

АКАДЕМИЯ ПРАВООХРАНИТЕЛЬНЫХ ОРГАНОВ
ПРИ ГЕНЕРАЛЬНОЙ ПРОКУРАТУРЕ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН

УТИМИСОВ АДІЛЬБЕК КАРАТАЕВИЧ

Уголовно-правовые аспекты противодействия уклонению от уплаты
таможенных платежей и налогов

Диссертация на соискание степени

магистр национальной безопасности и военного дела

по образовательной программе 7М12303 «Правоохранительная деятельность»

(научное и педагогическое направление)

Научный руководитель:
Заведующий кафедрой специальных
юридических дисциплин
Института послевузовского
образования
Жемпиисов Н.Ш.
кандидат юридических наук,
старший советник юстиции

г. Косшы, 2023

ТҮЙІНДЕМЕ

Диссертациялық жұмыстың тақырыбы - кедендік төлемдер мен салықтарды төлеуден жалтаруға қарсы тұрудың өзекті мәселелері. Жұмыс берілген мәселенің әртүрлі аспектілерін, соның ішінде жалтару үшін қолданылатын механизмдерді, олармен күресу әдістерін және тиісті құқықтық және ұйымдастырушылық аспектілерді қамтиды. Диссертацияның құрылымы зерттеудің мақсаттары мен міндеттерімен анықталады және кіріспеден, 2 бөлімнен, 7 бөлімнен, қорытындыдан, дереккөздер мен қосымшалар тізімінен тұрады.

РЕЗЮМЕ

Тема диссертационной работы - актуальные проблемы противодействия уклонению от уплаты таможенных платежей и налогов. Работа охватывает различные аспекты данной проблемы, включая механизмы, которые используются для уклонения, методы противодействия им, а также соответствующие правовые и организационные аспекты. Структура диссертационной работы обусловлена целями и задачами исследования и состоит из введения, 2 разделов, включающих 7 подразделов, заключения, списка использованных источников и приложения.

SUMMARY

The topic of the dissertation is the current issues of combating the evasion of customs payments and taxes. The work covers various aspects of this problem, including the mechanisms used for evasion, methods of combating them, as well as relevant legal and organizational aspects. The structure of the dissertation is determined by the goals and objectives of the research and consists of an introduction, 2 sections comprising 7 subsections, conclusions, a list of references used, and appendices.

СОДЕРЖАНИЕ

ОБОЗНАЧЕНИЯ И СОКРАЩЕНИЯ.....	4
ВВЕДЕНИЕ.....	5
1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА УКЛОНЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ И НАЛОГОВ	
1.1 Понятие и сущность уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов.....	11
1.2 Ретроспективный анализ законодательства Республики Казахстан об уклонении от уплаты таможенных платежей и налогов.....	19
1.3 Уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов по уголовному законодательству зарубежных стран.....	29
2. УГОЛОВНО-ПРАВОВОЕ ПРОТИВОДЕЙСТВИЕ УКЛОНЕНИЮ ОТ УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ И НАЛОГОВ	
2.1 Объективные признаки уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов.....	39
2.2 Субъективные признаки уклонения от уплаты таможенных платежей.....	52
2.3 Отграничение уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов от контрабанды и налогов	63
2.4 Совершенствование уголовно-правовых мер борьбы с уклонениями от уплаты таможенных платежей и налогов.....	71
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	82
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	93

ОБОЗНАЧЕНИЯ И СОКРАЩЕНИЯ

ТК РК - Кодекс Республики Казахстан «О таможенном регулировании в Республике Казахстан»

УК РК - Уголовный Кодекс Республики Казахстан

УК КазССР - Уголовный Кодекс Казахской Советской социалистической Республики

УК РСФСР - Уголовный Кодекс Российской Советской Федеративной Социалистической Республики

УК РФ - Уголовный Кодекс Российской Федерации

КоАП РК - Кодекс Республики Казахстан «Об административных правонарушениях»

ЕАЭС - Евразийский экономический союз

ВТамО - Всемирной таможенной организации

ДЭР - Департамент экономических расследований

ДГД – Департамент государственных доходов

ЕРДР – Единый реестр досудебного расследования

ст. – статья

п.- пункт

ч.- часть

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность проводимого исследования.

Таможенные платежи и налоги составляют значительную часть доходов бюджета Республики Казахстан. В то же время уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов, создает большой, неконтролируемый поток преступных доходов, которые минуя государственный бюджет попадают в теневой оборот, нанося непоправимый урон финансовой системе государства, а также способствует росту коррупции и организованной преступности.

Глава государства Касым-Жомарт Токаев, в 2020 году, выступая на расширенном заседании правительства отметил, что «налоговые и таможенные поступления являются основной статьей дохода в республиканском бюджете. При этом ее доля в общей сумме доходов в 2020 году сократилась до 47 %. Годом ранее она достигала 65 %. Отмечается низкий уровень собираемости таможенных платежей. Широко применяется практика недостоверного декларирования. Только на границе с Китаем количество таких фактов составило около 50 тысяч. И это в период пандемии и повсеместных локдаунов. Расхождения в зеркальной статистике с Китаем – более 5 миллиардов долларов. Это прямая угроза отечественной промышленности, здоровью граждан, окружающей среде».

В настоящее время существует ряд вопросов, снижающих эффективность борьбы с данным видом преступления. Прежде всего, вопрос дифференциации рассматриваемых действий, особенно по квалификации. К таким вопросам также относится несовершенство уголовного законодательства об ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов.

Кроме того, до настоящего времени в отечественном таможенном законодательстве и науке отсутствует научно обоснованные определения понятия и сущности уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов.

ТК РК осуществляя таможенно-тарифное регулирование, обеспечивает защиту внутреннего рынка республики от иностранной конкуренции, а также

обеспечивает надлежащее поступление в бюджет государства. К лицу, не исполнившему свои обязательства по уплате таможенных платежей и налогов, может быть применено государственное принуждение в виде одного из мер, предусмотренных ч.1 ст.123 ТК РК. Однако в данном правовом акте нет разъяснений понятия уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов.

Актуальность проводимого исследования обусловлена также тем, что со времени принятия нового УК РК в республике не предпринималась попытка комплексно исследования уголовно-правовых аспектов противодействия уклонению от уплаты таможенных платежей и налогов.

Оценка современного состояния решаемой научной проблемы или практической задачи.

Исследованию уголовно-правовых аспектов противодействия уклонению от уплаты таможенных платежей и налогов посвящали свои работы такие ученые, как: Абдурахманов З.М., Алябьева К.В., Азаренкова Е.А., Багян М.А., Байрамов Р.Р., Гатиятулин Ш.Н., Душкин С., Елебесов А.Д., Коварда В.В., Котельников А., Котляревский А.А., Кочубей М.А., Красиков Ю., Круглова О., Лавринов В. В., Лукашов А.И., Мхитарян Л.Г., Осипов В.А., Петухов Я.В., Подковырова А.П., Русов С, Смирнова А.С., Ставцова А.О., Храпинский Б.Л., Шклярук, М. С., Хилюта В.В., Юшкина И.А. и другие.

Кроме того, среди казахстанских ученых отдельные вопросы рассматриваемой темы освещались в трудах И.Ш. Борчашвили, Н.Ш. Жемпиисова, Ж.С. Елюбаева, С.М. Рахметова, А.А. Смагулова, И.И. Рогова. и др.

Теоретическая база исследования состоит из относящихся к предмету исследования источников зарубежного и отечественного законодательства, которые сформированы на основе официальных данных и результатов исследований, представленных в печатных изданиях и в сети Интернет, а также материалы правоприменительной практики по рассматриваемым вопросам.

Несмотря на теоретическую и практическую значимость исследований, они посвящены комплексному исследованию проблем ответственности за экономические правонарушения, поэтому в них не рассмотрены многие проблемы эффективности уголовного закона в сфере противодействия уклонению от уплаты таможенных платежей и налогов.

В настоящее время в юридической литературе пока еще не решены все существенные вопросы и проблемы, связанные с уголовной ответственностью за уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов. Кроме того, наблюдается рост групповых преступлений в сфере уклонения от уплаты таможенных платежей, которые имеют организованный характер и межрегиональные и международные связи. В связи с этим необходимо проводить исследование данной проблемы.

Нормативную базу исследования составили: Конституция Республики Казахстан, уголовное, уголовно-процессуальное законодательство Республики Казахстан, Таможенный кодекс ЕАЭС и ТК РК, другие законы и подзаконные акты, законодательство ряда зарубежных стран в данной сфере.

Цель, задачи, объект и предмет исследования.

Целью исследования является выработка конструктивных подходов по уголовно-правовому противодействию от уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов.

Достижение указанной цели должно быть обеспечено посредством выполнения следующих задач:

- исследование вопроса о понятии и сущности уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов;
- проведение ретроспективного анализа законодательства Республики Казахстан об уклонении от уплаты таможенных платежей и налогов;
- ознакомление с уклонением от уплаты таможенных платежей и налогов по уголовному законодательству зарубежных стран;

- изучение объективных признаков уклонения от уплаты таможенных платежей;
- изучение субъективных признаков уклонения от уплаты таможенных платежей;
- рассмотрение вопроса об отграничении уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов от контрабанды;
- рассмотрение вопроса о совершенствовании уголовно-правовых мер борьбы с уклонениями от уплаты таможенных платежей и налогов.

Объектом диссертационного исследования являются общественные отношения, складывающиеся в области уголовно-правовой борьбы с уклонением от уплаты таможенных платежей и налогов.

Предметом исследования является национальное и зарубежное законодательства в том числе ЕАЭС, правоприменительная практика, статистические и аналитические данные, научные работы по данной тематике.

Методы и методологические основы проведения исследования. Методологическую основу исследования составят совокупность общенаучных (анализ, синтез, аналогия), частно-научных (исторический, статистический, социологический) и специальных (сравнительно-правовой и формально юридический) методов познания.

Обоснование научной новизны.

Данное исследование представляет научную новизну через обобщение теоретических взглядов и позиций, анализ критической оценки и формулировку авторских положений. В работе осуществлен подробный исторический обзор возникновения и развития норм, регулирующих уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов в Республике Казахстан. Также был проведен анализ законодательного и правоприменительного опыта по противодействию уклонению от уплаты таможенных платежей и налогов в зарубежных государствах и странах постсоветского пространства с целью изучения применимости такого опыта в Казахстане.

Учитывая изложенное, а также анализ судебной практики были сформулированы предложения по совершенствованию действующего законодательства и практики его применения.

Положения, выносимые на защиту:

1. В отечественную уголовно-правовую науку предлагаются следующие дефиниции:

– под уклонением от уплаты таможенных платежей и налогов следует понимать невыполнение лицом своей обязанности по уплате таможенных платежей и налогов, установленных таможенным законодательством Республики Казахстан при перемещении им товаров через таможенную границу ЕАЭС;

– содержание уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов составляют действия виновных лиц, образующие составы административных и уголовных правонарушений, предусмотренных, соответственно, ст. 538 КоАП РК и ст. 236 УК РК.

2. В целях совершенствования уголовно-правового противодействия уклонению от уплаты таможенных платежей и налогов, полагаем целесообразным внесение изменений и дополнений в редакцию санкции ст. 236 УК РК, в части введения квалифицирующих признаков, предусматривающих ответственность за совершение указанного правонарушения «неоднократно», в «особо крупном размере» и «группой лиц по предварительному сговору».

Кроме того, учитывая, что уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов совершаются, зачастую при пособничестве работников таможенных органов, установить ответственность за совершение преступления лицом, уполномоченным на выполнение государственных функций, либо приравненным к нему лицом, либо должностным лицом, либо лицом, занимающим ответственную государственную должность, если они сопряжены с использованием им своего служебного положения, с отнесением данного преступления к категории коррупционных.

Окончательно изложить ст. 236 УК РК в следующей редакции:

«1. Уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин в крупных размерах;

2. То же деяние, совершенное:

- 1) неоднократно;
- 2) лицом с использованием своего служебного положения;
- 3) в особо крупном размере;
- 4) группой лиц по предварительному сговору, –

3. Деяния, предусмотренные частями первой или второй настоящей статьи, совершенные:

1) лицом, уполномоченным на выполнение государственных функций, либо приравненным к нему лицом, либо должностным лицом, либо лицом, занимающим ответственную государственную должность, если они сопряжены с использованием им своего служебного положения;

2) преступной группой, –

Учитывая, что в предлагаемой редакции п.1) ч.3 ст. 236 УК РК, преступление относится к коррупционным, п.29) ст.3 УК РК после слов «234 (пунктом 1) части третьей)» дополнить словами «236 (пунктом 1) части третьей)».

Апробация и внедрение результатов.

Диссертация подготовлена на кафедре специальных юридических дисциплин Института послевузовского образования Академия правоохранительных органов при Генеральной прокуратуре Республики Казахстан, где проходило ее обсуждение и рецензирование. Основные положения и выводы изложены в опубликованных научных работах по теме диссертации и раскрыты на научно-практических и научных конференциях.

1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА УКЛОНЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ И НАЛОГОВ

1.1 Понятие и сущность уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов

На наш взгляд, для того, чтобы уяснить понятие и сущность уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов в первую очередь необходимо рассмотреть вопрос о содержании его составных элементов.

Первым таким элементом является слово «уклонение». Термин «уклонение» чаще всего используется для описания действий, направленных на избежание чего – либо или уход от чего-либо. Если обратиться к толковым словарям русского языка, то можно обнаружить следующее:

– в словаре В. И. Даля «уклониться» значит избегать, отделяться под предлогом, отлынивать [1, с.672];

– в словаре Т.Ф. Ефремовой «уклоняться» - отстраняться, отодвигать в сторону, отходить от начатого, стараться избежать [2, с.846];

– в Современном толковом словаре «уклониться» - воздержаться от какого-либо шага, суметь избежать чего-либо, устранившись; перестать придерживаться, отойти от первоначального, главного, правильного [3, с.864]

В результате можно заключить, что термин «уклонение» означает принятие каких - либо мер, направленных на невыполнение обязательных для уклоняющегося лица действий.

В соответствии с ТК РК:

– таможенные платежи – это таможенные сборы, таможенные пошлины, подлежащие уплате в бюджет в соответствии с настоящим Кодексом в связи с перемещением товаров через таможенную границу ЕАЭС (п.26) ст.3 ТК РК);

– таможенная пошлина – обязательный платеж, взимаемый таможенными органами в связи с перемещением товаров через таможенную границу ЕАЭС (п.17 ст.3 ТК РК);

– таможенными сборами являются обязательные платежи, взимаемые за совершение таможенными органами таможенных операций, связанных с выпуском товаров, таможенным сопровождением транспортных средств, а также за совершение иных действий, установленных настоящим Кодексом (ч.1 ст.76 ТК РК);

– налоги – налог на добавленную стоимость и акциз (акцизы), взимаемые таможенными органами при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС (п. 42 ст.3 ТК РК).

Таким образом, уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов означает невыполнение лицом своей обязанности по уплате таможенных платежей и налогов, установленных таможенным законодательством Республики Казахстан при перемещении им товаров через таможенную границу ЕАЭС.

В данном случае появляется необходимость выяснение вопроса о том, на чем основывается обязанность лица уплачивать требуемые с него таможенные пошлины и налоги при перемещении им товаров через таможенную границу?

По нашему усмотрению, ответ на данный вопрос в первую очередь связан с тем, что лицо перемещает через границу именно товары, которые предназначаются для реализации на внутреннем рынке республики. В подавляющем своем большинстве перемещаемые товары не являются уникальными. Аналогичные товары имеются на внутреннем рынке, и они произведены в Республике Казахстан. Это означает, что ввозимый товар составит серьезную конкуренцию отечественной продукции.

С другой стороны, посредством перемещения через таможенную границу ЕАЭС товаров субъекты предпринимательства осуществляют свою внешне - экономическую деятельность [4, с.252-254].

Внешне – экономическая деятельность (ВЭД) необходима для нормального существования любого государства и степень ее развития существенным образом влияет на экономическое состояние этого государства.

Для целей ВЭД государством применяются меры таможенно-тарифного регулирования, под которыми понимаются «меры, применяемые в соответствии с Договором о Союзе в отношении ввозимых (ввезенных) на таможенную территорию ЕАЭС товаров, включающие в себя применение ставок ввозных таможенных пошлин, тарифных квот, тарифных преференций, тарифных льгот, а также меры, принимаемые в соответствии с законодательством Республики Казахстан о регулировании торговой деятельности в отношении вывозимых (вывезенных) товаров с территории Республики Казахстан» [5].

Меры таможенно-тарифного регулирования позволяют решить две основные задачи – это:

- создание равных условий конкуренции для товаров зарубежных и отечественных производителей;
- обеспечение надлежащих поступлений в бюджет государства.

В процессе таможенно-тарифного регулирования используется таможенное декларирование перемещаемых товаров, под которым понимается «заявление декларантом таможенному органу с использованием таможенной декларации сведений о товарах, об избранной таможенной процедуре и (или) иных сведений, необходимых для выпуска товаров» [5].

«Таможенно-тарифное регулирование выполняет особую роль в экономической системе. Оно реализует, как и налоговая система, фискальную функцию, наполняя бюджет доходами от внешнеторговой деятельности [6, с.209-212].

Именно таможенно-тарифное регулирование обеспечивает защиту внутреннего рынка республики от иностранной конкуренции. Данное регулирование, участвуя в формировании цен на внутреннем рынке, в

определенной степени способствует развитию отечественного производства и экспорта.

Повышение цен на ввозимые из-за рубежа товары автоматически повышает цены на аналогичный товар отечественного производства, что естественным образом повышает доход национальных производителей. Последние получают возможность принять меры к повышению конкурентоспособности своих товаров на внешних рынках.

Как пишет А. Д. Елебесов, «эффективно действующий механизм таможенно-тарифного регулирования является неотъемлемым условием для проведения государством активной и целостной таможенной политики, а также для решения таможенными органами задач по обеспечению экономической безопасности страны, защите ее экономических интересов» [7, с.53-56].

ТК РК в качестве мер защиты внутреннего рынка предусматривает введение специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин.

Договор о ЕАЭС, совершенный в Астане 29 мая 2014 года, предусматривает следующие меры защиты внутреннего рынка:

– специальная защитная мера может быть применена к товару в случае, если по результатам расследования, проведенного органом, проводящим расследования, установлено, что импорт этого товара на таможенную территорию Союза осуществляется в таких возросших количествах (в абсолютных или относительных показателях к общему объему производства в государствах-членах аналогичного или непосредственно конкурирующего товара) и на таких условиях, что это причиняет серьезный ущерб отрасли экономики государств-членов или создает угрозу причинения такого ущерба;

– антидемпинговая мера может быть применена к товару, являющемуся предметом демпингового импорта, в случае если по результатам расследования, проведенного органом, проводящим расследования, установлено, что импорт такого товара на таможенную территорию Союза причиняет материальный ущерб отрасли экономики государств-членов, создает угрозу причинения такого

ущерба или существенно замедляет создание отрасли экономики государств-членов;

– компенсационная мера может быть применена к импортированному товару, при производстве, экспорте или транспортировке которого использовалась специфическая субсидия экспортирующей третьей страны, в случае если по результатам расследования, проведенного органом, проводящим расследования, установлено, что импорт такого товара на таможенную территорию Союза причиняет материальный ущерб отрасли экономики государств-членов, создает угрозу причинения такого ущерба или существенно замедляет создание отрасли экономики государств-членов [8, с.1].

На рисунке № 1, схематично изображено влияние таможенно-тарифного регулирования на развитие экономики Республики Казахстан.

Рисунок № 1 - Влияние таможенно-тарифного регулирования на развитие экономики Республики Казахстан.

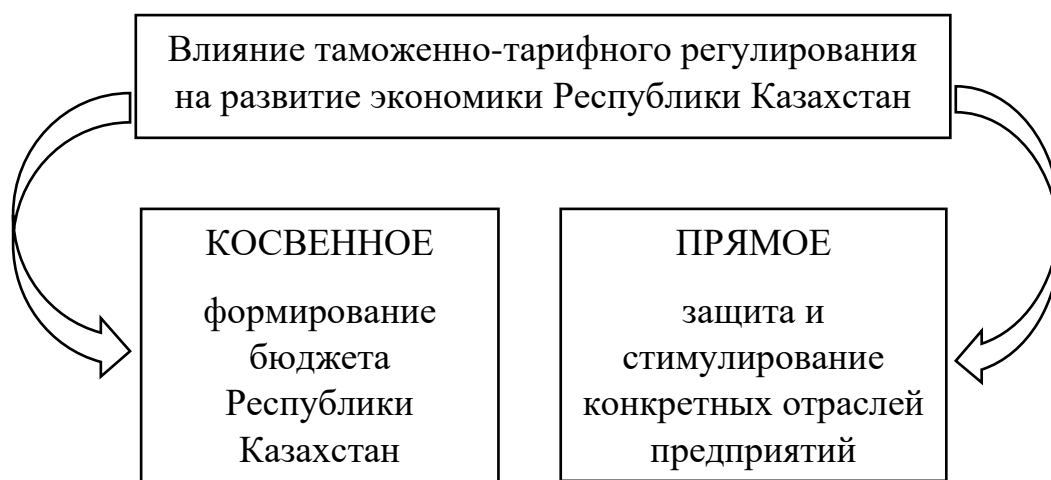


Схема хорошо иллюстрирует косвенное участие таможенно-тарифного регулирования в формировании республиканского бюджета и непосредственное влияние на развитие различных отраслей и секторов экономики.

Так, в отчете о результатах совместного контрольного мероприятия «Совместная проверка Аудиторской палатой Республики Армения, Комитетом государственного контроля Республики Беларусь, Счетным комитетом по контролю за исполнением республиканского бюджета Республики Казахстан,

Счетной палатой Кыргызской Республики, Счетной палатой Российской Федерации соблюдения в 2019 году уполномоченными органами Республики Армения, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Кыргызской Республики и Российской Федерации Протокола о порядке зачисления и распределения сумм ввозных таможенных пошлин (иных пошлин, налогов и сборов, имеющих эквивалентное действие), их перечисления в доход бюджетов государств-членов», составленного 19 февраля 2021 года отмечается, что в Республике Казахстан за 2019 год поступления ввозных таможенных пошлин составили 259 925 212,2 тыс. тенге. Поступления ввозных таможенных пошлин в 2019 году от государств-членов составили 326 281 076,7 тыс. тенге [9, с.1].

Таможенно-тарифное регулирование осуществляется в соответствии с самой природой рыночных отношений, не ограничивая предпринимательскую деятельность, и представляет собой одну из главных форм регулирования ВЭД в современных условиях.

Вышеизложенное позволяет сделать вывод о том, что обязанность по уплате таможенных пошлин, возникающие у лица при пересечении таможенной границы, основывается на законодательных положениях, регламентирующих внешне - экономическую деятельность субъектов предпринимательства. Это обстоятельство обуславливает признание уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов противоправным деянием, посредством которого государственному бюджету причиняется ущерб.

Р.Р. Байрамов и Я.В. Петухов считают, что «уклонение от уплаты таможенных платежей – это юридическое бездействие в форме неисполнения возложенных на физических и юридических лиц, а также на организации, не являющихся юридическими лицами, обязанности по уплате таможенных платежей» [10, с.74-77].

Совершение лицом правонарушения влечет за собой наступление юридической ответственности, которая предусматривает применение публично -

правового принуждения, имеющего своей целью восстановление нарушенных норм закона и выражение общественного порицания. В связи с тем, что таможенное право относится к системе публичного права, то следует говорить об юридической ответственности в виде административной и уголовной ответственности.

Б.Л. Храпинский и А.П. Подковырова считают, что «криминализация данного общественно опасного деяния определяется негативными тенденциями, присущими преступности в сфере экономики на современном этапе истории. К их числу, прежде всего, необходимо отнести:

1. Степень ее распространенности.
2. Степень ее вредоносности: в связи со сложностью учета всех преступлений в данной сфере, ущерб от данной преступности часто не поддается исчислению.
3. Степень ее латентности, которая едва ли не самая высокая по сравнению с другими видами преступности.
4. Значительные уровни рецидива и профессиональной преступности, а также высокий процент женской преступности и преступности субъектов, имеющих высшее образование.
5. Высокая степень организованной преступности.
6. Отчетливо прослеживаемый коррупционный характер преступности» [11, с.209-220].

Как известно, ответственность за совершение различных правонарушений имеет градацию в зависимости от степени тяжести их общественной опасности.

В этой связи ответственность за противоправные посягательства на общественные отношения в таможенной сфере в зависимости от степени их тяжести предусмотрены в КоАП и УК РК.

Следует отметить, что до наступления административной или уголовной ответственности в соответствии с ТК РК к лицу, не исполнившему свои обязательства по уплате таможенных платежей и налогов, может быть применено

государственное принуждение в виде одного из мер, предусмотренных ч.1 ст.123 ТК РК, а именно:

- 1) начислением пени на не уплаченную в срок сумму таможенных платежей, налогов специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин;
- 2) приостановлением расходных операций по банковским счетам (за исключением корреспондентских) плательщика;
- 3) приостановлением расходных операций по кассе плательщика;
- 4) ограничением в распоряжении имуществом плательщика [5].

Принудительное взыскание задолженности по таможенным платежам, налогам, специальным, антидемпинговым, компенсационным пошлинам, пеней, процентов производится в следующем порядке:

- 1) за счет денег, находящихся на банковских счетах;
- 2) со счетов дебиторов;
- 3) за счет реализации ограниченного в распоряжении имущества.

В соответствии с КоАП РК уклонением от уплаты таможенных платежей и налогов признается правонарушение, предусмотренное ст.538 – Нарушение сроков подачи таможенной декларации, документов и сведений.

УК РК в ст. 236 устанавливает уголовную ответственность за «уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин в крупных размерах» [12].

Как известно, уголовному правонарушению присущи такие признаки, как повышенная общественная опасность, противоправность, виновность и наказуемость. Последние три признака рассматриваемого правонарушения не имеют каких-либо особенностей, отличающих его от иных уголовных правонарушений.

Первый признак, отражающий степень общественной опасности уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов, отображен в нижеприведенной таблице № 1, в которой приведены статистические данные по количеству

зарегистрированных правонарушений по ст.236 УК РК, сумме причиненного ущерба и сумме ущерба, возмещенного в ходе досудебного расследования.

Таблица № 1 - Статистические данные за период 2019-2021 г.г.

№№	периоды	Зарегистрировано правонарушений по ст.236 УК РК	Установленная сумма причиненного ущерба	Возмещено в ходе досудебного расследования
1	2019 год	53	933268,421	550306,363
2	2020 год	30	1500832,338	487049,047
3	2021 год	31	2203568,405	371549,581

Отличительной особенностью данного преступления является то, что при относительно небольшом количестве зарегистрированных правонарушений (по сравнению с другими видами правонарушений) сумма ущерба довольно большая.

Таким образом, следует заключить, что:

- понятие уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов означает невыполнение лицом своей обязанности по уплате таможенных платежей и налогов, установленных таможенным законодательством Республики Казахстан при перемещении им товаров через таможенную границу ЕАЭС;

- содержание уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов составляют действия виновных лиц, образующие составы административных и уголовных правонарушений, предусмотренных, соответственно, ст.538 КоАП РК и ст.236 УК РК.

1.2. Ретроспективный анализ законодательства Республики Казахстан об уклонении от уплаты таможенных платежей и налогов

Уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов как противоправное явление стало рассматриваться с тех далеких пор, когда народы, населяющие нашу планету, стали закреплять за собой право на определенные территории и устанавливать не только правовые нормы, регулирующие внутренние

общественные отношения, но и стали регулировать отношения с внешним миром, в том числе и правила ввоза и вывоза с их территории товаров. Будучи владельцами определенных территорий, они считали своим неотъемлемым правом устанавливать контроль на границе своих владений.

К примеру, на территории современной Российской Федерации появления прообраза уплаты таможенных платежей и налогов, по свидетельству исследователей, имело место еще до принятия христианства. По предположению исследователей первым документом, устанавливающим порядок взимания таможенных платежей и налогов, следует признать договор князя Олега с греками. Данный документ был подписан в 911 году. По условиям Договора русские купцы освобождались от уплаты мыта в Византии.

Мыто фигурирует в Русской правде Ярослава Мудрого. Данный термин обозначал плату, которую должны были платить торговцы, воспользовавшиеся русскими водными или сухопутными дорогами.

Представителей государственной власти, в обязанности которых входило взимание мыта, именовали мытниками. Иными словами, на Руси первый прообраз сотрудника таможенной службы представлял мытник.

Следует отметить в годы действия мыта и мытников Русь была раздроблена на множество княжеств. В этой связи каждый князь устанавливал собственное мыто.

Разумеется, неуплата полагающегося мыта каралась по закону. В качестве наказания применялись штрафы в форме «заповедей» или «промыта». Последнее из них выражалась в виде платы с воза в двойном размере от предусмотренного законом мыта. Заповедь предусматривала дополнительный штраф.

Отдельные исследователи полагают, что установлению таможенных отношений предшествовало так называемое «гостинное право», в соответствии с которым во времена правления Ивана IV Грозного иностранным торговцам предоставлялась привилегия при перевозе через русскую территорию товаров в

азиатские государства. Кроме того, иностранцы могли быть освобождены от уплаты пошлины за торговлю на территории Руси.

Применяемая в сфере таможенных отношений на Руси терминология меняется в период нашествия монголо-татар. Считается, что сам термин «таможня» произошел от древнетюркского слова «тамга». Этот термин в переводе на русский язык понимался, как «метка, печать государя». Монголо-татары установили свою пошлину под названием тамга. В последующем, в результате русского словообразования появился глагол «тамжить». Данный термин буквально понимался, как ставить печать, взыскивать пошлину. Место, на территории которого осуществлялось «тамжение», постепенно стали обозначать таможней, а должностное лицо, проводившее тамжение, получил наименование таможенник.

«На нынешней территории Центральной Азии первые таможенные пошлины взимались при царствовании сакской царицы Тамирис. В Сакский период истории на просторах Евразии осуществлялась оживленная международная торговля, в которой принимали участие торговцы стран Запада и Востока, Средиземноморья и Китая. Для торговцев путь мог начинаться с реки Хуанхэ и следовать по территории Алтая, Казахстана и Причерноморья и завершаться на территории греков и этрусков. По описанию Геродота, степной путь пролегал из Причерноморья к берегам Дона, затем в Южное приуралье, к Иртышу, далее на Алтай, в Монголию и Китай.

Первые таможенные уложения отражены в законах Бумына Когана и Эстеми Когана, первых правителей Великого тюркского каганата в первом тысячелетии до новой эры. К примеру, в этот период, тюркский правитель Огуз Коган выдал вождям двадцати двух тюркских племен таможенные титулы и таможенные знаки отличия» [13, с.1].

Важнейшее значение в становлении и развитии таможенных отношений имело возникновение и длительное существование Великого Шелкового пути. Однако, еще до появления великого Шелкового пути по территории Казахстана

пролегла степная дорога, по которой путники могли передвигаться от государств Древней Эллады до Крайнего Востока. Довольно протяженная часть этого пути пролегла через территорию современного Казахстана. Этим путем сакам доставлялись китайский шелк и иранские ковры, остатки которых были обнаружены при раскопках Пазырыских курганов на Алтае [14, с.158].

Казахский город Тараз был известен еще в VI веке. В Таразе состоялся прием дипломатического посольства византийского императора Юстиана II тюркским каганом Дизабулом в 568 году. Исторические источники называли Тараз городом купцов [15, с.64-77].

Разумеется, что такая оживленная международная торговля предполагала взимание определенной платы с купцов за провоз багажа. Однако обнаружить письменные памятники, указывающие на порядок и условия уплаты таможенных платежей и налогов, не представляется возможным, так как в тот период не существовало писанных законов, а действовало обычное казахское право.

В силу того, что на обособленных территориях распространялась власть ханов, султанов и биев, этими же лицами присваивалось право взыскания таможенных платежей с торговцев, пересекающих границу подвластной им территории.

В «Обзрении киргиз-кайсацкой степи», составленном участником торговой экспедиции в 1803-1804гг., отмечается следующее: «Знатные султаны, Бии и старшины всегда брали с караванов подарки, называя их пошлиной за пропуск товаров через свои земли» [14, с.158].

В «Топографическом описании степной стороны, заселяемой киргиз-кайсаками и владельцами Ташкении и Бухарии», вышедшем в свет в 1916 году, отмечалось, что для торговцев были очень обременительны поборы, которые налагались киргизскими султанами. С них взимали пошлину в зависимости от количества скота, которые тянут тюки [15, с.64-77].

По словам А.И. Левшин, не было редкостью, когда проезжающие караваны разграблялись султанами сопредельных территорий. В некоторых случаях

мотивом к разграблению служила зависть к выгодам, которые должны были получить другие султаны [14, с.160].

В период правления Кенесары Касымова регулированию уплаты таможенных пошлин было уделано большое внимание. Кенесары повел борьбу с разграблением торговых караванов, так как понимал факт того, что уплачиваемые купцами таможенные пошлины представляют существенный доход. Иногда, в целях создания привлекательности путей, пролегающих через казахскую степь, хан лично принимал караванбаши. Одновременно, налагались дополнительные налоги для тех, кто пытался уклониться от уплаты проездной пошлины [16, с.7].

Таким образом, можно утверждать, что такое явление, как уплата таможенных пошлин и меры ответственности за уклонения от них на территории Казахстана существовало с древних времен.

В связи с тем, что на территорию Казахстана была перенесена правовая система российской империи, целесообразно вернуться к рассмотрению дальнейшего развития института уплаты таможенных платежей и налогов в истории этого государства.

Многие исследователи сходятся во мнении о том, что следует говорить о системе таможенных платежей к XII веку.

В те времена в целях пресечения уклонения от уплаты таможенных пошлин был предусмотрен тотальный досмотр всех товаров, которые перевозились не только с внешних границ, но и перемещаемых внутри государства. Помимо этого, 100% досмотр преследовал цели по обнаружению запрещенных к перемещению товаров. Все товары подвергались тщательному взвешиванию.

Товар, ввозимый из-за границы, в обязательном порядке подлежал маркировке. В те годы для этого использовалось клеймение. При обнаружении в продаже не клейменного товара он подлежал конфискации мытниками.

Соборное Уложение 1649 года не только подробно предписывало процедуру взимания таможенных платежей, но также предусматривало ряд

карательных мер за уклонение от их уплаты. Согласно этому правовому документу, дворяне, боярские дети, служивые люди и государевы гонцы, находящиеся за рубежом по долгу службы, в том числе иностранцы и их прислуга не подлежали таможенному обременению.

«Если же таможенниками со служилого человека взималась пошлина, то он мог жаловаться на незаконные действия первых. Таким образом, при правоте служилого человека в его пользу выплачивалось возмещение, которое составляло тройной размер уплаченной пошлины, а таможенникам, взыскавшим данную пошлину, назначались удары кнутом. Такому же наказанию подвергали и служилых людей, если они в свою очередь провозили чужие товары для продажи, при этом выдавая их за свои» [17, с.177-180].

После того, как было обнаружено, что английские купцы под видом товаров своего государства продают товары иных европейских стран, на законодательном уровне был наложен запрет на торговлю внутри российского государства иностранцам. Для города Архангельска предусматривалось исключение.

В соответствии с главой IX Уложения лица, уклонившиеся от уплаты надлежащих платежей, подвергались штрафу в размере 5 рублей. Предусматривалась также альтернатива, виновный мог быть подвержен наказанию в виде битья кнутом.

В 1653 году был принят Указ «О взимании таможенной пошлины с товаров в Москве и в городах с показанием по сколько взято и с каких товаров». Согласно положениям этого Указа, для иностранных торговцев предусматривалась повышение пошлины, размер которой с человека составлял 12 денег. В случае перемещения товаров в глубь России, подлежала уплата дополнительно 4 деньги с рубля.

А. В. Грязнов утверждает, что Новоторговый устав представляет собой первый российский устав, который впервые уложил в нормативные рамки

внешнеэкономические отношения, а также совершенствовал противодействие уклонениям от уплаты таможенных платежей [18, с.15].

Данный правовой акт предусматривал ответственность за уклонение от уплаты пошлины и недостоверное декларирование, наказанием за которое было конфискация товаров в пользу государства. Кроме того, данный устав впервые вводил такие понятия, как неоднократность в качестве квалифицирующего признака.

В XVII веке была упразднена откупная система и отменены внутренние таможи.

В годы царствования Петра I была пересмотрена система наказания за уклонение от уплаты таможенных пошлин. Указ государя от 03.10.1720 года под названием «О государевых сборах» лица, уличенные в рассматриваемом правонарушении, направлялись в Санкт-Петербург для использования их на галерных работах.

Начиная с 1878 года тарифы таможенных пошлин были пересмотрены и для их оплаты была введена специальная валюта – золотые рубли. Применявшаяся ранее конфискация имущества уступила место штрафу. При несостоятельности виновного штраф заменялся заключением в тюрьму. Предусматривалась отмена внутренних штрафов. Был оптимизирован таможенный контроль. Тарифы должны были пересматриваться по истечении четырех лет [19, с.157-163].

После победы октябрьской революции 1917 года революционная власть отвергла имевшуюся в тот период систему таможенных органов и норм таможенного законодательства. По мнению В.И. Ленина денежная форма взимаемых платежей, в том числе таможенных, «устарела». Он предлагал отказаться от денег, и перейти к безденежному продуктообмену [20, с.384].

В первые годы советской власти внутригосударственного обмена не было. Внешнеторговая деятельность не была стабильной. По всему государству осуществлялась программа продовольственной разверстки. Согласно данной

программе у крестьян подлежали изъятию все излишки сельскохозяйственной продукции. Не подвергалось изъятию лишь то количество, которое согласно государственным нормам оставлялось для личного потребления и будущего посева.

29 апреля 1921 года было принято постановление Народного комиссариата РСФСР «О прекращении разверстки и неплатеже чрезвычайного налога».

В начальный период советской истории товары, ввезенные из за рубежа без соответствующего разрешения, подвергались конфискации в качестве контрабанды. Внешнеэкономическую деятельность были уполномочены осуществлять Всероссийская чрезвычайная комиссия и пограничной службой.

В связи с переходом к НЭПу, 14 февраля 1922 года были утверждены тарифы на ввозимые в страну товары. При этом применялся дифференцированный подход. Так для одних товаров ставки госпошлины были уменьшены, а на другие, напротив, например, предусматривалось увеличение налога на некоторые экспортные продукции.

В 1924 году был принят Таможенный устав СССР, которым были укреплены централизованные основы таможенного процесса.

Л.Г. Мхитарян пишет следующее: «Проведя анализ иных таможенных и налоговых преступлений, предусмотренных УК РСФСР 1922 и 1926 гг., можно сформулировать основную концепцию законодателя указанного времени в отношении противодействия налоговым деликтам. Во-первых, объектом этих преступлений считался порядок управления, т.к. обязанность платить налоги имеет публично-правовой характер, т.е. налоговые правоотношения основаны на законе и властном подчинении. Во-вторых, содержание данных норм было направлено на обеспечение решения задач экономической и внешнеэкономической политики. В - третьих, наказания за совершение налоговых преступлений не были строгими, в большинстве случаев применялся штраф, при отягчающих обстоятельствах – лишение свободы на срок до двух лет, а при контрабанде – смертная казнь» [17, с.177-180].

В 1940-1950 годы большинство правонарушений, связанных с неуплатой налогов и платежей в любой сфере были декриминализованы, а по оставшейся части практика правоприменения была незначительна.

В УК КазССР не было статьи, предусматривающей уголовную ответственность за уклонение от уплаты таможенных пошлин и налогов. Единственная статья, которая, хотя и отдаленно, перекликается с рассматриваемым деянием – это ст.81- Уклонение от уплаты налогов и других обязательных платежей.

Единственное разъяснение по рассматриваемому вопросу можно обнаружить в п.13 постановления Пленума Верховного Суда СССР от 31 марта 1962 года «О судебной практике по делам о хищениях государственного и общественного имущества», в соответствии с которым уклонение от уплаты налогов или других обязательных платежей путем использования заведомо подложных документов должно быть квалифицировано как причинение имущественного ущерба путем обмана или злоупотребления доверием, то есть по ст.76-3 УК КазССР.

С распадом СССР и приобретением Республикой Казахстан независимости в стране стало налаживаться таможенное законодательство, что явилось настоятельной необходимостью в связи с приобретением республикой собственных государственных границ. Первыми нормативными актами в сфере таможенного регулирования в те годы были:

– Закон РК «О таможенном тарифе и пошлине», принятый 24 декабря 1991 года. Данный закон определял таможенный тариф, как систематизированный свод ставок таможенных пошлин, которыми облагаются ввозимые на территорию Республики Казахстан, товары и иные предметы. Таможенный тариф был ориентирован на признанные международным сообществом нормы и принципы таможенного дела.

– Закон РК «О государственной границе» от 13 января 1993 года. Данный закон регламентировал осуществление контроля на границах таможенными

органами. Контролю подвергались лица, пересекающие государственную границу, транспортные средства, грузы и иное имущество. Контроль базировался на законодательстве РК о внешней торговле и иных нормативных актах в целях защиты экономических интересов государства.

– Постановление Кабинета Министров РК «О декларировании и порядке перемещения товаров через границу Республики Казахстан» от 19 февраля 1993 года. Данный нормативный акт устанавливал, что перемещаемые через границу товары и иное имущество подлежат обязательному декларированию в рамках внешнеэкономической деятельности.

– Закон Республики Казахстан от 20 июля 1995 года № 2368 О таможенном деле в Республике Казахстан даже предусматривал деятельность органов дознания по выявлению таможенных преступлений (Глава 36. Преступления в сфере таможенного дела).

С тех пор таможенное законодательство совершенствовалось посредством поэтапной правотворческой деятельности, соответствующей усложнению и развитию таможенных отношений.

В настоящее время действует ТК РК от 26 декабря 2017 года.

Ответственность за уклонение от уплаты таможенных платежей и сборов в УК РК от 1997 года была предусмотрена ст.214.

Основной состав данного уголовного правонарушения предусматривал ответственность за уклонение от уплаты таможенных пошлин, налогов, таможенных сборов или других таможенных платежей в крупных размерах. Санкция основного состава предусматривала назначение наказания в виде штрафа в размере от пятисот до семисот месячных расчетных показателей, либо исправительными работами на срок до одного года, либо ограничением свободы на срок до двух лет.

Квалифицированные составы предусматривали совершение того же деяния, совершенное:

а) неоднократно;

- б) должностным лицом с использованием своего служебного положения;
- в) организованной группой или преступным сообществом (преступной организацией).

Санкция за квалифицированные составы рассматриваемого преступления предусматривала наказание: штрафом в размере от семисот до одной тысячи месячных расчетных показателей, либо исправительными работами на срок от одного года до двух лет, либо ограничением свободы на срок до трех лет, либо ограничением свободы на срок до трех лет, либо лишением свободы на тот же срок [21, с.1].

В 2014 году в республике был принят новый УК РК. Уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин подлежат уголовной ответственности в соответствии со ст. 236.

Таким образом, на основании проведенного исследования можно заключить, что нормы об ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов возникли еще в древности. Возникновение таких норм совпадает по времени с появлением территориальной собственности и территориальных границ. Некоторая неостребованность подобных норм наблюдалось в советское время, в так называемый «период застоя». Это связано с монополией государства на внешнеэкономическую деятельность, а также с существующим в те времена «железным занавесом».

Однако в период приобретения Республикой Казахстан таможенное регулирование и в том числе нормы, устанавливающие ответственность за уклонение от уплаты таможенных пошлин и налогов, стало постепенно совершенствоваться. Подробное их рассмотрение будет в следующем разделе настоящего исследования.

1.3. Уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов по уголовному законодательству зарубежных стран

Изучение уголовного законодательства зарубежных стран традиционно предполагает ознакомление с законодательством государств ближнего, а затем дальнего зарубежья. К государствам ближнего зарубежья относятся государства бывшего СССР. Уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов по уголовному законодательству стран ближнего зарубежья не может быть рассмотрено без анализа законодательств государств, входящих в ЕАЭС.

Договор о ЕАЭС был совершен в Астане 29 мая 2014 года, объединив в этом союзе такие государства - республики бывшего СССР, как: Республика Казахстан, Российская Федерация, Республика Беларусь, Республика Кыргызстан, Республика Армения.

Еще ранее, 6 октября 2007 г. состоялся Договор о создании единой таможенной территории и формировании таможенного союза тремя государствами – это Российской Федерацией, Республикой Казахстан, Республикой Беларусь. Данный Договор преследовал цели по «обеспечению свободного перемещения товаров во взаимной торговле и благоприятных условий торговли таможенного союза с третьими странами, а также развития экономической интеграции Сторон» [22, с.1].

5 июля 2010 года был подписан Договор об особенностях уголовной и административной ответственности за нарушения таможенного законодательства таможенного союза и государств-членов таможенного союза. Подписантами данного договора является три государства – Республика Казахстан, Российская Федерация и Республика Беларусь.

Существенным достижением указанного Договора явилось то, что стороны «обязуются принять меры по внесению изменений в свое законодательство, предусматривающее уголовную и административную ответственность за нарушения таможенного законодательства таможенного союза и законодательства Сторон, и приведению к единообразному определению противоправности деяний» [23, с.1].

В данном документе были даны разъяснения таких основных терминов, применяемых в таможенной сфере, как компетентные органы, таможенные органы, преступления, административные правонарушения, товары, культурные ценности, лицо.

Рассматриваемый Договор не утратил своей законной силы на сегодняшний день.

На наш взгляд, это связано с тем, что три государства-подписанты этого договора вошли в состав ЕАЭС. В Договоре о создании ЕАЭС мы не обнаружили комментариев по поводу восприятия остальными государствами-членами ЕАЭС подписанного ранее Договора об особенностях уголовной и административной ответственности за нарушения таможенного законодательства таможенного союза и государств-членов таможенного союза.

Однако, представляется, что пребыванию этих государств в едином экономическом союзе предусматривает их присоединение к указанному Договору «по умолчанию». Невозможно осуществлять интеграционные процессы внутри ЕАЭС без приведения к единообразному определению противоправности уголовных и административных деяний.

В границах ЕАЭС осуществляется свободное перемещение товаров и транспортных средств без применения таможенного декларирования и государственного контроля. На пространстве ЕАЭС применяется Единый таможенный тариф и иные меры регулирования внешней торговли товарами с третьими сторонами.

Мы провели сравнительный анализ норм уголовных законов государств – членов ЕАЭС, результаты которого отображены в таблице №2.

Таблица № 2 - Сравнительный анализ норм уголовных законов.

Государства ЕАЭС	Ст. УК	Сумма, по превышению которой наступает	Квалифицирующие признаки правонарушения	Виды назначаемых наказаний

		уголовная ответственность		
Республика Казахстан	236	Превышает пять тысяч месячных расчетных показателей	Соучастие: преступным сообществом (ОПГ); Специальный субъект (использование служебного положения)	Штраф, исправительные работы, привлечение к общественным работам, Арест, ограничение свободы, лишение свободы
Российская Федерация	194	Превышает два миллиона рублей	Соучастие: преступным сообществом (ОПГ); группой лиц по предварительному сговору; специальный субъект (использование служебного положения); с применением насилия в	Штраф, исправительные работы, ограничение свободы, лишение свободы, дополнительные наказания

			отношении лица, осуществляющего таможенный контроль; в особо крупном размере	
Республика Беларусь	231	Превышает две тысячи раз размер базовой величины	Множественность Совершение группой лиц по предварительному сговору	исправительные работы, арест, ограничение свободы, лишение свободы, дополнительные наказания
Кыргызская Республика	241	составляет от одной тысячи до пятидесяти тысяч расчетных показателей	Совершенное: В крупном размере; группой лиц; группой лиц по предварительному сговору; в особо крупном размере.	Штраф, исправительные работы, лишение свободы, дополнительные наказания
Армения	205	стоимость больше тысячекратного размера МРОТ	Нет дополнительных	Штраф, арест,

			квалифицирующих признаков	лишение свободы, дополнительные наказания
--	--	--	---------------------------	---

Как показано в приведенной таблице, всеми государствами – членами ЕАЭС установлена уголовная ответственность за уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов. Имеются некоторые различия в соответствующих уголовно-правовых нормах государств ЕАЭС. Наблюдаются различия в сумме, по превышению которой наступает уголовная ответственность. Это связано с использованием данными государствами своих национальных валют. Имеются некоторые отличия в разнообразии квалифицирующих признаков и применяемых видов наказания. К примеру, в отличие от УК других государств в УК Беларуси предусмотрен лишь один квалифицирующий признак - это совершение группой лиц по предварительному сговору. Специальный субъект предусмотрен лишь УК РК и УК РФ.

Нормы УК Армении, предусматривающие ответственность за рассматриваемое деяние, существенным образом отличаются от аналогичных норм других государств ЕАЭС.

Как пишут ученые, «данное преступление в законодательстве Армении определяют в качестве налогового. Уклонение от уплаты таможенных пошлин не квалифицируется как отдельное уголовное преступление, а считается одним из видов уклонения от уплаты налогов...Трактовка налоговых преступлений в доктринах раскрывается как деяние, которое оказывает негативное влияние на образование бюджета посредством начисления таможенных платежей как с физических, так и с юридических лиц» [24, с.124-129].

Ст. 205 УК Армении не предусмотрены квалифицирующие признаки. Диспозиция данной статьи изложена в следующей редакции: «Уклонение от уплаты налогов, пошлин или иных обязательных платежей путем включения в

бухгалтерские книги или иные документы, считающиеся основанием для налогообложения, заведомо искаженных данных, совершенное в крупных размерах» [25, с.1].

В отношении различий в определении суммы, по превышении которой наступает уголовная ответственность А.С. Смирнова пишет, что существенные отличия, например, в величине сумм, при которых наступает уголовная ответственность, дает предпосылки для развития экономических преступлений [26, с.489-494].

Еще одним существенным отличием является примечание к ст. 236 УК РК, которая предусматривает следующее: «Лицо, добровольно уплатившее образовавшуюся задолженность по уплате таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных антидемпинговых, компенсационных пошлин, а также пеней и процентов в случае их начисления, сумму штрафов, установленных законодательством Республики Казахстан, освобождается от уголовной ответственности по части первой настоящей статьи, если в его действиях не содержится состав иного преступления» [12].

Ни в одном УК государств ЕАЭС нет подобной нормы, предусматривающей освобождение от уголовной ответственности ни при каких-либо условиях.

Н. К. Светлакова пишет, что «фактически, на сегодня стороны договора ЕАЭС подписали Договор об особенностях уголовной и административной ответственности за нарушения таможенного законодательства союза и государств – членов союза, оставив само уголовное законодательство национально ориентированным. Таким образом, сложилась противоречивая ситуация, когда страны-участницы ЕАЭС, имеющую общую таможенную территорию, цели, задачи, регулируют уголовно-правовые отношения в сфере таможенной деятельности национальным законодательством» [27, с.348].

На наш взгляд, проблема заключается не в регулировании уголовно-правовых отношений национальным законодательством, а в наличии в этих

законодательствах существенных различий. В ситуации, когда территории государств ЕАЭС объединены общей таможенной границей, это означает возможность проникновения в нее с участков любых государств-членов. При этом наличие указанных различий в уголовно-правовом регулировании таможенной деятельности представляет угрозу использования имеющихся правовых послаблений преступными структурами. Выходом из сложившейся ситуации является максимальное сближение национальных уголовно-правовых норм об ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов. Данная мера будет способствовать созданию более эффективной уголовно-правовой преграды для совершения уклонений от уплаты таможенных платежей и налогов по всему периметру таможенной границе ЕАЭС, что, свою очередь, положительным образом скажется на экономике государств союза.

В плане изучения зарубежного законодательства в отношении уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов нельзя обойти такое большое объединение государств как Европейский союз, который во всем мире уже традиционно воспринимается как лидер в разработке более совершенных стандартов, среди которых таможенная отрасль не является исключением. В ЕС объединены много государств, но по общему признанию «локомотивом» в экономическом отношении является Германия. «Германия является ключевым участником Европейского Сообщества, которое составляет стержень европейской интеграции... таможенная службы ФРГ – это многофункциональная налоговая и экономическая администрация, являющаяся одновременно и гарантом внутренней безопасности государства. Используя современные методы и формы таможенного контроля, таможенная служба Германии содействует развитию экономики страны и Европейского Союза в целом, ежегодно внося более 4 млрд. евро в бюджет ЕС» [28, с.10-12].

Поэтому регулирование вопроса об уклонении от уплаты таможенных платежей и налогов целесообразно рассмотреть на примере ФРГ.

Отличительной особенностью уголовного закона ФРГ является то, что нормы, устанавливающие ответственность за уклонение от налогов (параграф 370), относятся и к таможенным платежам. Абзац 5 указанного параграфа предусматривает уголовную ответственность за ввоз или вывоз товаров через таможенную границу. Помимо этого, согласно § 312 УК ФРГ нормы о таможенных пошлинах и сборах рассматриваются эквивалентом налогов.

Абзац 6 § 370 содержит оговорку о том, что положения об ответственности за уклонение от уплаты налогов одинаково применяются на ввозные таможенные пошлины, налог с оборота и гармонизированные акцизы, установленные другим государством – членом ЕС или подлежащие уплате государству- члену ЕС. УК ФРГ устанавливает ответственность также за подделку или приготовление к подделке знаков уплаты пошлины (§ 148). Ответственности подвергается также лицо, укрывавшее указанные противоправные деяния.

УК ФРГ предусматривает квалифицированные составы указанных правонарушений – это совершение противоправного деяния группой лиц; провоз орудия или средств, предназначенных для оказания давления на представителей таможенных властей.

Наказание за указанные уголовные правонарушения применяется в виде лишения свободы на срок от трех месяцев до пяти лет.

Уголовный кодекс Бразилии также в одной 334 статье объединяет нормы об ответственности за уклонение от уплаты налогов и за уклонение от уплаты ввозных и вывозных пошлин. Помимо этого, ст.168-А УК Бразилии устанавливает ответственность за неспособность уплаты взносов [29, с.1]. Указанные составы представлены в двух частях, первая из которых предусматривает ответственность гражданских лиц, вторая – для государственных служащих.

Аналогичная ситуация в Англии, где ответственность за уклонение от таможенных платежей предусмотрена одной статьей, что и за уклонение от уплаты налогов. Согласно ст.38 Британского Финансового Статута за

совершение указанных правонарушений предусматривается наказание в виде лишения свободы до 2-х лет или штраф до 1000 ф. ст. В случае неуплаты штрафа осужденный должен уплатить троекратный размер неуплаченного штрафа.

Законодательство США также не разделяет таможенные и налоговые преступления. Уголовная ответственность предусмотрена, как за уклонение от налогов, так и за уклонение от таможенных платежей.

Уклонение от уплаты таможенных платежей в США признается уголовно наказуемым деянием, но оно разграничивается от уклонения от налогов (tax avoidance), которое воспринимается как разумное налоговое планирование и признается в США допустимым. Расследование дел об уклонении от таможенных платежей в США считаются очень сложными. Дело в том, что очень сложно установить разграничение между честным и нечестным толкованием положений налогового закона, связанное с мошенничеством. По таким делам непременно нужно устанавливать наличие предварительного умысла на совершение именно этого правонарушения, что является очень сложным.

Также, как и в других государствах, в США в качестве наказания за рассматриваемый вид уголовных правонарушений предусмотрено назначение наказания в виде штрафа или лишения свободы.

Таким образом, следует заключить, что выделение деяния в виде уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов в отдельное уголовное правонарушение предусмотрено в государствах бывших республик СССР. В странах дальнего зарубежья они, по большей части объединяются с налоговыми преступлениями. Тем не менее, следует отметить, что уголовная ответственность за данное преступление предусмотрена многими законодательствами зарубежных государств.

2. УГОЛОВНО-ПРАВОВОЕ ПРОТИВОДЕЙСТВИЕ УКЛОНЕНИЮ ОТ УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ И НАЛОГОВ

2.1 Объективные признаки уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов

В уголовно-правовой науке принято рассмотрение уголовного правонарушения в комплексе объективных и субъективных признаков. Объективная сторона правонарушения заключена в совокупности признаков, характеризующих внешнюю сторону правонарушения, и получивших отражение в диспозиции уголовно-правовой нормы.

Объективная сторона преступления представляет собой внешний акт преступного поведения, протекающий в условиях определенного места, времени и обстановки [30, с.120].

По определению М.В. Ковалева «Объективная сторона преступления – это совокупность юридически значимых признаков, характеризующих внешнюю сторону преступного деяния» [31, с.145].

Отличительные признаки объективной стороны, главным образом самих действий или бездействия и последовавших за этим опасных последствий, а также содержание этих последствий и их конструкция определяют применяемые способы описания в соответствующих статьях УК признаков всего правонарушения. При описании объективной стороны в статьях Особенной части обозначаются признаки, требуемые для видовой индивидуализации деяния. Это дает возможность разграничивать различные правонарушения, похожие по объекту, субъекту, субъективной стороне. Исследование законодателем, практикой и наукой объективных признаков поведения людей позволяет установить повторяющиеся вредные для общества виды поведения и на этой основе признать их уголовным правонарушением.

Особое значение определение объективных признаков уголовного правонарушения приобретает при разграничении деяний, посягающих на один и тот же объект и имеющих одинаковую форму вины. Так, различные виды хищений можно разграничить только по признакам объективной стороны. Кража (ст.188 УК), мошенничество (ст.190 УК), грабеж (ст.191 УК) посягают на один и тот же объект, совершаются умышленно, с корыстной целью, субъект у них общий. Разграничить эти преступления и, следовательно, правильно применить закон можно лишь по признакам объективной стороны, которая по-разному описывается в названных статьях.

Из сказанного следует, что объективные отличительные свойства, обуславливая состав уголовного правонарушения, тем самым обозначают и те пределы посягательства, в рамках которых устанавливается ответственность за то или иное конкретное преступление.

К числу признаков объективной стороны относятся:

- действие или бездействие, посягающее на тот или иной объект;
- общественно опасные последствия;
- причинная связь между действиями (бездействием) и последствиями;
- способ, место, время, обстановка, средства и орудия совершения преступления.

Ст. 236 УК, устанавливающая ответственность за уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин, размещена в главе 8 УК РК, то есть в группе с правонарушениями в сфере экономической деятельности. Это означает, что родовым объектом данного преступления являются общественные отношения, регулирующие сферу экономической деятельности государства.

Непосредственным объектом рассматриваемого преступления являются отношения, регулирующие таможенную деятельность. Предметом данного преступления являются таможенные платежи.

Особенностью конструкции диспозиции ст.236 УК является использование в ее редакции специфических терминов, которые требуют своего официального разъяснения. Так, в части первой данной статьи закреплено следующее: «Уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин в крупных размерах» [12].

В ТК РК даны следующие разъяснения:

– таможенные платежи – таможенные сборы, таможенные пошлины, подлежащие уплате в бюджет в соответствии с настоящим Кодексом в связи с перемещением товаров через таможенную границу ЕАЭС;

– таможенная пошлина – обязательный платеж, взимаемый таможенными органами в связи с перемещением товаров через таможенную границу ЕАЭС;

– налоги – налог на добавленную стоимость и акциз (акцизы), взимаемые таможенными органами при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС;

– таможенными сборами являются обязательные платежи, взимаемые за совершение таможенными органами таможенных операций, связанных с выпуском товаров, таможенным сопровождением транспортных средств, а также за совершение иных действий, установленных Настоящим Кодексом [5].

В Законе Республики Казахстан от 8 июня 2015 года «О специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мерах по отношению к третьим странам» закреплены следующие разъяснения:

– специальная пошлина – пошлина, которая применяется при введении специальной защитной меры и взимается таможенными органами государств-членами независимо от ввозной таможенной пошлины;

– специальная защитная мера – мера по ограничению возросшего импорта товара на таможенную территорию ЕАЭС, которая применяется по решению ЕАЭС посредством введения импортной квоты, специальной квоты или специальной пошлины, в том числе предварительной специальной пошлины;

– антидемпинговая пошлина – пошлина, которая применяется при введении антидемпинговой меры и взимается таможенными органами государств-членов независимо от ввозной таможенной пошлины;

– антидемпинговая мера – мера по противодействию демпинговому импорту, которая применяется по решению Евразийской экономической комиссии посредством введения антидемпинговой пошлины, в том числе предварительной антидемпинговой пошлины, или одобрения ценовых обязательств, принятых экспортером;

– компенсационная пошлина – пошлина, которая применяется при введении компенсационной меры и взимается таможенными органами государств – членов независимо от ввозной таможенной пошлины;

– компенсационная мера – мера по нейтрализации воздействия специфической субсидии экспортирующей третьей страны на отрасль экономики государства-членов, применяемая по решению Комиссии посредством введения компенсационной пошлины (в том числе предварительной компенсационной пошлины) либо одобрения добровольных обязательств, принятых уполномоченным органом субсидирующей третьей страны или экспортером [32, с.1].

Кроме того, при установлении противоправности деяний виновных лиц в большинстве случаев возникает необходимость применения норм ЕАЭС, но и иных норм международных правовых актов.

В качестве примера можно привести фрагмент постановления о прекращении уголовного дела по материалам досудебного расследования №213500121000034, вынесенного следователем по ОВД 1-го Следственного управления ДЭР по Карагандинской области «М»

В производстве 1-го Следственного управления ДЭР по Карагандинской области находится уголовное дело №213500121000034 от 04.03.2021 года зарегистрированное в отношении филиала ООО «А» в РК БИН 190241... (далее – Общество) по факту уклонения от уплаты таможенных пошлин, таможенных

сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин по признакам уголовного правонарушения, предусмотренного ст.236 ч.1 УК РК.

В ходе следствия установлено, что Общество в лице руководителя «А», на основании договоров аренды № 19 от 10.06.2019г., №20 от 10.06.2019г., №21 от 19.06.2019г., №24 от 10.06.2019г., №26 от 02.09.2019г. (далее – Договора аренды) заключенных с ОАО «Г» Республика Азербайджан (Арендодатель), временно ввезло на таможенную территорию ЕАЭС товары «мобильные, дробильные установки, жилые комплексы и бетонный завод» по следующим декларациям на товары:

№№	51804/170719/0006047,	51804/240719/0006213,
	51804/090819/0006696,	51804/150819/0006831,
		51804/230819/0007095,
		51804/141019/0008701.

Вышеуказанные товары, ввезены на условиях поставки FOB Баку и прошли таможенную очистку на таможенном посту «Караганда – ЦТО» ДГД по карагандинской области по таможенной процедуре временного ввоза. Установлено, что при определении таможенной стоимости товаров, применен резервный метод (6 метод) определения таможенной стоимости товаров.

Однако, при таможенном оформлении товаров по вышеуказанным декларациям были указаны недостоверные сведения, а именно в таможенную стоимость не были включены арендные расходы товаров.

Таким образом, Договора аренды, заключённые между Обществом и ОАО «Г» не содержит признаков купли-продажи товара, в связи, с чем таможенная стоимость товаров не может быть определена по первому методу - стоимости сделки с ввозимыми товарами.

Так как согласно ст.65 ТК РК предусмотрено, что положения главы о таможенной стоимости товаров основаны на общих принципах и правилах, установленных статьей VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 года (ГАТТ 1994) и Соглашением по применению статьи VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 года.

Деятельность ВТамО, членом которой является РК с 1992г. сосредоточена в сфере разработки международных инструментов, конвенций по таким вопросам, как классификация товаров, оценка таможенной стоимости, правила происхождения товаров, таможенные сборы, безопасность цепи поставок, упрощение процедур международной торговли, борьба с правонарушениями в таможенной сфере и с контрафактной продукцией (защита прав интеллектуальной собственности).

ВТамО разработала Гармонизированную систему описания и кодирования товаров, а также администрирует два соглашения ВТамО:

- соглашение о правилах определения страны происхождения товаров;
- соглашение по применению статьи VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 года (г.Марракеш, 15.04.1994г.) (далее – Соглашение).

Частью II статьи 18 Соглашения «Применение, консультации и урегулирование споров» учрежден Технический комитет, по таможенной оценке, под эгидой Совета таможенного сотрудничества ВТамО с целью обеспечения на техническом уровне единообразия в толковании и применении данного соглашения.

Приложением II к Соглашению «Технический комитет по таможенной оценке» определен перечень обязанностей Технического комитета по таможенной оценке, в который входит: рассмотрение конкретных технических проблем, возникающих в ходе повседневного функционирования системы таможенной оценки членов, и вынесение консультативных заключений в отношении подлежащих решений, на основе представленных фактов. Технический комитет, по таможенной оценке, адаптировал проведенные исследования проблемных ситуаций путем обобщения и издания свода разъяснений и инструкций по их обозначению и использованию. Все решения Технического комитета - консультативные заключения, исследования, комментарии или пояснительные примечания издаются Советом таможенного

сотрудничества в форме компендиума, предназначенного для использования и руководства таможенными администрациями и бизнес сообществами.

Согласно исследованию 2.1 компендиума по технической оценке ВТамО «Оценка арендованных или лизинговых товаров» и в соответствии со статьей 7 Соглашения в случаях, где покупка товаров не предусмотрена, определение таможенной стоимости арендованных товаров может основываться на сумме арендных плат, уплаченных или подлежащих уплате за импортируемые товары.

Соответственно, таможенная стоимость временно ввезенных арендованных товаров должна определяться исходя из сумм арендной платы, уплаченных или подлежащих уплате за эти товары. Таким образом, в результате неверного применения метода определения таможенной стоимости товаров, Обществу по декларациям на товары №№ 51804/170719/0006047, 51804/240719/0006213, 51804/090819/0006696, 51804/150819/0006831, 51804/230819/0007095, 51804/141019/0008701 доначислены периодические таможенные платежи и налоги на добавленную стоимость.

Ввиду вышеизложенного, Управления таможенного контроля после выпуска товаров ДГД по Карагандинской области проведена камеральная таможенной проверки внешнеэкономической деятельности филиала ООО «А» в РК, по результатам которой актом 51800/060820/00025 от 06.08.2020г., предприятию доначислено сумма пошлины, платежей, налогов в размере – 31 441 100 тенге, в том числе налог на добавленную стоимость на товары, импортируемые на территорию РК в сумме –22 666 724,57 тенге и ввозные таможенные пошлины (иные пошлины, налоги и сборы, имеющие эквивалентное действие) в сумме – 8 774 374,94 тенге [33, с.1].

Как видно из приведенного примера, в данном деле потребовалось применение общих принципов и правил, установленных статьей VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 года (ГАТТ 1994) и Соглашением по применению статьи VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 года, а также Всемирной таможенной организации.

Объективная сторона рассматриваемого преступления состоит в уклонении от уплаты указанных выше таможенных платежей и налогов. Причем данное уклонение может быть в виде активных действий виновного лица, либо, напротив, в его бездействии.

Второй особенностью диспозиции ст.236 УК является то, что для описания действий или бездействия виновных лиц следует также обращаться к положениям Таможенного кодекса РК, поскольку эти действия или бездействие имеют специфику, связанную с регулированием специфических отношений в таможенной сфере.

Так, например, уплатой таможенных пошлин, налогов будут признаны следующие действия - уплата таможенных пошлин, налогов производится по соответствующему коду доходов единой бюджетной классификации доходов Республики Казахстан (далее – коды бюджетной классификации) в соответствии с видом таможенных пошлин, налогов (ч.9 ст.94 ТК РК).

Формы уплаты таможенных платежей:

- в безналичной форме, посредством платежных терминалов или банкоматов, платежных карт;
- централизованно (единый лицевой счет в личном кабинете участника ВЭД);
- для физических лиц предусмотрена возможность внесения таможенных платежей в отношении товаров для личного пользования в кассу таможенного органа, уплата в кассу таможни денежных средств в пользу юридических лиц исключена.

При уплате плательщиком или третьими лицами по поручению плательщика таможенных пошлин, налогов подтверждением их уплаты для выпуска товаров являются одно или несколько из следующих сведений и документов:

1) данные по формам отчетности поступлений по кодам бюджетной классификации, ежедневно представляемые органами казначейства таможенному органу;

2) сведения и информация, переданная банками второго уровня и организациями, осуществляющими отдельные виды банковских операций, через платежный шлюз «электронного правительства» об уплаченных суммах таможенных пошлин и налогов;

3) электронный чек, формируемый в системе «электронного правительства», – в случае уплаты через платежный шлюз «электронного правительства»;

4) чек, выдаваемый электронным терминалом банка второго уровня или организации, осуществляющей отдельные виды банковских операций, – в случае уплаты через электронные терминалы банка второго уровня или организации, осуществляющей отдельные виды банковских операций, расположенные в зданиях таможенных органов;

5) квитанция кассы банка второго уровня или организации, осуществляющей отдельные виды банковских операций, – в случае уплаты через кассы банка второго уровня или организации, осуществляющей отдельные виды банковских операций, расположенные в зданиях таможенных органов (ч.12 ст.94 ТК РК).

Как видим из приведенного выше текста закона, уплата таможенных пошлин будет считаться совершенной только при наличии его подтверждения путем предоставления уполномоченному органу указанных выше документов.

Иными словами, уплата таможенных платежей представляет собой сложную таможенную процедуру, а не одномоментное действие, как это принято понимать в повседневном обиходе.

При этом следует отметить, что для уплаты таможенных платежей и налогов законом определены сроки, нарушение которых не означает уклонение

от уплаты, но влечет для плательщиков ответственность в виде начисления соответствующих пени.

Преступность действий виновного заключается в невыполнении указанных выше действий по уплате таможенных платежей и налогов.

Состав рассматриваемого преступления материальный, то есть преступление признается оконченным при условии наступления опасных последствий.

Общественно опасными последствиями при уклонении от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин признается причинение государству ущерба в крупном размере.

Пункт 38) ст.3 УК РК устанавливает для ст.236 УК крупный размер, как стоимость неуплаченных таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин, превышающую пять тысяч месячных расчетных показателей. МРП на 2023 год составляет 3 450тенге, соответственно крупный размер ущерба составляет 17 250 000 тенге.

Способы уклонения от уплаты таможенных платежей могут быть любыми:

- занижение стоимости перемещаемых товаров;
- сокрытие товаров;
- предоставление недостоверной информации;
- неверное указание таможенной процедуры;
- неверное указание страны происхождения товаров и т.п.;
- несоблюдение условий помещения товаров под таможенную процедуру;
- уклонение от соблюдения запретов и ограничений, установленных в отношении конкретных видов перемещения товаров. Как правило, они устанавливаются при перемещении лекарств, сильнодействующих веществ, ценных животных и растений, взятых под охрану международным и национальным законодательством;

- нарушение прав интеллектуальной собственности;
- нарушение правил лицами, имеющими права на применение упрощенных процедур или оказание услуг в области таможенного дела.

Наиболее распространенным способом совершения рассматриваемого уголовного правонарушения является занижение стоимости перемещаемых товаров, а также манипуляции со ставками таможенных пошлин, установленными Единым таможенным тарифом, и кодами ТН ВЭД ЕАЭС.

В этой связи в целях улучшения координации действий правоохранительных служб государств ЕАЭС, установления уверенного и слаженного их взаимодействия представляется целесообразным разработку совместных соглашений (протоколов), которые бы детализировали способы выявления попыток уклонения от уплаты таможенных платежей.

Ст. 236 УК РК предусматривает ответственность за квалифицированные и особо квалифицированные составы.

По мнению Д.Ж. Буликеева, «данные признаки используются законодателем для конструирования более или менее опасной разновидности деяний, установления в законе новых пределов наказуемости по сравнению с той, которая сопряжена с основным составом преступления» [34, с.68-71].

Большинство ученых придерживаются мнения, в соответствии с которым между основным и квалифицированным составами существует жесткая связь, предлагают следующее определение: «...дополнительные по отношению к основному составу и его признакам обстоятельства» [35. с.147].

По определению Л.Л. Кругликова «...квалифицирующими являются признаки состава преступления, которые свидетельствуют о резко повышенной – по сравнению с отраженной при помощи признаков основного состава – общественной опасности деяния (лица, совершившего это деяние). Признаки состава преступления как родового понятия – это закрепленные в уголовном законе обстоятельства, определяющие характер и типовую степень

общественной опасности деяния, законодательную оценку вида поведения [36, с.14].

Квалифицирующие обстоятельства – это обстоятельства дела, а «применительно к уголовному делу обстоятельство означает часть всего того, что характеризует преступление и личность виновного» [37. с. 64]

Таким образом, можно заключить, что квалифицированные составы преступлений представляют собой:

- дополнительные по отношению к основному составу и его признакам обстоятельства;
- конструкцию более/менее опасной разновидности деяний;
- дополнительно характеризуют содеянное и/или личность виновного;
- являются основанием для иной, по сравнению с основным составом, санкции;
- могут быть установлены только законодателем.

Квалифицированный состав уклонения от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин предусматривает совершение виновным лицом того же деяния, что предусмотрено основным составом, совершенное должностным лицом с использованием служебного положения.

В соответствии с п.26) ст.3 УК РК должностное лицо – лицо, постоянно, временно или по специальному полномочию осуществляющее функции представителя власти либо выполняющее организационно-распорядительные или административно-хозяйственные функции в государственных органах, органах местного самоуправления, а также в Вооруженных Силах Республики Казахстан, других войсках и воинских формированиях Республики Казахстан [12].

Законодатель дает разъяснение использования служебного положения в Нормативном постановлении Верховного суда Республики Казахстан от 27 ноября 2015 года № 8 «О практике рассмотрения некоторых коррупционных

преступлений», в соответствии с которым под ним понимается «использование данными лицами предоставленных им по службе прав и полномочий» [38, с.1].

Законодателем использование служебного положения признается в качестве квалифицирующего признака, в силу того, что служебное положение облегчает виновным совершение преступления.

Особо квалифицированный состав рассматриваемого преступления устанавливает уголовную ответственность за совершение виновным деяний, предусмотряемых частями первой и второй, совершенные преступной группой.

Применение данного особо квалифицированного признака требует обращения к разъяснениям, указанным в пунктах 23, 24, 25, 33, 34, 35 и 36 ст.3 УК, которые состоят в следующем:

«23) преступное сообщество - объединение двух или более преступных организаций, вступивших в сговор для совместного совершения одного или нескольких уголовных правонарушений, а равно создания условий для самостоятельного совершения одного или нескольких уголовных правонарушений любой из этих преступных организаций;

24) преступная группа - организованная группа, преступная организация, преступное сообщество, транснациональная организованная группа, транснациональная преступная организация, транснациональное преступное сообщество, террористическая группа, экстремистская группа, банда, незаконное военизированное формирование;

25) преступная организация - организованная группа, участники которой распределены по организационно, функционально и (или) территориально обособленным группам (структурным подразделениям);

33) транснациональное преступное сообщество - объединение двух или более транснациональных преступных организаций;

34) транснациональная преступная организация - преступная организация, преследующая цель совершения одного или нескольких уголовных правонарушений на территории двух или более государств либо одного

государства, при организации совершения деяния или руководстве его исполнением с территории другого государства, а равно при участии граждан другого государства;

35) транснациональная организованная группа - организованная группа, преследующая цель совершения одного или нескольких уголовных правонарушений на территории двух или более государств либо одного государства, при организации совершения деяния или руководстве его исполнением с территории другого государства, а равно при участии граждан другого государства;

36) организованная группа - устойчивая группа двух или более лиц, заранее объединившихся с целью совершения одного или нескольких уголовных правонарушений» [12].

Когда деяние совершено преступной группой, степень общественной опасности деяния многократно повышается, что является основанием признавать эти деяния, как особо квалифицированный состав преступления.

Для субъектов этой категории само по себе участие в преступной группе является особо отягчающим обстоятельством, так как эти люди объединились специально для совершения преступлений, вступили в совместный сговор между собой. Разумеется, действия данных субъектов было направлено на создание необходимых условий для реализации своего преступного замысла и его сокрытия от правоохранительных органов. Участники преступной группы обычно распределяют между собой выполнение определенных функций.

2.2. Субъективные признаки уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов

В уголовном праве Республики Казахстан действует принцип личной ответственности. В соответствии с данным принципом к уголовной ответственности может быть привлечено только то лицо, виновность которого в

совершении уголовного правонарушения или соучастия в нем доказано в установленном законом порядке. Персонализация уголовной ответственности за совершение преступлений является результатом завоеваний французской революции. Уголовное законодательство нашей республики, руководствуясь принципом личной ответственности, не предусматривает ответственность членов семьи или близких родственников виновного в совершении преступления лица. В недавнем прошлом нашего государства имелаась практика, когда вкуче с виновным лицом подвергались уголовной репрессии все члены семьи лица, осуждаемого за политические преступления.

Относительно признаков преступления С.Л. Рубинштейн говорил следующее: «человеческое деяние есть единство субъективных и объективных признаков. Оно одновременно и субъективно, и объективно, так как представляет собой проявление внутренних свойств человеческой личности и вместе с тем служит формой взаимодействия человека с внешней действительностью» [39, с. 124].

Именно поэтому для правильной квалификации противоправных деяний личности необходимо установление не только объективных, но и субъективных признаков уголовного правонарушения.

По поводу субъективных признаков В.Н. Кудрявцев писал, что «для правильной квалификации уголовного правонарушения большое значение имеет глубокий анализ субъективной стороны общественно опасно деяния. Требуется полное установление психического отношения субъекта к совершенному деянию. Анализ ошибок, допущенных в процессе квалификации, свидетельствует, что данные ошибки обусловлены либо непониманием субъективных признаков составов преступлений, либо недостаточным их установлением в процессе предварительного следствия или в суде» [40, с.104].

В уголовно-правовой доктрине превалирует позиция, согласно которой под субъективной стороной уголовного правонарушения следует понимать «внутреннюю психологическую характеристику преступного поведения,

закрывающуюся в психологическом отношении преступника к совершаемому преступлению в целом и его отдельным юридически значимым элементам объективного характера» [41, с.261].

Характеризуя психологический компонент преступного деяния, субъективная сторона уголовного правонарушения представляет собою внутреннюю сторону преступления. При этом элементы объективной стороны противоправного деяния находятся в единстве с субъективными элементами этого деяния. Именно поэтому процесс квалификации противоправного деяния признается завершенным при условии установления всех составляющих его компонентов, то есть, как объективной, так и субъективной стороны, поскольку именно комплекс указанных признаков образуют в целом состав преступления.

По этому поводу Б.А. Осипян отмечает, что «как самостоятельный и существенный элемент состава преступления, субъективная сторона того или иного вида правонарушения может в некоторых случаях иметь самое основное правовое значение для правильной оценки конкретного противоправного и общественно опасного деяния с позиции определения его, как преступного или не преступного действия или бездействия. Например, если лицо намеренно разбивает дорогостоящий автомобиль желая получить предусмотренную законом прибыльной для него страховой суммы, то его корыстное деяние квалифицируется как преступление в виде мошенничества. Однако, если он сделал то же самое без наличия у него корыстного намерения, а просто для очередной забавы или развлечения, то в его разрушительных действиях нет состава указанного преступления» [42, с.110-120].

Субъективные признаки преступления подлежат обязательному установлению так же, как и объективные признаки по любому уголовному делу.

Элементами субъективной стороны преступления являются: вина, мотив и цель уголовного правонарушения.

Прежде чем приступить к рассмотрению субъективной стороны уклонения от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных,

антидемпинговых и компенсационных пошлин, на наш взгляд, следует остановиться на вопросе о субъекте данных правонарушений.

Как известно, уголовное право Республики Казахстан устанавливает, что субъектом уголовного правонарушения признается вменяемое физическое лицо, достигшее возраста уголовной ответственности.

Однако ТК РК устанавливает дополнительные признаки к общему субъекту преступления, предусмотренного ст.236 УК РК. Так, согласно, ст.81 ТК РК устанавливает следующее:

Плательщиками таможенных пошлин, налогов являются декларант или иные лица, у которых возникла обязанность по уплате таможенных пошлин, налогов.

Плательщиком таможенного сбора за таможенное декларирование является плательщик таможенных пошлин, налогов.

Плательщиком таможенного сбора за таможенное сопровождение является лицо, в отношении которого принято решение о таможенном сопровождении.

Плательщиком таможенного сбора за принятие предварительного решения является лицо, подавшее заявление о принятии предварительного решения [5].

Декларант – лицо, которое декларирует товары либо от имени которого декларируются товары (п.5) ст.3 ТК РК).

Таким образом, есть основание утверждать, что субъект рассматриваемого преступления специальный.

Специальный субъект предусмотрен и частью второй ст.236 УК РК – это должностное лицо, которое использовало для совершения преступления свое служебное положение.

Так, по справедливому замечанию В.В. Лавринова, уклонение от уплаты таможенных платежей совершается, как правило, при пособничестве сотрудников правоохранительных органов, в том числе служащих таможенных органов, использующих свое служебное положение в целях совершения преступления [43, с.156-158].

По замыслу законодателя субъектом уголовного правонарушения может выступать лицо, способное осознавать общественную опасность совершенных им деяний и имеющее возможность руководить своими действиями. Это обстоятельство свидетельствует о его вменяемости, то есть лицо в психическом отношении здорово и имеет возможность осознавать социальное значение собственных действий, а также располагает возможностями регулирования своего поведения.

Уголовное законодательство устанавливает, что «лицо подлежит уголовной ответственности только за те общественно опасные деяния (действия или бездействие) и наступившие общественно опасные последствия, в отношении которых установлена его вина. Объективное вменение, то есть уголовная ответственность за невиновное причинение вреда не допускается» [12].

Из этого следует, что основным элементом субъективной стороны уголовного правонарушения является вина. Однако нормативного определения вины нет. Уголовный закон содержит лишь указание на формы вины в виде умысла и неосторожности.

Доктрина уголовного права содержит множество определений вины. Приведем некоторые из них.

Вина есть психическое отношение лица в форме умысла или неосторожности к совершаемому им общественно опасному деянию, в котором проявляется антисоциальная, асоциальная либо недостаточно выраженная социальная установка этого лица относительно важнейших ценностей общества [44, с.110].

Ю. А. Красиков полагает, что «вина – это предусмотренное уголовным законом психическое отношение лица в форме умысла или неосторожности к совершаемому деянию и его последствиям, выражающее отрицательное или безразличное отношение к интересам личности и общества» [45, с.110].

По нашему мнению, указание в приведенных выше определениях вина на асоциальную и антисоциальную установку является неудачной. Является общеизвестным факт того, что некоторые преступления с неосторожной формой вины могут быть совершены вполне добропорядочными и законопослушными людьми, обычное поведение которых не представляет никакой общественной опасности. Совершение ими неосторожного уголовного правонарушения является следствием их ситуативной невнимательности.

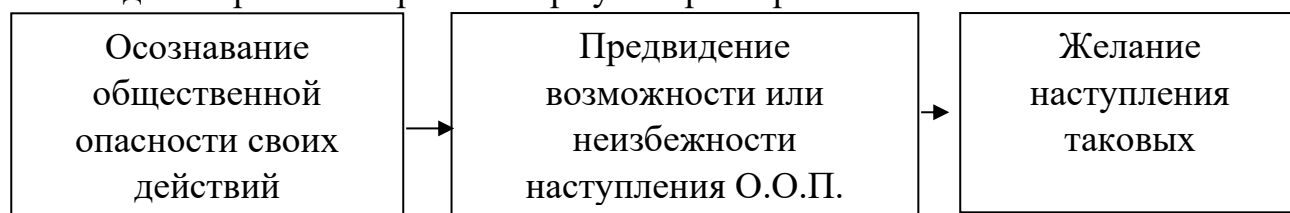
Не увлекаясь дальнейшим обзором имеющихся в уголовно-правовой доктрине определений вины, остановимся на наиболее понравившейся нам дефиниции. Так, А.Н. Игнатов считает, что «вину можно определить, как психическое отношение субъекта к своим действиям (бездействию) и их последствиям, свидетельствующее об общественной опасности данного лица» [46, с. 123-127].

Уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин осуществляется только с прямым умыслом, то есть «лицо осознавало общественную опасность своих действий (бездействия), предвидело возможность или неизбежность наступления общественно опасных последствий и желало их наступления» [12].

Виновные лица в совершении уклонения от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин отчетливо осознавали противоправный характер совершаемых ими действий, предвидели наступление общественно опасных последствий в виде причинения ущерба экономике государства, и желали их наступления.

Уголовное правонарушение признается совершенным с прямым умыслом, если лицо осознавало общественную опасность своих действий (бездействия), предвидело возможность или неизбежность общественно опасных последствий и желало их наступления. (ст.20 УК РК)

Для того, чтобы полнее понять смысл статьи и волю законодателя, необходимо проанализировать норму по трем признакам:



Первые два признака являются интеллектуальным моментом, а последний - волевым моментом преступления.

Интеллектуальным моментом в данном случае является осознание лицом повышенной общественной опасности своих действий, предвидение по большей части неизбежности, а в некоторых случаях даже реальной возможности наступления общественно опасных последствий.

Таким образом, рассматриваемые нами уголовные правонарушения, являясь уголовно-наказуемыми деяниями в сфере экономической деятельности, совершаются умышленно. Вид умысла – прямой.

Следующим элементом субъективной стороны уголовного правонарушения является мотив. Нормативного определения мотива также нет.

Обзор уголовно-правовой литературы позволил нам обнаружить нижеследующие определения мотива уголовного правонарушения.

Я.М. Брайнин считает, что «мотив преступного деяния с точки зрения уголовного права есть чувство (переживание), превратившееся в стимул к виновному поведению» [47, с.27].

По мнению Н.И. Загородникова, мотив представляет собой «определенного рода психическое состояние человека, которое побудило его к совершению общественно опасного деяния» [48, с.72].

И.Г. Филановский относит к мотиву преступления «осознанный и конкретно опредмеченный интерес, побудивший к совершению общественно опасного деяния» [49, с.46].

В новейшем учебнике уголовного права В.П. Ревин пишет, что «под мотивами преступления имеется в виду побудительный стимул, источник активности человека» [50, с. 202].

А.И. Рарог полагает, что «мотивами преступления называют обусловленные определенными потребностями и интересами внутренние побуждения, которые вызывают у лица решимость совершить преступление и которыми оно руководствовалось при его совершении» [50, с.204].

Таким образом, мотив является внутренней движущей силой, под влиянием которой лицо совершает те, или иные деяния. Мотив есть руководящая идея, объясняющая дела и поступки людей.

По каждому уголовному делу обязательно должен быть установлен мотив противоправного поведения виновных лиц. Это позволяет обеспечить полному и всестороннему исследованию обстоятельств дела, а также установлению роли каждого из участников преступного события.

Как известно, в судебном разбирательстве установление роли каждого из соучастников уголовного правонарушения обязательно в связи с необходимостью индивидуализации уголовного наказания. В отдельных случаях установление мотива деяний привлекаемого к уголовной ответственности лица может повлечь применение положений уголовного закона, исключающего преступность деяния. Например, виновный был побужден к деянию стремлением защитить жизнь и здоровье близкого ему человека.

Кроме того, установление мотива противоправного поведения позволяет реализовать принцип справедливости уголовного судопроизводства.

Мотивом, побуждающих лиц на уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин, является корысть, которая служит главным фундаментом в формировании мотива преступления.

В доктрине уголовного права содержится много определений корысти. Нам импонирует определение, сформулированное А.Г. Безверховым, которое на наш

взгляд, является наиболее удачным. По его определению, корысть подразумевает стремление виновного незаконным путем получить реальную возможность владеть, пользоваться и распоряжаться чужим имуществом как своим собственным, а равно незаконно извлечь иные выгоды имущественного характера для себя или других лиц [51, с.105].

В результате уклонения от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин виновное лицо получает материальную выгоду посредством избегания материальных затрат в размере неуплаченных платежей, которые, разумеется, планирует использовать по своему усмотрению.

Следующим элементом субъективной стороны уголовного правонарушения является его цель.

В.В. Лунеев считает, что «только исследуя реальные желания субъекта, можно понять его истинное отношение к своим действиям и их возможным последствиям, то есть установить его реальную вину, не нарушая принципа субъективного вменения» [52, с. 28].

«Целенаправленность характеризует любой вид человеческой деятельности. Прежде чем совершить определенные действия человек устанавливает цель этих действий, то есть представляет будущую модель, которую он желает достичь посредством своих действий. Целенаправленным следует признать и общественно опасное деяние. Однако в этой ситуации цель имеет более специфическое значение. Цель уголовного правонарушения – это та будущая модель, образ, к достижению которого движется лицо при совершении преступления, те фактические результаты, которых виновный желает достичь своей деятельностью» [53, с.92-95].

Характеризуя социальный состав цели уголовного правонарушения, В.Д. Филимонов утверждает, что она «позволяет, во-первых, определить непосредственный объект преступного посягательства, во-вторых, установить, какие последующие действия намерен совершить преступник, в-третьих,

показать, к каким конкретным последствиям должны привести действия лица, совершающего преступление» [54, с.65].

В итоге, правовое (юридическое) содержание цели уголовного правонарушения выражается в том, каким образом эта цель прописана в норме уголовного права. Как указывает В.Д. Филимонов, «выделение цели преступного деяния...позволяет выразить интеллектуальную и волевою сосредоточенность преступника на достижение преступного результата, открывает большие возможности для придания уголовно правового значения устремленности человека на определенный результат» [55, с.120-121].

В ст.236 УК РК не прописаны цели совершения уклонения от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин. Однако они предусматриваются, что называется, «по умолчанию» - это извлечение материальной выгоды в результате неуплаты надлежащих платежей.

В примечании к ст. 236 УК предусмотрена поощрительная норма, в соответствии с которой лицо, добровольно уплатившее образовавшуюся задолженность по уплате таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин, а также пеней и процентов в случае их начисления, сумму штрафов, установленных законодательством Республики Казахстан, освобождается от уголовной ответственности по части первой настоящей статьи, если в его действиях не содержится состав иного преступления [12].

Как известно, поощрительные нормы, предусмотренные примечаниями к статьям особенной части уголовного закона, представляют собою звенья единой системы, подчиненной целям и задачам уголовного права. Базовые, принципиальные положения этой системы закреплены в части первой ст.65 УК РК, которая гласит, что «лицо, совершившее уголовный проступок либо впервые совершившее преступление, может быть освобождено от уголовной ответственности с учетом личности виновного, его явки с повинной,

способствования им раскрытию, расследованию уголовного правонарушения, заглаживания им вреда, нанесенного уголовным правонарушением» [12].

Явка с повинной свидетельствует о раскаянии этого лица в содеянном. Это обстоятельство следует расценивать как первый шаг на пути к исправлению, что полностью согласуется с целями и задачами уголовного права. В ответ на столь позитивное поведение виновного лица следует ответ государства в виде освобождения от уголовной ответственности. В этой связи, на наш взгляд, эти нормы права было бы предпочтительнее назвать не поощрительными, а компромиссными.

К примеру, Н.В. Петрова определяет компромисс как «регулируемое и нерегулируемое правом соглашение, заключаемое между государством в лице правоохранительных органов и их должностными лицами, а также лицом, совершившим уголовное правонарушение. В результате последнему за его общественно-полезное посткриминальное поведение применяется смягчение уголовно ответственности, либо освобождение от таковой» [56, с.55-56].

Е.В. Попаденко пишет, что «под институтом компромисса подразумевается освобождение лица, которое совершило уголовное правонарушение, от уголовной ответственности при условии совершения им определенных действий» [57, с.135].

А.И. Долгова, говоря о компромиссе в противодействии преступности, указывает на то, что «имеет место определенная сделка между государством и правонарушителем, которая имеет, во-первых, вынужденный характер, связанный с достижением оптимальных результатов борьбы с преступностью, во-вторых, представляет собою «сделку-прощение», чем «сделку-компромисс»: преступника не привлекают к уголовной ответственности вовсе не потому, что допускают при определенных условиях его преступное поведение» [58, с.431].

Примечательно, что автор справедливо отмечает вынужденный характер данного компромисса со стороны государства. На самом деле, в целях недопущения большего зла (совершение тяжких и особо тяжких преступлений),

государство вынуждено выбирать меньшее – освободить от ответственности лицо, хоть и раскаявшееся, но все же виновное в совершении преступления.

С другой стороны, лицо виновное в совершении уклонение от уплаты соответствующих таможенных платежей и налогов даже в условиях его освобождения от уголовной ответственности, согласно положениям примечания к ст.236 УК, все же несет определенную ответственность в виде материальных затрат, связанных с уплатой пени, процентов и штрафов.

На наш взгляд, применение поощрительно-компромиссной уголовно-правовой нормы, содержащейся в примечании к ст.236 УК полностью соответствует общей тенденции современной государственной политики по ускорению, удешевлению и упрощению уголовного судопроизводства.

2.3. Отграничение уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов от контрабанды

Процесс отграничения конкретного состава уголовного правонарушения от смежных, то есть похожих составов, по своей сути представляется как правильная квалификация. В свою очередь, правильная квалификация подразумевает установление всех юридически значимых признаков рассматриваемого общественно опасного деяния и соотнесение их с признаками состава уголовного правонарушения, закрепленными в конкретной уголовно-правовой норме УК РК.

По этому поводу В.Н. Кудрявцев пишет: «Разграничение преступления есть обратная сторона квалификации» [59, с.141].

Смежными преступлениями в теории уголовного права признаются так называемые переkreщивающиеся преступления, когда некоторые признаки одного преступления одновременно являются признаками другого состава преступления. В то же время среди них имеется ряд отличительных признаков, которые и позволяют разграничить эти деяния [60, с.80-84].

Правильная квалификация имеет существенное значение, как для государства, так и для лица, чьи деяния подвергаются уголовно-правовой оценке.

Следует согласиться с мнением В.А. Холодок, который по этому поводу пишет следующее.

Правильная квалификация преступления имеет огромное юридическое значение:

1. Она обеспечивает строгое соблюдение и реализацию принципов уголовного права, в частности, принципа законности.

2. Является одной из гарантий осуществления правосудия в точном соответствии с законом.

3. Отграничивает преступное поведение от неприступного, стоит на страже прав и законных интересов лиц, не совершивших преступного деяния.

4. Обуславливает процессуальный порядок расследования уголовных дел, предусмотренный уголовно-процессуальным законом (выбор формы расследования, определение подсудности, подсудности уголовных дел и т.д.).

5. Является важной предпосылкой назначения законного и справедливого наказания. Неправильная квалификация может повлечь назначение необоснованно мягкого или сурового наказания, в результате чего могут быть нарушены права и интересы осужденного лица или других граждан.

6. Служит основанием дифференциации условий отбывания наказания в виде лишения свободы в зависимости от категории совершенного преступления.

7. Позволяет правильно охарактеризовать состояние, структуру и динамику преступности и выработать эффективные меры борьбы с ней [61, с.21].

Отграничение уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов от контрабанды в настоящее время представляет актуальный вопрос правоприменительной практики. Дело в том, что эти два вида уголовных правонарушений, совершаемых в таможенной сфере имеют ряд общих признаков, вызывающих затруднения в их отграничении.

Оба эти правонарушения могут быть совершены с использованием недостоверных документов или средств идентификации, либо оба правонарушения могут быть совершены посредством недекларирования или заведомо недостоверным декларированием и т.д. Иными словами, рассматриваемые уголовные правонарушения могут быть совершены одними и теми же способами. Это обстоятельство актуализирует вопрос о их четком разграничении между собой.

В.В. Хилюта предлагает представить довольно расхожую ситуацию: «В аэропорту был задержан гражданин, пытавшийся контрабандным путем провести норковые шубы из Китая. В таможенных декларациях он заявил шубы как косынки матерчатые, шарфы меховые, пальто и куртки на синтепоне. При проверке товар оказался совсем иного рода. Стоимость такого товара в две тысячи раз превышала размер базовой величины. Возникает резонный вопрос относительно квалификации подобных действий, т.е. является ли содеянное контрабандой или уклонением от уплаты таможенных платежей» [62, с.147-150].

В науке уголовного нет однозначного понимания в вопросе отграничения этих двух уголовных правонарушений, совершаемых в таможенной сфере.

Сторонники первой позиции придерживаются мнения, в соответствии с которым действия лица, перемещающего через таможенную границу товары или иные предметы уклоняясь от таможенного контроля, либо предоставляет недостоверные документы или средства таможенной идентификации, либо в его действиях усматривается недекларирование или недостоверное декларирование ввозимых товаров, то эти действия следует квалифицировать по совокупности преступлений, то есть, как контрабанду (ст.234 УК) и уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин [63, с.48].

В данном случае учеными противоправные действия, предусмотренные ст.234 УК, воспринимаются как способ совершения уголовного правонарушения, предусмотренного ст.236 УК. То есть, по мнению этой группы ученых, виновное

лицо совершая контрабанду, также преследует цель по уклонению от уплаты соответствующих таможенных платежей и налогов.

Например, А.И. Лукашев пишет, что, если лицо, заявившее в таможенной декларации заведомо недостоверные сведения как дающие основание для освобождения от таможенных платежей или занижения их размера (цель-уклонение от уплаты таможенных платежей), так и влияющие на принятие таможенным органом решения о перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу (цель – незаконно переместить их через таможенную границу), подлежит ответственности по совокупности этих преступлений [64, с.54].

Вторая группа ученых придерживается мнения о том, что контрабанде имманентно присуще уклонение от уплаты таможенных платежей. В этой связи использование виновными хотя бы одного из способов совершения контрабанды в целях уклонения от уплаты таможенных платежей, доказывает отсутствие в его деяниях состава уклонения от таможенных платежей. Поэтому действия виновного следует квалифицировать как контрабанда.

С данной позиции квалификация деяний виновного в качестве контрабанды поглощает факт неуплаты таможенных платежей. Ученые полагают, что виновный не должен уплачивать таможенные платежи или налоги, если его действия подпадают под признаки ст.234 УК. Это объясняется тем, что освобождение лица от обязанности уплаты таможенных платежей связано с конфискацией имущества, ввозимого контрабандным путем в доход государства [65, с.15].

Представители третьей группы ученых полагают, что если недостоверное декларирование с использованием недостоверных документов имело целью уклонение от уплаты таможенных платежей и не находилось в причинной связи с решением таможенных органов о пропуске товаров через таможенную границу, то деяния виновных следует квалифицировать только по ст.236 УК. Иными словами, представители данной доктринальной позиции предлагают

рассматривать в качестве отличия контрабанды от уклонения от уплаты таможенных платежей в причинной связи между общественно опасными деяниями и наступившими вследствие этого последствиями.

Получается, если недекларирование или недостоверное декларирование товаров находилось или могли находиться в причинной связи с решением о пропуске товаров через таможенную границу, либо сделали или могли сделать возможным их беспрепятственное перемещение, то только в таких случаях можно говорить о том, что в действиях виновного усматриваются признаки такого состава преступления, как уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин.

Таким образом, по мнению этой группы ученых, уголовная ответственность за уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин допустима, если лицо воспользовалось способом недостоверного декларирования, но предпринятый обман не повлиял и не мог повлиять на принятие таможенными органами решения о пропуске товаров и иных предметов через таможенную границу [66, с.39-41].

Причиной возникновения сложностей, связанных с разграничением рассматриваемых уголовных правонарушений, является то, что ст.ст. 234 и 236 УК содержат бланкетные уголовно-правовые нормы, для уяснения сути которых необходимо обращаться к предписаниям таможенного законодательства.

Помимо этого, эти правонарушения имеют схожий объект посягательства, а также похожие объективные и субъективные признаки.

Тем не менее, при всей схожести основных элементов состава, эти правонарушения имеют следующие различия.

Во-первых, объектом уголовных правонарушений, предусмотренных ст.236 УК являются общественные отношения, связанные с уплатой таможенных платежей и налогов, взимаемых с физических и юридических лиц и поступающих

в бюджет государства. Непосредственным объектом уголовных правонарушений, предусмотренных ст.234 УК выступает порядок перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу.

Различным является предмет этих уголовных правонарушений. Предмет уклонения от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин распространяется только лишь на указанные таможенные платежи и транспортные средства, разрешенные к ввозу и вывозу при условии уплаты надлежащих платежей. В этой связи предметы и товары, разрешенные к ввозу и вывозу, не могут быть предметом контрабанды.

Предметы контрабанды вообще запрещены к ввозу или вывозу из государства, в связи с чем с них не предусмотрено взимание таможенных платежей и налогов.

Из сказанного следует, что при незаконном перемещении через таможенную границу предметов, по которым законом предусмотрено взимание таможенных платежей и налогов и они не значатся в списке запрещенных или ограниченных к ввозу или вывозу из государства, имеет место уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин.

Во-вторых, с объективной стороны при совершении деяний, предусмотренных ст.236 УК, сами по себе совершаемые действия (ввоз или вывоз предметов и товаров, не запрещенных или не ограниченных ввозу/вывозу) не являются незаконными, они вполне правомерны. Неправомерными являются действия по применению различных способов, посредством которых занижается сумма таможенных платежей и налогов, либо вообще исключается их уплата.

Как пишет И.М. Середа, при уклонении от уплаты таможенных платежей деяние совершается путем предоставления недостоверных сведений о товарах, тем самым лицо обеспечивает себе возможность уплатить таможенные платежи в заниженном размере, или не платить их вовсе [67, с.54].

Контрабанда может совершена путем совершения действий. Уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин может быть совершено как путем активных действий, так и бездействием.

Различается и конструкция рассматриваемых правонарушений. Конструкция ст.234 УК предусматривает формальный состав, а конструкция ст.236 имеет материальный состав.

В-третьих, имеются различия и по субъективной стороне этих правонарушений.

Субъектом контрабанды может выступать любое вменяемое лицо, достигшее шестнадцатилетнего возраста.

Субъектом уклонения от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин может выступать не любое лицо, а только вменяемое совершеннолетнее лицо, в обязанности которого входит уплата таможенных платежей и налогов.

Рассматриваемые правонарушения различаются по преследуемой цели. Как отмечают Е. А. Азаренкова и В. А. Осипов, контрабандист стремится незаконно переместить предметы через соответствующую границу. Действия лица по уклонению от уплаты таможенных платежей совершаются именно для неуплаты или уплаты не в полном объеме таможенных платежей, а не для перемещения предметов через границу [68, с.7].

М.А. Кочубей считает, что отличие рассматриваемых правонарушений состоит в том, что субъект уклонения объявляет себя участником внешнеэкономической деятельности, берет на себя обязательства по уплате таможенных платежей, но нарушает процедуру реализации данных обязанностей [69, с.150].

Кроме того, уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов совершается с корыстной целью, то есть виновный имеет намерения извлечь

незаконную материальную выгоду. При контрабанде корыстной цели может не быть.

Если умысел виновных направлен на перемещение в крупном размере через таможенную границу товаров и предметов способами, указанными в ст.234 УК, то совершаемые деяния подпадают под признаки контрабанды. В тех случаях, когда умысел виновных направлен на уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов в полном объеме или занижение их объема, то данные деяния подлежат квалификации по ст.236 УК.

Нормативное разъяснение по поводу разграничения уголовных правонарушений, предусмотренных ст.234 и 236 УК, содержится в Нормативном постановлении Верховного Суда Республики Казахстан «О практике применения законодательства об уголовной ответственности за контрабанду» от 18 июля 1997 года и заключается в следующем.

Совершение контрабанды объективно сопряжено с уклонением от уплаты обязательных платежей и налогов, взимаемых таможенными органами, которое охватывается прямым умыслом виновного одновременно с незаконным перемещением товаров или иных ценностей и является, как правило, целью этого перемещения, поэтому эти действия не подлежат дополнительной квалификации за уклонение от уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет.

Такая квалификация может иметь место лишь в тех случаях, когда действия, образующие составы контрабанды и преступного уклонения от уплаты обязательных платежей, совершаются в разное время [70, с.1].

В результате проведенного исследования мы приходим к выводу о том, что уголовно-правовые нормы, предусматривающие ответственность за контрабанду и за уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов, имеют различия по объекту, предмету, объективно и субъективной стороне. Контрабанда не представляет собой специальную норму по отношению к уклонению от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин. Это означает, что квалификация

деяний виновных лиц по совокупности данных правонарушений возможна только в случаях, указанных законом (лишь в тех случаях, когда действия, образующие составы контрабанды и преступного уклонения от уплаты обязательных платежей, совершаются в разное время).

2.4. Совершенствование уголовно-правовых мер борьбы с уклонениями от уплаты таможенных платежей и налогов

В результате проведенного исследования уголовно-правовых аспектов противодействия уклонению от уплаты таможенных платежей и налогов мы обнаружили, что нормы, устанавливающие уголовную ответственность за данные правонарушения, далеки от совершенства. Дело в том, в соответствии с уголовно-правовой логикой, предусмотренные статьей уголовного закона нормы должны предусматривать соразмерную совершенному общественно опасному деянию меру уголовного наказания и тем самым служить эффективным профилактическим средством.

Однако нормы ст. 236 УК РК, на наш взгляд, не достигают указанной нами цели.

Так, диспозиция первой части данной статьи предусматривает уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин в крупном размере.

Наказание за совершение указанных деяний предусмотрено в виде штрафа в размере до восьмидесяти месячных расчетных показателей либо в виде исправительных работ в том же размере, либо привлечения к общественным работам на срок до восьмидесяти часов, либо в виде ареста на срок до двадцати суток.

Как известно, эффективность любого нормативного установления проверяется в процессе его практического применения. Поэтому целесообразно рассмотреть конкретную правоприменительную практику.

Так, например, 10 февраля 2021 года Алакольский районный суд Алматинской области рассмотрев в сокращенном порядке, в открытом судебном заседании с применением видео-конференц связи уголовное дело № 1934-21-00-1/4 установил следующее.

«Т», являясь представителем по доверенности ОсОО «Ж», из корыстных побуждений, с целью уклонения от уплаты таможенных пошлин, налогов, таможенных сборов и других таможенных платежей налогов крупном размере в июле месяце 2020 года подал декларации, прибывшие железнодорожными контейнерами №№ТСКУ9160865, СВНУ8133423 на товары из Китайской Народной Республики и таможенным постом «Темиржол» таможни «Достык» выданы регистрационные номера №39855409/080920/0118471, №39855409/080920/0118625.

При этом в транзитных декларациях он указал недостоверные сведения относительно кодов товаров по товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности, который дает право ОсОО «Ж» уплатить таможенные платежи по заниженной сумме.

Данные коды товаров по ТНВЭД ТС указать в товаросопроводительных документах «Т». предварительно, до отправки товара, просил представителей (отправитель) «JZT Co., Ltd», «SKI and E Co., Ltd».

Таким образом, «Т» преследуя цель занизить сумму таможенных платежей и налогов, в товаросопроводительных документах указал не правильный код, а именно: «Ткани синтетические» под кодом ТН ВЭД 5407720000, тогда как фактически в контейнерах находились товары под другим кодом ТН ВЭД. Так были определены следующие коды ТН ВЭД: 5407615000 «ткани декоративные из синтетических нитей», код 5515119009 «ткани текстильные», код 5801909000 «ткани ворсовые», код 5903209000 «ткани, покрытые полиуретаном», код 6006319000 «ткани трикотажные из синтетических нитей», код 5903201000 «ткани из синтетических волокон».

По данному коду ТН ВЭД 5407720000 ставка таможенной пошлины составляет 7 % от таможенной стоимости.

В период с 11 сентября 2020 года по 12 сентября 2020 года на таможенном посту «Темиржол» при проведении досмотровых мероприятий предусмотренным таможенным законодательством сотрудниками таможенного блока ДГД по Алматинской области с участием Дружбинской транспортной прокуратуры, а также оперуполномоченного ДЭР по Алматинской области установлен факт неправильного указания кода товара. То есть товар не соответствует заявленному сведению в ТД №39855409/080920/0118471 и ТД №39855409/080920/0118625, а именно «Ткани синтетические» под кодом ТН ВЭД 5407720000, что подтверждено заключением таможенных экспертов за №ОКЗ-18-12-13/0276 и №ОКЗ-18-12-13/0277 от 29 сентября 2020 года отдела технической и материаловедческой экспертизы ЦТЛ КГД МФ РК, г. Алматы.

По данному коду ТНВЭД 721090800 ставка таможенной пошлины составляет 7,25%, прибывшего в адрес получателя ОсОО «Ж» из КНР, таможенное оформление в отношении которых не завершено.

Согласно заключению специалиста по таможенной стоимости УТР ДГД по Алматинской области от 07 октября 2020 года за № 5 неуплаченные таможенные платежи и налоги составили 15 702 316 тенге, из них таможенный сбор 20 000 тенге, импортная пошлина 6 315 854 тенге, НДС 9 366 462 тенге.

Также, согласно заключению специалиста по таможенной стоимости УТР ДГД по Алматинской области от 07 октября 2020 года за № 6 неуплаченные таможенные платежи и налоги составили 23 125 561 тенге, из них таможенный сбор 20 000 тенге, импортная пошлина 6 563 398 тенге, НДС 16 542 163 тенге.

В итоге сумма неуплаченных таможенных платежей и налогов (Далее - ТПиН) составила 38 827 877 тенге.

По транзитной декларации №39855409/080920/0118471 сумма подлежащая оплате за ТПиН составляет 945 792 тенге, но согласно заключению специалиста № 5 от 07 октября 2020 года фактический ТПиН за выявленный товар составил

15 702 316 тенге. Тем самым грузополучатель хотел уклониться от ТПиН на сумму 14 756 524 тенге, так как грузополучатель должен был оплатить по семи процентной ставке от общей заявленной суммы, при этом причитающаяся сумма для Республики Казахстан составляет 7,25 процентов от общей заявленной суммы.

Также, по транзитной декларации №39855409/080920/0118625 сумма подлежащая оплате за ТПиН составляет 930 847 тенге, но согласно заключению специалиста № 6 от 07 октября 2020 года фактический ТПиН за выявленный товар составил 23 125 561 тенге, тем самым грузополучатель хотел уклониться от ТПиН на сумму 22 194 714 тенге, а причитающаяся сумма для Республики Казахстан составляет 7,25 процентов от общей заявленной суммы.

Тем самым, представитель грузополучателя уклонился в общей сложности от уплаты ТПиН на общую сумму 36 951 238 тенге [71. 1].

Суд вынес приговор, согласно которому «Т» признан виновным по ч. 1 ст. 236 УК РК и ему назначено наказание в виде штрафа в размере 40 (сорок) месячных расчетных показателей в сумме 111 120 (сто одиннадцать тысяч сто двадцать) тенге в доход государства.

В приведенном примере наглядно демонстрируется неэффективность предусмотренного законом наказания. Виновный намеренно нарушал закон предвидя наступление указанных последствий. Перед ним стоял риск быть оштрафованным на 111 120 тенге, но в случае не обнаружения недостоверности представленных им таможенных документов он получал прибыль в 36 951 238 тенге. Налицо несопоставимые величины. Размер уголовного штрафа совершенно несоизмерим получаемой в результате правонарушения прибыли.

Учитывая то обстоятельство, что уголовные правонарушения, предусмотренные ч.1 ст.236 УК, являются уголовным проступком, для виновных лиц не наступает даже такого негативного последствия, как судимость.

За последние годы, существенно снижены штрафы с 500 до 80 МРП - 276 тыс. тенге (привлечение к общественным работам сокращено с трехсот до ста пятидесяти часов, срок ареста сокращен с девяноста до сорока пяти часов).

За уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов на сумму свыше 17 млн. 250 тыс. тенге, уплачивается минимальный штраф в размере 276 тыс. тенге без судимости за осужденным лицом.

Указанные обстоятельства не способствуют повышению эффективности уголовно-правовой борьбы с уклонением от уплаты таможенных платежей и налогов, а напротив, существенно стимулируют недобросовестных участников внешнеэкономической деятельности республики применять схемы уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов.

Иными словами, в настоящее время редакция части первой ст.236 УК РК не обеспечивает реализацию принципа о неотвратимости уголовного наказания за уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин.

Другой негативной характеристикой норм, заключенных в ст. 236 УК РК является отсутствие градации причиняемого ущерба. По всем составам данных уголовных правонарушений предусмотрено причинение ущерба государству лишь в крупном размере. Хотя, даже лицу, не посвященному в тонкости правовой науки, вполне понятно, что внешнеэкономическая деятельность ее участников предполагает перемещение через таможенную границу товаров, недостоверное декларирование либо недекларирование которых вовсе может причинять ущерб не только в крупных, но и особо крупных размерах. Так, в практике судов по рассмотрению уголовных дел по ст.236 УК РК, в отдельных случаях сумма причиняемого ущерба государству достигает 600 млн. тенге.

Помимо этого, в силу того что деяния, предусмотренные ч.1 ст.236 УК РК, являются уголовным проступком, срок давности привлечения виновных к уголовной ответственности составляет всего один год.

Иллюстрацией прекращения уголовного дела по данному основанию является следующий практический пример.

В производстве ДЭР по Западно-Казахстанской области находится уголовное дело, зарегистрированное в ЕРДР №222700121000006 по ст. 236 ч. 1 УК РК в отношении руководства ТОО «СК» (БИН: 120.....).

Основанием для регистрации досудебного расследования явился акт выездной таможенной проверки внешнеэкономической деятельности в сфере таможенного дела в отношении ТОО «СК» за № 130 от 04.05.2021 года по вопросу соблюдения требований таможенного законодательства ЕАЭС и (или) Республики Казахстан, прошедший все стадии обжалования. Проверкой охвачен период с 01.01.2018 года по 30.09.2020 года.

Согласно указанному акту ТОО «СК» доначислены таможенные платежи и налоги при импорте товара на общую сумму 451 527 128 тенге, из них:

- таможенные сборы за таможенное оформление – 4 439 283 тенге;
- ввозная таможенная пошлина (КБК 105330) – 424 399 239 тенге;
- налога на добавленную стоимость – 22 688 606 тенге).

Причиной для доначисления явилось не соблюдение условий «ОСРП» от 18.11.1997 года субподрядными организациями при импорте товаров в рамках Карачаганакского проекта.

ТОО «СК» являясь субподрядчиком Казахстанского филиала компании «КП» при таможенном оформлении импортируемых товаров, в последующем реализованных в рамках Карачаганского проекта «КП», уплачивало таможенные сборы за таможенное оформление и ввозные таможенные пошлины по ставкам и в размере действующего законодательства на дату подачи декларации на товары.

Однако, положениями ОСРП и Инструкции о Налоговом режиме, утвержденной Постановлением Правительства РК от 13.12.2011 года №1525 установлено, что в части уплаты таможенных платежей и налогов, Подрядчик, его субподрядчики и Оператор уплачивают таможенные пошлины в соответствии с Указом Президента РК от 20 июля 1995 года №2368 «О таможенном деле в РК»

по перечню, утвержденному Постановлением Правительства РК от 12.06.1997 года № 960, а также при осуществлении импортных и экспортных операций производят уплату сбора за таможенное оформление в размере 0,2 % от таможенной стоимости товара.

По результатам проверки выявлены следующие нарушения таможенного законодательства - Раздел 1. Соблюдение условий «Окончательного соглашения о разделе продукции подрядного участка Карачаганакского нефтегазоконденсатного месторождения» от 18.11.1997г. (далее - ОСРП) субподрядными организациями при импорте товаров в рамках Карачаганакского проекта.

Сумма неуплаченных таможенных платежей и налогов при импорте товара составила: Таможенные сборы за таможенное оформление - 4 439 283 тенге, пеня - 710 596 тенге, Ввозная таможенная пошлина (КБК 105330) - 424 399 239 тенге, пеня - 71 036 394 тенге, НДС - 22 688 606 тенге, пеня - 1 796 373 тенге, итого - 451 527 128 тенге, пеня - 73 543 363 тенге.

Общая сумма неуплаченных таможенных платежей, налогов и пени составила 525 070 491 тенге.

Таким образом, должностные лица ТОО «СК», путем недостоверного применения ставок таможенных платежей и внесения искаженных данных в декларации на товар, уклонились от уплаты налогов на вышеуказанную сумму.

Вместе с тем ст. 236 УК РК отнесена к категории проступков, срок давности по которой, согласно ст. 71 УК РК предусмотрен в виде одного года после совершения уголовного проступка.

Таможенное оформление товаров, по которым были произведены доначисления, производилось в 2019-2020 годах.

Таким образом, по всем фактам уклонения от уплаты таможенных платежей и сборов истекли сроки давности.

В связи с чем, уголовное дело подлежит прекращению на основании п.4 ч.1 ст.35 УПК РК [72. 1].

В результате, деяния лиц причинивших ущерб государству в сумме 451 527 128 тенге, остались безнаказанными.

Следователь по ОВД «М», рассмотрев материалы досудебного расследования №221900121000051, по факту уклонения от уплаты ТПиН ТОО «AZL» в размере 36 786 198 тенге, НДС в размере 41 176 719 тенге также был вынужден прекратить уголовное дело в связи с истечением срока давности привлечения виновных к уголовной ответственности.

Старший следователь СУ ДЭР по Западно-Казахстанской области «К» рассмотрев материалы уголовного дела № 212700121000010, в отношении Филиала компании «БХС» уклонившегося от уплаты таможенных платежей и налогов на общую сумму 592 170 308 тенге был вынужден прекратить уголовное дело в связи с истечением срока давности привлечения виновных к уголовной ответственности.

К сожалению, ст. 236 УК РК не предусмотрены такие квалифицирующие признаки совершения уклонений от уплаты таможенных пошлин и налогов, как совершение данных правонарушений неоднократно.

Сама по себе внешнеэкономическая деятельность представителей отечественного бизнеса предполагает, что ввозом/вывозом товаров они занимаются не разово. Вкупе с существующими в настоящее время видами уголовных наказаний за правонарушения, предусмотренные ст.236 УК, сохраняется вероятность неоднократного совершения этих противоправных деяний.

Не вызывает сомнений также возможность совершения рассматриваемых уголовных правонарушений группой лиц по предварительному сговору. Этому обстоятельству способствуют размеры совершаемых перемещений товаров через таможенную границу. Как известно, выполнение любых мероприятий облегчается, когда в нем участвуют два и более лиц. С позиции уголовного права совершение правонарушения группой лиц повышает их общественную опасность. В реальности эти правонарушения совершаются группой лиц, однако

ввиду отсутствия такого квалифицирующего признака столь общественно опасный элемент противоправного деяния остается без должной уголовно-правовой оценки.

Ни для кого не секрет, что коррупция в таможенных органах является серьезной проблемой во многих странах мира, включая Республику Казахстан. Это может приводить к тому, что работники таможенных органов принимают взятки для того, чтобы облегчить или ускорить таможенные процедуры, уменьшить размеры налоговых платежей или даже способствовать уклонению от уплаты таможенных платежей и налогов. Кроме того, коррупция может приводить к тому, что сотрудники таможенных органов не выполняют свои обязанности должным образом и не обеспечивают эффективную защиту национальных интересов и безопасности.

Для борьбы с коррупцией в таможенных органах в Казахстане существует система контроля и надзора, а также специальные меры, направленные на повышение эффективности работы таможенных органов и улучшение качества обслуживания. Эти меры включают в себя усиление административной и уголовной ответственности за коррупционные преступления, повышение прозрачности таможенных процедур и применение современных технологий для усиления контроля на границе.

Тем не менее, зачастую таможенные преступления совершаются при пособничестве работников таможенных органов, которые осуществляют таможенный контроль перемещаемых через таможенную границу товаров.

Коррупция в таможенных службах может иметь серьезные последствия для экономики страны. Нелегальный ввоз товаров не только лишает государство доходов от таможенных пошлин, но также может нанести значительный ущерб легальным производителям и продавцам на местном рынке.

Использование лицом уполномоченным на выполнение государственных функций служебного положения является одним из наиболее распространенных

способов совершения коррупционных преступлений в государственном управлении, в том числе в таможенных органах.

Таким образом, мы приходим к заключению, что современная редакция ст.236 УК РК во-первых:

- не обеспечивает реализацию принципа о неотвратимости уголовного наказания;
- во-вторых, не способствует возмещению причиняемого государству ущерба;
- в-третьих, ввиду отсутствия таких необходимых квалифицирующих признаков, как неоднократность, совершение в особо крупном размере, совершение лицом, уполномоченным на выполнение государственных функций... столь общественно опасные элементы противоправного деяния остаются без должной уголовно-правовой оценки.

На основании изложенного полагаем целесообразным внесение изменений и дополнений в редакцию ст. 236 УК РК и окончательно ее изложить в следующей редакции:

«1. Уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин в крупных размерах;

2. То же деяние, совершенное:

- 1) неоднократно;
- 2) лицом с использованием своего служебного положения;
- 3) в особо крупном размере;
- 4) группой лиц по предварительному сговору, –

3. Деяния, предусмотренные частями первой или второй настоящей статьи, совершенные:

1) лицом, уполномоченным на выполнение государственных функций, либо приравненным к нему лицом, либо должностным лицом, либо лицом,

занимающим ответственную государственную должность, если они сопряжены с использованием им своего служебного положения;

2) преступной группой, –

Учитывая, что в предлагаемой редакции п.1) ч.3 ст. 236 УК РК, преступление относится к коррупционным, п.29) ст.3 УК РК после слов «234 (пунктом 1) части третьей)» дополнить словами «236 (пунктом 1) части третьей)».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведенного исследования уголовно-правовых аспектов противодействия уклонению от уплаты таможенных платежей и налогов нами установлено нижеследующее.

1. Через таможенную границу перемещаются товары, которые предназначаются для реализации на внутреннем рынке республики. В подавляющем своем большинстве перемещаемые товары не являются уникальными. Аналогичные товары имеются на внутреннем рынке, и они произведены в Республике Казахстан. Это означает, что ввозимый товар составит серьезную конкуренцию отечественной продукции.

Для целей ВЭД государством применяются меры таможенно-тарифного регулирования, которые позволяют решить две основные задачи – это:

- создание равных условий конкуренции для товаров зарубежных и отечественных производителей;
- обеспечение надлежащих поступлений в бюджет государства.

В процессе таможенно-тарифного регулирования используется таможенное декларирование перемещаемых товаров, что обеспечивает защиту внутреннего рынка республики от иностранной конкуренции. Данное регулирование, участвуя в формировании цен на внутреннем рынке, в определенной степени способствует развитию отечественного производства и экспорта.

ТК РК в качестве мер защиты внутреннего рынка предусматривает введение специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин.

Обязанность лица уплачивать таможенные пошлины и налоги укладывается в рамки законодательных установлений по таможенно-тарифному регулированию внешне - экономической деятельности субъектов предпринимательства. Из этого следует, что уклонение от уплаты таможенных

платежей и налогов является правонарушением, в результате которого государству причиняется материальный ущерб.

Совершение лицом правонарушения влечет за собой наступление юридической ответственности, которая предусматривает применение публично - правового принуждения, имеющего своей целью восстановление нарушенных норм закона и выражение общественного порицания. В связи с тем, что таможенное право относится к системе публичного права, то следует говорить об юридической ответственности в виде административной и уголовной ответственности.

Ответственность за противоправные посягательства на общественные отношения в таможенной сфере в зависимости от степени их тяжести предусмотрены в КоАП РК и УК РК.

Следует отметить, что до наступления административной или уголовной ответственности в соответствии с Таможенным кодексом РК к лицу, не исполнившему свои обязательства по уплате таможенных платежей и налогов, может быть применено государственное принуждение в порядке таможенного администрирования.

УК РК в ст. 236 устанавливает уголовную ответственность за «уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин в крупных размерах».

2. Уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов как противоправное явление стало рассматриваться с тех далеких пор, когда народы, населяющие нашу планету, стали закреплять за собой право на определенные территории и устанавливать не только правовые нормы, регулирующие внутренние общественные отношения, но и стали регулировать отношения с внешним миром, в том числе и правила ввоза и вывоза с их территории товаров. Будучи владельцами определенных территорий, они считали своим неотъемлемым правом устанавливать контроль на границе своих владений.

Можно утверждать, что такое явление, как уплата таможенных пошлин и меры ответственности за уклонения от них на территории Казахстана существовало с древних времен.

На основании проведенного исследования можно заключить, что нормы об ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов возникли еще в древности. Возникновение таких норм совпадает по времени с появлением территориальной собственности и территориальных границ. Некоторая невосстребованность подобных норм наблюдалось в советское время, в так называемый «период застоя». Это связано с монополией государства на внешнеэкономическую деятельность, а также с существующим в те времена «железным занавесом».

Однако в период приобретения Республикой Казахстан таможенное регулирование и в том числе нормы, устанавливающие ответственность за уклонение от уплаты таможенных пошлин и налогов, стало постепенно совершенствоваться.

3. Изучение уголовного законодательства зарубежных стран традиционно предполагает ознакомление с законодательством государств ближнего, а затем дальнего зарубежья. К государствам ближнего зарубежья относятся государства бывшего СССР. Уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов по уголовному законодательству стран ближнего зарубежья не может быть рассмотрено без анализа законодательств государств, входящих в ЕАЭС.

Договор о ЕАЭС был совершен в Астане 29 мая 2014 года, объединив в этом союзе такие государства - республики бывшего СССР, как: Республика Казахстан, Российская Федерация, Республика Беларусь, Республика Кыргызстан, Республика Армения.

Мы провели сравнительный анализ уголовных законов государств – членов ЕАЭС, результаты которой отображены в соответствующей таблице.

Как показано в приведенной таблице, всеми государствами – членами ЕАЭС установлена уголовная ответственность за уклонение от уплаты

таможенных платежей и налогов. Имеются некоторые различия в соответствующих уголовно-правовых нормах государств ЕАЭС. Наблюдаются различия в сумме, по превышению которой наступает уголовная ответственность. Это связано с использованием данными государствами своих национальных валют. Имеются некоторые отличия в разнообразии квалифицирующих признаков и применяемых видов наказания. К примеру, в отличие от УК других государств в УК Беларуси предусмотрен лишь один квалифицирующий признак - это совершение группой лиц по предварительному сговору. Специальный субъект предусмотрен лишь УК Республики Казахстан и УК РФ.

Нормы УК Армении, предусматривающие ответственность за рассматриваемое деяние, существенным образом отличаются от аналогичных норм других государств ЕАЭС.

Ни в одном УК государств ЕАЭС нет поощрительной нормы, предусматривающей освобождение от уголовной ответственности ни при каких-либо условиях, как это предусмотрено в примечании к ст.236 УК РК.

Проблема заключается не в регулировании уголовно-правовых отношений национальным законодательством, а в наличии в этих законодательствах существенных различий. В ситуации, когда территории государств ЕАЭС объединены общей таможенной границей, это означает возможность проникновения в нее с участков любых государств-членов. При этом наличие указанных различий в уголовно-правовом регулировании таможенной деятельности представляет угрозу использования имеющихся правовых послаблений преступными структурами.

Выделение деяния в виде уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов в отдельное уголовное правонарушение предусмотрено в государствах бывших республик СССР. В странах дальнего зарубежья они, по большей части объединяются с налоговыми преступлениями. Тем не менее, следует отметить,

что уголовная ответственность за данное преступление предусмотрена многими законодательствами зарубежных государств.

4. Ст. 236 УК, устанавливающая ответственность за уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин, размещена в главе 8 УК РК, то есть в группе с правонарушениями в сфере экономической деятельности. Это означает, что родовым объектом данного преступления являются общественные отношения, регулирующие сферу экономической деятельности государства.

Непосредственным объектом рассматриваемого преступления являются отношения, регулирующие таможенную деятельность. Предметом данного преступления являются таможенные платежи.

Особенностью конструкции диспозиции ст.236 УК является использование в ее редакции специфических терминов, которые требуют своего официального разъяснения. В этой связи при установлении противоправности деяний виновных лиц в большинстве случаев возникает необходимость применения норм ряда иных нормативных актов Республики Казахстан, ЕАЭС, а также и иных норм международных правовых актов.

Объективная сторона рассматриваемого преступления состоит в уклонении от уплаты указанных выше таможенных платежей и налогов. Причем данное уклонение может быть в виде активных действий виновного лица, либо, напротив, в его бездействии.

Состав рассматриваемого преступления материальный, то есть преступление признается оконченным при условии наступления опасных последствий.

5. Субъект рассматриваемого преступления специальный. Специальный субъект предусмотрен и частью второй ст.236 УК РК – это должностное лицо, которое использовало для совершения преступления свое служебное положение.

Рассматриваемые нами уголовные правонарушения, являясь уголовно-наказуемыми деяниями в сфере экономической деятельности, совершаются умышленно. Вид умысла – прямой.

Мотивом, побуждающих лиц на уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин, является корысть, которая служит главным фундаментом в формировании мотива преступления.

Целью данного правонарушения является извлечение материальной выгоды в результате неуплаты надлежащих платежей.

6. Отграничение уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов от контрабанды в настоящее время представляет актуальный вопрос правоприменительной практики. Дело в том, что эти два вида уголовных правонарушений, совершаемых в таможенной сфере имеют ряд общих признаков, вызывающих затруднения в их отграничении.

Оба эти правонарушения могут быть совершены с использованием недостоверных документов или средств идентификации, либо оба правонарушения могут быть совершены посредством недекларирования или заведомо недостоверным декларированием и т.д. Иными словами, рассматриваемые уголовные правонарушения могут быть совершены одними и теми же способами. Это обстоятельство актуализирует вопрос о их четком разграничении между собой.

Причиной возникновения сложностей, связанных с разграничением рассматриваемых уголовных правонарушений, является то что ст.ст. 234 и 236 УК содержат бланкетные уголовно-правовые нормы, для уяснения сути которых необходимо обращаться к предписаниям таможенного законодательства.

Помимо этого, эти правонарушения имеют схожий объект посягательства, а также похожие объективные и субъективные признаки.

Тем не менее, при всей схожести основных элементов состава, эти правонарушения имеют различия.

В результате проведенного исследования мы приходим к выводу о том, что уголовно-правовые нормы, предусматривающие ответственность за контрабанду и за уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов, имеют различия по объекту, предмету, объективно и субъективной стороне. Контрабанда не представляет собой специальную норму по отношению к уклонению от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин. Это означает, что квалификация деяний виновных лиц по совокупности данных правонарушений возможна только в случаях, указанных законом (лишь в тех случаях, когда действия, образующие составы контрабанды и преступного уклонения от уплаты обязательных платежей, совершаются в разное время).

7. В результате проведенного исследования уголовно-правовых аспектов противодействия уклонению от уплаты таможенных платежей и налогов мы обнаружили, что нормы, устанавливающие уголовную ответственность за данные правонарушения, далеки от совершенства. Дело в том, в соответствии с уголовно-правовой логикой, предусмотренные статьей уголовного закона нормы должны предусматривать соразмерную совершенному общественно опасному деянию меру уголовного наказания и тем самым служить эффективным профилактическим средством.

Однако нормы ст.236 УК РК, на наш взгляд, не достигают указанной нами цели.

Так, диспозиция первой части данной статьи предусматривает уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин в крупном размере.

Нами на примере наглядно продемонстрировано неэффективность предусмотренного законом наказания. Виновный намеренно нарушал закон предвидя наступление указанных последствий. Перед ним стоял риск быть оштрафованным на 111 120 тенге, но в случае не обнаружения недостоверности представленных им таможенных документов он получал прибыль в 36 951 238

тенге. Налицо несопоставимые величины. Размер уголовного штрафа совершенно не соразмерен получаемой в результате правонарушения прибыли.

Учитывая то обстоятельство, что уголовные правонарушения, предусмотренные ч.1 ст.236 УК, являются уголовным проступком, для виновных лиц не наступает даже такого негативного последствия, как судимость.

За последние 3 года, к сожалению, существенно снижены штрафы с 500 до 80 МРП - 276 тыс. тенге (привлечение к общественным работам сокращено с трехсот до ста пятидесяти часов, срок ареста сокращен с девяноста до сорока пяти часов).

Таким образом, за уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов на сумму свыше 17 млн. 250 тыс. тенге, уплачивается минимальный штраф в размере 276 тыс. тенге без сохранения судимости за осужденным лицом.

Другой негативной характеристикой норм, заключенных в ст.236 УК РК является отсутствие градации причиняемого ущерба. По всем составам данных уголовных правонарушений предусмотрено причинение ущерба государству лишь в крупном размере. Хотя, даже лицу, не посвященному в тонкости правовой науки, вполне понятно, что внешнеэкономическая деятельность ее участников предполагает перемещение через таможенную границу товаров, недостоверное декларирование либо недекларирование которых вовсе может причинять ущерб не только в крупных, но и особо крупных размерах. Так, в практике судов по рассмотрению уголовных дел по ст.236 УК РК, в отдельных случаях сумма причиняемого ущерба государству достигает 600млн.тенге.

Помимо этого, в силу того, что деяния, предусмотренные ч.1 ст.236 УК РК, являются уголовным проступком то срок давности привлечения виновных к уголовной ответственности составляет всего один год.

К сожалению, ст. 236 УК РК не предусмотрены такие квалифицирующие признаки совершения уклонений от уплаты таможенных пошлин и налогов, как совершение данных правонарушений неоднократно.

Сама по себе внешнеэкономическая деятельность представителей отечественного бизнеса предполагает, что ввозом/вывозом товаров они занимаются не разово. Вкупе с существующими в настоящее время видами уголовных наказаний за правонарушения, предусмотренные ст.236 УК, сохраняется вероятность неоднократного совершения этих противоправных деяний.

Не вызывает сомнений также возможность совершения рассматриваемых уголовных правонарушений группой лиц по предварительному сговору. Этому обстоятельству способствуют размеры совершаемых перемещений товаров через таможенную границу. Как известно, выполнение любых мероприятий облегчается, когда в нем участвуют два и более лиц. С позиции уголовного права совершение правонарушения группой лиц повышает их общественную опасность. В реальности эти правонарушения совершаются группой лиц, однако ввиду отсутствия такого квалифицирующего признака столь общественно опасный элемент противоправного деяния остается без должной уголовно-правовой оценки.

В результате проведенного исследования мы приходим к следующим выводам:

1. В отечественную уголовно-правовую науку предлагаются следующие дефиниции:

– под уклонением от уплаты таможенных платежей и налогов следует понимать невыполнение лицом своей обязанности по уплате таможенных платежей и налогов, установленных таможенным законодательством Республики Казахстан при перемещении им товаров через таможенную границу ЕАЭС;

- содержание уклонения от уплаты таможенных платежей и налогов составляют действия виновных лиц, образующие составы административных и уголовных правонарушений, предусмотренных, соответственно, ст. 538 КоАП РК и ст.236 УК РК.

2. В целях совершенствования уголовно-правового противодействия уклонению от уплаты таможенных платежей и налогов, полагаем целесообразным внесение изменений и дополнений в редакцию санкции ст. 236 УК РК, в части введения квалифицирующих признаков, предусматривающих ответственность за совершение указанного правонарушения «неоднократно», в «особо крупном размере» и «группой лиц по предварительному сговору».

Кроме того, учитывая, что уклонение от уплаты таможенных платежей и налогов совершаются, зачастую при пособничестве работников таможенных органов, установить ответственность за совершение преступления лицом, уполномоченным на выполнение государственных функций, либо приравненным к нему лицом, либо должностным лицом, либо лицом, занимающим ответственную государственную должность, если они сопряжены с использованием им своего служебного положения, с отнесением данного преступления к категории коррупционных.

Окончательно изложить ст. 236 УК РК в следующей редакции:

«1. Уклонение от уплаты таможенных пошлин, таможенных сборов, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин в крупных размерах

2. То же деяние, совершенное:

- 1) неоднократно;
- 2) лицом с использованием своего служебного положения;
- 3) в особо крупном размере;
- 4) группой лиц по предварительному сговору, –

3. Деяния, предусмотренные частями первой или второй настоящей статьи, совершенные:

1) лицом, уполномоченным на выполнение государственных функций, либо приравненным к нему лицом, либо должностным лицом, либо лицом, занимающим ответственную государственную должность, если они сопряжены с использованием им своего служебного положения;

2) преступной группой, –

Учитывая, что в предлагаемой редакции п.1) ч.3 ст. 236 УК РК, преступление относится к коррупционным, п.29) ст.3 УК РК после слов «234 (пунктом 1) части третьей)» дополнить словами «236 (пунктом 1) части третьей)».

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. В.И. Даль Толковый словарь русского языка. Современная версия. М.: ЭКСМО-Пресс, 2002.-736 с.
2. Т.Ф. Ефремова. Новый словарь русского языка. Толково-словообразовательный. Т. 2. М.: Русский язык, 2000. - 1100 с.
3. Современный толковый словарь русского языка. СПб.: Норинт, 2006. - 960 с.
4. К.В. Алябьева, В.В. Коварда. Правовая основа института таможенных процедур как элемента таможенного регулирования // Молодой ученый. – 2016. – №20. – С. 252-254.
5. Кодекс Республики Казахстан от 26 декабря 2017 года № 123-VI «О таможенном регулировании в Республике Казахстан» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 03.03.2023 г.) [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=39082703 (дата обращения 05.06.2022).
6. Ш.Н. Гатиятулин, А.А. Котляревский. Особенности таможенно-тарифного регулирования внешнеторговой деятельности ЕАЭС//Форум. Серия: Гуманитарные и экономические науки. 2021. № 2 (22). - С. 209-212.
7. А.Д. Елебесов. Таможенно-тарифные меры регулирования внешнеэкономической деятельности//М. Рыскулбеков атындагы Кыргыз экономикалык университетинин кабарлары. 2015. № 3 (33). - С. 53-56.
8. Договор о Евразийском экономическом союзе, совершенный в Астане 29 мая 2014 года [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31565247 (дата обращения 05.06.2022).
9. Отчет о результатах совместного контрольного мероприятия «Совместная проверка Аудиторской палатой Республики Армения, Комитетом государственного контроля Республики Беларусь, Счетным комитетом по контролю за исполнением республиканского бюджета Республики Казахстан,

Счетной палатой Кыргызской Республики, Счетной палатой Российской Федерации соблюдения в 2019 году уполномоченными органами Республики Армения, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Кыргызской Республики и Российской Федерации Протокола о порядке зачисления и распределения сумм ввозных таможенных пошлин (иных пошлин, налогов и сборов, имеющих эквивалентное действие), их перечисления в доход бюджетов государств-членов». [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://ach.gov.ru/upload/iblock/e14/e14f796ba1d0863db41bef79c4e45346.pdf> (дата обращения 01.07.2022).

10. Р.Р. Байрамов, Я.В. Петухов. Уклонение от уплаты таможенных платежей: сравнительный анализ ответственности в рамках ЕАЭС // Ученые записки Санкт-Петербургского имени В.Б. Бобкова филиала Российской таможенной академии. 2018. № 3 (71). - С. 74–77

11. Б.Л. Храпинский, А.П. Подковырова. Таможенные платежи как источник дохода бюджета донецкой народной республики//Сборник научных работ серии «Право». 2019. № 1 (13). - С. 209-220

12. Уголовный кодекс Республики Казахстан от 3 июля 2014 года № 226-V (с изменениями и дополнениями по состоянию на 26.03.2023 г.) [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31575252 (дата обращения 01.04.2023)

13. Исторические основы формирования таможенной политики в Республике Казахстан. [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://stud24.ru/custom/istoricheskie-osnovy-formirovaniya-tamozhennoj-politiki/476621-1813214-page1.html> (дата обращения 30.07.2022)

14. А.И. Левшин. Описание кыргиз-казачьих, киргиз – кайсайских орд степей . Алматы, Санат, 1996 - с.399.

15. Т.И. Султанов. Кочевые племена Приаралье в XV – XVII вв. М., 1993 г.- с.64-77.

16. Таможенное право. Изд. БЕК., М. 1995 г. - с.7

17. Л.Г. Мхитарян. Исторический очерк развития уголовной ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей. Ереван. 2016. № 2. - С. 177-180.

18. А.В. Грязнов. Контрабанда (ст. 188 УК РФ). Историко-правовое, социологическое, уголовно-правовое исследование: дис. ... канд. ...юрид. ... наук. М., 2000. - С. 16.

19. И.А. Юшкина. Развитие института противодействия уклонению от уплаты таможенных платежей в таможенном законодательстве дореволюционной и советской России. Иркутск. 2012., С. 157- 163

20. Ленинский сборник. XXXIV. М., 1942.

21. Уголовный кодекс Республики Казахстан от 16 июля 1997 года № 167-І (с изменениями и дополнениями по состоянию на 03.07.2014 г.) (утратил силу) [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://continent-online.com/Document/?doc_id=1008032 (дата обращения 12.11.2022).

22. Договор о создании единой таможенной территории и формировании таможенного союза [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/Z080000044> (дата обращения 01.08.2022).

23. Договор об особенностях уголовной и административной ответственности за нарушения таможенного законодательства таможенного союза и государств-членов таможенного союза. [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30778438 (дата обращения 01.08.2022).

24. Р.Р. Байрамов, М.А. Багян, А.О. Ставцова. Теоретические аспекты уголовной ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей в законодательстве Армении и России//В сборнике: Перспективы развития науки в современном мире. Сборник научных статей по материалам VI Международной научно-практической конференции. Уфа, 2021. - С. 124-129.

25. УК Армении. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.parliament.am/legislation.php?sel=show&ID=1349&lang=rus#22> (дата обращения 10.09.2022).

26. А. С. Смирнова, Сравнительный анализ мер уголовной ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей в странах ЕАЭС / А.С. Смирнова, А.А. Боздунова, Е.С. Ляшкова // Актуальные проблемы управления : Сборник научных статей по итогам VI Всероссийской научно-практической конференции, Нижний Новгород, 01–05 октября 2019 года / Редколлегия: С.Н. Яшин, Ю.С.Ширяева. – Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2019. – С. 489-494. – EDN AFQJNS.

27. Н.К. Светлакова. Проблемы унификации уголовного законодательства стран - участниц ЕАЭС на примере России, Беларуси и Казахстана в области внешнеэкономической деятельности // Молодой ученый. – 2019. – № 25 (263). – С. 347-349.

28. М.С. Шклярчук. Сравнительно-правовой анализ уголовно-правовой защиты финансовых интересов Европейского союза и Российской Федерации / М. С. Шклярчук // Международное уголовное право и международная юстиция, 2013. – № 2. – С. 10 - 12 (дата обращения 10.09.2022).

29. Penal Code of Brasil : Decreto-lei No 2.848, de 7 de Dezembro de 1940. [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del2848.htm.

30. Г.В. Тимейко. Общее учение об объективной стороне преступления / Г.В. Тимейко; Отв. ред.: П.Т. Некипелов - Ростов: Изд-во Рост. ун-та, 1977. - 216с.

31. Уголовное право. Общая часть: учебник для вузов / М. И. Ковалев и др.; отв. ред. И. Я. Козаченко, З. А. Незнамова. М.: Норма, Инфра-М, 1998. - 516 с.

32. Закон Республики Казахстан от 8 июня 2015 года «О специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мерах по отношению к третьим

странам» [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31710773 (дата обращения 15.10.2022)

33. Постановление о прекращении уголовного дела по материалам досудебного расследования №213500121000034, вынесенное следователем по ОВД 1-го Следственного управления ДЭР по Карагандинской области Мухтаровым М.М.

34. Д.Ж. Буликеева. Понятие и природа квалифицирующих признаков // Вестник Челябинского государственного университета. 2013. № 11 (302). Право. Вып. 36. - С. 68–71.

35. А. В. Барков. Значение, понятие, виды и принципы конструирования квалифицирующих признаков преступления // Проблемы совершенствования законодательства и правоприменительной деятельности в СССР. Минск : БГУ, 1983. - С. 285

36. Л.Л. Кругликов. Квалифицирующие признаки как средство дифференциации уголовной ответственности: современное состояние // Вестн. Ярослав. гос. ун-та. 2007. № 4. - С. 56.

37. М.А. Нокербеков. Соотношение норм уголовного и уголовно-процессуального права, касающихся предмета доказывания // Тр. Ин-та филос. и права АН Каз. ССР. Алма-Ата, 1963. Т. 7. - С. 189

38. Нормативное постановление Верховного суда Республики Казахстан от 27 ноября 2015 года № 8 «О практике рассмотрения некоторых коррупционных преступлений» [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32988867 (дата обращения 15.02.2023)

39. С.Л. Рубинштейн Основы общей психологии. – М., 1946. 2-е изд. (1946г.) - СПб.: 2002 - 720 с.

40. В.Н. Кудрявцев. Общая теория квалификации преступлений. – М.: 1999. – С.147

41. Курс российского уголовного права. Общая часть / С.В. Бородин, С.Г. Келина, Г.Л. Кригер, В.Н. Кудрявцев, и др.; Под ред.: В.Н. Кудрявцев, А.В. Наумов - М.: Спарк, 2001. - 767 с.
42. Б.А. Осипян. Понятие, признаки и элементы состава преступления\\Юридический вестник ДГУ. 2016. Т. 18. № 2. - С. 110-120.
43. В.В. Лавринов. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты таможенных платежей. Диссертация. к.ю.н. Ростов н/Д, 2003. - С. 156-158
44. Новое уголовное право России. Общая часть: Учебное пособие / Г.Н. Борзенков, С.В. Бородин, Н.Ф. Кузнецова, А.В. Наумов, и др.; Под ред.: Н.Ф. Кузнецова - М.: Зерцало, ТЕИС, 1996. - 168 с.
45. Новое уголовное право России. Общая часть: Учебное пособие / Г.Н. Борзенков, С.В. Бородин, Н.Ф. Кузнецова, А.В. Наумов, и др.; Под ред.: Н.Ф. Кузнецова - М.: Зерцало, ТЕИС, 1996. - 168 с.
46. А.Н. Игнатов. О понятии вины в уголовном праве\\Законы России: опыт, анализ, практика. 2007. № 3. - С. 123-127
47. Я.М. Брайнин Основания уголовной ответственности и важнейшие вопросы учения о составе преступления в советском уголовном праве: автореф. дис. ... докт. юрид. наук. Харьков, 1963. - 37 с.
48. Н.И. Загородников. Преступления против жизни по советскому уголовному праву. М.: Госюриздат, 1961. - 278 с.
49. И.Г. Филановский. Социально-психологическое отношение субъекта к преступлению. Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, 1970. - 174 с.
50. Уголовное право России. Общая часть: учебник / под ред. В.П. Ревина. 2-е изд., испр. и доп. М.: Юстицинформ, 2010. - 496 с.
51. А.Г. Безверхов. Имущественные преступления. Самара, 2002. - С. 167.
52. В. В. Лунеев. Субъективное вменение. М., 2000. С. 63
53. Д.В. Баранов. Цель сбыта как конститутивный признак состава преступления, предусмотренного статьей 186 УК РФ\\Вестник Челябинского государственного университета. Серия: Право. 2009. № 15 (153). - С. 92-95

54. В. Д. Филимонов. Норма уголовного права. СПб., 2004. - С. 124.
55. В. Д. Филимонов. Криминологические основы уголовного права. Томск, 1981. - С. 120–121
56. Н. Петроваю Наделить потерпевшего правом уголовного преследования // Российская юстиция. - М.: Юрид. лит., 2002, № 12. - С. 55-56
57. Е.В. Попаденко. Уголовно-правовая природа компромисса в борьбе с преступностью // Законодательная техника и дифференциация ответственности в современном уголовном праве и процессе России: сб. науч. ст. / Под ред. Л.Л. Кругликова. - Ярославль: Ярослав. гос. ун-т, 2015. - С.134-140
58. Криминология. Учебник для вузов / Ю.Н. Аргунова, С.В. Ванюшкин, Ю.В. Ващенко, А.Я. Гришко, и др.; Под общ. ред.: А.И. Долгова - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Инфра-М-НОРМА, 2001. - 848 с.
59. Общая теория квалификации преступлений / В.Н. Кудрявцев - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Юристъ, 2004. - 304 с.
60. З.А. Астемиров, А.А. Гаджиметов. Вопросы разграничения и сравнительный анализ изготовления, хранения, перевозки или сбыта поддельных денег или ценных бумаг со смежными составами преступлений // Юридический вестник ДГУ. 2013. № 3. - С.80-84
61. В.А. Холодок. Теория и практика квалификации преступлений // Учебное пособие / Курган, 2010. - 169 с.
62. В.В. Хилюта Проблемы отграничения контрабанды от уклонения от уплаты таможенных платежей в уголовном праве Беларуси // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. Серия: Юридические науки. 2011. № 4 (7). - С. 147-150.
63. О. Круглова, А. Котельников. Контрабанда и уклонение от уплаты таможенных платежей // Законность. 2001. № 5. - С. 20-21; Т.А. Диканова, В.И. Осипенко. Уголовная ответственность за таможенные преступления // Законодательство. 2004. № 12. - С. 48; З.М. Абдурахманов. Отграничение состава

преступления уклонения от уплаты таможенных платежей от контрабанды // Российский следователь. 2002. № 8

64. А.И. Лукашов Преступления против порядка осуществления экономической деятельности: уголовно-правовая характеристика и вопросы квалификации. – Минск, 2002. - С. 80

65. Б.В. Волженкин. Преступления в сфере экономической деятельности по уголовному праву России. – СПб., 2007. - С. 607; С. Душкин, С. Русов. Ответственность за уклонение от уплаты таможенных платежей // Законность. 2000. № 7. - С. 33-34; С.В. Русов. Проблемные вопросы уголовной ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации и физического лица: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.08. – Краснодар, 2004. - С. 19.

66. Ю. Красиков. Контрабанда и уклонение от уплаты таможенных платежей // Российская юстиция. 2000. № 12. - С. 39-41

67. И.М. Середа. Контрабанда: уголовно-правовая характеристика, проблемы квалификации: монография / И.М. Середа, Т.Н. Кастирикина. — Иркутск, 2009. - С. 70

68. Е.А. Азаренкова, В.А. Осипов. Контрабанда и уклонение от уплаты таможенных платежей: проблемы правоприменения. Вестник Московского университета МВД России. 2020 (4) – С. 68

69. М.А. Кочубей. Безопасность в сфере таможенной деятельности: (Уголовно-правовой и криминологический аспект): / М.А. Кочубей. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, закон и право, 2005. - С. 180.

70. Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан «О практике применения законодательства об уголовной ответственности за контрабанду». [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1008356 (дата обращения 14.01.2023).

71. Приговор Алакольского районного суда Алматинской области по уголовному делу № 1934-21-00-1/4 от 10 февраля 2021 года.

72. Постановление о прекращении уголовного дела от 3 мая 2022 года следователя по ОВД ДЭР по ЗКО «К», по материалам досудебного расследования №222700121000006.