

Сеитов Б.Т.  
докторант, советник юстиции,  
Академия правоохранительных органов  
при Генеральной прокуратуре Республики Казахстан,  
город Астана, Республика Казахстан  
bagsei@mail.ru

### «О НЕКОТОРЫХ УГОЛОВНО-ПРАВОВЫХ АСПЕКТАХ НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ»

*Аннотация.* В данной статье рассмотрены проблемы определения предмета и объекта налоговых преступлений.

С позиции необходимости защиты экономических интересов государства и обеспечения его экономической безопасности раскрывается суть предмета уголовных правонарушений. На основе проведенного исследования дается его определение.

Акцентируется внимание на многообъектность и многопредметность налоговых преступлений.

**Ключевые слова:** налоговое преступление, предмет преступления, объект преступления, общественные отношения, уголовная ответственность, налоговая декларация, налогоплательщик, уклонение от уплаты налогов, налогообложение.

На эффективность экономических реформ и социально-политических преобразований существенное влияние оказывает состояние налоговой преступности.

Противодействие налоговым преступлениям является одним из ключевых направлений обеспечения экономической безопасности, которое призвано обеспечить полноту сбора налогов и непрерывное и достаточное финансирование государства.

Налоговые преступления наносят значительный вред экономическому развитию, поскольку проникают во все сферы хозяйственной жизнедеятельности, способствуют глобализации нелегального капитала и криминализации в обществе, в конечном счете, препятствуют росту экономики.

Налоговые преступления, как и другие преступления, имеют собственный предмет, и в научной среде существуют различные точки зрения по этому вопросу.

Как указывают некоторые ученые, в качестве предмета преступления могут выступать участники общественных отношений, а также вещи как предпосылки общественных отношений или форма их закрепления.

Так, В.Н. Кудрявцев считал, что предметом преступлений могут быть:

- 1) субъекты общественных отношений;
- 2) «вещи как предпосылки общественных отношений или форма закрепления общественных отношений» [1, с.48];
- 3) «действия участников общественных отношений» [2, с.148].

Н.И. Коржанский выразил мнение о том, что действия участников общественных отношений нельзя отнести к самостоятельной форме предмета преступлений, аргументируя, что при совершении преступления «виновный воздействует не на поведение, а на конкретное лицо, на его волю и сознание» [3, с.12-13].

Наиболее интересной является научная позиция Н.А. Лопашенко, которая к предмету налоговых преступлений относит налоги и выделяет собственные предметы у различных форм уголовных правонарушений.

В частности, предметом уклонения от уплаты налога, совершенного путем включения в декларацию заведомо искаженных данных о доходах и расходах, автор отмечает искаженные данные о доходах и расходах. А предметом уклонения от уплаты налога, совершенного путем

включения в бухгалтерские документы заведомо искаженных данных о доходах и расходах, - бухгалтерские документы [4, с.317,331].

Тогда как, по мнению В.А. Григорьева, декларации и бухгалтерские документы являются средствами совершения налоговых преступлений, а «в качестве предметов налоговых преступлений следует признать психику должностных лиц налогового органа и (или) государственных внебюджетных фондов, а также деньги как форму выражения налогов и страховых взносов»[5].

В этом случае родовым предметом налоговых преступлений выступает государство в лице должностных лиц налоговых органов либо государственных фондов.

В результате совершения налогового преступления виновные, обманывая представителей фискального органа или злоупотребляя доверием, вводят их в заблуждение относительно имеющихся у них обязательств по налогам и другим обязательным платежам в доход государства.

Также в науке существуют самые разнообразные суждения, согласно которым предметом налогового преступления являются налоги, бухгалтерские документы, отражающие данные о доходах или расходах организации, либо объекты налогообложения [6, с.18].

С учетом этого, к видовому предмету налогового преступления можно отнести деньги как форму выражения налогов, а в качестве родового предмета - вещи.

Поскольку общественная опасность анализируемых преступных деяний заключается в непоступлении в бюджет государства определенных денежных средств, то есть исчисленных, но неуплаченных в результате преступного деяния налогов и других обязательных платежей в бюджет, то их и можно отнести применительно к предметам налоговых преступлений, в частности, предусмотренных статьями 244 и 245 Уголовного кодекса Республики Казахстан [7].

Ввиду многогранности общественных отношений, связанных с уплатой государству налогов и других обязательных платежей в бюджет, следует признать, что налоговые преступления являются не только многопредметными, но и многообъектными преступлениями.

Относительно определения непосредственного объекта преступления, в науке не существует единого мнения.

Но, тем не менее, к содержанию данного объекта относят:

- общественные отношения по обеспечению интересов экономической деятельности в сфере финансов в части формирования бюджета от сбора налогов и других обязательных платежей в бюджет;
- общественные отношения по поводу формирования бюджета в сфере финансовой деятельности государства;
- отношения, связанные с выполнением обязанностей налоговыми агентами;
- отношения по поводу исчисления и уплаты юридическими лицами налогов и других обязательных платежей в бюджет;
- финансовые интересы государства в сфере налогообложения;
- отношения, складывающиеся в сфере государственного управления [8, с.71-75].

И.И. Кучеров к налоговым преступлениям относит преступления, родовым объектом которых является «охраняемая уголовным законом система общественных отношений, складывающихся в процессе создания и потребления экономических благ»; а видовым объектом – «совокупность охраняемых уголовным законом отношений по взиманию налогов и сборов, а также отношений, возникающих в процессе осуществления налогового контроля и привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений» [9, с.222].

Таким образом, видовой объект является общим для всех преступлений в сфере налогообложения. В качестве родового объекта можно определить отношения в сфере экономики с участием государства.

Справедливой является точка зрения Б.В. Яценко, которым объектом налоговых преступлений названы «общественные отношения, складывающиеся в сфере финансовой деятельности по поводу формирования бюджета» [10, с.202-203]

Резюмируя приведенные аспекты научных суждений, полагаю, что основным непосредственным объектом таких преступлений являются общественные отношения относительно уплаты и сбора налогов и других обязательных платежей в бюджет.

При посягательстве на основной непосредственный объект налоговых преступлений виновный воздействует на должностных лиц налогового органа либо государственных фондов, которые представляют интересы государства.

Общественная опасность налоговых преступлений заключается в причинении в отношениях налогоплательщика с государством вреда последнему в сфере налогообложения.

В результате, «противоправные действия посягают на существующий порядок исчисления и уплаты налогов и сборов» [11, с.4].

В качестве дополнительного непосредственного объекта выступают «общественные отношения по поводу охраны прав собственности государства и государственных внебюджетных фондов» [12], когда виновное лицо, используя обман и (или) злоупотребляя доверием, не передает имущество в виде налогов, причиняя ущерб государству.

Следовательно, объектом преступления, связанного с уклонением от уплаты налогов также будет являться установленный законом порядок уплаты налогов в сфере экономической (финансовой) деятельности государства и его финансовые интересы.

Данное определение объекта налоговых преступлений подкрепляется и действующим законодательством, и практикой его применения.

Во всех случаях очевидным будет являться тот факт, что уклонение от уплаты налогов влечет непоступление денежных средств в бюджет, следовательно, может привести к изменениям в фискальной политике государства и способно влиять на его экономическую безопасность.

#### **Список использованных источников:**

1. Кудрявцев В.Н. *О соотношении предмета и объекта преступления по советскому уголовному праву* // Труды Военно-юридической Академии. Вып. 13. М., 1951.
2. Кудрявцев В.Н. *Объективная сторона преступления*. М., 1960.
3. Коржанский Н.И. *Объект и предмет уголовно-правовой охраны*. М., 1980.
4. Лопашенко Н.А. *Преступления в сфере экономической деятельности (Комментарий к главе 22 УК РФ)*. Серия "Закон и общество". Ростов-на-Дону: Феникс, 1999. – 382 с.
5. Григорьев В.А. *Предмет налоговых преступлений*. Подготовлен для СПС «Консультант Плюс». М., 2015.
6. Соловьев О.Г. *О необходимости нормативной модернизации признаков предмета налоговых преступлений (ст.198-199.1 УК РФ)*. Журнал «Актуальные вопросы борьбы с преступлениями». №3, 2016.
7. *Уголовный кодекс Республики Казахстан от 3 июля 2014 года №226-V (с изменениями и дополнениями по состоянию на 19.01.2019 года)*.
8. Сверчков В. *Уклонение от уплаты обязательных платежей: конструкция составов преступлений*. Журнал «Российская юстиция». №7, июль 2000.
9. Кучеров И.И. *Налоги и Криминал: Историко-правовой анализ*. /И. Кучеров// М.: 2000. - 352 с.
10. Яценко Б.В. *Преступления в сфере экономической деятельности // Уголовное право. Особенная часть: Учебник под ред. А.И. Рарога*. – М: Институт международного права и экономики, изд-во «Триада ЛТД», 1996.
11. Соловьев И.Н. *Проблемные вопросы квалификации налоговых преступлений*. Подготовлен для СПС «Консультант Плюс». М., 2005.
12. Дашковская Г.М. *Особенности квалификации и расследования налоговых преступлений: Автореферат кандидатской диссертации*. М.: Академия налоговой полиции ФСНП России, 2002.

**Сейітов Б.Т.**

#### **«САЛЫҚТЫҚ ҚЫЛЫСТАРДЫҢ КЕЙБІР ҚЫЛЫСТЫҚ – ҚҰҚЫҚТЫҚ АСПЕКТІЛЕРІ ТУРАЛЫ»**

**Аңдатпа.** Бұл мақалада салықтық қылмыстардың субъектісі мен объектісін айқындау мәселелері қарастырылған.

Мемлекеттің экономикалық мүдделерін қорғау және оның экономикалық қауіпсіздігін қамтамасыз ету қажеттілігі тұрғысынан қылмыстық құқықтың мәні ашып көрсетілген. Жүргізілген зерттеулер негізінде оның анықтамасы берілген.

Салықтық құқық бұзушылықтардың көпнысаналығы мен көпсалалығына назар аударылады.

Seitov B.T.

“ON SOME CRIMINAL LEGAL ASPECTS TAX CRIMES»

*Annotation.* This article discusses the problems of determining the subject and object of tax crimes.

*From the position of the need to protect the economic interests of the state and ensure its economic security, the essence of the subject of criminal offenses is revealed. Based on the conducted research, its definition is given.*

*Attention is focused on the multi-object and multi-subject tax offenses.*

УДК 34.07

Е. Серімов,  
«Болашақ» академиясы, з.ғ.к.,  
Н. Арыстанов,  
«Болашақ» академиясының магистранты

**ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫ КӨЛІКТЕГІ ІШКІ ІСТЕР ОРГАНДАРЫНЫҢ  
ӨЗГЕ ІШКІ ІСТЕР ОРГАНДАРЫ БӨЛІМДЕРІМЕН ӨЗАРА ӘРЕКЕТЕСУІНІҢ  
КЕЙБІР МӘСЕЛЕЛЕРІ ЖАЙЫНДА**

*Аңдатпа.* Қазақстан Республикасының ішкі істер органдары жүйесіне кіретін көліктегі ішкі істер органдары өз алдына бөліністі құрайды. Автор мақаласында оның әрбір буыны ішкі істер органдарының өзге қызметтермен өзара байланыста болатынын, оның жетілдіру тұстарын арқау етеді. Сонымен бірге өзара әрекеттесудің субординациялық, реординациялық және координациялық байланыс типтері мен түрлеріне тоқталады.

*Түйінді сөздер:* ішкі істер органдары, көліктегі ішкі істер органдары, өзара әрекеттесу, жетілдіру, типтері мен түрлері, т.б.

Шындыққа жүгінсек, бірде-бір әлеуметтік жүйе томаға-тұйық өзінен-өзі бөлек қызмет жасамайды, егер жасайтын болса, әсте дамымайтыны анық. Өзара әрекет әрдайым басқа жүйелермен көптеген қатынастар арқылы жүзеге аспақ.

Қазақстан Республикасының 2014 жылғы 23 сәуірдегі № 199-V «Қазақстан Республикасы ішкі істер органдары туралы» Заңына сәйкес Көліктегі ішкі істер органдары (бұдан әрі – КПО) еліміздің ішкі істер органдарының жүйесіне кіреді және олармен күрделі және түрлі өзара байланыста болады, олардың талдауынсыз КПО туралы толығымен, оның әр буыны және ішкі істер органдары жүйесіндегі орны туралы пікір жеткілікті толық болып есептеле алмайды. Сонымен қатар, ішкі істер жүйесі элементтерінің арасындағы өзара байланыс және өзара әрекет жекелеген элементтердің дербестігіне қарағанда маңызды екенін ескеру қажет.

Осы байланыстар тұрғысынан алар болсақ, ҚР ПМ-нің басқа да құрылымдары және бөлімшелерімен КПО-ның өзара қатынасын зерттеу оларды жетілдіруді жүзеге асыру шараларының өзектілігі теорияда және тәжірибеде өзгеше маңызға десек, артық болмайды.

КПО сипаттамасында және байланыстарын жіктеуде заңдық әдебиеттерде қорытылған мемлекеттік-құқықтық және әкімшілік-құқықтық қатынастар туралы, атқарушы органдардың өзара қатынастарының түрлері туралы ережелерді қолдануға болады. Сонымен бірге субординациялық, реординациялық және координациялық байланыс типтерін жүзеге асыру мүмкіндігі және ҚР ПО тігінен және көлденеңнен алуан түрлері және өзара қатынастарындағы нысандары (формалары) туралы тұрғысында принципіалды ұстаным тұрғысынан қарастыру керек. Бұл қатынастар өзара тең және тең емес органдар арасында туындауы мүмкін.

Тең органдар арасындағы өзара қатынас жағдайында өзара қатынастың бастаушысы болатын субъектінің өкілеттілігі көлеміне қарай субординациялық және реординациялық қатынастарды айыруға болады. Егер тең органдарда, екінші тарапқа қарағанда, қатынас үлкен өкілеттілік иеленген субъектінің бастамасымен туындаса, онда субординациялық қатынастар орын алады. Егер қатынас осы қатынастар бағытталған органға қарағанда, аз өкілеттегі органның бастамасымен пайда болса, онда оларды реординационалдық деп есептеу қажет.

Тең емес органдар арасында пайда болған қатынастар координационалдық болып табылады.