

ПРОЦЕССУАЛЬНЫЕ ОСОБЕННОСТИ ПРОТИВОДЕЙСТВИЯ НАЛОГОВЫМ ПРЕСТУПЛЕНИЯМ В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН

Матюнин О.В.¹

Ключевые слова: Уголовный кодекс Республики Казахстан, расследование налоговых преступлений, начало досудебного расследования, доказывание налоговых преступлений, служба экономических расследований, трехзвенная модель уголовного процесса, процессуальный прокурор.

Аннотация

Цель работы: накопление, систематизация и критическое осмысление сведений, позволяющих получить объективное представление о действующем в Казахстане процессуальном механизме противодействия налоговым преступлениям.

Метод исследования: сочетание исторического, логического, формально-юридического и сравнительно-правового методов. Единое языковое пространство Казахстана и России, прежде всего использование русского языка как языка нормативных правовых актов, а также общие терминологические и концептуальные основы уголовно-процессуальной науки обоих государств существенно облегчили решение методологических задач.

Результаты исследования: установлено, что в Казахстане уголовное судопроизводство в целом и по уголовным делам о налоговых преступлениях развивается своим особым путем, который может представлять интерес для юридической науки и государственного управления России. Обнаружен ряд отличительных особенностей процесса, имеющих место главным образом на досудебных стадиях: иная, чем в России, конструкция стадии начала уголовного судопроизводства, иной подход к системе органов, осуществляющих расследование налоговых преступлений, несколько иная регламентация взаимодействия налоговых и следственных органов и т. д. Положительно оценивается автором опыт реформирования уголовно-процессуальных функций в рамках трехзвенной модели уголовного судопроизводства, однако курс на упрощение процессуальной формы и ускорение процесса представляется спорным, особенно в отношении сложных в раскрытии и доказывании налоговых преступлений.

Практическая ценность: полученные результаты могут использоваться при формировании уголовной политики в России, в том числе при разработке и обсуждении законопроектов о внесении изменений в действующее уголовно-процессуальное, уголовное и налоговое законодательство Российской Федерации.

DOI: 10.21681/2226-0692-2024-2-54-61

Введение и постановка задачи

Правовая система Казахстана, как и российская, в ближайшей исторической ретроспективе восходит к общему для них советскому праву, влияние которого на теорию уголовного процесса в республике неоспоримо и по сей день²; что же касается налоговой преступности, сразу после распада СССР в 90-е годы XX века этот вид экономической преступности был в молодом суверенном Казахстане таким же спутником подрастающего капитализма, как и в молодой суверенной России³. В последующие годы

республика пошла своим путем государственного развития, на котором налоговое, уголовное и уголовно-процессуальное право, имея историко-культурную общность с российскими отраслями, обзавелись отличительными особенностями. Г. Сулейменова, характеризуя УПК Казахстана в 2012 году, отмечала такие его черты, как преемственность ряда советских институтов, деление производства на досудебное и в судебных инстанциях, введение новых процессуальных институтов и др.⁴ Наблюдения за изменениями, происходящими в уголовно-процес-

² Хашиева Т. М. Структура уголовно-процессуального права Республики Казахстан // Юридическая наука и правоохранительная практика. 2016. № 1 (35). С. 164—171.

³ Айкимбаев А. К. Проблемы борьбы с уклонением от уплаты налогов в Республике Казахстан : автореф. дис. ... к. ю. н. Караганда, 2000. 24 с.

⁴ Сулейменова Г. Модель уголовного процесса Казахстана // Das strafprozessuale Vorverfahren in Zentralasien zwischen inquisitorischem und adversatorischem Model. Peterlang: Institut für Ostrecht München, Internatinaler Verlag der Wissenschaften. 2012. S. 127–150 // СПС ПК «Юрист». URL: <https://online.zakon.kz/> (дата обращения: 29.05.2024).

¹ Матюнин Олег Валерьевич, адвокат, управляющий партнер адвокатского бюро г. Москвы «Матюнины и Партнёры», руководитель общественной приемной Уполномоченного по защите прав предпринимателей в г. Москве по вопросам нарушений и преступлений в сфере экономической деятельности, аспирант Государственного академического университета гуманитарных наук, г. Москва, Российская Федерация. E-mail: press@lawer-guard.com

суальном законодательстве республики, показывают, что оно продолжает преобразовываться. Сегодня можно выделить два основных тренда: на цифровизацию и внедрение трехзвенной модели уголовного судопроизводства.

Борьба с налоговыми преступлениями актуальна для обоих государств, в том числе в совместном формате⁵, при этом даже беглый взгляд на выбранные ими пути противодействия налоговой преступности показывает, что Россия и Казахстан пока так и не нашли оптимальных решений [1]. Принимая во внимание накопленный ближайшим соседом России уникальный опыт построения уголовно-процессуального законодательства и высокий уровень его научного осмысления современными казахскими исследователями, нами поставлена задача выявить и, в свою очередь, осмыслить процессуальные особенности противодействия налоговым преступлениям в республике. Автор исходит из того, что юридический процессуальный механизм борьбы с налоговыми преступлениями в Казахстане сформирован взаимосвязанными положениями норм налогового, уголовного и уголовно-процессуального законодательства, которые вошли в предмет исследования наряду с публикациями, отражающими научную дискуссию по различным аспектам уголовного процесса в республике.

Решение поставленной задачи

В современном материальном праве Казахстана в разрезе исследуемой темы наиболее заметны в целях сравнения с российскими правовыми реалиями категории «административное правонарушение в области налогообложения», «уголовное правонарушение», «уголовный проступок», оказывающие непосредственное влияние на систему и содержание процессуальных норм. Среди особенностей уголовного судопроизводства Казахстана выделяются протокольная форма досудебного расследования, существующая наряду с известными российскому праву дознанием и предварительным следствием, а также ускоренное досудебное расследование — отдельный процессуальный порядок окончания досудебного расследования (в России существует дознание в сокращенной форме, которое не является его прямым аналогом). Важнейшая отличительная особенность уголовного процесса Казахстана, вызывающая повышенный научный интерес ряда авторов, — отсутствие института доследственной проверки [2, с. 139]. Кроме того, имеется несколько особых правил, определяющих ход уголовного процесса по делам об уголовных налоговых правонарушениях, при том, что в Уголовно-процессуальном кодексе Респу-

блики Казахстан (далее — УПК РК) нет отдельной сложной системы норм, действующих исключительно в случаях производства по делам об уголовных налоговых правонарушениях, как, например, в законодательстве ЮАР⁶. Вместе с тем есть нормы, особо регламентирующие этот процесс в связи с предпринимательским статусом подозреваемого или обвиняемого, что актуально в уголовном судопроизводстве по делам о налоговых преступлениях не только в Казахстане, но и в России.

Различные аспекты уголовного судопроизводства по делам о налоговых преступлениях в Казахстане рассматриваются в работах таких авторов, как С. Абдолла, М.А. Арыстанбеков, Я.П. Ряполова, Т.В. Сидоренко, В.Н. Филатов и некоторых других. В целом число авторов, исследующих процессуальные аспекты противодействия налоговым преступлениям в Республике Казахстан, значительно меньше тех, кто посвятил себя уголовно-правовым и криминологическим исследованиям.

Уголовный кодекс Казахстана⁷ (далее — УК РК) в зависимости от степени общественной опасности и наказуемости разделяет уголовные правонарушения на преступления и уголовные проступки. В соответствии с ч. 3 ст. 10 УК РК уголовный проступок имеет три признака:

- 1) не представляет большой общественной опасности;
- 2) причинил незначительный вред либо создал угрозу причинения вреда личности, организации, обществу или государству;
- 3) за его совершение предусмотрено наказание в виде штрафа, исправительных работ, привлечения к общественным работам, ареста, выдворения за пределы Республики Казахстан иностранца или лица без гражданства.

Кроме того, субъектом и преступления, и проступка может быть только физическое лицо. Идея уголовного проступка в российском праве не реализована, хотя попытка предпринята: соответствующий законопроект был внесен в Государственную Думу в начале 2021 года, однако с 31.05.2023 остается без движения⁸. В отличие от УК РК проектируемый закон не содержит понятия «уголовное правонарушение»: уголовный проступок отечественными проектировщиками мыслится как разновидность пре-

⁵ Официальная страница Координационного совета руководителей органов налоговых (финансовых) расследований государств — участников СНГ (КСОНП) // Интернет-портал СНГ. URL: <https://e-cis.info/cooperation/3141/> (дата обращения: 29.05.2024).

⁶ Закон ЮАР о налоговом администрировании № 28 от 28.12.2011 (с последней поправкой от 2023 г.) // South African Government. Official Information and Services. URL: <https://www.gov.za/documents/tax-administration-act> (дата обращения: 22.05.2024).

⁷ Уголовный кодекс Республики Казахстан от 3 июля 2014 года № 226-V (с изменениями и дополнениями по состоянию на 12.09.2023 г.) // СПС РК «Юрист». URL: <https://online.zakon.kz/> (дата обращения: 30.05.2024).

⁸ Законопроект № 1112019-7 «О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации в связи с введением понятия уголовного проступка» // Система обеспечения законодательной деятельности. URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/1112019-7> (дата обращения: 30.05.2024).

ступления, что, на наш взгляд, является логической ошибкой.

В Особенной части УК РК, состоящей из 18 глав, налоговые преступления и уголовные проступки описаны в ст. 236, 244, 245, 246 гл. 8 «Уголовные правонарушения в сфере экономической деятельности». Налоговые правонарушения меньшей степени общественной опасности отнесены к административным правонарушениям в области налогообложения и отражены в статьях 269—288 одноименной главы 16 Кодекса Республики Казахстан об административных правонарушениях⁹.

Налоговый кодекс Казахстана¹⁰ (далее — НК РК) в ст. 19, 30, 69, 143 регламентирует порядок взаимодействия налоговых органов с правоохранительными органами следующим образом:

1. Налоговые органы в случае выявления в ходе налоговой проверки фактов уклонения от уплаты налогов и платежей в бюджет, указывающих на признаки уголовного правонарушения, направляют материалы по подследственности правоохранительным органам (п. 4 ст. 19 НК РК). Следует отметить, что в соответствии с ч. 5 ст. 181 УПК РК при отсутствии достаточных данных, указывающих на признаки уголовного правонарушения, заявления и сообщения, требующие проведения ревизий и проверок уполномоченных органов для установления признаков уголовного правонарушения, без регистрации в Едином реестре досудебных расследований в течение трех суток направляются для рассмотрения уполномоченным государственным органам. Эта общая процессуальная норма может быть, как нам представляется, также распространена на взаимоотношения следственных и налоговых органов в случаях, когда материал поступает не из налогового органа.

2. Сведения о налогоплательщике (налоговом агенте), составляющие налоговую тайну, предоставляются без получения от него письменного разрешения на основании: а) мотивированного запроса правоохранительного органа, санкционированного следственным судьей, прокурором, либо запроса следственного судьи или прокурора; б) международного соглашения — правоохранительным органам других государств (пп. 1 и 7 п. 3 ст. 30 НК РК).

3. Совместно с правоохранительными органами уполномоченный орган определяет особый порядок проведения камерального контроля, налоговой проверки и перечень лиц, в отношении которых проводится такой порядок (п. 5 ст. 69 НК РК).

4. Встречная проверка может производиться по запросам правоохранительных органов других государств (п. 3 ст. 143 НК РК).

Помимо всего вышеперечисленного, в соответствии со ст. 145 НК РК по основаниям, предусмотренным УПК РК¹¹, могут производиться внеплановые налоговые проверки. В ч. 2 ст. 260 УПК РК закреплена общая обязанность руководителей и должностных лиц государственных органов, предприятий, учреждений, организаций производить «внеплановую проверку, документальную ревизию или иную служебную проверку» на основании требования лица, осуществляющего досудебное расследование, согласованного с прокурором. О требовании производства ревизий и проверок субъекта предпринимательства орган уголовного преследования в течение суток уведомляет прокурора (ч. 2 ст. 122, ч. 2 ст. 260 УПК РК). В российском налоговом и уголовно-процессуальном праве возможность проведения внеплановой налоговой проверки по основаниям, предусмотренным УПК РФ, прямо не предусмотрена. В соответствии с ч. 1 ст. 144 УПК РФ при проверке сообщения о преступлении дознаватель, орган дознания, следователь, руководитель следственного органа вправе требовать производства документальных проверок и ревизий, однако эти нормативные положения не связаны и не сопряжены с нормами НК РФ, регламентирующими основания и порядок проведения налоговых проверок. Вследствие этого исполнить положения ч. 1 ст. 144 УПК РФ, соблюсти сроки доследственной проверки и одновременно реализовать все требования статей 89—101.4 НК РФ, регламентирующих не только выездные налоговые проверки, но и вытекающее из них производство по делам о налоговых правонарушениях, невозможно.

В свою очередь, положения налогового и уголовно-процессуального законодательства Казахстана в части, касающейся регулирования порядка проведения указанных выше проверок, можно считать взаимосвязанными. Так, в соответствии с пп. 2 п. 7 ст. 149 НК РК прекращение уголовного дела основанием для завершения налоговой проверки, проводящейся в рамках досудебного расследования, не является. В то же время после завершения рассмотрения уголовного дела, по которому производилась такая налоговая проверка, в отношении налогоплательщика налоговым органом выносится уведомление о результатах проверки. Уведомление вручается налогоплательщику (налоговому агенту) не позднее пяти рабочих дней со дня получения официального документа, подтверждающего завершение уголовного дела (п. 4 ст. 159 НК РК).

В уголовно-процессуальном законодательстве Казахстана вместо понятия «возбуждение

⁹ Кодекс Республики Казахстан об административных правонарушениях от 5 июля 2014 года № 235-V (с изменениями и дополнениями по состоянию на 11.02.2024) // СПС РК «Юрист». URL: <https://online.zakon.kz/> (дата обращения: 30.05.2024).

¹⁰ Кодекс Республики Казахстан от 25 декабря 2017 года № 120-VI «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 12.02.2024 г.) // СПС РК «Юрист». URL: <https://online.zakon.kz/> (дата обращения: 30.05.2024).

¹¹ Уголовно-процессуальный кодекс Республики Казахстан от 4 июля 2014 года № 231-V (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.01.2024 г.) // СПС РК «Юрист». URL: <https://online.zakon.kz/> (дата обращения: 30.05.2024).

уголовного дела» используется понятие «начало досудебного расследования». Началом досудебного расследования является регистрация заявления, сообщения об уголовном правонарушении в Едином реестре досудебных расследований либо первое неотложное следственное действие. В сравнении с российским УПК это принципиально иной подход к стадии возбуждения уголовного дела, основанный на том, что в доследственной проверке как самостоятельном процессуальном порядке нет необходимости. В.Н. Филатов, исследовавший данный уголовно-процессуальный феномен Казахстана, сообщает, что его положительным эффектом стала минимизация умышленного сокрытия преступлений. Однако на фоне сокращения штатной численности сотрудников следственных органов увеличение нагрузки следователей плохо сказалось на качестве их работы. Проблема также видится указанным автором в ситуации, когда налоговый орган направляет свое заключение либо акт налоговой проверки с доначислениями, превышающими пороговые значения. «Имело ли место умышленное уклонение от уплаты налогов либо это бухгалтерская ошибка, в рамках 24 часов установить просто нереально. Списать материал, оставив его без рассмотрения, — чревато мерами прокурорского реагирования и наказания. В сложившейся ситуации следователь вынуждено регистрирует ЕРДР и только после приступает к выяснению фактических обстоятельств дела» [2, с. 140, 150]. Я.П. Ряполова в своем исследовании пришла к выводу, что «введение Единого реестра досудебных расследований также увеличивает риск необоснованной регистрации деяний, не имеющих признаков уголовного преступления» [3, с. 85]. Обобщением сказанного являются слова М.А. Арыстанбекова: «Выявить правонарушения в области налогообложения гораздо сложнее, чем какие-либо другие правонарушения» [4, с. 32].

Поводы к началу досудебного расследования установлены ст. 180—184 УПК РК. Специальных поводов к началу уголовного судопроизводства по делам об уголовных налоговых правонарушениях не предусмотрено. Как отмечает С. Абдолла, применительно к налоговым уголовным правонарушениям «поводами к началу досудебного расследования, как и ранее при возбуждении уголовного дела, служат заявление и сообщение об уголовном правонарушении» [5, с. 69]. Досудебное расследование уголовных налоговых правонарушений ведет служба экономических расследований. Понятием «служба экономических расследований» обозначаются оперативно-следственные подразделения органов по финансовому мониторингу. Служба экономических расследований относится к правоохранительным органам, наряду с органами прокуратуры, внутренних дел, государственной противопожарной служ-

бой и антикоррупционной службой¹². По делам об уголовных правонарушениях, предусмотренных ч. 2 и 3 ст. 236, ст. 244, а также ч. 2 и 3 ст. 245 УК РК, производится предварительное следствие (ч. 3-1 ст. 187 УПК РК). По делам об уголовных правонарушениях, предусмотренных ч. 1 ст. 245 УК РК, производится дознание (ч. 3 ст. 191 УПК РК). По уголовным проступкам, предусмотренным ч. 1 ст. 236 и статьей 246 УК РК, производится расследование в протокольной форме (ч. 17 ст. 191 УПК РК).

В России при производстве по уголовному делу о преступлениях, предусмотренных статьями 198—199.2 УК РФ, мера пресечения должна избираться с обязательным рассмотрением возможности применения такой ее разновидности, которая позволит продолжить предпринимательскую деятельность или осуществлять другие активности, перечисленные в ч. 2 ст. 99 УПК РФ. Заключение под стражу возможно только при наличии одного из обстоятельств, названных в пп. 1—3 ч. 1.1 ст. 108 УПК РФ. В Казахстане заключение под стражу подозреваемых и обвиняемых в совершении преступлений в сфере экономической деятельности возможно в двух исключительных случаях: 1) лицо пыталось скрыться или скрылось от органов уголовного преследования или суда; 2) имеется подозрение в совершении преступления в составе организованной группы или преступного сообщества (преступной организации) (ч. 3 ст. 136, п. 4 и 5 ч. 1 ст. 147 УПК РК). Как поясняется в п. 6 Нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 24 января 2020 года № 1: «Если лицо подозревается, обвиняется в совершении не только преступления в сфере экономической деятельности, но и другого преступления, предусмотренного Особенной частью Уголовного кодекса Республики Казахстан, не исключаящего применение содержания под стражу, судья вправе при наличии к тому оснований избрать этот вид меры пресечения»¹³. Перечни исключительных оснований в российском и казахском законах отличаются:

1) их объединяет лишь один общий признак — лицо скрылось от органов расследования (преследования) и (или) суда;

2) в ч. 1.1 ст. 108 УПК РФ такие основания, как подозрение об организованном групповом способе

¹² См. ст. 1, 3 Закона Республики Казахстан от 6 января 2011 года № 380-IV «О правоохранительной службе» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 04.04.2024 г.) // СПС РК «Юрист». URL: <https://online.zakon.kz/> (дата обращения: 30.05.2024).

¹³ Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан от 24 января 2020 года № 1 «О некоторых вопросах санкционирования мер пресечения» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 16.01.2023 г.) // ИС «Эталонный контрольный банк НПА РК в электронном виде», дата публикации 04.03.2020, URL: <http://zan.gov.kz/client/> (дата обращения: 30.05.2024). Аналогичное разъяснение находим в абз. 4 п. 7 постановления Пленума Верховного Суда РФ от 19.12.2013 № 41 (ред. от 11.06.2020) «О практике применения судами законодательства о мерах пресечения в виде заключения под стражу, домашнего ареста, залога и запрета определенных действий» // СПС «КонсультантПлюс».

совершения преступления и попытка скрыться, отсутствуют;

3) ст. 136 УПК РК не содержит таких исключительных оснований, как отсутствие постоянного места жительства или места пребывания и нарушение ранее избранной меры пресечения, имеющихся в ч. 1.1 ст. 108 УПК РФ.

Следует также выделить несколько характерных особенностей уголовно-процессуального порядка сбора доказательств и оформления процессуальных документов, имеющих прямое отношение к производству по уголовным делам о налоговых уголовных правонарушениях в Казахстане.

1. Акты инвентаризаций, ревизий, акты налоговых проверок, заключения органов налоговой службы прямо отнесены к доказательствам в форме документов (ч. 3 ст. 120 УПК РК). Российский уголовно-процессуальный закон, характеризуя «иные документы» в качестве доказательств, конкретных видов документов не называет, а для их характеристики использует категорию «носитель информации» (ст. 84 УПК РФ). Казахский вариант регулирования представляется более удобным для организации работы следователя по делам о налоговых преступлениях (правонарушениях).

2. Не имеют аналогов в России положения частей 16—16-3 статьи 220 УПК РК, регламентирующие порядок производства осмотра в помещениях и на территории организаций, а также в помещениях и на территориях, используемых индивидуальными предпринимателями в предпринимательской деятельности либо лицами, занимающимися частной практикой. УПК РК предусматривает ситуацию, при возникновении которой такой осмотр производится на основании санкции следственного судьи. По общему правилу на осмотре присутствует представитель администрации организации либо владелец, пользователь или арендатор помещений, территорий. Похожая норма содержится в ч. 6 ст. 177 УПК РФ: «Осмотр помещения организации производится в присутствии представителя администрации соответствующей организации». Если вышеперечисленные лица возражают против осмотра, лицо, осуществляющее досудебное расследование, выносит постановление о принудительном осмотре, которое должно быть санкционировано следственным судьей. В случае отказа в даче санкции осмотр не производится. Санкция не нужна, если соответствующее помещение или территория является местом происшествия.

3. Верховный Суд Республики Казахстан в п. 30 Нормативного постановления от 24 января 2020 года № 3 дал разъяснения, согласно которым в обвинительном акте по уголовным делам по статьям 244 и 245 УК РК отражаются: 1) нарушенные обвиняемым нормы налогового законодательства в редакции, действовавшей на момент совершения уголовного правонарушения; 2) сроки представления декларации по налогам и (или) другим обязательным платежам в бюджет, и сроки их уплаты. При отсутствии

этих сведений в обвинительном акте суд на предварительном слушании признает в данных обстоятельствах существенные нарушения уголовно-процессуального законодательства, препятствующие назначению главного судебного разбирательства, и решает вопрос о возвращении дела прокурору в соответствии со статьей 323 УПК РК¹⁴.

4. Помимо Верховного Суда, вопросов судопроизводства по делам об уголовных налоговых преступлениях касается Генеральный Прокурор Республики Казахстан. В 2016, 2020 и 2022 году им были приняты соответствующие документы нормативного и официального характера:

1) о проведении пилотной апробации защиты прав предпринимателей в уголовном процессе¹⁵;

2) о проверке правомерности регистрации уголовных дел в отношении предпринимателей Службой экономических расследований¹⁶;

3) о начале досудебного расследования в отношении субъектов предпринимательства¹⁷.

Кроме того, в 2018 году и. о. Председателя Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан утвердил Порядок организации досудебного производства в службе экономических расследований¹⁸.

Коснемся также темы внедрения в республике трехзвенной модели уголовного процесса¹⁹. Ее идея заключается в таком преобразовании УПК РК, при котором три ключевые задачи уголовного процесса решаются разными органами самостоятельно, без дублирования полномочий:

¹⁴ Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан от 24 января 2020 года № 3 «О некоторых вопросах применения судами законодательства по делам об уголовных правонарушениях в сфере экономической деятельности» (с изменениями от 11.12.2020) // СПС РК «Юрист». URL: <https://online.zakon.kz/> (дата обращения: 30.05.2024).

¹⁵ Совместный приказ Генерального Прокурора Республики Казахстан от 1 июля 2016 года № 119 и Министра финансов Республики Казахстан от 1 июля 2016 года № 354 «О проведении пилотной апробации защиты прав предпринимателей в уголовном процессе» // СПС РК «Юрист». URL: <https://online.zakon.kz/> (дата обращения: 30.05.2024).

¹⁶ Письмо Генерального Прокурора Республики Казахстан от 3 декабря 2020 года № 2-011523-20-73014 «Касательно проверки правомерности регистрации уголовных дел в отношении предпринимателей Службой экономических расследований» // СПС РК «Юрист». URL: <https://online.zakon.kz/> (дата обращения: 30.05.2024).

¹⁷ Указание Генерального Прокурора Республики Казахстан от 2 сентября 2022 года № 1у/15 «Относительно начала досудебного расследования в отношении субъектов предпринимательства» // СПС РК «Юрист». URL: <https://online.zakon.kz/> (дата обращения: 30.05.2024).

¹⁸ Порядок организации досудебного производства в службе экономических расследований, утв. приказом и. о. Председателя Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан от 8 октября 2018 года № 464 // СПС РК «Юрист». URL: <https://online.zakon.kz/> (дата обращения: 30.05.2024).

¹⁹ Закон Республики Казахстан от 27 декабря 2021 года № 88-VII ЗРК (с изменениями от 31.12.2023 г.) «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам внедрения трехзвенной модели с разграничением полномочий и зон ответственности между правоохранными органами, прокуратурой и судом» // СПС РК «Юрист». URL: <https://online.zakon.kz/> (дата обращения: 29.05.2024).

1) органы досудебного расследования должны заниматься только выявлением и пресечением уголовных правонарушений, устанавливая причастных, собирать доказательства;

2) прокуратура — независимо оценивать доказательства, принимать ключевые процессуальные решения, предъявлять и поддерживать обвинение в суде;

3) суд — назначать наказание и рассматривать жалобы граждан.

Так, в рамках трезвенной модели в уголовном процессе Казахстана существует особый вид прокурора — процессуальный прокурор. Указанный прокурор с 1 января 2022 года начал составлять обвинительный акт в отношении дел об особо тяжких преступлениях, расследуемых следователями службы экономических расследований, в том числе соединенных с делами о других уголовных правонарушениях. С 1 января 2026 г. прокурор уполномочен самостоятельно составлять обвинительные акты в отношении всех дел об уголовных правонарушениях, завершённых в форме предварительного следствия. «Этот результат реформирования уголовного процесса и модернизации деятельности прокуратуры, — пишут К.М. Сердалинов и Д.А. Рыскулов, — можно считать прорывным достижением отечественного законодателя» [6, с. 172]. Вместе с тем в статусе процессуального прокурора имеются и дискуссионные моменты. Критически оценивая положение о том, что процессуальный прокурор обязан поддерживать государственное обвинение, прямо закрепленное в абз. 2 ч. 3 ст. 193 УПК РК, С.К. Журсимбаев отмечает, что «такой прокурор вряд ли будет объективным и в состоянии помочь суду в постановлении законного и справедливого приговора, поскольку он уже связан со своей позицией, которая сложилась в процессе расследования дела» [7, с. 74]. Роли участников уголовного преследования со стороны государства интересовали исследователей и до начала официального внедрения трехзвенной модели. Например, Е.С. Кемали и С.Б. Тапаевым была высказана достойная развития мысль о том, что органы следствия и дознания «должны принять роль независимого арбитра, и их усилия должны быть направлены исключительно на всестороннее и достоверное исследование всех обстоятельств» [8, с. 87].

В Казахстане поставлена также задача упростить и сократить формы уголовного судопроизводства. В п. 4.11 Концепции правовой политики Республики Казахстан до 2030 года она раскрыта как «оптимизация и упрощение процедур в досудебном производстве в целях сокращения формализованных порядков принятия процессуальных решений»²⁰. Нацеленность на упрощение вызывает

здоровую критику в научном мире. Так, по мнению Б.К. Шнарбаева, «это не самый лучший путь, потому что упрощение, которое мы наблюдаем в различных упрощенных, ускоренных формах судопроизводства, приводит к постоянному снижению профессионального уровня сотрудников, не требующего установления настоящей истины в каждом конкретном факте» [9, с. 328]. Полагаем, мнение Шнарбаева заслуживает внимания прежде всего в связи с налоговыми преступлениями, выявление и расследование которых требует специальных познаний не только в силу специфики налоговой сферы, но и ее динамичности. Как правильно заметили Н.Ш. Жемпиисов и Б.Т. Сеитов, постоянное расширение круга различных способов уклонения от уплаты налогов влечет за собой необходимость адекватного реагирования на экономические угрозы [10, с. 35].

Выводы

Подводя итоги, отметим самое, на наш взгляд, важное.

1. В Республике Казахстан все налоговые правонарушения разделены на административные правонарушения в области налогообложения и уголовные налоговые правонарушения. К последним относятся уголовные проступки и преступления. В Российской Федерации налоговые правонарушения, перечисленные в НК РФ, являются квазиадминистративными, производство по ним регламентируется процессуальными нормами НК РФ. Производство по делам об уголовных проступках и преступлениях в Казахстане ведётся в соответствии с уголовно-процессуальным законом, в связи с чем судопроизводство имеет некоторые характерные особенности. Одна из наиболее заметных заключается в отсутствии института доследственной проверки, что создает сложности при производстве по делам о налоговых уголовных правонарушениях, прежде всего потому, что данные правонарушения сами по себе неочевидны и не могут быть установлены только на материалах налогового процесса.

2. НК РК содержит ряд норм, регулирующих взаимодействие налоговых органов с правоохранительными органами, в том числе иностранными. Порядок направления материалов правоохранительным органам, в отличие от такового, закрепленного в НК РФ, в НК РК не раскрыт. Вместе с тем налоговое законодательство Казахстана предусматривает не имеющую аналога в России возможность производства внеплановой налоговой проверки по основаниям, предусмотренным УПК РК. При этом в УПК РК содержится лишь общая норма, закрепляющая обязанность различных государственных органов, а также организаций проводить внеплановую проверку на основании требования лица, осуществляющего досудебное расследование, согласованного с прокурором.

²⁰ Концепция правовой политики Республики Казахстан до 2030 года, утв. Указом Президента Республики Казахстан от 15 октября 2021 года № 674 // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/U2100000674> (дата обращения: 29.05.2004).

3. В отличие от УПК РФ, УПК РК не содержит специального повода к возбуждению уголовного дела об уголовном налоговом правонарушении. Однако орган, осуществляющий расследование уголовных налоговых правонарушений, уникален. В Казахстане этим занимается служба экономических расследований — оперативно-следственные подразделения органов по финансовому мониторингу. В России Федеральная служба по финансовому мониторингу (Росфинмониторинг) обладает статусом и полномочиями контрольно-надзорного органа и не наделена полномочиями на возбуждение и расследование уголовных дел, равно как не является органом, осуществляющим оперативно-розыскную деятельность.

4. Особенности избрания меры пресечения в виде заключения под стражу по делам о налоговых преступлениях (уголовных правонарушениях) в России и Казахстане отличаются разными формулировками исключительных оснований, при наличии которых избрание этой меры пресечения допустимо. Кроме того, УПК РК содержит несколько не имеющих аналогов положений, определяющих порядок

сбора доказательств и содержание процессуальных документов, в том числе по делам об уголовных налоговых правонарушениях. В целом нами отмечается заинтересованность Республики Казахстан в поддержке бизнеса, в защите прав и законных интересов предпринимателей в уголовном процессе.

5. Внедрение в Республике Казахстан трехзвенной модели уголовного судопроизводства нами оценивается положительно: это уникальный и полезный опыт проведения государственной уголовной политики, достойный внимания отечественных юристов и государственных деятелей. Вместе с тем мы видим, что реформа уголовно-процессуального права пошла также по пути упрощения процесса, что может повлечь за собой такие нежелательные последствия, как излишняя формализация процедур, поверхностность в установлении обстоятельств дела и выхолащивание самой сущности уголовного судопроизводства, особенно в сложных делах, требующих времени и применения специальных познаний. К таким, безусловно, относятся и дела о налоговых преступлениях.

Литература

1. Керимова Р., Жигаленок Е. О некоторых проблемных вопросах расследования и рассмотрения уголовных дел о преступлениях, предусмотренных ст. 216 УК РК, с точки зрения адвоката // Доклад на круглом столе по вопросам, возникающим в сфере экономических правонарушений. Алматы, 24 сентября 2021 года. URL: <https://www.agka.kz/ru/доклад-адвокатов-керимовой-р-и-жигаленок/> (дата обращения: 29.05.2024).
2. Филатов В.Н. Начало досудебного расследования по экономическим правонарушениям в Республике Казахстан: проблемные вопросы // Право и государство. 2020. № 3-4 (88-89). С. 138—160.
3. Ряполова Я.П. Начало досудебного расследования: восприятие опыта применения уголовно-процессуального кодекса Республики Казахстан // Известия Юго-Западного государственного университета. Серия: История и право. 2020. Т. 10. № 1. С. 80—90.
4. Арыстанбеков М.А. Некоторые аспекты расследования преступлений в сфере налогообложения в Республике Казахстан // Глаголь правосудия. 2013. № 1 (5). С. 31—34.
5. Абдолла С. Роль судебно-экономической экспертизы в расследовании налоговых преступлений (на материалах Республики Казахстан) // Общество и право. 2022. № 4 (82). С. 68—73.
6. Сердалинов К.М., Рыскулов Д.А. Актуальные вопросы совершенствования института процессуальных прокуроров в Республике Казахстан // Вестник Академии правоохранительных органов при Генеральной прокуратуре Республики Казахстан. 2024. № 1 (31). С. 167—174.
7. Журсимбаев С.К. Законность как основной принцип уголовного судопроизводства // Вестник Академии правоохранительных органов при Генеральной прокуратуре Республики Казахстан. 2021. № 3. С. 70—75.
8. Кемали Е.С., Тапаев С.Б. Уголовное преследование: место и роль органов прокуратуры // Вестник Академии правоохранительных органов при Генеральной прокуратуре Республики Казахстан. 2020. № 1. С. 82—88.
9. Шнарбаев Б.К. Внедрение трехзвенной модели уголовного процесса в Казахстане // Актуальные проблемы предварительного расследования : сборник научных статей международных научно-практических конференций. Санкт-Петербург, 2022. С. 323—331.
10. Жемпиисов Н.Ш., Сеитов Б.Т. Об актуальных вопросах отнесения отдельных преступлений к числу налоговых // Вестник Академии правоохранительных органов при Генеральной прокуратуре Республики Казахстан. 2021. № 2. С. 32—37.

PROCEDURAL SPECIFICS OF COMBATTING TAX OFFENCES IN THE REPUBLIC OF KAZAKHSTAN

Oleg Matiunin²¹

Keywords: *Criminal Code of the Republic of Kazakhstan, investigation of tax offences, initiation of pre-trial investigation, proof of tax offences, economic investigation service, three-tier model of criminal procedure, procedural prosecutor.*

Abstract

Purpose of the work: accumulation, systematisation and critical evaluation of information allowing to get an objective view of the procedural mechanism for combatting tax offences operating in Kazakhstan.

Methods used in the study: a combination of the historical, logical, formal legal and comparative legal methods. The single language space of Kazakhstan and Russia, primarily the use of the Russian language as the language of laws and regulations, as well as common terminological and conceptual foundations of criminal procedure of both countries have significantly facilitated solving methodological problems.

Study findings: it was established that criminal proceedings in Kazakhstan on the whole and in criminal cases of tax offences develop in their own special way that can be of interest for Russia's legal science and public administration system. A number of distinctive procedural features that take place mainly at the pre-trial stages were discovered: the structure of the initial stage of criminal proceedings differing from the Russian one, a different approach to the system of bodies investigating tax offences, a somewhat different regulation of interaction of tax and investigative bodies, etc. The author positively evaluates the experience of reforming criminal procedural functions within the framework of a three-tier model of criminal proceedings, however, the course for simplifying the procedural form and speeding up the procedure looks controversial, especially as regards tax offences difficult to detect and prove.

Practical value: the obtained results can be used in the forming criminal policy in Russia, including the development and discussion of bills concerning introducing changes in the current criminal procedural, criminal and tax laws of the Russian Federation.

References

1. Kerimova R., Zhigalenok E. O nekotorykh problemnykh voprosakh rassledovaniia i rassmotreniia ugovolnykh del o prestupleniakh, predusmotrennykh st. 216 UK RK, s tochki zreniia advokata. Doklad na kruglom stole po voprosam, vznikaiushchim v sfere ekonomicheskikh pravonarusheniia. Almaty, 24 sentiabria 2021 goda. URL: <https://www.agka.kz/ru/doklad-advokatov-kerimovoi-r-i-zhigale/> (data obrashcheniia: 29.05.2024).
2. Filatov V.N. Nachalo dosudebnogo rassledovaniia po ekonomicheskim pravonarusheniiam v Respublike Kazakhstan: problemnye voprosy. Pravo i gosudarstvo, 2020, No. 3-4 (88-89), pp. 138–160.
3. Riapolova Ia.P. Nachalo dosudebnogo rassledovaniia: vospriatie opyta primeneniia ugovolno-protsessual'nogo kodeksa Respubliki Kazakhstan. Izvestiia Iugo-Zapadnogo gosudarstvennogo universiteta. Seriia: Istoriia i pravo, 2020, t. 10, No. 1, pp. 80–90.
4. Arystanbekov M.A. Nekotorye aspekty rassledovaniia prestuplenii v sfere nalogooblozheniia v Respublike Kazakhstan. Glagol' pravosudiia, 2013, No. 1 (5), pp. 31–34.
5. Abdolla S. Rol' sudebno-ekonomicheskoi ekspertizy v rassledovanii nalogovykh prestuplenii (na materialakh Respubliki Kazakhstan). Obshchestvo i pravo, 2022, No. 4 (82), pp. 68–73.
6. Serdalinov K.M., Ryskulov D.A. Aktual'nye voprosy sovershenstvovaniia instituta protsessual'nykh prokurorov v Respublike Kazakhstan. Vestnik Akademii pravookhranitel'nykh organov pri General'noi prokurature Respubliki Kazakhstan, 2024, No. 1 (31), pp. 167–174.
7. Zhursimbaev S.K. Zakonnost' kak osnovnoi printsip ugovolnogo sudoproizvodstva. Vestnik Akademii pravookhranitel'nykh organov pri General'noi prokurature Respubliki Kazakhstan, 2021, No. 3, pp. 70–75.
8. Kemali E.S., Tapaev S.B. Ugolovnoe presledovanie: mesto i rol' organov prokuratury. Vestnik Akademii pravookhranitel'nykh organov pri General'noi prokurature Respubliki Kazakhstan, 2020, No. 1, pp. 82–88.
9. Shnarbaev B.K. Vnedrenie trekhzvennoi modeli ugovolnogo protsessa v Kazakhstane. Aktual'nye problemy predvaritel'nogo rassledovaniia : sbornik nauchnykh statei mezhdunarodnykh nauchno-prakticheskikh konferentsii. Sankt-Peterburg, 2022, pp. 323–331.
10. Zhempiisov N.Sh., Seitov B.T. Ob aktual'nykh voprosakh otneseniia ot del'nykh prestuplenii k chislu nalogovykh. Vestnik Akademii pravookhranitel'nykh organov pri General'noi prokurature Respubliki Kazakhstan, 2021, No. 2, pp. 32–37.



²¹ Oleg Matiunin, advocate, Managing Partner at the Moscow law firm “Matiunins and Partners”, Head of the Public Reception Office of the Commissioner for Entrepreneurs' Rights in Moscow for Issues of Violations and Offences in the Field of Economic Activity, Ph.D. student at the State Academic University for the Humanities, Moscow, Russian Federation. E-mail: press@lawer-guard.com