

**Уклонение от уплаты налогов по праву США: элементы преступления и проблемы доказывания**

**Научный руководитель – Толстопятенко Геннадий Петрович**

*Осина Дина Матвеевна*

*Аспирант*

Московский государственный институт международных отношений,  
Международно-правовой факультет, Москва, Россия

*E-mail: Dina6418@yandex.ru*

Ответственность за уклонение от уплаты налогов предусмотрена ст.7201 Кодекса внутренних доходов США (далее - Кодекс), которая гласит, что *«любое лицо, которое намеренно предпринимает попытки любым способом уклониться от уплаты налогов путём неверной оценки налогового обязательства либо неуплаты налога, должно, в дополнение к другим наказаниям, быть признано виновным в совершении фелонии (примеч. - тяжкого преступления) и, вследствие этого, должно быть подвергнуто штрафу <...>, либо лишено свободы <...>, либо как подвержено штрафу, так и лишено свободы, вместе с компенсацией издержек на осуществление уголовного преследования»* (прим. перевод автора) [3]. Формулировка данной нормы и особенности её применения на практике ставят перед юристами значительное количество дискуссионных вопросов.

В первую очередь, важно отметить, что для привлечения к ответственности по ст.7201 Кодекса, необходимо установить вне разумных оснований для сомнения наличие трёх элементов: А) активное действие; Б) умысел; В) налоговая недоимка [2].

Активное действие. Налогоплательщик должен предпринимать именно активные попытки по уклонению от налогов, хотя в самой норме отсутствует какое-либо указание на модель поведения [5]. В этой связи часто возникает вопрос: можно ли считать факт неподачи налоговой декларации активной попыткой уклонения? На первый взгляд, нет, поскольку это скорее пассивное поведение, являющееся мисдиминором (примеч. - преступление небольшой тяжести) по ст. 7203 Кодекса. Между тем, в прецедентном праве США известно значительное количество дел, когда налогоплательщик не подавал декларацию и сообщал налоговому органу, что доход в соответствующем налоговом периоде им получен не был. В таких случаях налогоплательщика привлекали к ответственности за уклонение от налогов, поскольку к активным попыткам по уклонению суды приравнивали ложные сообщения налогоплательщика об отсутствии каких-либо доходов [6].

Умысел. Налоговые преступления в США - «преступления со специальным намерением». Иными словами, сторона обвинения должна доказать, что подсудимый добровольно и намеренно нарушил заведомо известную обязанность по уплате налога. Из изложенного следует, что, если лицо допустило нарушение обязанности вследствие добросовестного заблуждения относительно действительного смысла правовой нормы, то критерий умысла должен считаться не соблюденным.

В этой связи особенности доказывания умысла на практике хотелось бы проиллюстрировать на одном известном прецеденте [1]. Подсудимый исправно подавал декларации и платил подоходный налог в течение многих лет, однако затем он посетил семинары, где юристы сообщили ему, что федеральная система налогов является неконституционной и, следовательно, взимание налога на доходы неправомерно. После этого подсудимый добросовестно полагал, что имеет право не платить налоги. Верховный Суд США постановил, что добросовестное заблуждение о смысле нормы необязательно должно быть объективно оправданным, а также провёл разграничение между добросовестным заблуждением о

смысле налоговых норм и о неконституционности налоговых законов. В первом случае подсудимого нельзя обвинить в уклонении от уплаты налогов, в то время как во втором случае это представляется возможным.

Еще одним аспектом, связанным с определением умысла, является намеренное незнание налогоплательщиком своей налоговой обязанности. Зачастую налогоплательщик может намеренно ограждать себя от информации о том, какие налоговые обязанности он несёт. Однако судебная практика исходит из того, что намеренное незнание является тем умыслом, который требуется для привлечения к ответственности за уклонение [9].

В случаях, когда лицо полагалось на профессиональное мнение специалиста по налогообложению, отсутствие умысла у налогоплательщика может быть доказано, однако это возможно, только если налогоплательщик предоставил своему консультанту всю необходимую информацию и при передаче информации не допустил её искажения [7].

Недоимка. Из нормы ст.7201 прямо не следует обязательности наличия недоимки. Тем не менее, на практике [2], наличие налоговой недоимки является важным элементом для привлечения к ответственности именно за уклонение от налогов, а не, например, подачу заведомо неверной налоговой декларации. Налоговая недоимка определяется в ст.6211 Кодекса и рассчитывается, в том числе, с учётом налоговых льгот, т.е., при расчёте недоимки, по общему правилу, должны учитываться также незаявленные налогоплательщиком вычеты, зачёты налогов и т.д. Для привлечения к ответственности по ст.7201 вовсе не обязательно, чтобы недоимка существовала у нарушителя: известны случаи привлечения к ответственности юристов в сфере налогообложения, которые помогали уклоняться от налогов своим клиентам, таким образом, налоговая задолженность имела место у клиента, а привлекали к ответственности адвоката [10].

Также важно отметить, что закон не запрещает привлекать к ответственности даже за 1 доллар недоимки. Однако во многих судах действует негласное правило о том, что размер недоимки должен быть существенным [4].

Тем не менее, известен прецедент [8], в котором суд отказался от применения правила о существенности недоимки, поскольку признание необходимости доказать существенность недоимки прямо противоречило бы ст.7201 Кодекса и фактически стимулировало бы налогоплательщиков к уклонению от уплаты налогов в небольших объёмах в каждом налоговом периоде без опасений быть привлечёнными к уголовной ответственности.

### Источники и литература

- 1) Cheek v. United States (498 U.S. 192 (1991)). URL: <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/498/192/case.html>.
- 2) Criminal Tax Manual. URL: <https://www.justice.gov/tax/page/file/477071/download>.
- 3) Internal Revenue Code. URL: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/7201>
- 4) John Townsend, Larry A. Campagna, Steve Johnson, Scott A. Schumacher. Tax Crimes. Second edition. LexisNexis. 2015.
- 5) Spies v. United States, 317 U.S. 492 (1943).
- 6) Tax Crimes Handbook. URL: [https://www.irs.gov/pub/irs-utl/tax\\_crimes\\_handbook.pdf](https://www.irs.gov/pub/irs-utl/tax_crimes_handbook.pdf).
- 7) United States v. Bishop, 291 F. 3d 1100, 1107 (9th Cir.2002), cert. denied, 537 U.S. 1176 (2003).
- 8) United States v. Daniels, 387 F. 3d. at 641.
- 9) United States v. Poole, 640 F.3d 114, 122 (4th Cir. 2011).
- 10) United States v. Wilson, 118 F.3d 228, 231, 236 (4th Cir. 1997).