

УДК 340.114.6:342.743(574)

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НАРУШЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА В УСЛОВИЯХ АДМИНИСТРАТИВНО – ПРАВОВОЙ И УГОЛОВНО – ПРАВОВОЙ РЕФОРМЫ

Нурбекова Г.Т., Алибекова Н.Г.

*Карагандинский государственный университет им. Е.А. Букетова, Караганда,
e-mail: g_nurbekova@mail.ru, nurgul.alibekova.95@mail.ru*

В статье рассматриваются правонарушения в сфере налогообложения и ответственность за их совершение согласно законодательству РК. Авторами дается сравнительный анализ между вновь принятыми нормативными актами и ранее действовавшими. Статья представляет собой исследование норм административного и уголовного законодательства по налоговым правонарушениям. Анализируются отдельные нововведения по налоговым правонарушениям, изучаются виды санкций и подведомственность рассмотрения дел об административных правонарушениях.

Ключевые слова: налоговые правонарушения, изменения в законодательстве, административная ответственность, уголовная ответственность

RESPONSIBILITY FOR VIOLATION OF TAX LEGISLATION IN THE ADMINISTRATIVE – LEGAL AND CRIMINAL LAW REFORM

Nurbekova G.T., Alibekova N.G.

*The Karaganda State University of the name of Academician E.A. Buketov, Karaganda,
e-mail: g_nurbekova@mail.ru, nurgul.alibekova.95@mail.ru*

The article deals with offenses in the sphere of taxation and responsibility for their commission in accordance with the legislation of the Republic of Kazakhstan. The authors is given the comparative analysis between the newly accepted regulations and previous. The article gives a study of the norms of administrative and criminal law for tax offences. It is analyzed some of the innovation of tax offenses, examines the types of sanctions and the jurisdiction of cases on administrative offences.

Keywords: tax offence, changes in legislation, administrative responsibility, criminal responsibility

В современных условиях налоговые правонарушения приобретают все более массовый характер. Налоговая система в Республике Казахстан сопровождается значительным ростом числа налоговых правонарушений. Уклонение от уплаты налогов получило широкое распространение и является главной причиной не поступления налогов в бюджет. В условиях рыночной экономики налоги являются основным источником финансирования деятельности государства и содержания его аппарата [8].

Целью исследования выступает раскрытия основных видов налоговых правонарушений и ответственность за их совершение согласно проведенной административно-правовой и уголовно – правовой реформ.

Административная ответственность – вид юридической ответственности, которая выражается в применении уполномоченным органом или должностным лицом административного взыскания к лицу, совершившему правонарушение [5]. Вместе с тем административная ответственность применяется за нарушение не каждой нормы административного права, а тех из них, которые содержат указание на административную ответственность.

Административной ответственности была посвящена глава, которая называлась «Административные правонарушения в области налогообложения» в КоАП от 30 января 2001 года, который утратил юридическую силу, в связи с принятием нового КоАПа, в названной главе было семнадцать статей по налоговым правонарушениям, тогда как сейчас установлены 20 видов административно – налоговых правонарушений.

В связи с проведением правовой реформы были изменены и приняты новые кодексы в РК для комплекса радикальных изменений в правовой системе.

На сегодняшний день налоговым правонарушением посвящается ст. 269–ст. 288 КоАП. Данные виды правонарушений были установлены и в ранее действующем законодательстве, и наиболее распространенными из них являются:

– ст. 269 Нарушение срока постановки на регистрационный учет в органе государственных доходов; ст. 270 Неправомерное осуществление деятельности при применении специального налогового режима; ст. 275 Соккрытие объектов налогообложения; ст. 276 Отсутствие учетной

документации и нарушение ведения налогового учета; ст. 277 Уклонение от уплаты начисленных (исчисленных) сумм налогов и других обязательных платежей в бюджет; ст. 278 Занижение сумм налогов и других обязательных платежей в бюджет и т.д. [1].

Если рассмотреть ст. 275 КоАП «Сокрытие объектов налогообложения», то необходимо считать неотражение (полностью или частично) в бухгалтерском и налоговом учетах предприятия объектов и иных обстоятельств, с наличием которых законодательство связывает возникновение обязанностей налогоплательщика исчислять и уплачивать налог. В.И. Даль так определяет сокрытие: прятать от других, никому не показывать, таить, умалчать о чем-либо, не оглашать, не обнаруживать, не выдавать и т. д. [7]. Под сокрытием объектов налогообложения понимается также непринятие налогоплательщиком на учет товаров, импортированных на территорию Республики Казахстан с территории государств-членов Таможенного союза.

В этом случае применяются самые значительные финансовые санкции: взыскание всей суммы сокрытого или заниженного налога и штрафа в размере той же суммы, а также взыскание пени при задержке уплаты налога.

Сокрытие доходов как налоговое правонарушение – это, прежде всего, неотражение в бухгалтерском учете выручки от реализации (продукции, услуг, основных фондов) и доходов от внереализационных операций как: неоприходование поступивших денежных средств; неоприходование бартерного товара; невключение в прибыль до налогообложения доходов от внереализационных операций; невключение в учет перечисленных со счета денежных средств при уступке требования и переводе долга контрагенту.

Можно сделать ряд выводов касательно ответственности за нарушение налогового законодательства в связи с проведением административно-правовой реформы. Как было отмечено, были включены три статьи за налоговые правонарушения в новый КоАП: ст. 280-1 нарушение порядка выписки счетов-фактур; ст. 281 нарушение законодательства РК в области государственного регулирования производства и оборота отдельных видов нефтепродуктов и подакцизных товаров, за исключением биотоплива, этилового спирта и алкогольной продукции; ст. 288 невыполнение законных требований органов государственных доходов и их должностных лиц.

В целом составы административных правонарушений в сфере налогообложе-

ния, за которые предусматривается административная ответственность, остались без существенных изменений.

Вместе с тем, новшества коснулись подведомственности рассмотрения дел об административных правонарушениях, размеров штрафов для субъектов малого предпринимательства, случаев освобождения от ответственности и порядка обжалования и пересмотра постановлений о наложении штрафов.

Снижены размеры отдельных административных штрафов, налагаемых в отношении субъектов малого предпринимательства.

При наложении административного взыскания в виде штрафа следует знать, что новым КоАП РК предусмотрен дифференцированный подход к субъектам малого, среднего и крупного предпринимательства. В частности, если ранее для субъектов малого и среднего предпринимательства был предусмотрен единый размер штрафа, то с 01.01.2015 года для каждого субъекта предусмотрен отдельный размер штрафа т.е. отдельно для субъекта: малого, среднего и крупного предпринимательства [6].

Изменены основания для освобождения налогоплательщиков от административной ответственности.

В новом КоАП РК, в отличие от ранее действовавшего, предусмотрено всего 3 основания освобождения лица от ответственности, к которым относятся: истечение срока давности привлечения к ответственности (ст. 62), акт амнистии (ст. 63) и примирение сторон (ст. 64). При этом, такие основания освобождения как деятельное раскаяние и малозначительность правонарушения КоАП РК 2015 года не предусмотрены.

Расширены полномочия налогоплательщиков по обжалованию административных актов и действий. С введением нового Кодекса «Об административных правонарушениях» налогоплательщики, не согласные с вынесенными постановлениями по административным делам, будут вправе самостоятельно обжаловать такие постановления вплоть до суда кассационной инстанции. Срок подачи кассационной жалобы составляет 6 месяцев со дня оглашения постановления.

Ранее налогоплательщики были ограничены в таком праве и могли обжаловать постановления только лишь в одну вышестоящую инстанцию (апелляционная инстанция), после чего должны были обращаться с ходатайствами в органы прокуратуры для принесения протеста.

Также законодательно закреплён порядок обращения налогоплательщиков с заявлениями о пересмотре административных дел по вновь открывшимся обстоятельствам. В этом случае, при наличии вновь открывшихся обстоятельств, налогоплательщик вправе обратиться с заявлением о пересмотре дела в суд (к должностному лицу), вынесший постановление по административному делу.

Кроме того, налогоплательщикам предоставляется свобода оспаривания любых незаконных процессуальных решений и действий налоговых органов (должностных лиц), уполномоченных составлять протоколы по делам об административных правонарушениях. Напомним, что ранее налогоплательщику предоставлялось право обжалования только постановлений по административным делам.

Следует отметить, что для правонарушений в области налогообложения согласно п.п. 4) части 2 ст. 810 КоАП РК, сокращенное производство по делу об административном правонарушении не применяется, т.е. не применяется 50% льгота [6].

В современных условиях развития нашего государства при проведении административно-правовой и уголовно-правовой реформы изменился порядок рассмотрения налоговых правонарушений. Ранее это рассматривалось Агентством РК по борьбе с экономической и коррупционной преступностью (финансовая полиция), а на сегодняшний день рассматривается Департаментом государственных доходов.

Агентство финансовой полиции было преобразовано – с передачей функций и полномочий по предупреждению, выявлению, пресечению, раскрытию и расследованию коррупционных преступлений и правонарушений вновь созданному Агентству по делам государственной службы и противодействию коррупции, впоследствии Национальное бюро по противодействию коррупции Министерства по делам государственной службы Республики Казахстан. Вопросы экономических и финансовых правонарушений переданы Министерству финансов. То есть, некоторые Департаменты Финансовой полиции вошли в структуру Комитета государственных доходов. Таким образом, рассмотрение налоговых правонарушений, это полномочия Комитета государственных доходов.

Помимо административно-налоговых правонарушений существуют и налоговые правонарушения за которые предусматривается уголовная ответственность.

Налоговые правонарушения в Уголовном кодексе РК – это уголовные правонарушения в сфере экономической деятельности. Виновным в совершении налогового правонарушения признается лицо, совершившее противоправное деяние умышленно или по неосторожности. Налоговое правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия). Вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, действия (бездействия) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения. Уголовная ответственность за налоговое правонарушение – это правовое последствие совершения преступления, когда к виновному применяется государственное принуждение в форме наказания. За нарушение налогового законодательства также установлена уголовная ответственность, если деяние содержит признаки преступления [4].

Если сравнить ответственность по Уголовному кодексу РК от 16.07.1997 года, который утратил юридическую силу и Уголовный кодекс РК от 3 июля 2014 года, на примере:

– статья 245 УК РК «Уклонение от уплаты налога и (или) других обязательных платежей в бюджет с организаций путем непредставления декларации», когда подача декларации является обязательной, либо внесения в декларацию заведомо искаженных данных о доходах и (или) расходах, путем сокрытия других объектов налогообложения и (или) других обязательных платежей, если это деяние повлекло неуплату налога и (или) других обязательных платежей в крупном размере, – наказывается штрафом в размере до 2000 МРП либо исправительными работами в том же размере, либо ограничением свободы на срок до 3 лет, либо лишением свободы на тот же срок, с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет, а в утратившем законодательстве – ст. 222 УК РК штраф от 700 до 1000 МРП с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет либо ограничением свободы на срок от 1 до 3 лет, здесь мы наблюдаем, увеличение суммы штрафа санкций [3].

Таким образом, в УК РК предусматривается всего три статьи за налоговые правонарушения, где увеличилась сумма штрафа которая указана в ч. 2,3 ст. 245 УК РК до 5000 МРП, и максимальная санкция предусматривает срок лишения свободы на срок от 6 до 10 лет в ч. 3 ст. 245 УК РК.

Если обратиться к статистике налоговых правонарушений города Караганды, по району Казыбек би: за 2014 год было – 274 правонарушений, а за 2015 год – 483 правонарушений, как мы видим увеличение числа налоговых правонарушений всего за один год. Эти показатели свидетельствуют, что качество, и эффективность налоговых проверок растет, а рост связан с экономическим кризисом и низкой налоговой культурой.

Актуальные нововведения коснулись и уголовной ответственности за нарушения Налогового законодательства с 1 января 2015 года.

В связи с принятием нового Уголовного кодекса РК, Уголовно-процессуального кодекса РК и совершенствованием законодательства РК в этой области, внесены ряд изменений и дополнений в законодательные акты. Изменения коснулись также положений Налогового кодекса и предусмотрены Законами Республики Казахстан от 3 июля 2014 года № 227-V ЗРК «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам совершенствования уголовного законодательства» и от 4 июля 2014 года № 233-V ЗРК «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам совершенствования уголовно-процессуального законодательства», которые введены в действие с 01.01.2015 года.

Результатами исследования является внесенные изменения и дополнения в следующие положения Налогового кодекса РК:

Обязанности органов налоговой службы (п. 2 ст. 20) Налогового кодекса РК.

Если в предыдущей редакции было предусмотрено «преступление», то с 01.01.2015 г. заменено на «уголовное правонарушение» для приведения в соответствие с новым Уголовным кодексом РК, в котором предусмотрено понятие уголовное правонарушение, то есть деяние, содержащее все признаки состава преступления либо уголовного проступка, предусмотренного УК РК. Так как преступление является видом уголовного правонарушения, и уголовные правонарушения в зависимости от степени общественной опасности и наказуемости подразделяются на преступления и уголовные проступки.

Сроки исковой давности по налоговому обязательству и требованию (п. 4 ст. 46 Налогового кодекса РК) начисление или пересмотр исчисленной суммы налогов и других обязательных платежей бюджет по операциям с налогоплательщиком, признанным лжепредприятием, или по действию (действиям) по выписке счета-фактуры, совершенному (совершенным) с субъектом частного предпринимательства без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров, производится налоговым органом в пределах срока исковой давности по налоговому обязательству и требованию после вступления в законную силу приговора или постановления суда [2].

По новому УК РК такое уголовное правонарушение, как совершение субъектом частного предпринимательства сделки (сделок) без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность, заменено на совершение действий по выписке счета-фактуры без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров. То есть, действующая статья УК РК 192-1 исключается и заменяется статьей 216 нового УК РК, предусматривающей совершение субъектом частного предпринимательства действий по выписке счета-фактуры без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров с целью извлечения имущественной выгоды, причинившее крупный ущерб гражданину, организации или государству, – наказывается штрафом в размере до трех тысяч месячных расчетных показателей либо исправительными работами в том же размере, либо ограничением свободы на срок до трех лет, либо лишением свободы на тот же срок.

Изменились основания, когда налоговые органы представляют сведения о налогоплательщике (налоговом агенте), составляющие налоговую тайну, без получения письменного разрешения налогоплательщика (налогового агента).

Расширен перечень причин отказа в добровольной постановке на регистрационный учет по налогу на добавленную стоимость (п. 3 ст. 569).

Налоговые проверки (Глава 89). Введена новая стадия досудебного расследования, которая включает дознание, предварительное следствие и протокольную форму [9].

В заключении стоит отметить, что сфера налогообложения для государства представляет чрезвычайно важное значение. Это значение предопределено той ролью, которую играют сами налоги

в жизни государства, где они представляют собой один из основных источников в получении денежных средств. Поэтому государство, установив налоги посредством издания соответствующих правовых актов, стремится к тому, чтобы эти акты «работали» как можно эффективней. То есть, чтобы все участники налоговых отношений безупречно выполняли возложенные на них законодательством обязанности.

Список литературы

1. Кодекс Республики Казахстан об административных правонарушениях от 5 июля 2014 года № 235-V (с изменениями и дополнениями по состоянию на 22.01.2016 г.)
2. Кодекс Республики Казахстан от 10 декабря 2008 года № 99-IV «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 14.01.2016 г.)
3. Уголовный кодекс Республики Казахстан от 3 июля 2014 года № 226-V (с изменениями и дополнениями по состоянию на 24.11.2015 г.)
4. Грачева Е.Ю., Ивлиева М.Ф., Соколова Э.Д. Налоговое право. – М: Изд-во «Юрист», 2005 – 223 с.
5. Ибрагимов Х.Ю. Административное право. – Алматы: Изд-во Данекер, 2001. – 256 с.
6. Ответственность за налоговые правонарушения по новому Кодексу РК «Об административных правонарушениях». bb.f2.kz/gu/zakon/koap-kodeks-ob.
7. Соккрытие объекта налогообложения и его неучет. [http://www.linkseonet.ru/ finansy-i-pravo](http://www.linkseonet.ru/finansy-i-pravo).
8. Тураров Т.К. Налоговая система Республики Казахстан: отдельные проблемы и пути их решения// Изд-во Вестник КАСУ. – 2005. –№ 4; <http://www.vestnik-kafu.info/journal/4/129/>.
9. Уголовная ответственность за нарушение налогового законодательства. buhonline.kz/forum/viewtopic.php.