Динара Б. Османова, Фарида С. Жаксыбекова, Айгуль М. Рахымбекова

УКЛОНЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ КАК ПРЕСТУПЛЕНИЕ В СФЕРЕ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

В статье предпринята попытка проанализировать понятие налогов, налогового преступления, раскрыть элементы состава налогового преступления и составить представление о современном уровне освещения данной проблемы как одной из наиболее острых социальных и экономических проблем мирового сообщества.

Ключевые слова: *экономика, налоги, уклонение от налогов, борьба с преступностью, экономическая деятельность.*
Лит. 22.

Дінара Б. Османова, Фаріда С. Жаксибекова, Айгуль М. Рахимбекова

УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ ЯК ЗЛОЧИН У СФЕРІ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

У статті зроблено спробу проаналізувати поняття податків, податкового злочину, розкрити елементи складу податкового злочину і скласти уявлення про сучасний рівень висвітлення цієї проблеми як однієї з найбільш гострих соціальних і економічних проблем світової спільноти.

Ключові слова: *економіка, податки, ухилення від податків, боротьба із злочинністю, економічна діяльність.*

Dinara B. Osmanova[1], Farida S. Zhaxybekova[2], Aigul M. Rakhimbekova[3]

TAX EVASION AS AN OFFENCE IN LEGAL REGULATION OF ECONOMIC ACTIVITY

The article presents an attempt to analyse the notion of taxes, tax crime, also revealing the elements of tax corpus delicti. The current level of presenting this problem as one of the most urgent social and economic problems for the world community is described.

Keywords: *economy; taxes; tax evasion; fight against crime; economic activity.*

Постановка проблемы. Ст. 35 Конституции Республики Казахстан устанавливает важнейшую обязанность каждого платить законно установленные налоги, сборы и иные обязательные платежи [1]. Об этом свидетельствует также принятие и введение в действие кодексов и других законодательных документов, регламентирующих направление деятельности в борьбе с экономическими преступлениями [1–17].

В Послании Президента Республики Казахстан народу Казахстана в разделе «Фискальная дисциплина и эффективная налоговая политика» глава государства заявил: «Реформирование налоговой и таможенной политики должно стать важным инструментом всей политики экономической модернизации. Важно использовать гибкую налоговую и бюджетную политику в целях стимулирования диверсификации и развития новых отраслей нашей эконо-

[1] Candidate of Legal Sciences, Acting as Associate Professor, Department of Marketing and Law, Kazakh University of Economy, Finances and International Trade, Astana, Republic of Kazakhstan.
[2] Candidate of Legal Sciences, Acting as Associate Professor, Department of Criminal, Penal Law And Criminology, Kazakh Humanities Legal University, Astana, Republic of Kazakhstan.
[3] PhD (Juristical Sciences), Senior Teacher, University "Turan-Astana", Republic of Kazakhstan.

© *Динара Б. Османова, Фарида С. Жаксыбекова, Айгуль М. Рахымбекова, 2013*

мики, привлечения в эти сферы иностранного капитала и ноу-хау. Считаю необходимым в целях развития и расширения производства снизить ставку налога на добавленную стоимость. Для проверки налоговых поступлений от крупнейших налогоплательщиков рассмотреть создание специализированного отдела в Налоговом комитете Министерства финансов. Он должен привлечь для проверки международные аудиторские фирмы, у которых отсутствует конфликт интересов. Необходимо соблюдать жесткую бюджетную и налоговую дисциплину» [20].

В современном цивилизованном обществе налоги – это основная форма доходов государства, которая обеспечивает финансирование его деятельности. Денежные средства, собранные посредством налогов, поступают в бюджет государства, в последствии расходуясь на содержание государственного аппарата, обеспечение обороноспособности страны и поддержание правопорядка, финансирование государственных программ, выплату заработной платы работникам бюджетной сферы, включая учителей, врачей, работников культуры.

Как известно, налоги представляют собой обязательные сборы, взимаемые государством с хозяйствующих субъектов и с граждан по ставке, установленной в законном порядке. Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождаются преобразованием налоговой системы.

Недостаточность средств, собранных посредством налогов, сразу же сказывается на качестве реализации государством своих функций. Отражается это и на материальном благосостоянии работников бюджетной сферы, поскольку их заработная плата имеет своим источником бюджет, формируемый за счет налогов и других обязательных платежей в бюджет. Помимо этой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса.

Налоговое законодательство зарубежных стран устанавливает дифференцированную систему налоговых кредитов и скидок, использование для исчисления подоходного налога прогрессивных процентных ставок, представляющих собой выраженную в процентах долю налога по отношению к облагаемому объекту, которые возрастают по мере увеличения размера дохода налогоплательщика. Эти ставки наиболее полно выражают один из важнейших постулатов налогового права – принцип справедливого налогообложения.

Налоговые преступления относятся к разряду экономических преступлений наряду с такими преступлениями, как изготовление фальшивых денег, борьба с «отмыванием денег», правонарушения в сфере изготовления и реализации спиртных напитков и табачных изделий. Они тесно увязываются с должностными преступлениями и представляют для общества повышенную общественную опасность, затрагивают национальные интересы зарубежных государств [18].

Во всех тонкостях налогового дела способны разобраться только специалисты в области финансового права. В то же время каждый человек должен реально представлять, как складываются его отношения с государством по

поводу налогообложения. Знание налоговых проблем является частью общеэкономической культуры бизнеса.

В процессе формирования в Республике Казахстан правового государства, гуманизации и демократизации общественной жизни, осуществления кардинальных изменений в экономике особую актуальность приобретает необходимость реформы действующего законодательства, в том числе, налогового и уголовного. Одной из основных целей правовой реформы в настоящее время является создание с учетом накопленного опыта законотворческой и правоприменительной деятельности, глубокого анализа процессов развития эффективной системы норм права, направленных на борьбу с преступностью.

Кроме того, меняются ставки налогов, объекты налогообложения, отменяются одни льготы и вводятся новые, уточняются источники уплаты налогов. Многочисленные изменения и дополнения вносятся в инструктивный и методический материалы по налогам и налогообложению. Все это резко увеличивает поток информации по налогообложению, за которым сложно уследить, но необходимо своевременно получить.

Процесс формирования норм налогового законодательства выявил особую актуальность установления ответственности за налоговые нарушения. Прямая зависимость государственного бюджета от налоговых поступлений сделала такого рода ответственность одной из главных составляющих системы налоговых правоотношений и потребовала ее глубокой правовой регламентации. В условиях становления в Республике Казахстан рыночных отношений, многообразия форм собственности, защиты экономических прав человека правовая ответственность основывается на новых принципах.

В действующем Уголовном кодексе Республики Казахстан [3] содержатся две статьи, регламентирующие ответственность за уклонение от уплаты налогов: ст. 221 «Уклонение гражданина от уплаты налога» и ст. 222 «Уклонение от уплаты налогов с организаций». Данные преступления отнесены к категории преступлений в сфере экономической деятельности и группу отношений, которые возникают исключительно в сфере налогообложения и заключаются в невыполнении обязанностей по исчислению и уплате налогов и сборов.

Актуальность данной проблемы обусловлена важностью для государства и общества в целом проблемы неуплаты налогов и сборов как экономических факторов, а также тем фактом, что до настоящего времени не сложилось единого мнения по вопросу квалификации налоговых преступлений.

Анализ последних исследований и публикаций. Тема уклонения от налогов как преступление в сфере экономической деятельности не является новой для науки уголовного права и криминологии. Проблемам борьбы с экономическими и смежными преступлениями посвящены многочисленные труды отечественных и зарубежных ученых. В разные периоды соответствующими проблемами занимались А. Айкимбаев [18], В.В. Бесчеревных [21], Е.Ю. Грачева [22], Е. Каиржанов [18], М.Л. Коган [21], Н.А. Куфакова [21], Е.В. Лукьяненко [19], Н.А. Назарбаев [20], Э.Г. Полонский [21], Э.Д. Соколова [22], С.Д. Цыпкин [21] и другие.

Так, Е.В. Лукьяненко, исследуя принципы налогового регулирования международной торговли товарами и особенности таможенного регулирова-

ния внешней торговли товарами в Украине, предложил новые экономико-математические модели, которые отражают последствия сокращения экспортных пошлин, а также последствия тарифно-налоговой реформы в Украине, сформулировал рекомендации по совершенствованию тарифной и налоговой политики в Украине [19].

Следует также отметить, что законодательная активность в части, относящейся к совершенствованию мер уголовной ответственности за преступления в сфере экономики с принятием дополнений и изменений в Уголовного кодекса РФ [3], не снизилась.

Несмотря на стабильный научный интерес к этой проблеме, многие ее аспекты до настоящего времени остаются малоизученными или требуют дополнительного исследования применительно к современным экономическим, политическим и правовым реалиям. В частности, речь идет о проблемах коллизионности закрепленных в Уголовном кодексе РК норм об ответственности за уклонение от налогов и смежные преступления, а также о проблемах планирования борьбы с экономическими преступлениями в Казахстане [3].

Цель исследования: разработать рекомендации и предложения по усовершенствованию ряда экономических, уголовно-правовых и специальных криминологических мер по борьбе с умышленным уклонением от налогов и проанализировать основные теоретические исследования, которые объясняют природу налогов и уклонение от налогообложения.

Основные результаты исследования. В работе сделана попытка комплексного научно-теоретического исследования института уголовной и административной ответственности лиц, совершающих уклонения от уплаты налогов, с учетом тех вопросов и проблем, которые существуют в теории права и возникают на практике при применении ст.ст. 221, 222 УК РК [3]. Изучение этих вопросов в тесной взаимосвязи позволило получить следующие результаты:

1. Анализируя историческое развитие уголовно-правовых норм, предусматривающих ответственность за преступления в налоговой сфере, можно констатировать, что элементы принуждения, используемые государством и составляющие часть налоговой системы, прошли исторический путь развития от жестких мер уголовного принуждения к более либеральным мерам административного воздействия, от карательных мер к мерам восстановительным. Это обусловлено прямой связью между политическим режимом государства и его экономической системой, одной из основных частей которой является налоговая система – ужесточение роли государства в экономике, как правило, сопряжено с ужесточением уголовной ответственности за налоговые преступления. Проведенный исторический анализ ответственности за налоговые преступления позволяет сделать вывод о том, что применение жестких мер уголовного принуждения со стороны государства не приводит к соблюдению законодательства и стабилизации экономической ситуации в стране, а наоборот, указанное лишь побуждает налогоплательщиков искать способы уклонения от уплаты налогов либо отказываться от занятия предпринимательской деятельностью [21].

2. В период плановой экономики основными налогоплательщиками являлись государственные предприятия, которые не были заинтересованы в

уклонении от уплаты налогов. Социально-экономические преобразования в Республике Казахстан начала 90-х гг. повлекли за собой глубокие перемены во всех сферах жизни казахстанского общества, привели к изменению системы хозяйствования и переходу к рыночной экономике, основанной на частной собственности и свободе предпринимательской деятельности. При рыночной экономике налоги как основная форма доходов государства обеспечивают финансирование его деятельности, превращаются в регулятор экономической политики и принимают на себя функции изменения экономических процессов.

В ходе проведенного исследования определены основные факторы, способствующие налоговым преступлениям:

- нравственно-психологические – развитие правового нигилизма граждан, невысокой правовой и налоговой культуры у граждан;
- политические – низкая эффективность функционирования уполномоченных государственных органов, коррумпированность государственного аппарата;
- социально-экономические – тяжелое налоговое бремя; преобладание фискальной функции налогов над стимулирующей; сокращение промышленного и сельскохозяйственного производства; имущественное расслоение общества;
- организационно-управленческие – несовершенство порядка регистрации и ликвидации предприятий; низкий уровень взаимодействия уполномоченных государственных органов, обладающих контрольно-надзорными функциями и правоохранительных органов; невысокий профессиональный уровень их сотрудников; недостаточная оснащенность данных органов техническими средствами; отсутствие у потенциальных преступников страха перед уголовной ответственностью;
- правовые – сложность и изменчивость налогового законодательства; высокие ставки налогов; незначительный размер санкции за нарушение налогового законодательства.

Борьба с уклонениями от уплаты налогов активизируется в том случае, когда регулярно предпринимаются попытки упразднить финансовую полицию как самостоятельный правоохранительный орган, присоединить полицию то к Министерству финансов Республики Казахстан, то к Министерству внутренних дел Республики Казахстан.

Таким образом, в любых экономических и политических условиях законодатель должен стремиться обеспечить максимально эффективную защиту внешнеэкономических интересов государства. Деятельность органов финансовой полиции по предупреждению, выявлению уклонения от уплаты налогов приобретает все большую значимость. Финансовая полиция должна оставаться самостоятельным правоохранительным органом с существующими полномочиями.

Рост внимания к использованию уголовно-правовых средств борьбы с экономическими преступлениями, особенно с уклонением от уплаты налогов, необходим прежде всего в период кризисного развития национальной

экономики в целях защиты экономики страны и поддержания стабильности развития собственных экономических, производственных сил [22].

Выводы. Таким образом, законопослушные налогоплательщики должны понимать, что органы финансовой полиции являются защитником их финансово-хозяйственной деятельности от противоправных посягательств государственных служащих и уполномоченных органов, а также от недобросовестной конкуренции.

Одной из задач финансовой полиции является пресечение коррупционных правонарушений в государственных органах, в том числе и в налоговых органах.

1. Конституция Республики Казахстан от 30.08.1995 с изменениями и дополнениями // www.zakon.kz.

2. Об административных правонарушениях: Кодекс Республики Казахстан от 30.01.2001 №155-II с изменениями и дополнениями // www.zakon.kz.

3. Уголовный кодекс Республики Казахстан от 16.07.1997 с изменениями и дополнениями // www.zakon.kz.

4. Уголовно-процессуальный кодекс Республики Казахстан от 1.01.2012 // www.zakon.kz.

5. Таможенный кодекс Республики Казахстан от 1.01.2012 №401-II // www.zakon.kz.

6. О борьбе с коррупцией: Закон Республики Казахстан от 2.07.1998 №267-1 // www.zakon.kz.

7. О государственном регулировании внешней торговли: Закон Республики Казахстан от 28.08.1998 №277-1 // www.zakon.kz.

8. О мерах защиты внутреннего рынка при импорте товаров: Закон Республики Казахстан от 28.12.1998 №337-I // www.zakon.kz.

9. О таможенном деле в Республике Казахстан: Закона Республики Казахстан от 1.01.2012 // www.zakon.kz.

10. Об экспортном контроле: Закон Республики Казахстан от 21.07.2007 №300-III // www.zakon.kz.

11. О либерализации внешнеэкономической деятельности: Указ Президента Республики Казахстан от 11.01.1995 №2021 // www.zakon.kz.

12. Об организации внешнеэкономической деятельности Республики Казахстан на период стабилизации экономики и проведения рыночных преобразований: Указ Президента Республики Казахстан от 25.01.1992 №585 // www.zakon.kz.

13. О Таможенном тарифе и Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Республики Казахстан: Постановление Правительства Республики Казахстан от 28.12.2007 №1317 // www.zakon.kz.

14. Об утверждении квалификационных требований, предъявляемых к внутрифирменным системам экспортного контроля участников внешнеэкономической деятельности (заявителей): Постановление Правительства Республики Казахстан от 29.12.2007 №1375 // www.zakon.kz.

15. Об утверждении Соглашения об общей Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического сообщества: Постановление Правительства Республики Казахстан от 11.06.2003 №567 // www.zakon.kz.

16. О судебной практике по делам о контрабанде: Постановлении Пленума Верховного Суда СССР от 3.02.1978 №2 // www.zakon.kz.

17. О практике применения законодательства об уголовной ответственности за контрабанду: Постановление Пленума Верховного суда Республики Казахстан от 18.07.1997 №10 с изменениями и дополнениями // www.zakon.kz.

18. *Айкимбаев А., Каиржанов Е.* Проблемы борьбы с уклонением от уплаты налогов / МОиН Республики Казахстан, Университет «Кайнар». – Алматы, 2000. – 168 с.

19. *Лукьяненко Е.В.* Налоговое регулирование международной торговли товарами / Национальная академия наук Украины, Институт экономики промышленности. – Донецк, 2008. – 161 с.

20. Президент РК Н.А. Назарбаев предложил радикальную программу борьбы с преступностью // Казахстанская правда.– 21.03.2012.– С. 12–15.

21. Советское финансовое право: Учебник / Э.Г. Полонский, В.В. Бесчеревных, М.Л. Коган, Н.А. Куфакова, С.Д. Цыпкин; Отв. ред.: В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкин. – М.: Юридическая литература, 1982. – 424 с.

22. *Соколова Э.Д., Грачева Е.Ю.* Финансовое право России. – М.: Новый Юрист, 1997. – 189 с.

Стаття надійшла до редакції 29.11.2012.

КНИЖКОВИЙ СВІТ

СУЧАСНА ЕКОНОМІЧНА ТА ЮРИДИЧНА ОСВІТА
ПРЕСТИЖНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД

НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ УПРАВЛІННЯ

Україна, 01011, м. Київ, вул. Панаса Мирного, 26
E-mail: book@nam.kiev.ua
тел./факс 288-94-98, 280-80-56

Дипломатичний і міжнародний діловий протокол та етикет: Навчальний посібник. – К.: Національна академія управління, 2011. – 164 с. Ціна без доставки – 25 грн.

Автор: **Ю.О. Чугаєнко.**

У навчальному посібнику викладено основи дипломатичного і міжнародного ділового протоколу і етикету, з історією становлення української протокольної практики і протокольної служби.

Призначений для студентів, що вивчають спецкурс "Дипломатичний і міжнародний діловий протокол та етикет", а також для широкого кола осіб, яким за родом діяльності доводиться контактувати з іноземними установами, організаціями та громадянами.