

УДК 34:343.50:336.2 (575.2) (04)

## ПОНЯТИЕ НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ

*К.Б. Иманалиев* – соискатель

Conception on tax crimes is explored in the present article. The author provides characteristics, scientific approach and analysis of the conception on tax crimes in the Kyrgyz Republic.

Понятие “налоговые преступления” исходит из реальных, практически сложившихся отношений в сфере предпринимательской деятельности. Статьи Уголовного кодекса Кыргызской Республики по данной закономерности их использования уже существуют в полной мере с момента принятия нового Уголовного кодекса Кыргызской Республики и введения его в действие, т.е. с 1 января 1998 г. Сложившаяся практика применения статей нового Уголовного кодекса Кыргызской Республики в сфере предпринимательской деятельности дает право говорить о существовании налоговых преступлений как реальности нашего времени.

Если взять все нормативные аспекты существования и условия предпринимательской деятельности как один из факторов перехода страны в “рыночные” отношения, то можно увидеть, что в Кыргызской Республике данная сфера уже имеет более или менее очерченную правовую основу. Так, Конституция Кыргызской Республики в статье 4 определяет, что в Кыргызстане “признаются и защищаются частная, государственная, муниципальная и иные формы собственности”, а также в соответствии со статьей 14 Конституции Кыргызской Республики каждый человек “имеет право на экономическую свободу, свободное использование способностей и имущества для любой экономической деятельности, не запрещенной Законом”<sup>1</sup>.

Однако в соответствии с Гражданским кодексом Кыргызской Республики не запрещенная законом деятельность подразумевает и определяется, согласно статье 1, как предпринимательская: “предпринимательской является самостоятельная, осуществляемая на свой страх и риск деятельность, направленная на получение прибыли лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке”<sup>2</sup>.

В данном аспекте “конституционная” т.е. “экономическая” деятельность и “гражданская”, т.е. “предпринимательская” деятельность, по нашему мнению, предполагает одну и ту же деятельность человека, гражданина, жителя страны, а именно по самостоятельной предпринимательской деятельности.

Рассмотрим “экономическую” деятельность в философском аспекте: «философское понятие слова “экономика” относится и вытекает из греческого понятия “экономия” – домашнее хозяйство, хозяйствование, наука о хозяйстве. Принципы хозяйствования: добиться наилучших результатов при минимальной затрате средств, достигнуть цели, приложив минимум усилий. Маркс (К критике политической экономии; 1859) говорит об экономической структуре общества, имея в виду совокупность производственных отношений, в которые люди вступают в процессе производства товаров и обмена ими. Эти отношения (что имеет решающее значение для марксистской теории) не

<sup>1</sup> Конституция Кыргызской Республики, 2007.

<sup>2</sup> Гражданский кодекс Кыргызской Республики. – Бишкек: Токтом, 2001. – С. 10.

зависят от человеческой воли. Они соединяют людей и соответствуют определенной ступени развития их материальных производственных сил. Экономическая структура, согласно Марксу, представляет собой реальный базис, на котором воздвигается в качестве идеологической надстройки духовная жизнь общества с ее продуктами (наукой, искусством, правом, политикой, конституцией и т.п.)»<sup>1</sup>.

Если взять за основу данное определение, то “экономическая” деятельность определяет хозяйственную. Поскольку мы можем определить хозяйственную деятельность как предпринимательскую, то можно считать налоговые преступления как правонарушения в сфере предпринимательской деятельности.

“Предпринимательская деятельность” – в статье 2 Гражданского кодекса РФ, – “является самостоятельной, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке”<sup>2</sup>. Если взять основополагающую часть предпринимательской деятельности как получение прибыли, тогда надо ее рассматривать в контексте всей финансовой составляющей общественной жизни. В данном случае прибыль рассматриваем как источник финансового аспекта и ее образующую часть. Здесь в широком смысле слова можно согласиться с определением, что “Финансы – это экономические денежные отношения по формированию, распределению и использованию фондов денежных средств государства, его территориальных подразделений, а также предприятий, организаций и учреждений, необходимых для обеспечения расширенного воспроизводства и социальных нужд, в процессе осуществления которых происходит распределение и перераспределение общественного продукта, и контроль за удовлетворением потребностей общества”<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Философский энциклопедический словарь. – М., 1999. – С. 535.

<sup>2</sup> Конституция Российской Федерации.

<sup>3</sup> Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М., 2001. – С. 19.

Однако, утверждая, что финансы общества нужны для какой-то цели, надо предполагать, что они должны определять или состоять и образовываться из чего-то. В этом аспекте можно согласиться с мнением, что “Совокупность входящих в состав финансов звеньев (институтов) в их взаимосвязи образует финансовую систему страны”, в которую входят:

- бюджетная система, состоящая из государственных (федерального бюджета и бюджетов субъектов Федерации) и местных бюджетов муниципальных образований;
- внебюджетные целевые государственные и муниципальные (местные) фонды;
- финансы предприятий, организаций, учреждений, отраслей народного хозяйства;
- имущественное и личное страхование;
- кредит (государственный, муниципальный и банковский), где центральное место в финансовой системе занимает бюджетная система, а “средства бюджетной системы образуются в основном за счет налогов и иных обязательных платежей юридических и физических лиц”<sup>4</sup>.

Конечно, здесь нас интересует основное звено, т.е. бюджетная система, финансы предприятий, организаций, учреждений, отраслей народного хозяйства, так как необходимо учитывать, что налоговые преступления будут в основном вытекать из составляющих бюджета страны.

Нас интересуют данная предпринимательская деятельность как составляющая “преступного” явления. Здесь можно согласиться с точкой зрения Н.Г. Иванова «Известно, что наиболее “прибыльные” преступления – хозяйственные. Однако большинство из них относятся к категории средней тяжести (что само по себе парадоксально, учитывая их латентность и распространенность, свидетельствующую о повышенной общественной опасности). Предположим, что несколько организованных групп при поддержке коррумпированных членов правительства объединились для совершения, например, уклонения от уплаты таможенных платежей (ст. 194 УК РФ устанавливает в крайнем варианте части второй максимум наказания – до двух лет лишения свободы). При-

<sup>4</sup> Там же. – С. 20–22.

чем группа занимается этим бизнесом не эпизодически, а как прибыльной деятельностью. Несмотря на долговременность существования и другие необходимые анеры (составляющие части), группа не может быть признана в качестве преступного сообщества, так как отсутствует определяющий законодательный критерий – совершение тяжких или особо тяжких преступлений»<sup>1</sup>. В нашем уголовном законодательстве налоговые преступления не отнесены к тяжким преступлениям.

По степени общественной опасности налоговые преступления аналогичны хищениям чужой собственности, так как это сопоставимо с кражей денег, которые должны поступить в государственный бюджет, а бюджет страны во многом определяет устойчивость государства и его социальную направленность. Данный вид налоговые преступления, сопоставим еще и с посягательством в целом на сферу деятельности государственных органов и, в конечном итоге, на непосредственное противодействие экономической безопасности государства. По степени общественной опасности данный вид преступления причиняет, кроме того, непосредственный урон охраняемым уголовным законом общественным отношениям в сфере практической деятельности и администрировании государственных структурами налоговых правоотношений, что может дискредитировать и подрывать саму суть авторитета государства.

Здесь вполне можно согласиться с П.С. Яни, который утверждает: «чтобы не имел в виду законодатель при создании нормы, но если в итоге предложенное им и закрепленное в законе описание группы реальных жизненных фактов соответствует иному, применяться норма может только в соответствии с формально закрепленным описанием, а не с желаемым законодателем»<sup>2</sup>.

Кроме того, в какой-то мере есть практическая необходимость в осмыслении принятых законов. В.В. Лунев утверждает, что «Наше уго-

ловное законодательство развивается не на основе науки, а на основе рефлексии властей. Политика до сих пор давит право, надо бы наоборот. О каком научном анализе и прогнозе криминальных реалий можно говорить, если за десять лет действия Уголовного кодекса было принято 35 федеральных законов, которыми внесено более 600 конкретных изменений ... подготовка законопроектов рабочими группами ученых и депутатов Государственной Думы ведется стихийно... В 2003 г. Государственная Дума обсуждала 462 законопроекта, из которых 451 законопроект (70%) были вместе с огромной затратой времени и сил выброшены в корзину»<sup>3</sup>.

Налоговым правоотношениям большое внимание уделяется и в странах СНГ. Уголовные кодексы Российской Федерации, Республики Казахстан и некоторых других стран предусматривают также уголовную ответственность за налоговые преступления. В российском законодательстве уголовная ответственность предусмотрена в отношении физического лица и организаций. Статья, предусматривающая уклонение физического лица от уплаты налога, отнесена к менее тяжким преступлениям, где крупный размер предусматривает неуплату налога в двести раз, а в особо крупном размере – 500 минимальных размеров оплаты труда. Статья по неуплате налогов с организаций по Уголовному кодексу Российской Федерации отнесена к тяжким преступлениям.

По нашему законодательству налоговые преступления не отнесены к тяжким преступлениям, а квалифицированы как менее тяжкие преступления и преступления небольшой тяжести. Что касается крупного размера неуплаты налога с хозяйствующих субъектов по Уголовному кодексу Кыргызской Республики, то он приравнен к сумме особо крупного размера. Систему уголовной ответственности самого налогового преступления при определении к данным статьям надо рассматривать, учитывая сложившуюся в стране ситуацию в сфере предпринимательства в более полном объеме. Не секрет, что до принятия Налогового кодек-

<sup>1</sup> Иванов Н.Г. Парадоксы Уголовного Закона // Государство и право. – 1998. – № 3. – С. 56.

<sup>2</sup> Яни П.С. Толкование как основной элемент квалификации экономических и должностных преступлений // Право и экономика. – 1996. – № 9. – С. 71.

<sup>3</sup> Лунев В.В. Десять лет УК РФ: достоинства и недостатки (научно-практическая конференция) // Государство и право. – 2006. – № 9. – С. 108.

са Кыргызской Республики общие поступления налогов в республике составляли около 50% бюджета страны, а в настоящее время – около 80%. Если до принятия Налогового кодекса в стране имелись всего не более четырех общегосударственных налогов (подходный налог, налог на “холостяков”, налог на прибыль и отчисления за минерально-сырьевые ресурсы, а также три-четыре местных налога), то в настоящее время – 9 общегосударственных налогов и 16 местных налогов и сопутствующие им сборы, госпошлины. Как видно, “наполняемость” налоговых правоотношений увеличилась в несколько раз. Недавно в Кыргызской Республике дополнительно введен налог на добавленную стоимость для крупных сельхозпроизводителей, предложено ввести налог на недвижимость.

Считаем, что надо вести разумную, но в то же время решительную борьбу с налоговыми преступлениями, для поддержания в стране стабильной ситуации в сфере предпринимательства и функционирования бюджетной системы в целом, а это будет в первую очередь влиять и на “наполняемость” налоговых поступлений в бюджет страны.

За пополняемость бюджета и экономическую безопасность государства, отвечает, разумеется, Уголовный кодекс Кыргызской Республики – как один из ключевых законодательств. Предопределением Уголовного кодекса Кыргызской Республики должна быть в социальном плане ясность, справедливость, стабильность и суровость, и из нее уже должны вытекать все правовые аспекты, которые можно и нужно определять из соотношения понятия и системы налоговых преступлений.

Таким образом, в данное время налоги в бюджете государства составляют основное звено. В налоговых отношениях между государством, т.е. обществом и некоторыми составляющими общества, сложились такие отношения, при которых можно говорить о таком явлении, как налоговая преступность. “Состояние и характер преступлений в сфере налогообложения таковы, что уже следует говорить о возникновении налоговой преступности”<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Кучеров И.И. Преступления в сфере налогообложения. – М., 1999. – С. 6.

Конечно, можно согласиться со всеми высказываниями и утверждениями по поводу многих статей из сферы предпринимательской деятельности, которые находятся в главе 22 Уголовного кодекса Кыргызской Республики, но основополагающей и объединяющей должна стать составляющая в виде неуплаты налогов, что приводит к недополучению налогов и недопоступлению денежных средств в бюджет страны, т.е. к налоговым недопоступлениям.

Следует отметить, что налоговые преступления – это изъятие части денег из государственного бюджета. Данное предположение сделано на основании мнения, что к налоговым преступлениям можно относить только те преступления, которые предусматривают неуплату только налогов.

Однако, с точки зрения Уголовного кодекса Кыргызской Республики, “если преступления посягают на какой-то только порядок, устанавливающий контроль, дисциплину”, то они не квалифицируются как преступление.

С другой точки зрения, “Под квалификацией преступления в науке уголовного права принято понимать установление и юридическое закрепление точного соответствия между признаками совершенного деяния и признаками состава преступления, предусмотренного уголовно-правовой нормой”<sup>2</sup>.

Здесь же можно рассмотреть и российское законодательство в целом и согласиться с мнением, что “В российской доктрине уголовного права разработана теория объекта преступления (общий, родовой, видовой и непосредственный объекты). Система особенной части строится на основе родового объекта преступления... Классификация преступлений по группам учитывает общую для определенного рода преступлений, защищаемую ценность (родовой объект). Внутри каждой группы преступлений могут выделяться подгруппы составов по общему видовому или непосредственному объекту, но характеризующаяся различием объективной или субъективной сторон”<sup>3</sup>.

<sup>2</sup> Кудрявцев В.И. Общая теория квалификации преступлений. – М., 1999.

<sup>3</sup> Игнатов А.М., Красиков Ю.А. Курс российского уголовного права. – Т. 2. Особенная часть. – М., 2002. – С. 6.

Если мы говорим, что система особенной части должна строиться на основе родового объекта преступления, то объект как налоговые преступления должен смотреться шире, чем только неуплата налога. Должна подразумеваться и браться за основу конечная цель преступления: для чего и во имя чего данное преступление совершается, а также какая основополагающая составляющая данной статьи и в конечном итоге является движущей первопричиной преступления. Все это должно относиться, в первую очередь, к сфере предприни-

мательской деятельности, а также к налоговым преступлениям.

Таким образом, понятие налоговых преступлений представляет собой общественные отношения, регулируемые в уголовно-правовом порядке, совершаемые общественно опасным способом и наносящие урон безопасности государства в сфере предпринимательской деятельности, посредством посягательства на закрепленные законодательством налоговые правоотношения, ответственность за которые предусмотрена уголовным законодательством.