

УДК:34:51:659

## СИСТЕМА ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА О НАЛОГАХ

**Аннотация:** В статье рассмотрены понятия налога, налоговой системы и нарушения налогового законодательства Кыргызской Республики.

**Аннотация:** Бул макалада Кыргыз Республикасынын салык, салыктын системасы жана салык тууралуу мыйзамды бузу каралган.

**Annotation:** In article are considered notions of the tax, tax system and breaches tax legislation Kyrgyzskoy Republics.

**Ключевые слова:** *Налоги, налоговая система, налоговые преступления.*

**Негизги сөздөр:** *Салыктар, салык системасынын иш алпаруусу, салык кылмыштары.*

**Keywords:** *The tax, taxsystem, taxcrimes.*

Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный денежный платеж, взимаемый с налогоплательщика в соответствии с налоговым законодательством Кыргызской Республики. Предмет налогового права определен отечественным законодательством. Законодательство о налогах регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов в Кыргызской Республике, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения[1]. Для урегулирования властных отношений, возникающих в связи с уплатой плательщиками налогов, и в связи с проведением контроля за уплатой налогов, налоговое право использует определенные правовые приемы, которые в своей совокупности образуют метод налогового права. Так как налоги устанавливаются государством в одностороннем порядке, то налоговые отношения характеризуются односторонним волеизъявлением.

В Кыргызстане в последнее десятилетие получило широкое распространение феномен уклонения от уплаты налогов. При этом действующее законодательное регулирование ответственности за нарушения в сфере налогообложения характеризуется нечеткостью, противоречивостью и про-бельностью. По значительному кругу вопросов не достигнуто господствующего мнения и в правоприменительной практике и юридической литературе. В частности, споры вызывает сама система ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах. Правовая охрана сферы налогообложения в Кыргызской Республике обеспечивается несколькими отраслями права: финансовым (налоговым), административным и уголовным[2]. Данное основание является для некоторых ученых аргументом в пользу отнесения ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах к комплексному межотраслевому правовому институту. Однако современное состояние кыргызской правовой системы таково, что каждый из видов нарушений законодательства о налогах и сборах регулируется самостоятельной отраслью права - финансовым (налоговым), административным или уголовным. Поэтому в зависимости от квалификации конкретного правонарушения в сфере налогов меры ответственности содержатся в НК КР, УК КР. В основу разграничения ответственности налогоплательщиков положен соответствующий вид нарушения законодательства о налогах. Все нарушения законодательства о налогах и сборах подразделяются на три вида: собственно налоговые правонарушения (как разновидность финансовых правонарушений); нарушения законодательства о налогах, содержащие признаки административного правонарушения (налоговые проступки); нарушения законодательства о налогах, содержащие признаки преступления (налоговые преступления). При такой классификации позволительно говорить о трех видах юридической ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах, соответственно налоговой (как разновидности финансовой), административной и

уголовной. Наибольшую сложность представляет установление соотношения финансовой (налоговой) и административной ответственности в системе юридической ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах. Два указанных вида юридической ответственности проявляют значительное сходство, в связи, с чем среди кыргызских юристов не достигнуто господствующего мнения относительно правовой природы налоговой ответственности. В то же время эта проблема имеет как чисто теоретическое, так и огромное практическое значение, поскольку позволяет ответить на вопрос о том, какие санкции и в каком сочетании могут применяться при совершении нарушений законодательства о налогах и сборах, не содержащих признаки преступления.

Наиболее распространенной является точка зрения об административной природе налоговой ответственности, в соответствии с которой все нарушения законодательства о налогах, не содержащие признаков преступления, рассматриваются в качестве административных правонарушений. Сторонники данного подхода, отказывая в видовой самостоятельности финансовой (налоговой) ответственности, фактически признают исключительность административного закона в части ответственности за нарушения в сфере налогообложения. Юридическая ответственность обладает собственной нормативной конструкцией, которая представляет собой комплекс "норм материального и процессуального права, определяющих санкцию и другие меры принуждения (меры пресечения и обеспечения), подлежащие применению в случае правонарушения, порядок (процесс) и последовательность этих мер...". Из нормативной конструкции административной ответственности следует ряд признаков, которые находят свое отражение применительно к налоговой ответственности:

1) налоговое правонарушение является разновидностью административного правонарушения, т.к.:

- посягает на установленный государством порядок управления;
- не имеет общественной опасности преступления;
- налоговая ответственность в отношении физических лиц наступает постольку, поскольку в их деянии не содержится признаков состава соответствующего преступления;

2) субъектами налоговых правонарушений являются наряду с физическими лицами также организации;

3) налоговые санкции применяются за деяния, совершение которых не обусловлено наличием служебных (трудовых) правоотношений между налоговым органом и правонарушителем и по своей сути являются административными взысканиями - штрафами;

4) привлечение лица к налоговой ответственности не влечет состояния судимости[3].

Точки зрения об административно-правовой природе налоговой ответственности придерживаются также Конституционная палата КР и высшее руководство страны. При этом мотивировка, в числе прочего, включала ссылку на то, что установление административной ответственности за нарушение норм, предусмотренных государственным законодательством, отнесено к ведению Кыргызской Республики. Таким образом, в АК КР должны быть сосредоточены все виды правонарушений, влекущих за собой ответственность в соответствии с государственными нормативными правовыми актами. Целью административной ответственности является прежде всего пресечение (предупреждение) и наказание, а не восстановление нарушенных прав. Административное законодательство предусматривает применение исключительно карательных (штрафных) санкций. Если в результате административного правонарушения затрагиваются имущественные интересы стороны, то имеют место деликатные гражданские правоотношения. При этом помимо административной возникает еще и гражданско-правовая ответственность виновного лица. Для применения мер принуждения и восстановления нарушенной имущественной сферы пострадавшая сторона должна обратиться в суд. Именно в силу того, что данная ответственность за нарушение имущественной сферы носит гражданско-правовой характер, у лица есть не обязанность, а право на обращение в суд, которое реализуется им по собственному усмотрению. Финансовые (налоговые) правоотношения, напротив, в силу своей природы имеют имущественный характер, вследствие чего правонарушения в данной сфере всегда

наносит определенный имущественный ущерб государству и обществу в целом. Поэтому налоговая ответственность, помимо штрафных санкций, предусматривает применение специальных правосстановительных мер государственного принуждения, не являющихся налоговыми санкциями, но всегда сопутствующих их применению, - взыскание недоимки и пени. При этом в значительном числе случаев восстановление нарушенной имущественной сферы может быть осуществлено во внесудебном порядке.

Отмечается, что не все эти правонарушения выражаются в непосредственном нарушении законодательства о налогах, однако их "антифискальная направленность представляется очевидной, во всяком случае, ранее аналогичные составы административных правонарушений предусматривались в качестве мер повышения собираемости налогов и иных обязательных платежей". Отграничение уголовной ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащие признаки преступления, представляется менее сложным, чем разграничение финансовой и административной ответственности. Налоговые преступления существенно отличаются от правонарушений других видов в силу своей повышенной общественной опасности и наказуемости исключительно в соответствии с УК КР. По мнению законодателя, уголовно наказуемым следует признать не любое уклонение уплаты налоговых платежей, а лишь такое, которое причиняет существенный вред бюджетной системе государства. Проявлением достаточно высокой степени общественной опасности нарушения законодательства о налогах и сборах выступает конкретная денежная сумма, выраженная в рублях, не поступление которой в бюджетную систему КР влечет для государства серьезные негативные последствия. В то же время по вопросу о том, какие составы преступлений являются "налоговыми", единства мнений ученых до настоящего времени не достигнуто. Согласно наиболее распространенной точке зрения к собственно налоговым преступлениям относятся лишь те деяния, которые непосредственно посягают на отношения, возникающие в связи с уплатой налогов в бюджет и государственные внебюджетные фонды. С большой долей условности к преступлениям, связанным с нарушением законодательства о налогах, относят так называемые преступления против порядка налогообложения, посягающие на установленный порядок деятельности налоговых органов по осуществлению налогового контроля и привлечению виновных лиц к ответственности, в частности: создание коммерческой организации без намерения осуществлять предпринимательскую или банковскую деятельность, имеющее целью освобождение от налогов. Некоторые авторы предпринимают попытки еще большего расширения перечня налоговых преступлений, относя к ним, например, уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица

Данное преступление имеет отношение к сфере налогообложения, поскольку налоги, взимаемые в связи с перемещением товаров через таможенную границу, входят в общую систему налогов и сборов Кыргызской Республики. Однако объект его посягательства отличен от объекта посягательства собственно налоговых преступлений (отношения, возникающие в сфере таможенного дела, а не в сфере налогообложения). Неслучайно поэтому уклонение от уплаты таможенных платежей, как правило, предлагается относить к категории таможенных преступлений. В мировом масштабе также не существует не только единого понимания термина "налоговое преступление", но и единого подхода к определению видовой принадлежности налоговых преступлений в национальном уголовном законодательстве[1]. Законодательство ряда государств, в том числе и наша республика (Германии, Испании, Франции, Швейцарии, Дании, Норвегии, Эстонии, Аргентины, Турции, Китая) рассматривает нарушения налогового законодательства не только с позиции экономической преступности, но и с позиции совершения должностных преступлений работниками налоговой администрации

Представляется, что указанный подход более верный. Системообразующим фактором для выделения налоговых преступлений в отдельную, обособленную от других преступлений, группу должен быть не субъект преступного посягательства (налогоплательщик, плательщик сбора или налоговый агент) и не предмет такого посягательства (неуплаченный налог или сбор), а сама сфера налоговых правоотношений. Необходимы поправки в УК КР в части введения персональной уголовной ответственности должностных лиц налоговых органов за умышленные противоправные

деяния, ущемляющие права налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, а также так называемых процессуальных лиц, участвующих в проведении мероприятий налогового контроля, - свидетеля, эксперта, специалиста, переводчика, понятого.

#### **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ:**

1. Бадаев А.Е. Налоговая преступность -слагаемое экономической преступности // Безопасность бизнеса. 2008. № 3. С. 27.
2. Бекряшев А.К. Теневая экономика и экономическая преступность. М., Скиф. 2008. - 378 с.
3. Белошапко Ю.Н. Правонарушение и ответственность в финансовом и налоговом праве Российской Федерации // Правоведение. 2008. № 5. С. 26;
4. Интернет; [www.edu.ru](http://www.edu.ru).