

*Сеитов Б.Т. — докторант Академии правоохранительных органов при Генеральной прокуратуре Республики Казахстан, магистр юридических наук, советник юстиции*

## **О МЕРАХ ОРГАНИЗАЦИОННОГО, ЭКОНОМИЧЕСКОГО И ПРАВОВОГО ХАРАКТЕРА ПО ПРОТИВОДЕЙСТВИЮ НАЛОГОВОЙ ПРЕСТУПНОСТИ**

Общеизвестно, что налоговая преступность является проблемой, привлекающей пристальное внимание политических и государственных деятелей, ученых, специалистов в области права, экономики и финансов.

Как и вчера, сегодня налоговая сфера имеет исключительно важное значение для успешного функционирования экономик многих стран в мире.

Налоговые платежи формируют доходную часть бюджета государства и удовлетворяют социально-культурные и экономические цели общества. В Республике Казахстан долгом и обязанностью каждого гражданина является уплата законно установленных налогов, что закреплено в статье 35 основного Закона страны<sup>1</sup>.

В условиях рыночной экономики полная и своевременная уплата налогов относится к приоритетному направлению деятельности государственных институтов по обеспечению экономической безопасности.

В послании народу Казахстана «Рост благосостояния казахстанцев: повышение доходов и качества жизни» Первый Президент Республики Казахстан — Елбасы Н.А. Назарбаев указал на необходимость повышения качества жизни<sup>2</sup>, которое тесно связано со стабильностью экономической ситуации и ростом доходов населения.

В этой связи, важно определить и выделить основные факторы, способствующие уклонению от уплаты налогов, в том числе несовершенство налогового и уголовно-правового законодательства, криминализация экономики и т.д., способы их преодоления и разрешения.

В структуре экономической преступности особое место занимает налоговая преступность.

Общественная опасность налоговой преступности характеризуется не только латентностью и экономическим ущербом, причиняемом государству. Ее распространение может привести к деформации социально-экономических отношений и разрушению основ правового государства.

Налоговая преступность способствует имущественному расслоению и усилению дифференциации уровня доходов различных социальных групп и слоев населения, сращиванию теневого капитала, формированию антиобщественных личностных установок у некоторой части общества.

Общественная опасность налоговой преступности измеряется не только экономическим ущербом, но и влияет на уровень правосознания и нравственного воспитания в обществе.

Лицами, совершающими налоговые преступления, в большинстве своем движет корыстная мотивация, негативное отношение к налоговой системе, низкий уровень правовой и налоговой культуры.

Эта ситуация характерна для всех стран постсоветского пространства. Например, как пишут российские авторы М.М. Бабаев, О.В. Староверова, «нарушение требований налогового закона носит устойчивый массовый характер. В то время, как в развитых странах человек, уклоняющийся от уплаты налогов, вызывает общественное осуждение, в России же подобное расценивается как деловая сообразительность, ловкость, чуть ли не как доблесть и геройство..... в заботах по повышению эффективности работы нашей налоговой системы, пожалуй, самым слабым местом надо считать формирование правильного эмоционально-психологического восприятия людьми требований налогового законодательства, воспитания высокой культуры правовых чувств»<sup>3</sup>.

Как отметил в своем Послании Глава государства народу Казахстана К.-Ж. Токаев 2 сентября 2019 года, несмотря на рост валового внешнего продукта и доходов населения, имущественное расслоение внутри казахстанского общества сохраняется и даже усиливается. Это тревожный фактор, требующий к себе особого внимания. Необходимо повышение качества текущей налоговой системы, требуется модернизировать налоговую систему с фокусом на более справедливое распределение национального дохода<sup>4</sup>.

Угрозу налоговой системы, на наш взгляд, представляют следующие основные факторы:

- неуплата налогов вследствие кризиса неплатежей и отсутствия стабильного экономического роста в некоторых секторах экономики;
- сокрытие доходов и уклонение от налогообложения;
- отсутствие должного взаимодействия между контролирующими и правоохранительными органами по предупреждению и раскрытию налоговых преступлений;
- правовой нигилизм и нивелирование принципа неотвратимости наказания недобросовестных налогоплательщиков перед законом.

Как известно, само существование государства и достижение его целей невозможно без сбора налогов, поэтому надлежащее уголовное преследование за неуплату налогов и надлежащая правоприменительная практика со справедливым налогообложением и разумным финансовым регулированием становятся важным условием успешности функционирования государственного аппарата принуждения.

В результате принятых организационных мер, вытекающих из Послания, реорганизована Служба экономических расследований, с передачей ее функций в Комитет финансового мониторинга, основной задачей которого стала борьба с теневой экономикой<sup>5</sup>.

В этой связи, особую актуальность приобретает соблюдение балансов интересов государства по пополнению доходной части бюджета и субъектов предпринимательства, развивающих производство и стремящихся к получению законной прибыли. При всем этом, требуется соблюдение принципа неотвратимости наказания для лиц, совершивших налоговые преступления.

В целом, меры организационного, экономического и правового характера во взаимодействии становятся эффективными рычагами по противодействию налоговым преступлениям, создают благоприятный фон повышения экономической активности и прозрачности предпринимательской деятельности граждан и организаций.

Правительству в рамках Госпрограммы индустриально-инновационного развития поручено разработать комплекс мер по поддержке высокопроизводительного среднего бизнеса, включая налоговое, финансовое, административное стимулирование, и законодательную основу освобождения компаний микро- и малого бизнеса от уплаты налога на доход сроком на три года. С января 2020 года вступит в силу решение о трехлетнем запрете на проверки субъектов микро- и малого бизнеса<sup>6</sup>.

На состояние борьбы с преступностью в сфере налогообложения самым негативным образом оказывает свое влияние и несовершенство нормативной (в том числе уголовно-правовой)

базы, ее отставание от происходящих изменений способов уклонения от уплаты налогов и другое.

О необходимости усиления противодействия теневой экономики, ужесточении борьбы с выводом капиталов, уходом от уплаты налогов отмечено в Послании Главы государства<sup>7</sup>.

Налоговая сфера была и продолжает оставаться одной из наиболее значимых в структуре экономических преступлений.

Зачастую, налоговые преступления неразрывно связаны с другими преступлениями в сфере экономики, экономической контрабандой, «отмыванием» и легализацией капиталов, добытых преступным путем, незаконным выводом валютных средств за рубеж, преднамеренным банкротством и другими преступлениями, предусмотренными уголовным законодательством.

На масштабы налоговой преступности, оказывающей существенное влияние на состояние налоговой, а значит и финансовой безопасности государства, влияет множество факторов. Они связаны с процессами перераспределения капитала, использованием природных и человеческих ресурсов, движением капитала в стране и за рубежом, состоянием конъюнктуры мирового рынка недвижимости, ценных бумаг и драгоценных металлов, инвестиционной политики в условиях глобализации экономики.

Этому способствуют:

- низкая рентабельность производства и снижение прибыли предприятий;
- высокие закредитованность и размер заемного капитала;
- неплатежеспособность и убыточность;
- использование «серых» схем для ухода от налогообложения;
- заключение заведомо невыполнимых хозяйственных сделок и желание обогатиться за счет государственных средств.

Соответственно, мерами организационного, экономического, и правового характера следует создать заслон таким факторам, способствующим уклонению от уплаты налогов, как криминализация экономики организованной преступностью, несовершенство налоговых и уголовно-правовых норм в действующем законодательстве.

Реализация мер противодействия налоговой преступности позволит на более эффективном уровне реализовать задачи экономической безопасности страны.

Законом Республики Казахстан от 21 января 2019 года<sup>8</sup> увеличен порог применения уголовной ответственности за уклонение от уплаты налога и (или) других обязательных платежей в бюджет с организационна сумму свыше пятидесяти месячных расчетных показателей.

Также новеллами явились поправки, внесенные Законом в примечания к статьям 244 и 245 Уголовного кодекса<sup>9</sup>, по которым расширены основания освобождения от уголовной ответственности лица.

Ранее, при добровольной уплате задолженности по налогам и (или) другим обязательным платежам в бюджет, а также пени, установленным законодательством Республики Казахстан освобождению от уголовной ответственности, подлежало лицо, лишь впервые совершившее уголовное деяние. В новой редакции примечаний лицо освобождается от уголовной ответственности независимо, совершено деяние впервые либо нет (за исключением деяния, предусмотренного ст. 245 Уголовного кодекса, совершенного преступной группой).

Указанные новшества являются мерами не только правовыми, но также и экономическими, поскольку направлены как на стимулирование позитивного постпреступного поведения, выражающегося в предотвращении последствий содеянного, так и на скорейшее возмещение ущерба государству и пополнение государственной казны уплатой задолженности.

В то же время, полагаю, что законодатель справедливо исключил возможность освобождения от ответственности виновных лиц за деяния в составе преступных групп.

Практически везде организованные преступные группы создают и используют юридические лица для обналаживания денежных средств и уклонения от уплаты налогов, а также отмывания незаконно полученного капитала.

Как отмечается в некоторых источниках, например в Российской Федерации по данным ВНИИ МВД РФ, преступные группы вкладывают в легальный бизнес до 80% незаконно полученных средств<sup>10</sup>.

Данный процесс весьма сложен и поэтому постоянно видоизменяется. Его цель — внедрение (размещение) «грязных» наличных денег в финансовую систему какой-либо страны с тем,

чтобы в результате многочисленных финансовых операций (перемещений) был утрачен (скрыт) первоначальный источник возникновения наличных средств, и они смешались с законным капиталом<sup>11</sup>.

Не случайно законодатель в части 2 статьи 245 Уголовного кодекса в качестве квалифицирующего признака указал на использование без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров, счетов/а-фактур/ы, которые повсеместно стали распространенным инструментом уклонения от уплаты налогов и (или) других обязательных платежей в бюджет с организаций.

Отмечу, что преступность со стороны юридических лиц представляет проблему международного масштаба. В этой связи субъектами налоговых преступлений в международном уголовном праве наряду с физическими лицами могут быть международные организации, транснациональные корпорации, коммерческие банки, отдельные государственные органы<sup>12</sup>.

Например, в Японии юридические лица несут уголовную ответственность за нарушение налогового законодательства. Компании, стремясь увеличить свои капиталы, в отчетный период занижают сумму прибыли и завышают расходы, уменьшая, таким образом, налоговые платежи. Когда отделение налогового ведомства указывает на ничтожность данных налоговой декларации, они заявляют в свое оправдание, что неточность возникла не умышленно, а из-за ошибочного толкования налогового законодательства или ошибки в подсчетах, после чего погашают налоговую задолженность. К уголовной ответственности за такое нарушение юридических лиц привлекают только в тех случаях, когда укрываемая от налогов сумма очень высока или когда нельзя скрыть, что уклонение было умышленным<sup>13</sup>.

Законодательный и правоприменительный международный опыт уголовного преследования юридических лиц может стать основой для дальнейшего совершенствования системы мер по противодействию уклонению от уплаты налогов.

Также полагаю заслуживающим внимания опыт зарубежных стран, когда использование оффшорных зон для неуплаты налогов выделяется в качестве квалифицированного состава уклонения от уплаты налогов.

Дальнейшая разработка и реализация всего комплекса организационных, правовых и экономических мер по противодействию налоговым преступлениям окажет благоприятное влияние на экономическую безопасность страны, ускорит положительные экономические процессы.

<sup>1</sup> Конституция Республики Казахстан (принята на республиканском референдуме 30 августа 1995 года) // [online.zakon.kz](http://online.zakon.kz).

<sup>2</sup> Послание Президента Республики Казахстан Н.А. Назарбаева народу Казахстана от 5 октября 2018 года «Рост благосостояния казахстанцев: повышение доходов и качества жизни» // [www.akorda.kz](http://www.akorda.kz).

<sup>3</sup> **Бабаев М.М., Староверова О.В.** Правовая культура и налоговые преступления // Вестник Московского университета МВД России. — 2013. — №8. С. 73-74.

<sup>4</sup> Послание Президента Республики Казахстан К-Ж. Токаева народу Казахстана от 2 сентября 2019 года «Конструктивный общественный диалог — основа стабильности и процветания Казахстана» // [www.akorda.kz](http://www.akorda.kz).

<sup>5</sup> Послание Президента Республики Казахстан Н.А. Назарбаева народу Казахстана от 5 октября 2018 года «Рост благосостояния казахстанцев: повышение доходов и качества жизни» // [www.akorda.kz](http://www.akorda.kz).

<sup>6</sup> Послание Президента Республики Казахстан К-Ж. Токаева народу Казахстана от 2 сентября 2019 года «Конструктивный общественный диалог - основа стабильности и процветания Казахстана» // [www.akorda.kz](http://www.akorda.kz).

<sup>7</sup> Там же.

<sup>8</sup> Закон Республики Казахстан от 21 января 2019 года № 217-VI «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам усиления защиты права собственности, арбитража, оптимизации судебной нагрузки и дальнейшей гуманизации уголовного законодательства» // [online.zakon.kz](http://online.zakon.kz).

<sup>9</sup> Уголовный кодекс Республики Казахстан от 3 июля 2014 года (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.08.2019 года) // [online.zakon.kz](http://online.zakon.kz).

<sup>10</sup> **Мазур С.Ф.** Новые криминологические явления в кредитно-финансовой сфере экономики и пути их преодоления // Особенности развития уголовной политики в современных условиях: Труды Академии МВД РФ. — М., 1996. С. 118.

<sup>11</sup> **Никифоров А.С.** Что нам делать с организованной преступностью? // Организованная преступность-3. Проблемы, дискуссии, предложения. — М., 1996. С. 114.

<sup>12</sup> **Панов В.П.** Международное уголовное право: Учеб. пос. — М.: ИНФРА-М, 1997. С. 32.

<sup>13</sup> **Корчагин А.Г.** Экономическая преступность. — Владивосток: ДГВУ, 1998. С. 86.