

УДК 343.3.7

DOI 10.31733/2078-3566-2021-1-209-215



**Дмитро
САНАКОЕВ**[©]
кандидат
юридических наук,
доцент
(Днепропетровский
государственный
университет
внутренних дел)

**Багдат
СЕИТОВ**[©]
докторант
(Академия
правоохранительных
органов при Генеральной
Прокуратуре Республики
Казахстан)



СРАВНИТЕЛЬНО-ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА НЕКОТОРЫХ НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН И УКРАИНЕ

Дмитро Санакоев, Багдат Сеїтов. Порівняльно-правова характеристика деяких податкових злочинів у Республіці Казахстан та Україні. У роботі проведено порівняльно-правовий аналіз ряду податкових злочинів за кримінальним законодавством Республіки Казахстан та України. Автори зазначають, що на відміну від загальнокримінальної злочинності, особливістю податкових злочинів є їх висока латентність, розширення засобів їх здійснення, що збільшує суспільну небезпеку і ефективність протидії їм, впливає на стан економічної безпеки, зменшуючи економічні можливості суспільства через ненадходжень до бюджету коштів на державні потреби. Вивчення системних зв'язків податкових злочинів залишається актуальною сферою наукових досліджень, оскільки саме їх розуміння як складової економічної злочинності відкриває дієві шляхи забезпечення економічної безпеки.

До сфери компаративної розвідки увійшли положення статті 212 Кримінального кодексу України та статей 244, 245 Кримінального кодексу Республіки Казахстан. Зокрема, акцентовано увагу на положеннях диспозиції ст. 212 КК України, а також зосереджено увагу на санкціях цієї статті з урахуванням системних змін податкового законодавства. Досліджено особливості притягнення особи до кримінальної відповідальності та звільнення від неї за умов укладення компромісу. Автори дійшли висновку про те, що сьогодні не можна говорити про наявність якогось єдиного підходу до питання складу протиправних дій у сфері оподаткування, що вимагали б притягнення винного до кримінальної відповідальності.

Автори вважають, що з метою захисту економіки і забезпечення економічної безпеки держав в частині достатнього поповнення бюджету за рахунок податкових надходжень необхідна подальша модернізація кримінального закону і пропонують авторську редакцію статей 244, 245 Кримінального кодексу Республіки Казахстан.

Ключові слова: податок, податкова система, несплата, розрахунковий показник, ухилення від сплати податків.

Постановка проблеми. Важное место в среде экономической преступности занимают преступления в сфере налогообложения, являющиеся неотъемлемой частью системы экономических преступлений. Рост их показателей и криминализация сфер хозяйственной деятельности может сдерживать развитие рыночных отношений, угрожая национальным интересам и национальной безопасности государств, влияет на степень доверия граждан к демократическим институтам и ценностям.

Анализ публикаций, в которых положено начало решению данной проблем. Проблемным аспектам совершенствования налогового законодательства, противодействия преступлениям в сфере налогообложения в целом и уклонения от уплаты налогов

© Санакоев Д. Б., 2021

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-6783-3168>.

dmsanakoyev@gmail.com

© Сеитов Б. Т., 2021

esuaaqua@gmail.com

в частности, посвящены основательные научные работы украинских, казахстанских и иных зарубежных ученых. Учитывая предмет нашего исследования, существенный интерес представляют работы ученых как в сфере уголовного права и криминологии, так и в сфере экономики и финансов, в частности: С. Т. Алибекова, Ю. М. Антоняна, Д. А. Бекерской, А. М. Бойко, В. И. Борисова, В. М. Вересова, Л. К. Вороновой, В. В. Голины, Б. М. Головкина, Н. О. Гуторовой, И. М. Даньшина, А. Н. Джужи, А. О. Дудорова, А. Г. Кальмана, А. С. Каримбековой, Г. Т. Касеновой, В. А. Кашиной, З. Кенжасаровой, А. Н. Костенко, М. П. Кучерявенко, Н. К. Кучукова, В. В. Лысенко, А. Н. Литвинова, О. В. Мирошниченко, Б. К. Мукашевой, А. А. Нурумова, Д. М. Нурхалиевой, Н. И. Панова, Ш. А. Омаровой, С. М. Омирбаева, С. Г. Пепеляева, Н. Ю. Пришвы, И. Г. Русаковой, Ф. С. Сейдахметова, Е. Л. Стельцова, А. Тайбекулы, В. Я. Тацья, Д. Н. Филимонова, А. И. Худякова, В. И. Шакуна и др.

Несмотря на весомый вклад этих и иных ученых в исследование проблем налоговых взаимоотношений в целом, а также имеющихся отдельных предметных исследований, остаются не решенными отдельные вопросы законодательного урегулирования системы налогообложения и правоприменительной практики, привлечения к ответственности субъектов, совершающих преступления в данной сфере, что отчасти зависит от стремительно видоизменяющегося налогового законодательства Украины, и Республики Казахстан. Эти обстоятельства определили актуальность и практическую значимость данного исследования.

Как следствие, **целью** этой работы является усовершенствование действующего уголовного законодательства Республики Казахстан в части нарушений налогового правоприменения. Достижению указанной цели способствует решение таких задач: 1) провести анализ отдельных норм налогового законодательства Украины в их ретроспективе; 2) исследовать диспозицию и санкцию ст. 212 УК Украины; 3) осуществить сравнительно-правовой анализ отдельных налоговых преступлений по уголовному законодательству Украины и Республики Казахстан; 4) определить эффективные механизмы урегулирования проблемы; 5) дать предложения по усовершенствованию отдельных норм уголовного законодательства Республики Казахстан.

Изложение основного материала. В условиях экономических преобразований большую актуальность приобретает эффективность противодействия теневой экономике, характеризующейся оборотом теневого капитала, сокрытием величины прибыли и, соответственно, неуплатой и уклонением от уплаты налогов, различного рода мошенничествами с финансовыми ресурсами и обналичиванию денежных средств в обход государственных фискальных институтов.

Так, в Украине за умышленное уклонение от уплаты налогов, сборов, других обязательных платежей в бюджет, входящих в систему налогообложения, введенных в установленном законом порядке, если эти деяния привели к фактическому непоступлению в бюджеты или государственные целевые фонды средств в значительных размерах, ответственность предусмотрена статьей 212 Уголовного Кодекса Украины и распространяется как на юридических лиц и частных предпринимателей, так и на физических лиц-налогоплательщиков.

Уголовное наказание за неуплату налогов зависит от наличияотягчающих 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.

Умышленное уклонение от уплаты налогов и сборов, если оно привело к фактическому непоступлению 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 по 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 пра-

ва 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 штраф от пятнадцати тысяч до двадцати пяти тысяч НМДГ.

Одновременно со штрафом в качестве наказания 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. Следует отметить, что по состоянию на 1 декабря 2020 года курс гривны к тенге равен 1/14,91 по курсу Национального Банка Республики Казахстан.

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). До этого времени 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 статьи, освобождается от уголовной ответственности, если оно до привлечения к уголовной ответственности уплатило налоги, сборы (обязательные платежи), а также возместило ущерб, причиненный государству их несвоевременной уплатой (финансовые санкции, пени).

В то же время, не считается умышленным уклонением от налогов, если плательщик воспользовался процедурой компромисса, предусмотренной положениями Налогового Кодекса Украины. Под налоговым компромиссом понимается 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.

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

- Законом Украины от 15 апреля 2008 года «О внесении изменений в Уголовный и Уголовно-процессуальный кодексы Украины относительно гуманизации уголовной ответственности», 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, согласно Закону Украины «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины» изменена редакция части 4 статьи 212 УК Украины, 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);

- Законом Украины от 15 ноября 2011 года «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины относительно гуманизации ответственности за правонарушения в сфере хозяйственной деятельности», санкциями всех трех частей статьи 212 УК Украины 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 от 25 декабря 2014 года «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» (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, Д.С., Б.С.) предусматривает ответственность за уклонение гражданина от уплаты налога и (или) других обя-

зательных платежей в бюджет (ст. 244 УК РК) и уклонение от уплаты налогов и (или) других обязательных платежей в бюджет с организаций (ст. 245 УК РК).

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

1) «штраф» в размере до двух тысяч месячных расчетных показателей (далее – МРП, Д.С., Б.С.) (показатель, используемый в Республике Казахстан 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);

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;

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

5) «лишение свободы» на срок до трех лет.

Следует отметить, что при назначении основных уголовных наказаний (штраф, исправительные работы, общественные ограничения 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;

5) «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 Республики Казахстан.

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 преступлений, предусмотренных частью 3 статьи 245 УК РК может быть назначено одно из следующих уголовных наказаний:

1) «штраф» в размере от двукратной 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».

На основании изложенного отметим, что 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 Украины.

В отличие от нее, 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.

Наиболее широкое понимание налоговых преступлений предполагает, что к ним относят преступления, затрагивающие любые виды отношений, связанные с поступлением или непоступлением обязательных платежей в бюджет.

В этом случае, как справедливо отмечается в специализированной литературе, в настоящее время нельзя говорить о наличии какого-либо единого подхода к вопросу состава противоправных действий в налоговой сфере, требующих привлечения виновного к уголовной ответственности [5, с. 20]. Об этом свидетельствует тот факт, что, например, еще на сентябрьской встрече в 2003 году членов Совета Организации Экономического Сотрудничества (ОЭСР) такие государства как Люксембург и Швейцария заблокировали все попытки дать определение понятию «налоговое преступление», которое было бы обязательным для всех стран-членов ОЭСР [2, с. 9].

Несмотря на это полагаем, что, учитывая социальные и экономические преобразования и реформы в условиях мирового экономического кризиса, с целью защиты экономики и обеспечения экономической безопасности государств, а также обеспечения достаточного пополнения бюджета за счет налоговых поступлений, требуют дальнейшей модернизации нормы уголовного закона, регулирующие эти вопросы.

В специализированной юридической литературе по теме нашего исследования одной из перспективных считаем следующую классификацию налоговых преступлений по способам их совершения:

- полное или частичное неотражение финансово-хозяйственной деятельности предприятия в документах бухгалтерского учета: осуществление сделок без документального оформления, неоприходование товарно-материальных ценностей, неоприходование денежной выручки в кассу;

- искажение экономических показателей, позволяющих уменьшить размер налогооблагаемой базы: отнесение на издержки производства расходов, не предусмотренных законодательством;

- отнесение на издержки производства расходов в размерах, превышающих установленные законодательством; завышение стоимости приобретенного сырья, топлива, услуг, отнесенных на издержки производства и обращения; незаконное использование налоговых льгот и пониженных налоговых ставок при исчислении налогов;

- искажение объекта налогообложения: занижение стоимости и объема реализованной продукции; подмена объектов налогообложения;

- нарушение порядка учета цифровых показателей, как правило, путем отражения результатов финансово-хозяйственной деятельности на ненадлежащих счетах бухгалтерского учета;

- выведение финансово-хозяйственной деятельности из-под контроля налоговых органов; не поставка на учет в налоговых органах, открытие дополнительных счетов в банках без уведомления налоговых органов [3, с. 19].

Выводы. Исходя из этого, основываясь на опыте Украины в части нормативного регулирования указанного вопроса, а также ввиду постоянного расширения круга различных способов уклонения от уплаты налогов и необходимости адекватного реагирования на экономические угрозы, вызванные неуплатой налогов, статью 244 Уголовного кодекса Республики Казахстан предлагаем изложить в следующей редакции:

«Неуплата гражданином налога (налогов) 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».

Часть первую статьи 245 Уголовного кодекса Республики Казахстан предлагаем изложить в следующей редакции: *«Неуплата налога (налогов) и (или) других обязательных платежей в бюджет с организаций путем непредставления декларации, когда подача декларации является обязательной, либо внесения в декларацию заведомо иска-*

женных 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».

Предлагаем также установить юридические границы «иного» способа совершения налогового преступления, а именно ввести следующие дополнения относительно иных способов совершения налоговых преступлений в статье 244, 245 УК РК: «основной целью совершения операций (гражданско-правовых сделок) являлись неуплата (неполная уплата) и (или) зачет суммы налога» и «умышленное искажение данных о фактах финансово-хозяйственной деятельности» с учетом суммы неуплаченных налогов (обязательных платежей в бюджет).

Указанные способы в полной мере соответствует четким и бланкетным позициям уголовно-правовых норм о налоговых преступлениях. Это также потребует внесения изменений в пункт 28 нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 24 января 2020 года № 3 «О некоторых вопросах применения судами законодательства по делам об уголовных правонарушениях в сфере экономической деятельности» [4].

Включение в диспозицию статьи словосочетания «либо иными способами», по нашему мнению, позволит охватить уголовно-правовой мерой ответственности все многообразие способов противоправного уклонения от уплаты налогов, их неуплаты. Этот вопрос является предметом научной дискуссии во многих зарубежных странах.

Во всех случаях, при отсутствии умысла, сами по себе неумышленные, неосторожные действия (например, по причине небрежности, неопытности или счетной ошибки соответствующих работников), повлекшие за собой снижение налоговых выплат, не должны рассматриваться в качестве способов уклонения от налогов [1, с. 114]. Вместе с тем, нарушение интересов государственного бюджета, выразившееся в недополучении причитающихся ему налоговых сборов в результате умышленных и противоправных действий субъекта, должно предусматриваться уголовным законом и преследоваться им. При этом, основные способы неуплаты и уклонения от уплаты налогов характеризуются, как правило, активными действиями налогоплательщиков, направленными на снижение налоговых отчислений преступным путем.

Список использованных источников

1. Брызгалин А., Берник В. Уклонение от уплаты налогов: Правонарушение или объективное явление. *Закон*. 1995. № 4. С.114.
2. Зрелов А. П., Краснов М. В. Налоговые преступления ; под ред. К. К. Саркисова. М. : Статус-Кво 97, 2004. 192 с.
3. Кучеров И. И. Расследование налоговых преступлений : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.09 / МВД Рос. Федерации. НИИ М., 1995. 19 с.
4. Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан от 24 января 2020 года № 3 «О некоторых вопросах применения судами законодательства по делам об уголовных правонарушениях в сфере экономической деятельности». URL : <http://adilet.zan.kz/rus/docs/P200000003S>
5. Серeda И. М. Уклонение от уплаты налогов и сборов, налоговые преступления, преступления против налоговой системы: понятие, характеристика и классификация. *Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал*. № 1. 2005. Вып. 1. С. 20–29.

Надійшла до редакції 20.02.2021

References

1. Bryzgalin, A., Bernik, V. (1995) Uklonenie ot uplatyi nalogov: pravonarushenie ili ob'ektivnoe yavlenie [Tax evasion: An offense or an objective phenomenon]. *Zakon*. № 4. S.114. [in Russ].
2. Zrelov, A. P., Krasnov, M. V. Nalogovyye prestupleniya [Tax crimes] : pod red. K. K. Sarkisova. M. : Status-Kvo 97, 2004. 192 s. [in Russ].
3. Kucherov I. I. (1995) Rassledovanie nalogovyih prestupleniy [Investigation of tax crimes] : avtoref. dis. kand. jurid. nauk. M. 19 s. [in Russ].
4. Normativnoe postanovlenie Verhovnogo Suda Respubliki Kazahstan ot 24 yanvarya 2020 goda № 3 «O nekotoryih voprosah primeneniya sudami zakonodatelstva po delam ob ugovolnyih pravonarusheniayah v sfere ekonomicheskoy deyatelnosti» [Normative decision of the Supreme Court of the Republic of Kazakhstan of January 24, 2020 № 3 "On some issues of application by courts of the legislation on cases of criminal offenses in the sphere of economic activity"]. URL: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/P200000003S> [in Rus].
5. Sereda. I. M. () Uklonenie ot uplatyi nalogov i sborov, nalogovyye prestupleniya, prestupleniya

protiv nalogovoy sistemy: ponyatie, harakteristika i klassifikatsiya [Evasion of taxes and fees, tax crimes, crimes against the tax system: the concept, characteristics and classification]. *Biznes v zakone. Ekonomiko-yuridicheskiy zhurnal*. № 1. 2005. Vyip. 1. S. 20–29. [in Russ].

SUMMARY

Dmytro B. Sanakoiev, Bagdat T. Seitov. Comparative legal characteristics of some tax crimes in the Republic of Kazakhstan and Ukraine. In this paper, the author's conducted a comparative legal analysis of a number of tax crimes under the criminal legislation of Kazakhstan and Ukraine. The authors note that in contrast to general crime, the feature of tax crimes is their high latency, expanding the means of their implementation, which increases public danger and the effectiveness of combating them, affects the state of economic security, reducing economic opportunities due to lack of public funds. . The study of the systemic links between tax crimes remains a relevant area of research, as it is their understanding as a component of economic crime that opens up effective ways to ensure economic security.

In contrast to general criminal crimes, the features of tax crimes are their high latency, the variety of ways to commit them, which increases the public danger and the effectiveness of countering them, affects the state of economic security, reducing the economic opportunities of society due to the non-receipt of funds for state needs in the budget.

The study of the systemic links of tax crimes remains an urgent area of scientific research, since it is their understanding as a component of economic crime that opens up effective ways to ensure economic security.

The peculiarities of bringing a person to criminal responsibility and release from it under the conditions of compromise have been studied. The authors came to the conclusion that today it is impossible to talk about the existence of a single approach to the issue of illegal actions in the field of taxation, which would require bringing the perpetrator to justice.

The author's believes that to protect the economy and ensure economic security of the States adequate replenishment of the budget at the expense of tax revenues further modernization of the criminal law and offers the author's articles 244, 245 of the Criminal code of the Republic of Kazakhstan.

Keywords: *tax, tax system, non-payment, calculated indicator, tax evasion.*