недостатки предварительного следствия и дознания по делам о налоговых преступлениях, о которых говорилось выше, препятствовали этому.

В дальнейшем российская финансовая система в области налогообложения развивалась в соответствии с изменившимся экономическим и политическим курсом страны. Отказ от НЭПа, начало репрессий в отношении политических оппонентов практически свели на нет роль и значение налоговых правоотношений в финансово-экономической системе государства. Довольно в короткие сроки осуществился переход от налогов к административным методам изъятия прибыли предприятий и перераспределению финансовых ресурсов через бюджет страны [15, с. 140].

В 1930 г. была проведена реформа налоговой системы, которая могла бы отвечать потребностям ускоренного промышленного и военного строительства, реформирования сельского хозяйства. В целях стимулирования коллективизации деревни, поддержания и укрепления колхозного строя, ликвидации кулачества принимается Положение «О едином сельхозналоге на 1930–1931 гг.», утвержденное постановлением ЦИК и СНК от 23 февраля 1930 г. Оно вводит для колхозов вместо прогрессивного обложения пропорциональное. Фактически устанавливаются три различные системы обложения: обложение колхозов, обложение трудовых единоличных хозяйств и кулацких хозяйств. Кулацкие хозяйства облагались в индивидуальном порядке, был расширен перечень признаков отнесения того или иного хозяйства к кулацким [1, с. 14].

В 1930 г. происходит учреждение налоговых инспекций, являющихся структурными подразделениями районных и городских финансовых отделов. В компетенцию на-

логовых инспекций входило взимание налогов с населения. Налоговую регистрацию осуществляли налоговые органы, а также другие государственные и негосударственные органы и организации (загс, нотариат, таможенные органы и др.) [16, с. 12].

Как известно, экономические реформы 1930-х гг. свершили наконец истинную экономическую революцию, так как впервые внедрили в мировую практику хозяйствования совершенно новую модель экономики центрального планирования, основанную на стопроцентной монополии государственной собственности на землю, недра и все средства производства. В такой модели нет и не может быть места налоговой системе по простой причине исчезновения основного субъекта налогообложения – самостоятельного частного собственника. Перераспределение создаваемых на государственных предприятиях доходов происходило уже в других, неналоговых формах (отчислений от прибыли, налог с оборота). А что же с косвенным обложением, оно исчезло? Формально да, в связи с реформой косвенные налоги, как самые несправедливые, были отменены, им не было места в социалистическом государстве рабочих и крестьян. Но истину нельзя отменить ни указом, ни декретом, ни даже террором. Если понимать сущность косвенного обложения как существенную принудительную переплату за товары и услуги сверх величины «цены производства», то это, конечно, имело место, отсутствовала только форма индивидуального или универсального акциза (НДС), а взимался советский налог с оборота как перераспределительный платеж, попадающий в цены ряда товаров. Причем, по подсчетам уже советских экономистов, бремя косвенного обложения продолжало оставаться очень вы-

соким: с каждого рубля личных доходов население уплачивало примерно 10–15 коп. прямых налогов и в три раза больше косвенных [3, с. 69].

Отношение государства к налоговой системе изменилось коренным образом, так как взимание налогов в традиционном смысле этого слова упростилось, а в некоторых сферах и вовсе сошло на нет. Количество налогов существенно сократилось, а уголовная репрессия за уклонение от уплаты налогов существенно снизилась.

Налоговая реформа начала 1930-х гг. привела к сокращению количества налогов с 80 до 2: налога с оборота и с прибыли. Сбором прямых и косвенных налогов занимался Наркомфин, а местными – территориальные органы советской власти. К 1931 г. частный капитал в стране практически перестал существовать, а основными плательщиками налогов стали государственные предприятия.

Выражая существовавшую в те годы политику государства в отношении фактов уклонения от уплаты налогов, Пленум Верховного суда СССР в постановлении от 20 мая 1933 г. отметил, что «...все случаи сокрытия следуемых в бюджет сумм путем преуменьшения в отчетных данных подлежащего обложению налогом оборота предприятий и организаций общественного сектора следует рассматривать как буржуазно-нэпманское извращение идеи хозрасчета, приводящее к срыву интересов народного хозяйства в целом за счет плохо понятых интересов отдельного хозоргана» [15, с. 140].

Таким образом, с окончанием НЭПа отношение государства к уклонению от уплаты налогов изменилось существенным образом, так как основными налогоплательщиками стали государственные предприятия.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Артемьева Ю. А., Петросян О. Ш. Налоговые преступления : учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности «Юриспруденция». М.: Закон и право, ЮНИТИ-ДАНА, 2009. 191 с.
2. Щепотьев А. В., Рожок А. П. Налогообложение в России: исторический аспект // Аудиторские ведомости. 2010. № 9. С. 68–78.
3. Лескова Н. Е. Акцизное обложение: ретроспективный взгляд // Финансы. 2001. № 6. С. 67–69.
4. Пушкарева В. М. Генезис категории «налог» в истории финансовой науки // Финансы. 1999. № 6. С. 33–36.
5. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов. М.: ИНФРА-М, 1996. 192 с.
6. Тимошенко В. А. Основные вехи новейшей истории налоговых органов (к 10-летию МНС России) // Налоговый вестник. 2000. № 9. С. 179–184.
7. Мусаев В. И. Преступность в Петрограде в 1917–1921 гг. и борьба с ней. СПб.: Дмитрий Буланин, 2001. 208 с.
8. Тезисы о новой экономической политике и вытекающих из них особых заданиях для всех органов ВЧК. ВЧК и начало НЭПа // Свободная мысль – XXI. 2000. № 4. С. 116–119.
9. Приложение № 4 к циркулярному письму за № 2107/с. Инструкция Экономическим Отделам Губчека по надзору за органами Наркомфина на местах – ВЧК и начало НЭПа // Свободная мысль – XXI. 2000. № 4. С. 121–125.
10. Исаев И. А. История государства и права России. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Юрист, 2004. 797 с.
11. Кучеров И. И. Налоговые преступления : учеб. пособие. М.: Учебно-консультационный центр «ЮрИнфоР», 1997. 224 с.
12. О введении в действие Уголовного кодекса РСФСР редакции 1926 г. : постановление ВЦИК от 22.11.1926 (вместе с Уголовным кодексом РСФСР) // СУ РСФСР. 1926. № 80. Ст. 600.
13. О введении в действие Уголовного кодекса РСФСР : постановление ВЦИК от 01.06.1922 (вместе с Уголовным кодексом РСФСР) // СУ РСФСР. 1922. № 15. Ст. 153.
14. Борисова Л. В. НЭП в зеркале показательных процессов по взяточничеству и хозяйственным преступлениям // Отечественная история. 2006. № 1. С. 84–97.
15. Соловьев И. Н. Налоговые преступления и преступность. М.: Экзамен, 2006. 526 с.
16. Налоговое право России : учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности «Юриспруденция» / Н. С. Бондарь, Ю. А. Крохина, И. И. Кучеров, Ю. Л. Смирникова. М.: Норма, 2007. 752 с.

REFERENCES

1. Artemyev J. A., Petrosian O. Sh. Tax crimes: textbook for students enrolled in “Jurisprudence”. M.: UNITY-DANA; Law and Order, 2009. 191 p.

2. Shchepotiev A. V., Rojok A. P. Taxation in Russia: historical aspect // Auditor bulletins. 2010. # 9. P. 68–78.
3. Leskova N. E. Excise taxation: retrospective view // Finances. 2001. # 6. P. 67–69.
4. Pushkareva V. M. Genesis of the “tax” category in the history of financial science // Finances. 1999. # 6. P. 33–36.
5. Pushkareva V. M. The history of financial thought and taxation policy. M.: Finances and Statistics, 1996. 192 p.
6. Timoshenko V. A. Major milestones in the recent history of tax authorities (for the 10th anniversary of the Russian Tax Ministry) // Tax Bulletin. 2000. # 9. P. 179–184.
7. Musaev V. I. Crime in St. Petersburg in 1917–1921 years and the fight against it. SPb.: Dmitry Bulanin, 2001. 208 p.
8. Theses on the new economic policy and resulting special assignments for all bodies of V.Ch.K. V.Ch.K and the beginning of the NEP // Free Thought – XXI. 2000. # 4. P. 116–119.
9. Appendix # 4 to the circular letter number 2107/c. Guidelines for the economic departments of Gubcheka for supervision of Narkomfin bodies at the sites – V.Ch.K and the beginning of the NEP // Free Thought – XXI. 2000. # 4. P. 121–125.
10. Isaev I. A. History of the state and the law in Russia: textbook. 3rd ed. Revised and amended. M.: Lawyer, 2004. 797 p.
11. Kucherov I. I. Tax crimes: textbook. M.: Training and Consulting Center «YurInfoR», 1997. 224 p.
12. On introduction of the RSFSR criminal code, revision as of 1926: decree of VTsIK dated 22.11.1926 (together with the RSFSR Criminal Code) // SU RSFSR. 1926. # 80. P. 600.
13. On enforcement of the RSFSR Criminal code: decree of VTsIK dated 01.06.1922 (together with the RSFSR Criminal Code) // SU RSFSR. 1922. # 15. P. 153.
14. Borisov L. V. NEP in the mirror of the show trials of bribe-taking and economic crimes // Domestic history. 2006. # 1. P. 84–97.
15. Solovyev I. N. Tax crimes and criminality. M.: Ekzamen. 2006. 526 p.
16. Russian tax law: textbook for students of the specialty Jurisprudence / N. S. Bondar', Yu. A. Krokshins, I. I. Kucherov, Yu. L. Smirnikova. M.: Norma, 2007. 752 p.

УДК 347.19

ББК 67.404.013

Рамазанов Темирхан Гайдарханович,
аспирант каф. гражданско-правовых дисциплин
Волгоградского института экономики, социологии и права,
г. Волгоград,
e-mail: goncharova.sofia@gmail.com

ПРАВОВОЕ СОДЕРЖАНИЕ ПОНЯТИЙ «ПРЕДУПРЕЖДЕНИЕ БАНКРОТСТВА» И «ВОССТАНОВЛЕНИЕ ПЛАТЕЖЕСПОСОБНОСТИ» КОММЕРЧЕСКОГО БАНКА

LEGAL CONTENT OF THE CONCEPTS PREVENTING OF BANKRUPTCY AND RESTORATION OF SOLVENCY OF THE COMMERCIAL BANK

Будучи особым субъектом предпринимательской деятельности, коммерческий банк занимает в банковской системе место, которое совместно с другими банками образует саму эту систему, он фактически претворяет в жизнь денежные отношения между участниками финансово-хозяйственного оборота. Неспособность коммерческого банка своевременно и в полном объеме исполнять переводы, тем более уплату налогов, со счетов клиентов банка в бюджетную систему либо возврат чужих денежных средств губительна и недопустима, поскольку из-за включенности каждого банка в систему такая неплатежеспособность умножается и наносит контрагентам банка многократно усиленный материальный ущерб. Автор обосновывает собственные трактовки терминов, вынесенных в название статьи.

Being the special subject of the entrepreneurial activity, the commercial bank takes the place in the bank system, which together with other banks forms the system itself; the bank actually implements the monetary relations between participants of the financial-economic turnover. The incapacity of the commercial bank to timely and fully fulfill transfers, and moreover payments of taxes, from the clients' accounts into the budgetary

system, or return of somebody else's money, is disastrous and not admitted, since such insolvency is multiplied because of the inclusion of each bank into the system and causes multiplied material damage to the bank contractors. The author has substantiated his own interpretations of the terms carried out into the title of the article.

Ключевые слова: банк, банкротство, предупреждение, платежеспособность, восстановление, система, контрагенты, переводы, налоги, оборот, задолженность, неплатежеспособность.

Keywords: bank, bankruptcy, warning/preventing, solvency, restoration, system, contractors, transfers, taxes, turnover, debts, insolvency.

Предполагается, что зарождение банковского дела началось с деятельности средневековых менял Северной Италии. Понятие «банк» происходит от итальянского слова «banco» (скамья менялы, денежный стол) [1, с. 250]. Появление банковского дела как регулярного предпринимательства было продиктовано стремительным развитием торговых отношений, в том числе и международных. Изна-