

Гафуров А.Д., Шерипов И.

ПОНЯТИЕ И СУЩНОСТЬ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ ПО
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ РАЗВИВАЮЩИХСЯ СТРАН

A.D. Gafurov, N. Sheripov

THE CONCEPT AND ESSENCE OF A TAX OFFENSE LEGISLATION ON
DEVELOPING COUNTRIES

УДК:342.721/3

Налоговое правонарушение-это неуплата налогов, сборов, сокрытие доходов, которые приводят к подрыву экономических, социальных и политических устоев государства.

Правонарушения в сфере налогов и сборов требуют повышенного внимания, как со стороны государства, так и теоретиков права. Мировой финансовый кризис выявил проблему дефицита бюджета. Социально-экономическая ситуация в развивающихся стран, характеризуется недостаточностью финансовых ресурсов для реализации стоящих перед государствах функции и задач.

Ключевые слова:налоговое правонарушение, развивающиеся страны, налогообложение, налоговое право, сборы, Республика Таджикистан.

Tax offense is failure to pay taxes, concealing incomes, which lead to the undermining of economic, social and political foundation of the state.

Violations in the field of taxes and fees require more attention from both the state and legal scholars. The global financial crisis has exposed the problem of budget deficits. Socioeconomic situation in developing countries, characterized by lack of financial resources for countries facing the functions and tasks.

Key words:tax violation, the developing countries, taxation, tax law, taxes, Republic of Tajikistan.

Некоторые конституции развивающихся стран, в том числе Афганистана¹, Ирана,² Кыргызстана и Таджикистана³ стали законодательной основой нового политического и социально-экономического развития этих государств. Политика этих развивающихся страны направлена на развитие рыночных отношений и строительство социального правового независимого государства.

В основе налоговых правоотношений развивающихся стран, лежит конституционные принципы обязательности их уплаты. Налоги и сборы являются основой формирования государственного бюджета развивающихся стран, которые в силу положений конституций этих стран, являются обязательными и имеют признаки публичности, безвозвратности и т.д.³.

Налоговое правонарушение-это неуплата налогов, сборов, сокрытие доходов, которые приводят к

подрыву экономических, социальных и политических устоев государства.

Уплата налогов удовлетворяет интересы всех членов общества в развивающихся стран, так как конституционной целью этих государств, является построение социальных государств. А обязанность уплаты налогов как конституционная обязанность этих стран носят публично-правовой характер.

Экономические преобразования, закрепленные в конституции развивающихся стран, обязанность уплачивать законно-установленные налоги и сборы, повлияли на возникновении таких явлений как воспрепятствования законно установленным требованиям. Как игнорирование норм налогового законодательства, неуплата или не полной уплата налогов и сборов или внесение в декларации заведомо ложных сведений, занижение налогооблагаемой базы и т.д.

Специфика налоговых правонарушений по законодательству развивающихся стран, отличается ростом интеллектуальных правонарушений и преступлений в сфере налогов и сборов, повышается качества правонарушений и преступлений, порой трудно распознать суть противоправного посягательства, выявить его правовую природу. В связи с этим следует отметить о необходимости, научного изучения налоговых правонарушений и его отличительных признаков. Общественная опасность нарушения законодательства о налогах и сборах развивающихся стран вызывает необходимость познание их правовой природы и отличительных признаков. Указывая на важности, считаем необходимым разработку, и создание комплекса мер, которые способствовали бы противодействию данному явлению.

Правонарушения в сфере налогов и сборов требует повышенного внимания, как со стороны государства, так и теоретиков права. Мировой финансовый кризис выявил проблему дефицита бюджета. Социально-экономическая ситуация в развивающихся стран, характеризуется недостаточностью финансовых ресурсов для реализации стоящих перед государствах функции и задач. Важным фактором в решении этих недостатков является проблема своевременный сбор налогов. Проводимые в 1990-2005 гг. административные и налоговые реформы, налоговая политика государства развивающихся стран, были направлены на создание эффективного механизма налогово-правового регулирования, в целях обеспечения и полного поступления в бюджете налогов и сборов. Проблемы не своевременного исполнения налогоплательщиками своих налоговых обязательств

¹ Конституции государств Азии. Т.2. изд. Норма. - М.: 2010.- С.15.

² Конституции государств Азии. Т.1. изд. Норма. - М.: 2010.- С.234.

³ Конституции государств Азии. Т.2. изд. Норма. - М.: 2010.- С.643, 756.

³ На примере ст.45 Конституция Республики Таджикистан, ст.55 Конституция Республики Кыргызстан.

были предметом изучения и научного обоснования многих исследователей Запада и Востока.

Проведенное нами исследование научных позиций ученых, Запада и Востока в том числе, Российской Федерации, позволила нам излагать, то что в настоящее время современной юридической науке, отсутствует единственное мнения о правовой природы налоговые правонарушения.

Правовой природы и особенности налогового правонарушения, выявило то обстоятельство, что большинство ученых рассматривают налоговое правонарушение как фактическое основание того или иного вида юридической ответственности. О роли и значение юридической ответственности мы излагали свои позиции и взгляды в предыдущих исследованиях.

Данная позиция о юридической ответственности как средства обеспечения дисциплина расчетов в налоговых обязательствах до сих пор имеет свою актуальность.

Как мы отмечали «Важное место среди разнообразных методов и средств укрепления договорной и расчетной дисциплины отводится юридической ответственности.

Юридическая ответственность приобретает особую значимость в современных условиях хозяйствования, когда основу экономических отношений между хозяйствующими субъектами составляет принцип взаимной ответственности, применение которого на практике приводит к дальнейшему укреплению дисциплины, более действенной защите интересов организаций и индивидуальных предпринимателей.

Ответственность субъектов хозяйственных отношений за дисциплину расчетов продолжает оставаться одним из стратегических направлений укрепления расчетной дисциплины и повышения экономической эффективности»⁴.

Д.Ю. Чарухин основанием возникновения властных отношений по привлечению к налоговой ответственности отмечает налоговое правонарушение⁵. О.И. Юстус о правовой природе налогового правонарушения отмечает её как «единственного основания финансово-правовой ответственности в сфере налогообложения»⁶. Данную позицию поддерживает А.В.Замина⁷ и Н.В.Сердюкова⁸.

Иранский ученый доктор Мухаммад Имоми характеризует правовую природу налогового правонарушения через его сопоставление с административными правонарушениями и налоговыми преступлениями⁹.

Проведенный анализ, позволяет нам утверждать, что преобладающим является рассмотрение налогового правонарушения как комплекс юридических фактов являющихся основанием юридической ответственности. Следует отметить, что такой подход к юридической природе налогового правонарушения позволяет прийти к выводу, что последнее является неотъемлемой составной частью юридической ответственности и служит либо целям обоснования налоговой ответственности.

Поддерживаем научную позицию Н.А.Саторовой которая отмечает: «выделение финансовой и налоговой ответственности должно быть обусловлено особенностью правовой природы соответствующего правонарушения, отличной от природы административного, уголовного или гражданского правонарушения»¹⁰.

В.Н.Кудрявцев, налогового правонарушения представляет как совокупность его социально-правовых свойств, позволяющих отнести данное явление, к тому или иному виду правонарушений, или рассматривал его как самостоятельную категорию¹¹.

Д.Г.Вигдорчик отмечает, что при установлении правовой природы налоговых правонарушений, определяющие значение имеют не положения об юридической ответственности, а специфика, характерный особенности таких правонарушений, которые обуславливают правовые последствия не своевременного и не полного поступления в бюджет налогов и сборов¹².

Важным, обстоятельством способствующим выявлению природы налогового правонарушения, является её правовой сущность, обусловленной прежде всего экономическим развитием развивающихся стран. О значении социально-правовой сущности и природы финансового правонарушения отметили в своих трудах Е.Ю.Грачева, В.В.Игнатенко, Г.В.Петрова, Ю.А.Крохина и др.

По мнению Ю.А.Крохиной, налоги, согласно их экономической, социально-политической и юридической сущности выступают средством материального обеспечения деятельности государства или муниципальных образований. Сокращение налоговых поступлений в бюджетную систему или их неплановое поступления неизбежно становятся основными факторами не выполнения или неэффективного выполнения государством своих внешних и внутренних функций. В конечном счете, не достаточное финансирование государственных полномочий, слабое материальное обеспечение публичных целей и задач влекут ослабление, управления обществом и подрывают национальную безопасность¹³.

⁴ См.: Гафуров А.Д. Дисциплина расчетов в условиях рыночной экономики. -Душанбе, «Ирфон», 2006. - С. 117.

⁵ См.: Чарихин Д.Ю. Институт ответственности за правонарушения в сфере налогов и сборов. Афтореф. дисс. канд. юрид. наук. -М.: 2005. - С. 19.

⁶ См.: Юстус О.И. Финансово-правовая ответственность налогоплательщиков - организации. Дисс. канд. юрид. наук. – Саратов, 1997. - С.64.

⁷ См.: Замина А.В. Налоговая ответственность российских организаций. Дисс.канд.юрид.наук. -М: 2002.

⁸ См.:Сердюкова Н.В. Финансово-правовая ответствен

⁹ См.: Мухаммад Имоми. Хукукимолияиумуми. Чопи 2. -С.29. (МухаммадИмоми.Публичные финансы. 2-е изд. - С.29).

¹⁰ См.: Саторова Н.А. Ответственность банков за нарушение обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах: дисс. канд. юрид. наук. - М.: 2001.-С.16.

¹¹ См.: Кудрявцев В.Н. Причины правонарушений. - М.: 1976.- С.47.

¹² См.: Вигдорчик Д.Г. Налоговое правонарушение правовая характеристика. Дисс. канд. наук. -М.: 2009. - С.19.

¹³ См.: Крохина Ю.А. Налоговое право. Учебник. М.: НИТИ, 2006,-С. 180-181.

Специалисты уголовного права считают, что любой проступок или правонарушение антисоциальны, потому что причиняют каких то либо интересом - социальным или правовым¹⁴.

Сущность налогового правонарушения, прежде всего, закреплена в законодательствах развивающихся стран. Где законодатель указывает, что доходы; государственных и местных бюджетов формируются в соответствии с бюджетным законодательством, законодательством о налогах и сборов и законодательством об иных обязательных платежах. как известно доходы от республиканских и местных налогов и сборов, иных платежей являются источниками формирования доходной части бюджетов, бюджетной системы развивающихся стран.

Таким образом, не своевременное или не полное отступление налогов в соответствии бюджетов развивающихся стран, наносят вред финансовому благополучию этих стран и его экономической безопасности. Бюджетное законодательство развивающихся стран, не содержит виды нарушений бюджетного законодательства. В части несвоевременного поступления соответствующие бюджеты налогов и сборов. В этой связи закреплена правонарушение в налоговом и административном законодательстве развивающихся стран имеет важное значение, поскольку они адресованы в первую очередь правоприменителю и предназначенной для реализации всеми участниками инансовых, бюджетных, налоговых и административных правоотношений.

Следует отметить, что одной из причин появления налоговых правонарушений является не соблюдение расчетной дисциплины или платежная дисциплина.

Анализируя данную проблему, мы излагали свою позицию в первой диссертационной работы, расчетной дисциплины или в своевременный платеж в бюджете.

В финансово-банковском словаре понятие «расчетная дисциплина» характеризуется, как «бязанность предприятий, организаций, учреждений или отдельных граждан осуществлять взаимные платежи в точном установленных сроки и в полном объеме»¹⁵.

Из этого определения вытекает, что расчетная дисциплина включает, с одной стороны, экономическую характеристику платежей и платежного оборота, а с другой, договорные обязательства плательщиков при совершении расчетов.

Рассматривая понятие расчетной дисциплины, нельзя не отметить, что в экономической литературе расчетная дисциплина определяется как строгое соблюдение организациями правил документооборота и платежей, устанавливаемых по отдельным формам расчетов¹⁶. По нашему мнению, автор несколько необоснованно на первое место поставил соблюдение правил документооборота в качестве квалифицирующего признака понятия расчетной дисциплины.

Являясь важным элементом расчетной дисциплины, соблюдение правил документооборота есть лишь средство выполнения участниками расчетных правоотношений своих обязательств по договору, в том числе по договору расчетного счета. Соблюдение правил платежей также не исчерпывает более емкого понятия расчетной дисциплины. Основными требованиями к расчетной дисциплине, по нашему мнению, являются: а) неуклонное исполнение хозяйствующими субъектами законодательных актов о порядке расчетов по договорам; б) проведение расчетов в строгом соответствии с условиями договоров; в) предъявляемые организациями поставщиками в банк расчетные документы должны отражать реальное исполнение обязательств по отгрузке (отпуске) товаров в соответствии с предусмотренными в договоре условиями о количестве, ассортименте, сроках, качестве, комплектности, цене, порядке расчетов и др.; г) неукоснительное соблюдение организациями и плательщиками (покупателями) порядка и сроков оплаты товаров при всех формах безналичных расчетов; д) неукоснительное соблюдение правил расчетов самими банками и другими небанковскими финансовыми организациями. Лишь перечисленные выше требования расчетной дисциплины в совокупности могут составить, на наш взгляд, правовое понятие расчетной дисциплины.

Представляется важным в современных условиях сохранить требование осуществлять окончательные расчеты через банк, поскольку расчетные, текущие и другие счета открываются в банках. В число требований необходимо включить указание на взаимную ответственность всех участников расчетов за соблюдение расчетной дисциплины.

Расчетная дисциплина в юридической литературе иногда рассматривается не как самостоятельный вид государственной дисциплины, а как составная часть или элемент финансовой дисциплины, заключающейся в точном и неуклонном соблюдении всех тех правовых норм, регулирующих как собственно финансовые отношения, так и финансовые отношения опосредствующего обслуживающего характера, например отношения по расчетам в хозяйственном обороте¹⁷. С этой точкой зрения едва ли можно согласиться, так как расчетные отношения, имеющие в своей основе другие предпринимательские отношения (поставку, выполнение работ, оказание услуг и т.д.), в действительности являются не «финансовыми отношениями опосредствующего, обслуживающего характера», а самостоятельным видом отношений, регулируемых гражданским, предпринимательским и банковским законодательством.

Полагаем, что в качестве требований, укрепляющих соблюдение расчетной дисциплины, выступает неуклонное применение кредиторами по денежными обязательствам установленных законодательством и договорами имущественных санкций к

¹⁴ См.: Гришин А.В., Кузмин В.А., Майоров В.А. оловное право РФ. -М.: 2006. - С.41.

¹⁵ Додонов В.Н., Крылова М.А., Шестаков А.В. Финансовое и банковское право.-М.: 1997.-С.73.

¹⁶ См.: Шварц Г.А. Дисциплина расчетная. Экономическая энциклопедия. Т.1. 1962.-С.417.

¹⁷ См.: Манохин М.А. Государственная дисциплина в народном хозяйстве. Юрид.лит, 1970,-С.40-41, Лунев А.: Государственная дисциплина и законность / Социалистическая законность. 1980 №11. -С. 10.

контрагентам должникам, не выполняющим своих обязательств по оплате поставленных товаров.

Отнесение к требованиям расчетной дисциплины изучения, эффективности применения правовых норм о расчетах позволяет своевременно выявлять и использовать резервы для дальнейшего укрепления расчетной дисциплины и наметить пути совершенствования правового регулирования отношений, возникающих между предпринимателями при расчетах за товары, оказание услуг, выполнение работ и т.д.

В зависимости от причины налоговых правонарушений и его правовой природы как совокупность правовых свойств, позволяющих отнести данное явление в виды правонарушений или рассматривать его как самостоятельную категорию в законодательствах развивающихся стран. Причина правонарушений в целом обусловлена комплексом порядка. Для выявления этой причины требуется аналитическая работа и учет криминогенных обстоятельств. Причина конкретного правонарушения это, на поверхности связана с условиями, в которых оказался правонарушитель.

О существовании привлечения к налоговой ответственности отдельные специалисты отрасли имеют твердую позицию¹⁸.

В законодательстве и в правовой науке развивающихся стран, существует проблема привлечения к налоговой ответственности. Это проблема заключается в том, что все нарушения законодательства о налогах и сборах подразделяются на три основных вида: первое, налоговое правонарушения как разновидность финансовых правонарушений; второе, нарушение налогового законодательства содержащие признаки административного правонарушения; третье, нарушение законодательства о налогах и сборах содержащие признаки преступления, в другом смысле налоговые преступления.

Исходя из этого можно говорить о трех видах юридической ответственности, за нарушение законодательства о налогах и сборах, соответственно финансовой или налоговой ответственности, административной и уголовной ответственности.

Физические лица за совершение преступлений в сфере налогового законодательства несут ответственность в соответствии с Уголовным кодексом Республики Таджикистан.

Так как налоговые правонарушения является правонарушениям в области финансов, возможно, его усовершенствовать нормативно-правовых актах в отдельности, так и круг участников этих правоотношений с правовыми последствиями законодательство развивающихся стран, четко должно регулировать.

Подводя итог юридическому анализу и признаков налоговых правонарушений в законодательствах развивающихся стран, предлагается после принятия Налогового кодекса в ИРИ и ИРА в отдельной главе регулировать налоговые правонарушения, структура, участников этих правоотношений и т.д. Республика Таджикистан, которое имеет Налогового Кодекса, но находится на стадии применения нового Налогового Кодекса считаем необходимым в совершенствовании в главе налоговое правонарушение.

¹⁸ См.: Кучарев И.И., Шереметьев И.И. Административная ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах. -М.: 2006. -С.5-6.; Ял Булганов А.А., Кинсбургская В.А. Налоговые преступления по законодательству РФ. Научно-практический комментарий законодательства и судебной практики. -М.: Консультант Плюс. 2007. -С.3.

Рецензент: д.ю.н., профессор Муқанбаева Г.