Дата поступления рукописи в редакцию: 16.07.2026 г.
Дата принятия рукописи в печать: 01.09.2026 г.
DOI: 10.24412/2224-9133-2026-8-287-292

КУПЦОВ Иван Андреевич,
Старший преподаватель кафедры уголовного права и процесса юридического факультета НИУ ВШЭ г. Санкт-Петербурга,
e-mail: kuptsov.ivan@gmail.com

ДИАЛЕКТИКА ОБЕСПЕЧЕНИЯ ПУБЛИЧНЫХ И ЗАЩИТЫ ЧАСТНЫХ ИНТЕРЕСОВ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ ПРИ ИНИЦИИРОВАНИИ УГОЛОВНОГО СУДОПРОИЗВОДСТВА

Аннотация. *Статья посвящена выявлению целевой причины исключительного повода для возбуждения уголовных дел по налоговым преступлениям и разрешается вопрос о публичности процедуры возбуждения подобных категорий уголовных дел.*

Ключевые слова: *возбуждение уголовного дела; исключительный повод для возбуждения уголовных дел; правовая определенность; основание уголовной ответственности; налоговые преступления.*

KUPTSOV Ivan Andreevich,
Senior Lecturer at the Department of Criminal Law and Process, HSE Faculty of Law, St. Petersburg

THE DIALECTIC OF ENSURING PUBLIC AND PROTECTING PRIVATE INTERESTS OF TAXPAYERS WHEN INITIATING CRIMINAL PROCEEDINGS

Annotation. *The article is devoted to the identification of the target reason for the exceptional reason for the initiation of criminal cases on tax crimes and resolves the issue of the publicity of the procedure for initiating such categories of criminal cases.*

Key words: *initiation of criminal proceedings; exceptional reason for initiation of criminal cases; legal certainty; tax crime.*

По мнению многих исследователей, ранее закрепленная в уголовно-процессуальном законе ч. 1.1 ст. 140 УПК РФ (в настоящее время – ч. 1.3 ст. 140 УПК РФ), нарушала принцип публичности (официальности) уголовного судопроизводства, так как уголовное преследование было поставлено в зависимость от направления в следственные органы соответствующих материалов о выявлении нарушений законодательства о налогах и сборах налоговыми органами (или применительно к ч. 1.2 ст. 140 УПК РФ – от направления таких материалов со стороны Центрального Банка РФ или конкурсного управляющего) [1, с. 14-18; 2, с. 6; 7, с. 28-29]. Высказывалось также суждение о том, что в результате описанной процедуры происходило вторжение в компетенцию следственных органов, превращение следователя в пассивного наблюдателя и нарушение его процессуальной самостоятельности [1, с. 16-17; 5, с. 38; 6, с. 33].

Сложно согласиться с подобного рода утверждениями. Во-первых, в приведенных точках зрения ученых искажается содержание конституционного принципа равенства граждан перед законом и судом. Как хорошо известно, равенство перед законом включает одинаковую обязанность граждан соблюдать закон и равное отношение правоохранительных органов к различным нарушителям одних и тех же норм (в нашем случае налогового законодательства). В свою очередь, равенство перед судом содержит требование, согласно которому правосудие не должно принимать во внимание происхождение, власть, обеспеченность или общественное положение стоящих перед ним лиц. Юрисдикция судов, которые выносят постановления по делам «обычных» граждан, должна распространяться

на всех. Не трудно заметить, что процедура формирования «исключительного» повода налоговыми органами, его проверка органами предварительного следствия в порядке ст. 144 УПК РФ и все последующее производство, включая судебное разбирательство, ни в коей мере не зависят от имущественного, должностного, расового и др. положения налогоплательщика. Кроме того, одни и те же суды рассматривают уголовные дела о налоговых преступлениях независимо от статуса налогоплательщика.

Во-вторых, трудно согласиться с мнением о том, что «исключительный» повод нарушает процессуальную самостоятельность следователя и превращает его в пассивного наблюдателя при совершении налоговых преступлений. Специфика процедуры формирования «исключительного» повода по налоговым преступлениям обусловлена тем, что в системе исполнительной власти налоговые органы представлены государством в качестве единой централизованной системы контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты и перечисления в бюджетную систему налогов, сборов и страховых взносов, соответствующих пеней, штрафов, процентов, то есть являются единственным уполномоченным государственным органом по контролю и надзору в области налогов и сборов. Поэтому вполне логично, что органы предварительного следствия не должны подменять налоговые органы в их профессиональной деятельности по осуществлению контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты и перечисления в бюджет налогов и сборов.

В свете закрепления «исключительного» повода для возбуждения уголовных дел по налоговым преступлениям, раскрытие таких преступлений происходит опосредованным путем. По отношению к налогоплательщику следователь больше не имеет полномочий по собственной инициативе (без получения соответствующих материалов налоговых органов) производить проверку в порядке ст. 144 УПК РФ. Признаки налоговых преступлений могут быть обнаружены (предустановлены) только по результатам налогового контроля. Однако, в ситуациях, когда со стороны должностных лиц налоговых органов имеет место использование своих служебных полномочий вопреки интересам службы из корыстной или иной личной заинтересованности, повлекшее существенное нарушение прав граждан или организаций либо охраняемых законом интересов общества и государства, у правоохранительных органов есть все необходимые полномочия по решению вопроса об инициировании уголовного преследования и привлечению виновных должностных лиц налоговых органов к уголовной ответственности.

Во-третьих, «исключительный» повод не нарушает публичные начала уголовного судопроизводства. Речь идет об особенностях их реализации по некоторым составам преступлений в зависимости от иерархии охраняемых государством социальных ценностей. По нашему мнению, именно в этом должна проявляться современная уголовная политика российского государства. И современной уголовно-процессуальной политике, помимо собственно борьбы с преступностью, в той же мере присущи такие признаки, как «институциональная и процессуальная организация деятельности» и «охрана прав и свобод человека и гражданина в ходе производства по уголовному делу» [8, с. 29]. Соответственно, задача по борьбе с преступностью не может абсолютизироваться, и закрепленная сегодня в законе ч. 1.3 ст. 140 УПК РФ есть яркое тому подтверждение.

Не случайно после небольшого временного перерыва и дополнительной оценки наличия и отсутствия закрепленного в уголовно-процессуальном законе «исключительного» (налогового) повода для возбуждения уголовного дела Федеральным законом от 09.03.2022 № 51-ФЗ была введена ч. 1.3 ст. 140 УПК РФ, согласно которой вновь единственным поводом для возбуждения уголовного дела по налоговым преступлениям (ст. 198-199.2 УК РФ) стали выступать только материалы, которые направлены налоговыми органами в соответствии с законодательством о налогах и сборах для решения вопроса о возбуждении уголовного дела. Иначе говоря, инициирование процессуальной проверки в порядке ст. 144 УПК РФ о признаках преступлений, предусмотренных ст. 198-199.2 УК РФ, стало возможным лишь по результатам формирования налоговыми органами соответствующих материалов, содержанием которых является налоговая предустановленность, которая, в свою очередь, будучи сложным юридическим фактом обусловливает наделение налоговых органов полномочиями по обращению в органы предварительного следствия с целью инициирования уголовного преследования в отношении неплательщика налогов.

Закрепление «исключительного» повода для возбуждения уголовного дела по налоговым преступлениям и процедура его формирования налоговыми органами направлены на конкретизацию механизма налогового контроля таким образом, чтобы поддерживался баланс частных и публичных интересов в процессе выявления и последующего расследования налоговых преступлений, и указывают на обстоятельства и условия, которые принимаются во внимание налоговым органом при квалификации действий налогоплательщика как незаконных.

При этом нельзя не отметить, что сама процедура направления материалов налоговой проверки несколько изменилась по сравнению с той, что применялась в момент действия ч. 1.1 ст. 140 УПК РФ.

Согласно действующему законодательству, изначально налоговый орган в соответствии с главой 14 НК РФ осуществляет налоговую проверку, в рамках которой выявляется недоимка, определяется пени, а также назначается штраф за совершенное нарушение законодательства о налогах и сборах. Согласно ст. 100, 101 НК РФ составляется акт и выносится решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности. Если в течение 75 дней со дня вступления в силу решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения налогоплательщик не исполнит в полном объеме обязанность по уплате сумм недоимок, указанных в таком решении, размер которых позволяет предполагать факт нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления, налоговые органы обязаны в течение 10 дней со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в следственные органы для решения вопроса о возбуждении уголовного дела (п. 3 ст. 32 НК РФ).

Описанная процедура преследует общую политико-правовую цель ограничения уголовно-правовой репрессии для того, чтобы снизить «давление» на бизнес. Предпринимательская деятельность представляет собой весьма сложную структуру с высокой вероятностью недостижения желаемого экономического эффекта, и данная деятельность осуществляется «на свой риск» – предприниматель должен принять на себя все потери, связанные с бизнесом. Поскольку предпринимательская деятельность воплощается преимущественно в рамках гражданско-правовых формах, исходно лишенных компонентов, гарантирующих ожидаемый положительный результат, и поэтому требуются специальные усилия для его достижения, постольку вполне логичным представляется наделение именно налоговых органов дискреционными полномочиями по констатации соответствующих юридических фактов (фактического состава), имеющих место в ходе налоговых правоотношений, в форме соответствующих материалов и последующую их передачу в органы предварительного следствия.

В этой связи по действующему уголовно-процессуальному законодательству публичные начала процедуры инициирования уголовного судопроизводства по налоговым преступлениям имеют свою специфику и в большей степени подчинены обеспечению прав и законных интересов налогоплательщиков.

По этому вопросу необходимо отметить, что в отечественном государстве и праве наблюдается новый концептуальный подход к досудебной защите прав и законных интересов налогоплательщиков. Механизм их обеспечения может быть представлен в качестве самостоятельной правовой формы деятельности ее участников, которая обладает обособленной системой правовых средств, предусмотренных в нормах законодательства о налогах и сборах и иного смежного законодательства, имеющих место до обращения налоговых органов для последующего уголовного преследования.

Одним из основных движущих факторов в развитии досудебной защиты (обеспечения) прав и законных интересов налогоплательщиков стало закрепление дискреционных полномочий налоговых органов, направленных на урегулирование в административном порядке фактов неисполнения налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах.

Необходимо также отметить, что предоставление законодателем налоговым органам дискреционных полномочий по осуществлению процедуры формирования повода для возбуждения уголовного дела и последующая деятельность органов предварительного следствия по его проверке в порядке ст. 144 УПК РФ, обусловливает необходимость более широкого рассмотрения (понимания) принципа публичности и его отнесения к деятельности всех без исключения компетентных органов публичной власти, то есть государственной и местной власти. К числу таких субъектов, безусловно, относятся и налоговые органы. Именно в этом ключе норма, закрепленная в п. 2 ч. 1 ст. 32 НК РФ, возлагает на налоговые органы публично-правовую обязанность осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов. А в случаях выявления признаков налогового преступления в соответствии с ч. 3 ст. 32 НК РФ налоговые органы обязаны в течение 10 дней со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в органы, уполномоченные производить предварительное следствие по уголовным делам о преступлениях, предусмотренных ст. 198-199.2 УК РФ, для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

Глубоко убеждены, что сама по себе зависимость инициирования уголовного судопроизводства по налоговым преступлениям от направления соответствующих материалов не говорит о нарушении принципа публичности. Несмотря на введение ч. 1.3 ст. 140 УПК РФ особенного порядка возбуждения уголовных дел о преступлениях, предусмотренных ст. 198-199.2 УК РФ, уголовное преследование по ним осталось в руках государства и определяется исключительно публичными интересами, никак не зависящими от воли част-

ных лиц (а именно это составляет основу принципа публичности) [9, с. 5-6; 10, с. 6]. Направление материалов налоговой проверки для инициирования уголовного преследования в отношении налогоплательщика определяется не произвольно самим налоговым органом, а на основании п. 3 ст. 32 НК РФ, где прямо закреплены обстоятельства, при наличии которых данный субъект имеет полномочие (обязанность) направить соответствующие материалы в следственные органы.

Таким образом, публичность предполагает возложение на всех без исключения субъектов публичной власти прав и обязанностей (полномочий), направленных на защиту интересов государства, общества и личности при производстве по уголовным делам о налоговых преступлениях.

Именно публичные начала процедуры инициирования и дальнейшего осуществления уголовного преследования по уголовным делам о налоговых преступлениях (по материалам налоговых органов) принципиально отличают их от инициирования уголовного преследования по уголовным делам частного и частно-публичного обвинения (на основании заявления потерпевшего). В основании процедуры инициирования уголовного преследования по делам частного и частно-публичного обвинения лежат диспозитивные начала. На потерпевшего, в отличии от налоговых органов, не возложена обязанность подачи заявления о совершении в отношении него преступления.

Поэтому в случае с инициированием уголовного преследования по уголовным делам частного и частно-публичного обвинения общий перечень поводов ограничивается исходя из специфики таких уголовных дел. Само по себе заявление потерпевшего как повод к возбуждению уголовного дела (инициированию уголовного преследования) не делается исключительным. Оно остается обычным поводом, одним из возможных поводов, предусмотренных ч. 1 ст. 140 УПК РФ. Невозможность возбудить уголовное дело (инициировать уголовное преследование) частного и частно-публичного обвинения без заявления потерпевшего обусловлена защитой частных интересов потерпевшего и оценкой с его стороны вреда, причиненного уголовно-противоправными действиями [4, с. 99; 10, с. 31].

В отличие от дел частного и частно-публичного обвинения исключительность налогового повода никак не обусловливается особенностями производства по делам о налоговых преступлениях. Несмотря на введение ч. 1.3 ст. 140 УПК РФ, эти дела так и остались делами публичного обвинения, что подтвердил и Конституционный Суд РФ, в частности, в п. 3.1 мотивировочной части Определения от 27.09.2016 № 2153-О. Кроме того, данный повод не входит в общий перечень поводов к возбуждению уголовного дела, установленный ч. 1 ст. 140 УПК РФ, и полностью обособлен от них.

Такое широкое понимание публичности как «суверенной властности государства» применительно к производству по налоговым преступлениям проявляется в том, что суверенное государство самостоятельно выстраивает определенную иерархию публичных и частных ценностей. Закрепляя «исключительный» повод для возбуждения уголовного преследования по налоговым преступлениям, государство официально предоставляет субъектам налогообложения дополнительную и эффективную гарантию беспрепятственного осуществления предпринимательской деятельности, обеспечивая при этом надежность и устойчивость форм ее осуществления, не допуская при этом произвольного вмешательства в деятельность налогоплательщиков со стороны различных надзорных, контрольных органов и должностных лиц, включая органы дознания и предварительного следствия. При обнаружении признаков налоговых преступлений инициирование уголовного преследования в отношении определенных лиц ставится в зависимость от неуплаты недоимки, констатированной именно налоговым органом. Обращению в орган предварительного следствия предшествует регламентированная налоговым законом процедура выявления нарушения налогового законодательства и обращения к налогоплательщику с целью добиться от него уплаты налога. Лишь в случае невыполнения налогоплательщиком этой обязанности и только после истечения определенных сроков налоговый орган передает информацию в орган предварительного следствия с целью инициирования уголовного преследования в отношении определенного субъекта (неплательщика) (ч. 3 ст. 32 НК РФ).

Из приведенной процедуры инициирования уголовного преследования в отношении неплательщика налогов очевидно, что требование публичности (официальности) в равной мере распространяется как на налоговые органы, обязанные в интересах общества и государства обеспечивать взыскание налогов, устанавливать факты их неуплаты, так и на органы предварительного следствия по привлечению виновных к уголовной ответственности. Инициирование уголовного преследование ставится в зависимость от выявления и предварительного установления налоговыми органами определенных условий (налоговой предустановленности), выступающих в качестве надежных гарантий от необоснованного уголовного преследования со стороны органов предварительного следствия.

Публичные начала при производстве по налоговым преступлениям, предусмотренным ст. 198-199.2 УК РФ, выступают в качестве связующего звена по инициированию и последующему

осуществлению уголовного преследования, направленного на реализацию всех его исходных (руководящих положений), включая достижение уголовным судопроизводством своего конечного назначения, поскольку сама сущность публичности в определенной мере будет прослеживаться в каждом из представленных в уголовном процессе принципов без исключения. Обусловлено это тем, что обеспечение соблюдения принципов уголовного судопроизводства при производстве по уголовным делам о налоговых преступлениях в полной мере зависит от государства в лице активно взаимодействующих публично-властных субъектов (налоговых органов и органов предварительного следствия), осуществляющих и принимающих активное участие в реализации целевого назначения уголовного судопроизводства. Исключение публичных начал в их взаимодействии между собой и в реализации уголовного преследования по налоговым преступлениям нивелирует сам факт существования уголовного процесса, поскольку объективно усложняется возможность достичь его целевой направленности; отпадет: во-первых, способность принимать меры к защите личности, общества и государства от совершения налоговых преступлений, во-вторых, возможность защищать права и законные интересы всех участников уголовного судопроизводства вне зависимости от их процессуального статуса.

Таким образом, именно публичные начала по инициированию и последующему осуществлению уголовного преследования за совершение налоговых преступлений, предусмотренных ст. 198-199.2 УК РФ, являются объединяющим (системообразующим) элементом (фактором), охватывающим собой все остальные базовые начала (принципы) деятельности как налоговых органов, так и органов предварительного следствия по возмещению вреда, причиненного бюджетной системе, и привлечению виновных к уголовной ответственности. Такая взаимосвязанная деятельность государственных органов внешне проявляется в качестве высокоорганизованной процедуры инициирования и последующего осуществления уголовного преследования, предполагающей возложение на всех субъектов публичной власти полномочий и обязанностей по защите интересов государства, общества и личности при производстве по уголовным делам о налоговых преступлениях, предусмотренных ст. 198-199.2 УК РФ.

В целом публичные начала процедуры инициирования и последующего осуществления уголовного преследования за совершение налоговых преступлений, предусмотренных ст. 198-199.2 УК РФ, могут быть охарактеризованы с позиции следующих положений:

во-первых, публичность является базовым (системообразующим) началом в правовой регламентации процедуры инициирования и последующего осуществления уголовного преследования по налоговым преступлениям, которая включает в себя:

деятельность налоговых органов по выявлению фактов совершения налоговых преступлений и отражение налоговой предустановленности при последующем формировании «исключительного» повода для инициирования уголовного судопроизводства посредством предварительного установления определенного законом круга обстоятельств и направления соответствующих материалов в органы предварительного следствия для принятия решения о наличии признаков преступления и возбуждения уголовного дела;

последующую деятельность органов предварительного следствия, направленную на привлечение виновных к уголовной ответственности;

во-вторых, представленный принцип определяет заинтересованность государства в эффективном и качественном осуществлении уголовного преследования за совершение налоговых преступлений, предусмотренных ст. 198-199.2 УК РФ, исходя из стремлений достижения установленной законом ее целевой направленности – возмещение вреда, причиненного бюджетной системе государства, и защиты прав и законных интересов налогоплательщиков (интересов бизнеса);

в-третьих, публичность в инициировании и последующем осуществлении уголовного преследования за совершение налоговых преступлений, предусмотренных ст. 198-199.2 УК РФ, ни при каких обстоятельствах не предполагает уклонения уполномоченных публично-властных субъектов от исполнения обязанностей по уголовному преследованию лиц, изобличаемых в совершении налоговых преступлений, но при этом инициирование начала данного процесса (формирования «исключительного» повода) передается налоговым органам.

Список литературы:

[1] Брижак З.И., Розовская Т.И. Реализация уголовной политики государства в сфере налогообложения Следственным комитетом Российской Федерации // Российский следователь. 2014. № 14.

[2] Брижак З.И., Стаценко В.Г. Некоторые проблемы действия принципа публичности в уголовном процессе // Российский следователь. 2014. № 24.

[3] Дикарев И.С. Повод для возбуждения уголовных дел о налоговых преступлениях // Налоги. 2012. № 3.

[4] Жогин Н.В., Фаткуллин Ф.Н. Возбуждение уголовного дела. М.: Государственное издательство юридической литературы, 1961.

[5] Курочкин Д.Б. Изменения в НК РФ не могут ограничивать процессуальную самостоятельность следователей // Уголовный процесс. 2010. № 8.

[6] Курченко В.Н. Возбуждение уголовного дела без решения налоговиков не просто возможно, но порой необходимо // Уголовный процесс. 2010. № 8.

[7] Смирнов Г.К. Налоговые преступления: текущая практика и перспективы. // Уголовный процесс. 2013. № 1.

[8] Стойко Н.Г. Уголовно-процессуальная политика России: научное наследие профессора Н.С. Алексеева и современные научные представления // Обвинение и защита по уголовным делам: сборник статей. СПб., 2015.

[9] Рахунов Р.Д. Возбуждение уголовного дела в советском уголовном процессе. М., 1954.

[10] Фойницкий И.Я. Курс уголовного судопроизводства. В 2-х т. / Общ. ред. А.В. Смирнова. СПб.: Альфа, 1996. Т. 2.

References:

[1] Brizhak Z.I., Rozovskaya T.I. Implementation of the criminal policy of the state in the field of taxation by the Investigative Committee of the Russian Federation // Russian investigator. 2014. № 14.

[2] Brizhak Z.I., Statsenko V.G. Some problems of the principle of publicity in criminal proceedings // Russian investigator. 2014. № 24.

[3] Dikarev I.S. Reason for initiating criminal cases on tax crimes // Taxes. 2012. № 3.

[4] Zhogin N.V., Fatkullin F.N. Initiation of a criminal case. M.: State Publishing House of Legal Literature, 1961.

[5] Kurochkin D.B. Changes in the Tax Code of the Russian Federation cannot limit the procedural independence of investigators // Criminal process. 2010. № 8.

[6] Kurchenko V.N. Initiation of a criminal case without a decision of the tax authorities is not only possible, but sometimes necessary // Criminal process. 2010. № 8.

[7] Smirnov G.K. Tax crimes: current practice and prospects . // Criminal process. 2013. № 1.

[8] Stoiko N.G. Criminal procedure policy of Russia: the scientific heritage of Professor N.S. Alekseev and modern scientific ideas // Prosecution and defense in criminal cases: a collection of articles. St. Petersburg, 2015.

[9] Rakhunov R.D. Initiation of a criminal case in the Soviet criminal process. M., 1954.

[10] Foinitsky I.Ya. Course of Criminal Proceedings. In 2 tons/Total. ed. A.V. Smirnova. St. Petersburg: Alpha, 1996. VOL. 2.