

Сеитов Багдат Талгатович,
докторант Академии
правоохранительных органов при
Генеральной прокуратуре
Республики Казахстан

**СРАВНИТЕЛЬНО-ПРАВОВОЙ АНАЛИЗ ОТДЕЛЬНЫХ
НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ (УГОЛОВНО-ПРАВОВЫХ НОРМ,
ПРЕДУСМАТРИВАЮЩИХ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА УКЛОНЕНИЕ ОТ
УПЛАТЫ НАЛОГОВ В УКРАИНЕ И КАЗАХСТАНЕ)**

За уклонение от уплаты налогов в Украине ответственность предусмотрена статьей 212 Уголовного Кодекса Украины (далее — УК) и распространяется как на юридических лиц и частных предпринимателей, так и на физических лиц-налогоплательщиков.

Уголовное наказание за неуплату налогов зависит от наличия отягощающих обстоятельств, в том числе от суммы, которая не поступила в государственный бюджет. При этом размеры ущерба измеряются в необлагаемых минимумах доходов граждан (НМДГ).

Размер НМДГ для квалификации преступлений равняется половине прожиточного минимума, прописанного в законах Украины о государственном бюджете на соответствующий год. Соответственно размер ущерба для

привлечения к уголовной ответственности за неуплату каждый год будет разным.

Согласно Налоговому кодексу в части квалификации уголовных правонарушений НМДГ составляет 50% прожиточного минимума.

Поскольку с 1 января 2020 года прожиточный минимум для работоспособного лица в расчете на месяц составляет 2102 гривен, увеличились суммы определения последствий преступления.

Так, необлагаемый налогом минимум доходов граждан, указанный в диспозиции норм, равен 1/2 прожиточного минимума для работоспособных лиц по состоянию на 1 января текущего года.

То есть, в 2020 году для норм административного и уголовного законодательства в части квалификации административных или уголовных правонарушений применяется сумма в 1 051 грн.

Умышленное уклонение от уплаты налогов и сборов, если оно привело к фактическому не поступлению в бюджет денежных средств в значительных размерах (ч. 1 ст. 212 УК Украины), предусматривает штраф от трех до пяти тысяч НМДГ или лишение права занимать определенные должности или заниматься деятельностью на срок до 3 лет.

Под значительным размером подразумевается сумма налогов, других платежей, которая в 3000 и более раз превышает размер НМДГ, о котором указано выше.

За действия, описанные в части 1, если уклонение совершено за предварительным сговором группой лиц или совершены в крупных размерах (ч. 2 ст. 212 УК Украины), предусмотрен штраф от пяти до семи тысяч НМДГ с одновременным лишением права занимать определенные должности или заниматься деятельностью на срок до 3 лет.

Крупными считаются суммы, которые в 5000 и более раз превышают установленный размер НМДГ.

За действия, описанные в части 1 или 2, если они совершены лицом, ранее судимым за уклонение от уплаты налогов, или совершены в особо

крупных размерах (ч. 3 ст. 212 УК Украины), предусмотрен штрафот пятнадцати тысяч до двадцати пяти тысяч НМДГ.

Одновременно со штрафом в качестве наказание за такое уклонение предусмотрено лишение права занимать определенные должности или заниматься деятельностью на срок до 3 лет. Также в этом случае происходит конфискация имущества. Под особо крупным размером нужно понимать сумму налогов, других обязательных платежей, которые в 7000 и более раз превышают размер НМДГ.

Во всех случаях уклонения, возможно освобождение от уголовной ответственности, если нарушитель добровольно уплатит налоги и сборы, а также возместит государству вред, причиненный их несвоевременной уплатой (добровольно заплатит штрафы). Ранее эта норма не распространялась на случаи совершения преступления ранее судимым лицом.

Так, согласно части 4 статьи 212 УК Украины лицо, совершившее деяния, предусмотренные частями первой, второй, или деяния, предусмотренные частью третьей (если они привели к фактическому непоступлению в бюджеты или государственные целевые фонды средств в особо крупных размерах) настоящей статьи, освобождается от уголовной ответственности, если она до привлечения к уголовной ответственности уплатило налоги, сборы (обязательные платежи), а также возместило ущерб, причиненный государству их несвоевременной уплатой (финансовые санкции, пеня)

Редакция статьи 212 УК Украины неоднократно претерпевала изменения, в частности:

- 15 апреля 2008 года Законом Украины "О внесении изменений в Уголовный и Уголовно-процессуальный кодексы Украины относительно гуманизации уголовной ответственности» от № 270-VI изменения коснулись предмета преступления, а именно: "сборы, другие обязательные платежи" в названии и диспозициях заменены на "сборы (обязательные платежи)";

- В связи с принятием Налогового кодекса Украины" от 2 декабря 2010 года № 2756-VI, согласно Закону Украины "О внесении изменений в некоторые

законодательные акты Украины изменена редакция части 4 статьи, которой предусматриваются основания освобождения от уголовной ответственности за преступление. Изменениями расширены основания для освобождения от уголовной ответственности за преступления, предусмотренные, кроме частей 1 и 2, также частью 3 (кроме квалифицирующего признака рецидива);

- 15 ноября 2011 года Законом Украины "О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины относительно гуманизации ответственности за правонарушения в сфере хозяйственной деятельности" от № 4025-VI санкциями всех трех частей статьи 212 УК предусмотрено в качестве основного наказания штраф (в отличие от предыдущей редакции, которая предусматривала в качестве основного наказания и исправительные работы и ограничение свободы, и лишение свободы);

- Законом Украины "О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины относительно особенностей уточнения налоговых обязательств по налогу на прибыль предприятий и налога на добавленную стоимость в случае применения налогового компромисса" от 25 декабря 2014 № 63-VIII, который вступил в силу 17 января 2015 года. Суть указанного изменения заключается в декриминализации умышленного уклонения от уплаты налогов в силу применения особой процедуры налогового компромисса.

Уголовный кодекс Республики Казахстан (*далее - УК РК*) предусматривает ответственность за уклонение гражданина от уплаты налога и (или) других обязательных платежей в бюджет» (*ст. 244 УК*) и уклонение от уплаты налогов и (или) других обязательных платежей в бюджет с организаций» (*ст. 245 УК*).

За деяние, предусмотренное в части 1 статьи 245 УК РК может быть назначено одно из следующих уголовных наказаний:

1) «*штраф*» в размере до двух тысяч МРП (месячных расчетных показателей*);

2) «*исправительные работы*» с вычетом из заработка осужденного в доход государства денежного взыскания в размере до двух тысяч МРП;

- 3) «общественные работы» на срок до 800 часов;
- 3) «ограничение свободы» на срок до трех лет;
- 4) «лишение свободы» на срок до трех лет.

Следует отметить, что при назначении основных уголовных наказаний (штраф, исправительные работы, общественные ограничение свободы, лишение свободы), предусмотренных частью 1 статьи 245 УК РК, к осужденному применяется дополнительное уголовное наказание в виде «*лишения права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью*» на срок до трех лет.

Для привлечения к уголовной ответственности по части 2 статьи 245 УК РК необходимо доказать, что «уклонение от уплаты налога и (или) других обязательных платежей в бюджет» совершено:

1) «с использованием счета - фактуры без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров»;

2) «группой лиц по предварительному сговору», то есть деяние должно быть совершено группой, состоящей из двух или более лиц, заранее объединившихся и договорившихся о совместном совершении преступления.

За деяние может быть назначено одно из следующих уголовных наказаний:

1) «штраф» в размере до четырех тысяч МРП;

2) «исправительные работы» с вычетом из заработка осужденного в доход государства денежного взыскания в размере до четырех тысяч МРП;

3) «общественные работы» на срок до 1000 часов;

4) «ограничение свободы» на срок до четырех лет;

8) «лишение свободы» на срок до четырех лет.

Ко всем перечисленным видам основных уголовных наказаний назначается дополнительное наказание в виде «*лишения права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет*».

Диспозиция части 3 статьи 245 УК РК предусматривает уголовную

ответственность за те же деяния, которые указаны в частях 1 и 2 статьи 245 УК.

Для привлечения лица к уголовной ответственности по данной комментируемой норме необходимо доказать, что деяния предусмотренные частью 1 и частью 2 статьи 245 УК РК совершены:

- 1) *«преступной группой»;*
- 2) *«в особо крупном размере».*

За совершение преступления, предусмотренных в части 3 статьи 245 УК РК может быть назначено одно из следующих уголовных наказаний:

1) *«штраф»* в размере от двухкратной до трехкратной суммы не поступивших платежей в бюджет;

2) *«лишение свободы»* от пяти лет до восьми с *«лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет».*

Выводы: На данный момент статья 212 УК Украины включает в себя 5 частей и примечание. Уголовно наказуемые деяния предусмотрены первыми тремя частями. Часть 4 статьи определяет условия и порядок освобождения лица от уголовной ответственности за совершение деяний, предусмотренных первыми тремя частями статьи. Часть 5 статьи вводит декриминализацию налоговых преступлений, если налогоплательщик достиг налогового компромисса в соответствии с пунктом 92 раздела XX "Переходные положения" Налогового Кодекса.

Статья 245 УК РК включает в себя 3 части и примечание. Лицо, совершившее деяние, предусмотренное статьей 245 УК РК (за исключением деяния, совершенного преступной группой), освобождается от уголовной ответственности в случае добровольной уплаты задолженности по налогам и (или) другим обязательным платежам в бюджет, а также пени, установленных законодательством Республики Казахстан.

Социальные и экономические преобразования и реформы в условиях мирового экономического кризиса, с целью защиты экономики и обеспечения экономической безопасности государств для достаточного пополнения

бюджета за счет налоговых поступлений требуют дальнейшей модернизации уголовного закона.

Ввиду расширения круга различных способов уклонения от уплаты налогов и необходимости адекватного реагирования на экономические угрозы, статью 244 УК РК предлагается изложить в следующей редакции: «Уклонение гражданина от уплаты налога и (или) других обязательных платежей в бюджет, совершенное путем непредставления декларации о доходах в случаях, когда подача декларации является обязательной, либо путем включения в декларацию или иные документы, связанные с исчислением или уплатой налогов и (или) других обязательных платежей в бюджет, заведомо искаженных данных о доходах или расходах либо об имуществе, подлежащем налогообложению, либо с использованием счета-фактуры без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров, либо иными способами, если это деяние повлекло неуплату налога и (или) других обязательных платежей в бюджет в крупном размере».

Статью 245 УК РК в части первой предлагается изложить в следующей редакции: «Уклонение от уплаты налога и (или) других обязательных платежей в бюджет с организаций путем непредставления декларации, когда подача декларации является обязательной, либо внесения в декларацию заведомо искаженных данных о доходах и (или) расходах, либо путем сокрытия других объектов налогообложения и (или) других обязательных платежей, либо иными способами, если это деяние повлекло неуплату налога и (или) других обязательных платежей в крупном размере».

Литература:

1. Курс гривны к тенге: 1/14,91 по курсу Национального Банка Республики Казахстан на 01.12.20г.

2. Не считается умышленным уклонением от налогов, если плательщик воспользовался процедурой компромисса, предусмотренной положениями Налогового Кодекса Украины.

3. Налоговый компромисс - это режим освобождения от юридической

ответственности налогоплательщиков и / или их должностных (служебных) лиц за занижение налоговых обязательств по налогу на прибыль предприятий и / или налога на добавленную стоимость за любые налоговые периоды до 1 апреля 2014 года, с учетом сроков давности, установленных статьей 102 Налогового кодекса Украины.

4. Месячный расчётный показатель (МРП) - это показатель, используемый в Казахстане для исчисления пенсий, пособий и иных социальных выплат, а также для применения штрафных санкций, расчёта налогов и других платежей, а также в договорах о совместной деятельности.

Утверждается ежегодно Законом «О республиканском бюджете» и с 1 апреля 2020 года составляет 2 778 тенге.