

Незаконный доход как объект налогообложения: теоретические проблемы

Научный руководитель – Осина Дина Матвеевна

Егорова Злата Сергеевна

Студент (бакалавр)

Московский государственный институт международных отношений, Международный институт энергетической политики и дипломатии, Москва, Россия

E-mail: zlatae@bk.ru

Теоретическая проблема налогообложения доходов, полученных незаконным путем, произрастает из вопроса, что следует понимать под «налогооблагаемым доходом». Правовая оценка анализируемого понятия производится в доктрине на стыке налогового, гражданского и уголовного права.

Анализ поставленного вопроса проводится на примерах опыта России и США.

В ст. 57 Конституции РФ установлена обязанность граждан России платить законно установленные налоги и сборы. Эта норма получает развитие в Налоговом кодексе РФ, в котором исчерпывающе закреплены виды налогов (ст. 13-15 НК РФ) и перечень доходов, не подлежащих налогообложению [1]. С одной стороны, например, при определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика (п. 1 ст. 210 НК РФ) [1]. С другой стороны, из ст. 8 НК РФ следует, что налог взимается за счет средств, принадлежащих налогоплательщику на праве собственности, оперативного управления, хозяйственного ведения, то есть, на законном основании [1]. В противном случае следовало бы признавать права на незаконные доходы, что не соответствует российским правовым традициям. Тем не менее, в России имеется как минимум одно судебное дело, в котором рассматривался вопрос о привлечении к ответственности за неуплату налогов лица, которое занималось предпринимательской деятельностью без оформления статуса индивидуального предпринимателя [2].

Несмотря на отсутствие четкого указания в законодательстве по поводу налогообложения незаконного дохода, практика налогообложения сложилась в пользу только законно полученных средств. Таким образом, российский подход видится весьма определенным и заключается в том, что на основании общих начал российского права налогообложение незаконного дохода не осуществляется.

В правовой системе США понятие «налогооблагаемый доход» определяется иначе, чем в России, и основывается на существенно отличных от российского подхода принципах, выработанных судами. Для американской налоговой системы характерно особенное понимание налоговой обязанности. Это связано с тем, что в 1913 г. Конгресс США ратифицировал XVI поправку к Конституции США, которая наделяет Конгресс правом «*устанавливать и взимать налоги с доходов, каким бы ни был их источник*» («*to lay and collect taxes on incomes, from whatever source derived. . .*»)[4], что позволяет сделать вывод о необходимости уплачивать налог в том числе с незаконно полученного имущества. Из этой нормы вытекают существенные риски (не)соблюдения конституционного права не свидетельствовать против себя и своих близких, закрепленного V поправкой к Конституции США [5]. Несмотря на явную парадоксальность сосуществования обязанности уплачивать налог со всякого дохода и права свидетельского иммунитета, данное правовое решение преследует цель - сделать ответственность за преступление максимально обременительным для нарушителей.

Американские суды неоднократно решали вопрос об обязанности уплачивать налог с незаконных видов доходов. Ввиду сложности теоретической проблемы и, следовательно, обоснования возможности такого налогообложения правовые позиции судов менялись

кардинально [3]. В деле *Capone v. United States* (1932) было установлено в действиях обвиняемого уклонение от уплаты налогов с доходов от преступной деятельности [6]. В деле *Commissioner v. Wilcox* (1946) Верховный суд занял противоположную позицию, сославшись на несоответствие такого налогообложения Кодексу внутренних доходов США [7]. Признавая обязанность уплачивать налог с незаконных доходов в деле *James v. USA* (1961), Верховный суд ссылаясь на Закон о подоходном налоге 1913 г., где отсутствует указание на «законность» осуществления действий, доход от которых подлежит налогообложению. Более того, Суд выработал дефиницию понятия «налогооблагаемый доход», согласно которой для целей налогообложения не имеет значения основание получения дохода. В деле *James v. USA* (1961) Суд рассматривал данный вопрос в отношении доходов от присвоения и установил, что главный критерий возникновения дохода для целей налогообложения - отношение лица к этим имущественным ценностям как к своим, при этом источник происхождения средств не имеет значения в силу XVI поправки к Конституции США [8]. Итак, американское понимание налогооблагаемого дохода формировалось в течение продолжительного времени под влиянием различных, порой противоречащих друг другу прецедентов. На данный момент сложился четкий подход: лицо обязано декларировать и уплачивать налог с любого дохода вне зависимости источника его происхождения.

Итак, проблема налогообложения доходов, полученных незаконным путем, имеет два варианта правового решения, каждый из которых основывается на особом понимании налогооблагаемого дохода. Как следует из проведенного исследования, современные подходы в российском и американском праве однозначны и противоположны друг другу, так как складывались в духе определенных правовых традиций. Однако внутри каждой из правовых систем имели место весьма неоднозначные позиции, что говорит о сложности теоретической проблемы и о допустимости обоих правовых решений.

Источники и литература

- 1) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 23.11.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2021) // Собрание законодательства РФ. - 03.08.1998. - № 31. - ст. 3824.
- 2) Постановление АС Северо-Западного округа от 2 марта 2017 года по делу № А13-5683/2015. URL: https://kad.arbitr.ru/Document/Pdf/954be1f9-c6bf-405f-a361-dc2093bd0c2b/A13-5683-2015_20170302_Postanovlenie%20kassacionnoj%20instancii.pdf?isAddStamp=True
- 3) Осина Д.М. Правовое регулирование ответственности за нарушение налогового законодательства в Соединенных Штатах Америки.: дис. ... канд. юр. наук: 12.00.04: защищена 21.01.2021 г. — М., 2021. — 102 с.
- 4) U.S. Constitution 16th Amendment. // WestlawClassic. - Режим доступа: локальный, дата обращения: 9.03.2021.
- 5) U.S. Constitution 5th amendment // WestlawClassic. - Режим доступа: локальный, дата обращения: 9.03.2021.
- 6) *Capone v. United States*, 56 F.2d 927 (7th Cir. 1932).
- 7) *Commissioner v. Wilcox*, 327 U.S. 404 (1946).
- 8) *James v. United States*, 366 U.S. 213 (1961).