

# НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ И УГОЛОВНОЕ СУДОПРОИЗВОДСТВО ПО ДЕЛАМ ОБ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРАВОНАРУШЕНИЯХ: ПРОБЛЕМЫ СУДЕБНОЙ ЗАЩИТЫ БИЗНЕСА



**В.Н. ФИЛАТОВ,**  
адвокат-управляющий партнер  
Адвокатской конторы  
«Defence & Counsellor»,  
член Научно-консультативного  
совета Республиканской  
коллегии адвокатов (г. Алматы,  
Республика Казахстан)  
e-mail: fill2603@mail.ru

Исследование посвящено актуальным проблемам казахстанского законодательства в сферах налоговой политики государства, налогового администрирования бизнеса, вовлечения бизнеса в орбиту уголовного судопроизводства, а также судебной защиты бизнеса. Автор указывает на несовершенство взаимосвязи процедур налогового администрирования и уголовного судопроизводства по делам о налогах и иным экономическим правонарушениям, что зачастую приводит к незаконному преследованию бизнеса, и в целом имеет негативное влияние на бизнес-климат в стране. В исследовании приводятся многочисленные примеры как положительного, так и отрицательного влияния несовершенства законодательства на бизнес-сообщество. Исходя из актуальности темы предлагаются определенные пути решения наиболее острых проблем во взаимоотношениях государства и бизнеса в сфере фискальной политики.

*Актуальность темы* продиктована тенденциями государственной политики в сфере защиты бизнеса, непосредственными поручениями Главы государства о необходимости внесения определенности в сферу фискальной политики, в том числе принятия нового Налогового кодекса, исключения незаконного вовлечения в орбиту уголовного преследования. Главой государства неоднократно обращалось внимание на то, что при *снижении нагрузки* на бизнес тот по-прежнему наталки-

вается на многочисленные проблемы, связанные с действиями *правоохранительных и контролирующих* органов. *Новизна* работы представляется в том, что глубоких и системных исследований по данной тематике ранее в Республике Казахстан не проводилось. Отсутствует достаточное количество ученых, специализирующихся в данной сфере права. Сама суть проблематики находится на стыке нескольких правовых отраслей – налогового, таможенного, финансового, бюджетного, уголовного, административного и других, и в целом необходима выработка реальных механизмов взаимодействия для соблюдения баланса интересов, таких как частного и общественного, государства и бизнеса.

*Автор приходит к выводу*, что многочисленные реформы налогового законодательства не привели к реальной защите добросовестных налогоплательщиков; уголовное судопроизводство не выработало механизмов защиты бизнеса и не позволяет в достаточной мере реализовывать права налогоплательщиков на беспристрастное расследование и справедливое судебное разбирательство. Действующие отраслевые нормативные постановления Верховного суда Республики Казахстан требуют проработки в целях реализации поручений Президента страны о приведении к балансу системы «гражданин – бизнес – государство».

*Ключевые слова: защита бизнеса, налоговое администрирование, уголовное судопроизводство, экономические правонарушения, уклонение от уплаты налогов, налоговая проверка, выписка бестоварных счетов-фактур, правонарушения в налоговой сфере, необоснованное вовлечение бизнеса в орбиту уголовного судопроизводства, признание сделок недействительными, отмена государственной регистрации юридического лица, фактические затраты налогоплательщика, доначисление налогов, нормативные постановления Верховного суда Республики Казахстан.*

### **Введение**

Приступая к данной работе, автор планировал осветить проблемные вопросы взаимодействия процедур налогового администрирования и уголовного преследования бизнеса, а также процессуальных теорий их инкорпорации. Текущие проблемы требуют выработки конкретных решений для обеспечения оптимального взаимодействия предпринимательского сообщества с институтами государственной власти.

Данная тема является в большей части вектором приложения профессиональных компетенций и интересов автора. На всех этапах правоприменители отмечают несовершенство и неурегулированность как внутри отраслей, так и в их взаимодействии. Безусловно, проблематика поиска достаточного взаимного конструктива во взаимоотношениях бизнеса и государства не нова, как в целом, так и для Казахстана в частности.

На заре независимого Казахстана в целях эффективного администрирования бизнеса были образованы самостоятельные налоговые и таможенные органы, а в структуре правоохранительной системы появилась специальная служба – Комитет налоговой полиции, впоследствии претерпевший ряд коренных изменений. Фискальные органы за прошедшие десятилетия также неоднократно реформировались, однако большое количество изменений не принесло качества, что отмечают большинство ученых и экспертов. Видится, что и это не самые последние изменения государственных органов, отвечающих за экономику страны, ее безопасность, а также за защиту и развитие бизнеса.

На проблемы в данной сфере вынужден систематически обращать внимание Глава государства К-Ж.К. Токаев. В частности, в Послании народу Казахстана от 2 сентября 2019 г. Президентом было указано, что бизнес «по-прежнему наталкивается на многочисленные проблемы, связанные с действиями правоохранительных и контролирующих органов». Именно тогда Президент страны озвучил тезис - любые попытки воспрепятствовать развитию бизнеса, особенно малого и среднего, должны рассматриваться как преступления против государства [1].

В ежегодном Послании от 1 сентября 2020 г. Глава государства вновь повторил, что «любое незаконное вмешательство государственных структур в предпринимательскую деятельность, воспрепятствование работе бизнесменов должны восприниматься как тягчайшее преступление против государства». Была озвучена и необходимость разработки справедливой налоговой политики, понятной для всех граждан, поскольку, как сказал Президент, «налоговое администрирование усложнено и носит ярко выраженный принудительный характер» [2].

В программном послании 1 сентября 2022 г. Президент страны указал, что «продолжением политической модернизации должны стать структурные экономические преобразования. Предстоит глубинная перестройка отношений в триаде «гражданин – бизнес – государство» [3]. Устойчивый экономический рост напрямую зависит от понятной, предсказуемой налоговой политики. В целях перезагрузки фискального регулирования в 2023 г. будет подготовлен новый Налоговый кодекс. Его наиболее проблемный блок – налоговое администрирование – должен быть полностью обновлен. Предстоит также обеспечить полную цифровизацию налогового контроля, исключив любое очное взаимодействие» [3]. Президент отметил, что его поручение о системной поддержке предпринимательства «волочится уже два года. Вместо бесконечных корректировок сотен и тысяч подзаконных документов и инструкций следует утвердить новые компактные и понятные правила рабо-

ты....провести ревизию Уголовного и Уголовно-процессуального кодексов, избавиться от всего, что фактически не работает или препятствует правосудию. Не менее важно, чтобы после внесения соответствующих поправок они не подвергались бесконечным корректировкам. Недопустимо, чтобы законы менялись в угоду сиюминутной конъюнктуре или узким корпоративным интересам» [3].

Следует признать, что вопросы справедливости и разумности налоговой политики, налогового администрирования, оставаясь актуальными уже достаточно продолжительное время, к сожалению не находят своего поступательного развития, а по факту тормозят экономическое развитие государства, и негативно сказываются на благосостоянии граждан.

К примеру, одна из важных проблем – это судебные споры, связанные с исками о признании сделок недействительными и отмене государственной регистрации субъектов предпринимательства. Общеизвестно, что за последние годы подобные иски приобрели массовый и ярко выраженный «репрессивный» характер, когда под благими посылами пополнения бюджета фактически проводится политика принуждения национального бизнеса к беспрекословному подчинению воле фискального органа. В обиходе налоговиков успел даже укорениться профессиональный «жаргонизм» результатов таких исков именуемых – ЧРПН (компания, «чья регистрация признана недействительной»).

### **Основные положения**

До настоящего времени понятного предпринимателям алгоритма, как обезопасить себя от налоговых притязаний, ни Комитетом государственных доходов, ни надзорными, ни судебными органами, к сожалению не выработано. Действия Национальной палаты предпринимателей «Атамекен» по защите добросовестного бизнеса, хотя и имеют определенные результаты, не влекут системных сдвигов, поскольку в значительной степени натываются на формальные бюрократические препоны. Надзорные органы бездействуют в силу инертности и формализма, а отчасти опасаясь обвинений в «ангажированности», судебная практика также неоднозначна.

Позиция фискального органа предсказуема модальностью поведения в том, что налогоплательщик сам должен проводить проверку поставщика, как говорится «по седьмому колену». В качестве обоснования приводятся положения статьи 10 Гражданского кодекса Республики Казахстан, предусматривающего что предпринимательская деятельность осуществляется за риск и под имущественную ответственность предпринимателя. Конечно, такая трактовка наиболее удобна для фискалов, и по сути сводится к тому, что свои проблемы предприниматель обязан решать сам. Однако по умолчанию контролирурующие органы, только заподозрив нарушения, не преминут запустить в ход всю «силу государственной машины» для привлечения налогоплательщика к ответственности. Все это происходит на фоне объявленной государством защиты бизнеса.

Ранее в публикациях мы уже обращали внимание вопросы отсутствия у органов государственных доходов инициативы по превентивной защите добропорядочных налогоплательщиков на примере судебных споров с представителями таможенной службы [4].

Вместе с тем право на свободу предпринимательской деятельности гарантировано статьей 26 Конституции Республики Казахстан. Гарантии и защита прав налогоплательщика прямо закреплены и статьей 15 Налогового кодекса. Обеспечение прав бизнеса является безусловной составляющей экономического развития государства, а статья 18 Налогового кодекса прямо возлагает на налоговые органы в пределах своей компетенции обеспечить экономическую безопасность государства. Данные нормы должны ориентировать налоговые органы в первую очередь на защиту добросовестного налогоплательщика и создание ему комфортных условий осуществления предпринимательской деятельности. Тем не менее, эти нормы остаются декларативными, не находя реального воплощения в жизни. По сути фискальные органы зачастую понимают свои основные задачи именно в борьбе с предпринимателями, а не в их защите.

О том, что проблема вышла далеко за рамки узковедомственных интересов и частных случаев, говорят факты реагирования на нее депутатского корпуса.

Одним из примеров тому является депутатский запрос фракции «Ақ жол», направленный еще в феврале 2020 г. в Министерство финансов Республики Казахстан, с выражением крайней обеспокоенности практикой тотальной подачи исков налоговыми органами по отмене государственной регистрации и признании сделок недействительными. Депутаты указывают, что количество таких исков за последние три года выросло в девять раз и уже исчисляется тысячами. У налоговых органов, как правильно подчеркивают депутаты, отсутствует четкая методика определения фиктивности сделок. Более того, этот инструмент стал удобным способом для вымогательства с бизнеса, о чём сообщают предприниматели [5].

Позиция уполномоченного органа весьма своеобразна. На запрос автора статьи депутатами был предоставлен ответ Министерства финансов от 19 марта 2020 г. Анализ письма наводит на следующие размышления. Так, в ответе министерства указано, что по предложению бизнес-сообщества в 2017 г. была декриминализована статья 215 (лжепредпринимательство) Уголовного кодекса, что «не привело к существенному снижению теневых оборотов, а наоборот увеличило размеры незаконного обналичивания денежных средств и создание «фирм-однодневок» [5].

Следует ли говорить, что алгоритм статьи 215 Уголовного кодекса в бытность ее применения был не менее губителен для бизнес-сообщества. К примеру, пункт 12 Нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 12 января 2009 г. № 1 «О некоторых вопросах применения законодательства о лжепредпринимательстве» исключал необходимость установления точных сумм ущерба, поскольку лжепредприятиям не могут быть начислены налоги. Из собственной практики скажу, что по делам данной категории исчислялась предполагаемая сумма ущерба. Одиозной являлась и норма пункта 20 указанного Постановления о том, что «по делам о правомерности исключения из вычетов расходов и из зачета сумм НДС, представленные контрагентами лжепредприятия, доказательства действительного совершения сделок, не могут быть признаны достоверными, поскольку вступившим в законную силу приговором суда установлено иное» [6].

Приговор в отношении лжепредприятий давал фискальным органам полную свободу действий. Известно, что налоговые органы на основании приговоров формировали республиканскую базу лжепредприятий, вследствие чего интегрированные налоговые базы в автоматическом режиме, циркулярно и тотально рассылали предпринимателям уведомления о расхождении сумм и доначислении налогов. Дальнейшие меры налогового администрирования, как известно, никаких шансов налогоплательщикам не оставляли.

Отступая от темы, нельзя не отметить и конструктивные аспекты, присутствовавшие в указанном Нормативном постановлении и необоснованно исключенные с его отменой. Так, пункт 11 Постановления предусматривал: «если лицо фактически осуществляло реализацию товаров (работ, услуг) без отражения в бухгалтерском и налоговом учете, его действия не могут быть квалифицированы как лжепредпринимательство, поскольку объектом посягательства в этом случае будет являться установленный порядок бухгалтерского учета и налогообложения реальной предпринимательской деятельности, осуществляемой с указанными нарушениями» [6].

В действующем Нормативном постановлении Верховного суда № 3 от 24 января 2020 г. «О некоторых вопросах применения судами законодательства по делам об уголовных правонарушениях в сфере экономической деятельности» данная норма закрепления не получила.

Единой правоприменительной практики в данном вопросе нет, хотя общеизвестно, что по сделкам с бестоварными счетами-фактурами между контрагентами, как правило, осуществляется оборот товаров, работ и услуг, а построенные

здания и сооружения, товары на складе являются безусловным тому подтверждением. Вопросы правовой оценки вызывают обоснованные споры: нарушение ли это норм законодательства о бухгалтерском учете (статья 241 Уголовного кодекса) или легализация (статья 218 Уголовного кодекса), точного понимания нет, хотя в последнем случае должно быть доказано преступное происхождение предмета легализации. Поэтому по укоренившейся практике, как в налоговых спорах, так и в рамках уголовного судопроизводства, государственные органы применяют принцип формального доказывания отсутствия у поставщика возможности поставить товары, произвести работы или осуществить услуги (отсутствие необходимого штата работников, активов, либо руководитель признает себя номинальным, документы оформлены с нарушением законодательства и т. п.).

Именно оборот фиктивных счетов-фактур, а не теневой оборот товаров, работ и услуг, зачастую ложно воспринимается как самоцель субъектов противоправных сделок, именно в этом недопонимании кроется значительная часть проблем. Неверно определенные цели определяют неверные задачи и методы их решения. Таким образом, само собой напрашивается вывод о том, что необходимо исключить теневой оборот на рынке товаров работ и услуг и источники их происхождения. Пока действия фискальных органов напоминают «битву с Гидрой, когда на месте одной срубленной головы вырастают две новые», а суть всей деятельности сводится к отчетам о количестве ЧРПН, отмене сделок, формальном доначислении налогов на личные счета контрагентов. Все сказанное выше требует отдельного системного анализа, который выходит за рамки данной публикации.

Но вернемся к ответу, направленному Министерством финансов депутатам фракции «Ак жол», где указывается на рост темпов обналичивания с 2017 г. почти в два раза, «сигнализируя о росте объемов «теневой» экономики в Республике, что является следствием ослабления профилактики нарушений, выявляемых ранее в рамках статьи 215 Уголовного кодекса» [5]. Из представленных министерством сведений следует, что «объем обналичивания денежных средств в 2017 г. находился на уровне 1,6 трлн. тенге, а в 2018 г. составил 2,4 трлн. тенге, то есть рост на 0,8 трлн. тенге или в 1,5 раза, за 12 месяцев 2019 г. показатель составил 2,7 трлн. тенге (рост по сравнению с аналогичным периодом 2018 г. на 12%)».

Эти цифры, во-первых, указывают на неутешительный рост теневой экономики: за два года на 1,1 трлн. тенге, или более 14% доходов республиканского бюджета 2019 г. (который по данным Министерства национальной экономики составил 7 трлн. 81 млрд. тенге) [7].

Во-вторых, цифры свидетельствуют, что налоговые органы, как и прежде, предпочитают бороться со следствием, нежели искать причину и разработать эффективные, пресекающие механизмы по недопущению на рынок «фирм-однодневок». Цифры к тому же указывают и на низкую эффективность электронных информационных систем органов государственных доходов (ИНИС, СОНО, ЕХД и др.) и системы управления рисками в целом (СУР), позиционируемых как «качественно новый этап развития налоговой системы, приближающийся к международной практике» [8].

В ответе министерства приводится и пример выявления в 2018 г. совместно с Комитетом национальной безопасности преступной группы, действовавшей более десяти лет с использованием 449 фиктивных компаний, регистрация которых органами государственных доходов в судебном порядке признана недействительной.

В таком случае разумным является вопрос, как такое длительное время организованная преступная группа существовала и «успешно содействовала субъектам предпринимательства в незаконном обналичивании денежных средств, тем самым способствуя уклонению от уплаты налогов либо хищению бюджетных средств», пока деятельность не была пресечена органами национальной безопасности? Остается и вопрос, какое еще время могла беспрепятственно существовать преступная группа, если бы ее деятельность не пресекли специальные органы?

В ответе министерства также указывается, что «одной из схем является приобретение нелегальных товаров и услуг по заниженной стоимости с целью их дальнейшей легализации по завышенной стоимости путем использования фиктивных документов для сокрытия фактической прибыли. Это позволяет недобросовестным предпринимателям демпинговать, создавая неконкурентные условия честному бизнесу» [5].

Да, безусловно, такая проблема существует, и довольно давно, вместе с тем вновь приходится констатировать, что именно отлаженная работа налоговой системы должна исключать возможность нелегальной добычи сырья, теневого производства и реализации неучтенных товаров и услуг. Нелегальные товары могут поступать в страну контрабандой, но и внешнеэкономическая деятельность опять же контролируется Комитетом государственных доходов, в состав которого, как известно, с 2014 г. входят таможенные органы.

Остается надеяться, что Комитет государственных доходов изменит подходы и принципы работы, в том числе и во взаимоотношениях с бизнесом, услышав чаяния и нужды налогоплательщика, ведь как сказал Глава государства: «Слышащее государство» – это, по сути, концепция строительства «Справедливого государства». Недостаточно просто слышать и видеть проблемы граждан, главное – правильно и объективно реагировать на них» [3].

Отрадно, что представители судебной власти не остались в стороне, не только активно высказывая свое мнение и предлагая пути решения, но и формируя судебную практику. К примеру, весьма конструктивной представляется позиция Т.И. Токбулатова, бывшего председателя специализированного межрайонного экономического суда Карагандинской области. Он высказывал сомнение относительно прав налоговых органов на судебную реализацию своих полномочий в рамках гражданского судопроизводства, без их разрешения в рамках административного либо уголовного процессов. В вопросах оспаривания сделок автор настаивает на необходимости разделения проблематики на следующие составляющие: мероприятия, предшествующие оспариванию сделок, само оспаривание сделок и ее последствия. Обращаясь к практике рассмотрения исков, Т.И. Токбулатов указывает, что «отрицания учредителями своего отношения к предприятию не подвергались сомнению, при этом не принимаются во внимание активные действия на стадии подготовки документов – составление и подписание Устава, действия по нотариальной регистрации, изготовление печатей, регистрация в органах юстиции и налоговых органах, постановка на учет в органах статистики, открытие расчетных счетов, аренда помещений для определения юридического адреса» [10]. Это, безусловно, инициативные, активные и целенаправленные действия, которые, как верно полагает автор, нельзя рассматривать как действия лиц, не имеющих отношения к созданию предприятия.

Рассмотрим примеры судебной практики. В 2020 г. в экономическом суде Восточно-Казахстанской области автору данной статьи довелось представлять интересы ответчика, ТОО «Обшор», по иску органов государственных доходов об отмене сделки купли-продажи доли в уставном капитале, совершенной в 2015 г. (№ 6309-20-00-2/2029). Суть в том, что спустя четыре года новый собственник обратился в налоговые органы с заявлением, что к перерегистрации отношения не имел, предпринимательской деятельностью не занимался. Налоговый орган без выяснения мотивов, без установления фактических обстоятельств деятельности нового руководства, за период которого, кстати, установлены и факты выписки бестоварных счетов-фактур, подал в суд соответствующий иск. Обоснованием был указан пункт 11 Нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 29 июня 2017 г. № 4 «О судебной практике применения налогового законодательства», о том, что «факт регистрации (перерегистрации) юридического лица на физическое лицо, которое не имеет отношения к его созданию (перерегистрации) является основанием для признания недействительной регистрации (перерегистрации) юридического лица» [9]. На вопросы адвоката представитель налогового органа заявил, что результаты отмены государственной перерегистрации будут положены в основу тре-

бований о корректировке налоговых обязательств контрагентами. При этом проблемы, возникающие у прежнего добросовестного учредителя, к которому переходит предприятие с образовавшимися обязательствами, налоговому органу по сути безразличны.

На основании адвокатских запросов были получены сведения от нотариуса, подтвердившего добровольное волеизъявление покупателя, от государственного регистрационного органа о наличии более двадцати решений нового участника (приказы о назначении исполнительного органа, решения участника, информационные письма и обращения, заявления в том числе и нотариальные и др.), которые свидетельствовали об активной реализации полномочий по управлению хозяйствующим субъектом. Получены сведения о начислении заработной платы, распоряжении расчетными счетами, которые были представлены суду. Проверив все доводы, суд в иске налоговых органов отказал. Апелляционная инстанция оставила решение без изменения.

Подобный пример рассматривает в статье и Т.И. Токбулатов, говоря о негативных последствиях для добросовестных предпринимателей, «когда новый собственник умышленно или по нерадивости в течение длительного времени ведет деятельность с нарушением налогового законодательства, затем инициирует обращение в налоговые органы, решение суда, которым все бремя налоговой ответственности переходит добросовестному налогоплательщику. При этом налоговый орган подтверждает, что задолженность по налогам у предприятия образовалась именно в период после перерегистрации» [10]. Приводя данный пример, автор предлагает использовать его в практике судебных споров с налоговыми органами путем сбора доказательственной базы о целенаправленных и активных действиях недобросовестных покупателей, указывающих на реализацию организационно-распорядительных и административно-хозяйственных функций. Такие доказательства, как указано выше, могут быть получены путем запросов и исследования документов нотариальных палат, органов юстиции, банковских организаций, пенсионных фондов. Как правило, в самих налоговых органах также достаточно переписки с исполнительными органами юридических лиц, в том числе ответов на уведомления, письменных заявлений, сведений о назначении руководителей, получение ЭЦП, ответов на уведомления и т.п.

Далее, анализируя аргументы Т.И. Токбулатова, следует обратить внимание на мнение автора, в котором он считает, что пункт 19 Нормативного постановления № 4 «О судебной практике применения налогового законодательства» (в редакции от 29 июня 2017 г.) не подлежит применению в части запрета на судебные проверки налоговых уведомлений по существу, поскольку статьей 96 Налогового кодекса налогоплательщику предоставлено право доказывания действительности сделки. Еще одна весьма актуальная и нерешенная проблема – неурегулированность степеней рисков, где «необходимо также определить пределы судебного разбирательства. В частности, является ли предметом судебного надзора само определение степени риска. Судебная власть не должна самоустраняться от ревизии обоснованности и законности определения степени риска [10].

Разделяя изложенную позицию, хочется отметить, что автором проведен глубокий анализ спорной тематики и намечены пути ее решения.

Интересно, что тему неопределенности степеней рисков автор настоящей статьи уже ранее рассматривал на одном из примеров по оспариванию таможенных доначислений, где тоже пришел к выводу о необходимости четкой регламентации критериев оснований проверок, поскольку существующая система управления рисками (СУР), сама несет высокую степень коррупционных рисков [12].

Необходимо обратить внимание на положения Приказа председателя Агентства Республики Казахстан по противодействию коррупции № 268 от 21 августа 2020 г., которым утверждены Методические рекомендации по проведению научной антикоррупционной экспертизы. В них в перечень коррупционных рисков включен такой фактор как недостаточная прозрачность деятельности, то есть такое положение нормативного правового акта, которое ограничивает гарантированную прозрачность в деятельности должностных лиц и/или государственных органов.

Недостаточная прозрачность выявляется в случае отсутствия или недостаточного описания:

- положений и процедур обеспечения доступа общественности к информации о применении проекта нормативного правового акта;
- норм представления отчетов о результатах деятельности должностных лиц и/или государственных органов;
- норм, обеспечивающих информационную прозрачность должностных лиц и/или государственных органов с использованием современных информационных технологий [11].

Как видно все указанные коррупционные риски присущи алгоритмам применения СУР. Сюда же можно отнести и риски широкой дискреции полномочий, отсутствие внятного урегулирования административных процедур, недостаточность механизмов контроля, недостаточность механизмов обжалования.

### Результаты исследования

Среди намечившихся позитивных тенденций в спорах с налоговыми органами следует отметить активную правозащитную роль в этом вопросе Национальной палаты предпринимателей «Атамекен» и роль судов, проявляющих принципиальную позицию по таким спорам.

На интернет-ресурсе Национальной палаты предпринимателей периодически публикуется положительный для бизнеса опыт разрешения споров с налоговыми органами. К примеру, в Западно-Казахстанской области суд принял во внимание первичные документы о прохождении товара и его соответствующее оформление при доставке на склады, выписки по банковскому счету, грузовые документы, а также доказательства отражения сделки в налоговых декларациях. Суд указал, что отсутствие у поставщика активов (зданий, транспортных средств, земельного участка и т. д.) должно учитываться в совокупности с другими доказательствами, а не в качестве основного.

Во втором случае судом отказано в иске о признании недействительной сделки на сумму почти 980 млн. тенге. Суд принял доказательства приобретения товара у конкретного поставщика, его движения до конечного потребителя и ряд других доказательств, опровергающих доводы истца о мнимости сделки, и вынес решение об отказе в иске [14].

При этом следует обратить внимание, что в обоих случаях существенную роль в исходе дел сыграли дисциплинированность предпринимателей в ведении бухгалтерского и налогового учета, качественное, своевременное и полное заполнение всего комплекса бухгалтерской, финансовой и налоговой документации, отражение ее в учете предприятия.

На данный аспект особо следует обратить внимание предпринимателям, пренебрегать им нельзя, поскольку в результате таких упущений иск может быть проигран только по формальным основаниям.

Значительный интерес в исследовании темы представляет также статья налогового эксперта А. Масатбаева, в которой он провел анализ Нормативного постановления ВС РК «О судебной практике применения налогового законодательства» № 4 (в редакции от 29 июня 2017 г.).

В статье излагается не только логический алгоритм действий налоговых органов по выявлению сомнительных сделок и обращению в суд, но и на основе анализа конкретных судебных решений и практического опыта представляет конкретные рекомендации бизнесу по защите своих законных интересов.

Приводя методологию выявления неблагонадежных поставщиков, автор указывает, что к зоне риска относятся предприятия: имеющие низкий коэффициент налоговой нагрузки при значительных оборотах по НДС и совокупному годовому доходу для КПП, не имеющие персонала и активов. «Сведения таможенных органов об отсутствии импортных операций формально также приближают налогоплательщика к квалификации неблагонадежного. Акт обследования налогоплательщика, подтверждающий его отсутствие по юридическому адресу, завершает процесс квалификации».

Рассматривая положения пункта 6 вышеуказанного Нормативного постановления, автор указывает, что «выписка налогоплательщиком фиктивного счета-фактуры при отсутствии признаков уголовного правонарушения, влечет административную ответственность по статье 280 Кодекса Республики Казахстан об административных правонарушениях» [13].

Далее можно привести пример, когда суд отказал в иске и одним из аргументов указал, что «только при невозможности привлечения к ответственности лица, выписавшего фиктивный счет-фактуру, органы государственных доходов имеют право обратиться в суд в порядке гражданского судопроизводства с иском о признании сделки недействительной. Таковые действия истцом произведены не были» [15].

Весьма глубокий и всесторонний дискурс исследуемой проблемы представлен в статье А. Перегрини и В. Воронова, которые со ссылкой на пункт 6 вышеназванного Нормативного постановления указывают, что «право налогового органа на обращение в суд неразрывно связано с условием доказанной невозможности привлечения к ответственности лица, выписавшего фиктивный счет-фактуру. Следовательно, на момент подачи иска должно быть установлено потенциально виновное лицо и должны иметься доказательства невозможности привлечения этого лица к ответственности» [14].

Следует отметить, что в более ранней редакции данный пункт Нормативного постановления предполагал обращение органов государственных доходов в суд только «при невозможности привлечения к ответственности лица, выписавшего фиктивный счет-фактуру». Авторы обоснованно, со ссылкой на пункт 4 статьи 8 Налогового кодекса указывают, что «две нормы, содержащиеся в этом пункте, исключают предъявление иска без налоговой проверки. Только в ходе проверки налоговыми органами могут быть: а) установлены и описаны нарушения налогового законодательства, б) собраны доказательства (то есть «описаны обстоятельства нарушений»)» [16].

*Авторы предлагают два пути решения проблемы, первый это – неукоснительное соблюдение закона, «тогда большинство исков налоговых органов о недействительности сделок будут отвергнуты судами до возбуждения дела из-за несоблюдения обязательного досудебного порядка (проверка) либо на стадии рассмотрения из-за отсутствия надлежащих доказательств» [14]. Второй путь – формирование допустимого правоприменения в рамках закона, путем исключения необоснованных затрат в ходе налоговой проверки «описав нарушения и собрав доказательства», «тогда несогласный налогоплательщик, чья презумпция добросовестности не нарушена, поскольку налоговый доказывает обратное, обращается по инстанциям, а может – и в суд. Суд, получив все доказательства от налогового (а доказательства допустимые, поскольку добыты, как положено, в рамках проверки), примет мудрое и законное решение по вопросу о недействительности» [16].*

Авторы высказывают мнение, что статья 216 Уголовного кодекса вообще лишняя в кодексе, вносит путаницу, позволяет уклониться от ответственности и ее диспозиция полностью поглощается диспозицией статьи 245 Уголовного кодекса. Отметим, что длительное время мы принципиально не разделяли данную позицию и выступали против исключения данного состава в современных реалиях. Безусловно, деятельность по выписке бестоварных счетов-фактур, по сути, приобрела статус преступной специализации. Следует отметить, что этой форме деятельности присущи такие признаки как вовлеченность в нее круга квалифицированных специалистов в области бухгалтерского и налогового учета, в области государственной регистрации и ликвидации субъектов предпринимательства. Но с развитием системы применения электронных счетов-фактур, усиления эффективности налогового администрирования на определенном этапе этот вид преступной деятельности изживет себя.

К сожалению, судебная, а особенно следственно-прокурорская практика, подходов к критериям доказывания таких преступлений с каждым годом неосновательно упрощается. Сам конструктив статьи 216 Уголовного кодекса в значительной степени поверхностный.

По сути, алгоритм выглядит таким образом:

1. Получение предварительного заключения по оборотам реализации «Пирамида»;
2. Получение признательных показаний номинального участия руководителей;
3. Признание сделок недействительными или отмена перерегистрации предприятий;
4. Получение заключений специалистов (экспертов) о суммах предполагаемых доначислений контрагентам, исходя их общего оборота по реализации.

Исполнение данного алгоритма, как правило, позволяет следователям получить обвинительный приговор суда.

Дополнительная квалификация экономических составов по статье 262 Уголовного кодекса (ОПГ), по сути, стала «бичом» предпринимателей. Инкриминируется она, во-первых, для увеличения формально-количественных показателей, а во-вторых, по ОПГ суд легко даст санкцию на арест бизнесмена, так как по чисто экономическим составам арест невозможен или весьма затруднителен.

Вынуждены констатировать, что основу организованной преступности в Казахстане с легкой руки следователей финансового мониторинга уже составляют представители бизнес-сообщества – директора и бухгалтера предприятий.

К примеру, в 2022 г. согласно отчетам 1-М, размещенным на портале КПС и СУ ГП РК, указано о расследовании 341 дела по статье 216 Уголовного кодекса, из которых:

- 29 прекращено по не реабилитирующим основаниям (значит есть основания продолжать преследовать бизнес в рамках налогового администрирования);
- 69 прекращено по реабилитирующим основаниям, то есть преследовали бизнес и контрагентов незаконно;
- 28 дел прервано (приостановлено) и окончательного решения нет.

Аналогичная статистика по статье 245 Уголовного кодекса (уклонение от уплаты налогов), где в этом году зарегистрировано 24 дела, а с прошлыми годами расследовалось 84 дела, при этом прекратили 56 уголовных дел. По ОПГ (статья 262 Уголовного кодекса) в 2022 г. зарегистрировано 24 дела, из них прекращено 8 дел, в том числе 7 по реабилитирующим основаниям.

Задерживали в целом 182 предпринимателя, 133 было арестовано, под стражей «сидели» от 3 до 6 месяцев – 24 человека, от 6 до 9 месяцев – 9 человек, свыше 9 месяцев – 2 человека [15]. Ни о каком продолжении бизнеса не может быть и речи.

Суды в 2021 и 2022 гг. принимали решения прекращения уголовного преследования и оправданий по статье 262 УК более 16 раз по делам бизнеса.

Серьезную озабоченность бизнес-сообщества вызывают периодические изменения в сторону снижения стандартов доказывания в нормативных постановлениях Верховного суда. В настоящее время действует Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан «О некоторых вопросах применения судами законодательства по делам об уголовных правонарушениях в сфере экономической деятельности» от 24 января 2020 года № 3 [16].

Ряд положений данного Нормативного постановления позволяет органам досудебного расследования инкриминировать «виртуальный ущерб», на основании которого впоследствии контрагенты налогоплательщики подвергаются фактическим налоговым репрессиям.

Так, согласно пункту 18 Нормативного постановления «ущербом, причиненным в результате совершения действий по выписке счетов-фактур без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров, является сумма налога и других обязательных платежей, от уплаты которых уклонился контрагент» [16]. Сумма неуплаченных налогов и других обязательных платежей определяется на основании совокупности доказательств, в том числе актом налоговой проверки, заключением специалиста (эксперта) и другими доказательствами».

Исходя из положений статьи 24 УПК, требующей всестороннего, полного и объективного исследования обстоятельств дела, напрашивается проведение встречных проверок контрагентов в целях установления фактических обстоятельств хозяйственных взаимоотношений.

Это позволит контрагенту представить необходимые доказательства, подтверждающие факт получения товаров, работ или услуг, поскольку, во-первых, является превентивной защитой от возможного уголовного или административного преследования за уклонение от уплаты налогов; во-вторых, реализует конституционный принцип презумпции невиновности, а также принцип добросовестности налогоплательщика, декларируемый статьей 8 Налогового кодекса; в-третьих, реализовать положения статьи 96 Налогового кодекса, предоставляющей право налогоплательщику доказывать действительность сделки.

Однако возможность расчета суммы ущерба на основании заключения специалиста или эксперта, дало основания органам досудебного расследования манипулировать или злоупотреблять этим правом.

По факту, эти суммы, указанные выше, исчисляются только на основании данных «Пирамида» по реализации. Фактическое доначисление сумм налогов на лицевые счета конечных бенефициаров-налогоплательщиков не производится, и узнают предприниматели о доначислениях уже после вступления приговора в силу и выставления уведомлений.

Таким образом, судебные органы узаконивают суммы предполагаемого ущерба, а доначисления контрагентам становятся фактическими, подлежащими взысканию зачастую с добросовестных контрагентов.

Нормы статьи 96 Налогового кодекса позволяющей контрагентам оспаривать решения судов на этих этапах уже не действуют, норма не работает, по крайней мере, такие факты из сложившейся практики неизвестны.

Для примера можно привести нормы Нормативного постановления Верховного суда Республики Казахстан «О некоторых вопросах применения законодательства о лжепредпринимательстве» от 12 января 2009 года № 1 (утратило силу нормативным постановлением Верховного Суда Республики Казахстан от 29 июня 2018 года № 13) [6].

Так, пункт 10 Нормативного постановления предполагал, что «сопряженный с лжепредпринимательством ущерб определяется как сумма налога, от уплаты которого уклонился контрагент, или сумма кредита, дохода, имущественной выгоды, незаконно полученной контрагентом. В этой связи ущерб, причиненный контрагентом лжепредприятия, в виде неуплаченных налогов, незаконно полученного кредита, дохода, иной выгоды, а также вина в этом руководителя (участника) контрагента подлежат доказыванию с принятием процессуального решения по данному уголовному делу либо должны быть установлены ранее принятым и вступившим в законную силу постановлением о привлечении к административной ответственности, обвинительным приговором суда или постановлением о прекращении уголовного дела по нереабилитирующим основаниям» [6].

Нужно обратить внимание, что вплоть до 2019 г. алгоритмы расследования дел о выписке бестоварных счетов-фактур предполагали обязательное проведение встречных проверок контрагентов, определение их позиции касательно бестоварных сделок, назначение налоговых проверок, которым давалась критическая оценка в случае подтверждения фактической поставки товаров, работ или оказания услуг. Проводились товароведческие и иные исследования, определялись фактические затраты налогоплательщика, и при доказанности затрат суммы предполагаемых доначислений по корпоративному подоходному налогу могли уменьшаться в ходе экспертных исследований. Исключение данной нормы из Нормативного постановления следует считать неверным, ухудшившим положение бизнес-сообщества Казахстана в правовой состязательности с государственными органами.

В соответствии с пунктом 13 действующего Нормативного постановления «если предмет сделки является товар, то следует исследовать документы, подтверждающие его производство или приобретение у третьих лиц, в том числе осуществление оплаты за приобретение и реализацию товара. Предметом исследования и оценки могут выступать документы, подтверждающие транспортные расходы по отгрузке товара» [16].

Вместе с тем уголовное судопроизводство, в сравнении с налоговым администрированием и гражданским судопроизводством, располагает более расширенным инструментарием доказывания и реализации задач по беспристрастному расследованию и справед-

ливому судебному разбирательству. В рамках уголовного судопроизводства принципы статьи 24 УПК требуют выяснения обстоятельств, как уличающих, так и оправдывающих подозреваемого, обвиняемого, подсудимого, а также смягчающих и отягчающих их ответственность и наказание.

Полагаем, что устанавливая истину по делу, суд должен быть исследовать не только и не столько документы, сколько фактическую природу товара, его движение и конечную судьбу. При этом необходимо давать оценку фактических затрат на приобретение, перемещение товаров, работ и услуг по всей цепочке контрагентов, а не в отдельной сделке, как это зачастую бывает на практике.

Если злонамеренный умысел контрагента при приобретении товаров, работ и услуг не доказан в ходе расследования, данные суммы не могут быть инкриминированы добросовестным контрагентом-налогоплательщиком. Суммы корпоративного подоходного налога должны быть уменьшены с учетом фактических затрат.

Еще одна проблема состоит в том, что до настоящего времени нет единой практики правовой оценки так называемых номинальных руководителей субъектов предпринимательства. Судебно-следственная практика в их части весьма различна.

В большинстве случаев органы досудебного расследования, получив необходимые признательные показания, дела в отношении «номинальщики» прекращают за отсутствием состава преступления, за деятельным раскаянием или по иным основаниям. В отношении несговорчивых направляют в суд, инкриминируя им соучастие в преступлении в форме исполнителя или пособника. В частности, в городе Шымкенте такие «номинальщики» были осуждены по статье 254 Уголовного кодекса, предусматривающей ответственность на невыполнение или ненадлежащее выполнение лицом, выполняющим управленческие функции в коммерческой организации. (Приговор 2022 года суда Абайского района г. Шымкент № 5210-21-00-1/299 в отношении Садырбаева М.А. и др.).

Следует отметить, что номинальные руководители должны нести ответственность именно за совершение лицом действий по регистрации субъекта частного предпринимательства в интересах третьих лиц, без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность. Такая ответственность должна быть предусмотрена либо в уголовном, либо в административном кодексе. При рассмотрении вопроса об отмене государственной регистрации/перерегистрации суд должен дать оценку действиям такого учредителя путем внесения частного определения в порядке статьи 270 ГПК РК.

Если такие руководители совершали объективно действия по выписке счетов-фактур: подписывали финансово-хозяйственные документы (договора, счета, акты выполненных работ, переписку с налоговыми и контролирующими органами, заявки на снятие наличных денежных средств и т.п.), участвовали в обналичивании, получали за это вознаграждение, то эти действия, безусловно, образуют состав преступления по статье 216 Уголовного кодекса.

### **Выводы и предложения**

Подводя итоги проведенного исследования, следует признать:

- реформы налогового законодательства не привели к реальной защите добросовестных налогоплательщиков и все еще носят значительный репрессивный характер;
- правоприменительная практика в сфере расследования экономических преступлений не выработала механизмов защиты бизнеса и не позволяет в достаточной мере реализовывать права налогоплательщиков на беспристрастное расследование и справедливое судебное разбирательство;
- действующие отраслевые Нормативные постановления Верховного суда требуют проработки, в целях реализации поручений Президента страны о приведении к балансу системы «гражданин – бизнес – государство».

С учетом проведенного исследования можно сформулировать следующий пакет предложений:

1. В Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан «О некоторых вопросах применения судами налогового законодательства» № 9 от 22 декабря 2022 г. внести изменения:

- в п. 5 вернуть норму о том, что только при невозможности привлечения к административной или уголовной ответственности лица, выписавшего фиктивный счет-фактуру, органы государственных доходов имеют право обратиться в суд в порядке гражданского судопроизводства с иском о признании сделки недействительной. При этом суду должны быть представлены доказательства невозможности привлечения лица к ответственности;

- в п. 12 предусмотреть норму судебной проверки действий недобросовестных руководителей указывающих на фактическую реализацию организационно-распорядительных и административно-хозяйственных функций и принятие решений.

2. В Нормативное постановление Верховного суда «О некоторых вопросах применения судами законодательства по делам об уголовных правонарушениях в сфере экономической деятельности» № 3 от 24 января 2020 г. внести изменения:

- актуализировать норму о том, что если лицо фактически осуществляло реализацию товаров (работ, услуг) без отражения в бухгалтерском и налоговом учете, его действия не могут быть квалифицированы как выписка бестоварных счетов-фактур, поскольку объектом посягательства в этом случае будет являться установленный порядок бухгалтерского учета и налогообложения реальной предпринимательской деятельности, осуществляемой с указанными нарушениями;

- предусмотреть норму о необходимости проверки фактических затрат налогоплательщика на приобретение товаров, работ и услуг и при доказанности исключать указанные затраты из сумм доначислений;

- актуализировать норму о том, что ущерб, причиненный контрагентом, в виде неуплаченных налогов, незаконно полученного кредита, дохода, иной выгоды, а также вина в этом руководителя (участника) контрагента подлежат доказыванию с принятием процессуального решения по данному уголовному делу либо должны быть установлены ранее принятым и вступившим в законную силу постановлением о привлечении к административной ответственности, обвинительным приговором суда или постановлением о прекращении уголовного дела по нереабилитирующим основаниям;

- 2 абзац пункта 18 предлагается изложить в следующей редакции: «сумма неуплаченных налогов и других обязательных платежей определяется на основании совокупности доказательств, в том числе актом налоговой проверки, заключением специалиста (эксперта) по результатам встречных проверок контрагента, с учетом его доводов, исследования фактических обстоятельств получения товаров, работ и услуг, другими доказательствами. Подтвержденные товары, работы и услуги не могут быть включены в сумму ущерба».

Помимо того, необходимо рассмотреть аспекты ответственности номинальных руководителей за совершение действий по регистрации субъекта частного предпринимательства в интересах третьих лиц, без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность, а также прекратить отождествление бизнеса с организованной преступностью.

**В.Н. Филатов, Адвокат-басқарушы әріптес Заң кеңесі «Defence & Counsellor», Республикалық адвокаттар алқасы Ғылыми-консультативтік кеңесінің мүшесі: (Алматы қ., Қазақстан Республикасы): Экономикалық құқық бұзушылық істер бойынша салықтық әкімшілік және қылмыстық сот ісін жүргізу. Бизнесі сот арқылы қорғау мәселелері.**

Зерттеу қазақстандық заңнаманың, мемлекеттің салық саясаты, бизнесті салықтық әкімшілендіру, бизнесті қылмыстық сот ісін жүргізу орбитасына тарту, сондай-ақ Бизнесі сот арқылы қорғау салаларындағы өзекті мәселелеріне арналған. Автор салықтық әкімшілендіру мен қылмыстық рәсімдердің өзара байланысының жетілмегендігін көрсетеді. Салықтар және өзге де экономикалық құқық бұзушылықтар туралы істер бойынша сот ісін жүргізу, бұл көбінесе бизнесті заңсыз қудалауға әкеп соғады және тұтастай

алғанда елдегі бизнес-ахуалға теріс әсер етеді. Зерттеу заңнаманың жетілмегендігінің бизнес-қоғамдастыққа оң және теріс әсерінің көптеген мысалдарын келтіреді.

Тақырыптың өзектілігі бизнесті қорғау саласындағы мемлекеттік саясаттың тенденцияларымен, Мемлекет басшысының фискалдық саясат саласына сенімділік енгізу, оның ішінде жаңа Салық кодексін қабылдау, қылмыстық қудалауды орбитаға заңсыз тартуды болдырмау қажеттілігі туралы тікелей тапсырмаларымен байланысты. Мемлекет басшысы бизнеске жүктеме азайған кезде құқық қорғау және бақылаушы органдардың іс-әрекеттеріне байланысты көптеген проблемаларға тап болатынына бірнеше рет назар аударды. Жұмыстың жаңалығы осы тақырып бойынша бұрын Қазақстан Республикасында терең және жүйелі зерттеулер жүргізілмегендігінде көрінеді. Осы құқық саласында маманданған ғалымдардың жеткілікті саны жоқ. Мәселенің мәні бірнеше құқықтық салалардың – салық, кеден, қаржы, бюджет, қылмыстық, әкімшілік және басқалардың тоғысында орналасқан және тұтастай алғанда өзара іс-қимылдың нақты тетіктерін әзірлеу қажет.

Автор салық заңнамасының көптеген реформалары адал салық төлеушілерді нақты қорғауға әкелмеді деген қорытындыға келеді; қылмыстық сот ісін жүргізу бизнесті қорғау тетіктерін әзірлемеген және салық төлеушілердің бейтарап тергеу мен әділ сот талқылауына құқықтарын жеткілікті дәрежеде іске асыруға мүмкіндік бермейді; Жоғарғы Соттың қолданыстағы салалық нормативтік қаулылары Ел Президентінің әділетсіздікке әкелу туралы тапсырмаларын іске асыру мақсатында пысықтауды талап етеді. «азамат – бизнес – мемлекет» жүйесінің теңгеріміне.

*Түйінді сөздер: бизнесті қорғау, салықтық әкімшілендіру, қылмыстық сот ісін жүргізу, Экономикалық құқық бұзушылықтар, салық төлеуден жалтару, салықтық тексеру, беставарлық шот-фактураларды жазып беру, салық саласындағы құқық бұзушылықтар, бизнесті қылмыстық сот ісін жүргізу орбитасына негізсіз тарту, мәмілелерді жарамсыз деп тану, заңды тұлғаны мемлекеттік тіркеудің күшін жою, салық төлеушінің нақты шығындары*

**B.N. Filatov, Lawyer - Managing Partner of the Law Firm “Defense & Counsellor”, Member of the Scientific Advisory Council of the Republican Bar Association (c. Almaty, Republic of Kazakhstan): Tax administration and criminal proceedings on economic offenses on cases of economic offenses. Problems of judicial protection of business.**

The study is dedicated to current problems of Kazakhstan legislation, in the areas of tax policy of the state, tax administration of business, involvement of business in the realm of criminal proceedings, as well as judicial protection of business. The author points out the imperfection of the relationship between tax administration and criminal procedures. Proceedings on tax and other economic offenses, which often result in illegal prosecution of business and in general has a negative impact on the business climate in the country. The study provides numerous examples of both positive and negative impact of regulatory imperfections on the business community. Based on the relevance of the topic, certain ways of solving the most acute problems in the relationship between the state and business in the field of fiscal policy are proposed.

*The relevance of the topic* is dictated by the state policy tendencies in the protection of business, direct orders of the Head of State on the importance of bringing transparency into the area of fiscal policy, including the adoption of a new Tax Code, the exclusion of illegal involvement in the orbit of criminal prosecution. The President repeatedly drew attention to the fact that while reducing the burden on business, the latter still faces numerous problems related to the actions of law enforcement and supervisory authorities. *The novelty* of the work is that deep and systematic research on this topic has not been conducted in the Republic of Kazakhstan before. There is no sufficient number of scientists specializing in this area of law. The very essence of the problem is at the intersection of several legal branches - tax, customs, financial, budgetary, criminal, administrative and others and in general it is necessary to develop real mechanisms of interaction to maintain a balance of interests such as private and public, state and business.

*The author reaches the conclusion* that numerous reforms of tax legislation have not resulted in real protection of bona fide taxpayers; criminal proceedings have not developed mechanisms for the protection of business and do not allow for adequate realization of the rights of taxpayers to an impartial investigation and fair trial; the current sectoral normative rulings of the Supreme Court require elaboration to implement the order of the President of the country to bring to a balance of the system “citizen - business - government”.

*Keywords: business protection, tax administration, criminal proceedings, economic offenses, tax evasion, tax audit, issuance of non-warranted invoices, offenses in the area of taxation, unjustified involvement of business in the orbit of criminal proceedings, invalidation of transactions, cancellation of state registration of a legal entity, actual costs of a taxpayer, additional tax assessment, Normative rulings of the Supreme Court.*

### Список литературы:

1. Послание Главы государства Касым-Жомарта Токаева народу Казахстана 02 сентября 2019 г. Официальный сайт Президента Республики Казахстан. URL: [https://www.akorda.kz/ru/addresses/addresses\\_of\\_president/poslanie-glavy-gosudarstva-kasym-zhomarta-tokaeva-narodu-kazahstana](https://www.akorda.kz/ru/addresses/addresses_of_president/poslanie-glavy-gosudarstva-kasym-zhomarta-tokaeva-narodu-kazahstana).
2. Послание Главы государства Касым-Жомарта Токаева народу Казахстана 02 сентября 2020 г. Официальный сайт Президента Республики Казахстан. URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=37768784](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=37768784).
3. Послание Главы государства Касым-Жомарта Токаева народу Казахстана. 01 сентября 2022 г. Официальный сайт Президента Республики Казахстан. URL: <https://www.akorda.kz/ru/poslanie-glavy-gosudarstva-kasym-zhomarta-tokaeva-narodu-kazahstana-181130>.
4. Филатов В.Н. Куда ведет «зеленый коридор». «Zanger». Вестник права ВС РК. 2020. № 2. С. 35-37. URL: <https://www.zakon.kz/5012874-kuda-vedet-zelenyy-koridor-v-filatov.html>.
5. 19.02.2020 г. «Ак жол» просит Минфин приостановить подачу в суды исков по признанию сделок недействительными. URL: [https://akzhol.kz/ru/akzholprositminfinriostanovit/?fbclid=iwar3hxig8aja9dhp082a0duuhxbq1rtewm7xiis8pfdxf-910dmu\\_7pffnc](https://akzhol.kz/ru/akzholprositminfinriostanovit/?fbclid=iwar3hxig8aja9dhp082a0duuhxbq1rtewm7xiis8pfdxf-910dmu_7pffnc)
6. Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан от 12 января 2009 года № 1 «О некоторых вопросах применения законодательства о лжепредпринимательстве», утратившее силу нормативным постановлением Верховного Суда Республики Казахстан от 29 июня 2018 года № 13. URL: [http://adilet.zan.kz/rus/docs/P09000001S\\_](http://adilet.zan.kz/rus/docs/P09000001S_).
7. Официальный информационный ресурс Премьер-Министра Республики Казахстан. URL: <https://primeminister.kz/ru/news/dohody-respublikanskogo-byudzheta-v-2019-godu-sostavyat-7-trln-81-mlrd-tg-mne-rk>.
8. Исаков К.М., руководитель Налогового управления по Ауэзовскому району г. Алматы. Применение системы управления рисками (СУР) в планировании и организации налоговых проверок. URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=31391067#pos=3;-52](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31391067#pos=3;-52).
9. Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан от 29 июня 2017 года № 4 «О судебной практике применения налогового законодательства». URL: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/P170000004S>.
10. Токбулатов Т.И. Нужна точность, ясность и недвусмысленность. Анализ практики по налоговым спорам. Газета «Время» за 22.05.2020 г. URL: <https://time.kz/blogs/hocuskazat/2020/05/22/talgattokbulatovnuzhnatochnostyasnostinedvusmyslennost?fbclid=IwAR0DxkGvr3bvDZN6SkjS603aet8hJ0ciSXSMSRwltqC2uVwmXXP3oKXslY>.
11. Методические рекомендации по проведению научной антикоррупционной экспертизы проектов нормативных правовых актов», утверждены приказом Председателя Агентства Республики Казахстан по противодействию коррупции (Антикоррупционной службы) от 19.08.2020 г. № 268. URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/anticorruption/documents/details/60093?lang=ru>.

12. Сделки признаны действительными. 24.02.2020 г. Портал Национальной палаты предпринимателей Республики Казахстан «Атамекен». URL: <https://atameken.kz/ru/news/34890-sdelki-priznany-dejstvitel-nymi?fbclid=IwAR0DxkGvr3bvDZN6SkjS603act8hJ0-ciSXS MRwltqC2uVwmXXP3oKXsIY>.

13. Масатбаев А. Новая редакция Нормативного постановления ВС РК «О судебной практике применения налогового законодательства» от 4 марта 2020 года и судебная практика налоговых споров о признании сделок недействительными. Возможна ли существенная «смена курса»? URL: [https://www.zakon.kz/5010752-novaya-redaktsiyanormativnogo.html?fbclid=IwAR0h1qPu8uytOU nWL4TmIx FkH8wy0nMLiaNTIBjhQA\\_GB1qErN LyPdIOP48](https://www.zakon.kz/5010752-novaya-redaktsiyanormativnogo.html?fbclid=IwAR0h1qPu8uytOU nWL4TmIx FkH8wy0nMLiaNTIBjhQA_GB1qErN LyPdIOP48).

14. Перегрин А., Воронов В. Реформы могут носить только правовой характер. Газета «Время» 10.03.2020 г. URL: <https://time.kz/blogs/hocu-skazat/2020/03/10/reformymogutnosittolkopravovojharakter?fbclid=IwAR3tk4HwuIM10GHKCDW2fLPgi7CuCDFJNRRi5hc2TejxjJWkUO5Cp7wv-Q>.

15. Интернет-портал Комитета правовой статистики при Генеральной прокуратуре Республики Казахстан. URL: <https://qamqor.gov.kz/crimestat/statistics>.

16. Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан «О некоторых вопросах применения судами законодательства по делам об уголовных правонарушениях в сфере экономической деятельности» от 24 января 2020 г. № 3. URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/P200000003S>.

#### References (transliterated):

1. Poslanie Glavy gosudarstva K. Tokayeva narodu Kazakhstana 2 September 2019 URL: [https://www.akorda.kz/ru/addresses/addresses\\_of\\_president/poslanie-glavy-gosudarstva-kasym-zhomarta-tokaeva-narodu-kazahstana](https://www.akorda.kz/ru/addresses/addresses_of_president/poslanie-glavy-gosudarstva-kasym-zhomarta-tokaeva-narodu-kazahstana).

2. Poslanie Glavy gosudarstva K. Tokayeva narodu Kazakhstana 2 September 2020 URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=37768784](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=37768784).

3. Poslanie Glavy gosudarstva K. Tokayeva narodu Kazakhstana 1 September 2022. URL: <https://www.akorda.kz/ru/poslanie-glavy-gosudarstva-kasym-zhomarta-tokaeva-narodu-kazahstana-181130>.

4. Filatov V.N. Kuda vedet “zeleniy koridor”. «Zanger». Vestnik prava VS RK. 2020. № 2. S. 35-37. URL: <https://www.zakon.kz/5012874-kuda-vedet-zelenyy-koridor-v-filatov.html>.

5. 19.02.2020. «Ак zhol» prosit Minfin priostanovit podachu v sudy iskov po pryznaniyu sdelok nedeistvitelnimy URL: [https://akzhol.kz/ru/akzholprositminfinriostanovit?fbclid=iwar3hxig8aja9dhp082a0duuhxbq1rtewm7xiis8pfdxfz-910dmu\\_7pffnc](https://akzhol.kz/ru/akzholprositminfinriostanovit?fbclid=iwar3hxig8aja9dhp082a0duuhxbq1rtewm7xiis8pfdxfz-910dmu_7pffnc)

6. Normativnoye postanovlenie Verkhovnogo Suda Respubliki Kazakhstan 12 January 2009 № 1 «O nekotorykh voprosakh primeneniya zakonodatelstva o lzheprepdprinimatelstve», utrativshee silu 29 June 2018 URL: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/P09000001S>.

7. Oficialniy informatsionniy resurs Premier Ministra Respubliki Kazakhstan URL: <https://primeminister.kz/ru/news/dohody-respublikanskogo-byudzheta-v-2019-godu-sostavyat-7-trln-81-mlrd-tg-mne-rk>.

8. Isakov K.M., rukovoditel Nalogovogo upravleniya po Auezovskomu raiyonu goroda Almaty. Primenenie systemy upravleniya riskami v planirovaniy I organisatsii nalogovikh prov-erok URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=31391067#pos=3;-52](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31391067#pos=3;-52).

9. Normativnoye postanovlenie Verkhovnogo Suda Respubliki Kazakhstan 29 June 2017 № 4 «O sudebnoy praktike primeneniya nalogovogo zakonodatelstva» URL: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/P170000004S>.

10. Tokbulatov T.I. Nuzhna tochnost, yasnost I nedvusmyslennost. Analiz praktiki po nalogovym sporam. Gazeta Vremya. Tokbulatov T.I. 22.05.2020 URL: <https://time.kz/blogs/hocuskazat/2020/05/22/talgattokbulatovnuzhnaochnostyasnostinedvusmyslennost?fbclid=IwAR0DxkGvr3bvDZN6SkjS603act8hJ0ciSXS MRwltqC2uVwmXXP3oKXsIY>.

11. Metodicheskie rekomendatsii po provedeniyu nauchnoi antikorrupcionnoy Metodicheskie rekomendatsii po provedeniyu nauchnoi antikorrupcionnoy ekspertizy projektov normativnykh pravovykh aktov», утверждены приказом Председателя Агентства Республики Казахстан по противодействию коррупции (Антикоррупционной службы) от 19.08.2020 г. № 268. URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/anticorruption/documents/details/60093?lang=ru>.

12. Sdelki priznany deistvitelnymi. 24.02.2020 g. Portal Nacionalnoy palaty predprinimateley «Atameken». URL: <https://atameken.kz/ru/news/34890-sdelki-priznany-dejstvitelny-mi?fbclid=IwAR0DxkGvr3bvDZN6SkjS603ae-t8hJ0-ciSXSMRwltqC2uVwmXXP3oKXsly>.

13. Masatbayev A. Novaya redakciya Normativnogo postanovleniya Verkhovnogo Suda Respubliki Kazakhstan 4 March 2020 «O sudebnoy praktike primeneniya nalogovogo zakonodatelstva» i sudebnaya praktika nalogovykh sporov o priznanii sdelok nedeystvitelnymi. Vozmozhna li sushestvennaya «smena kursa»? URL: [https://www.zakon.kz/5010752-novaya-redaktsiyanormativnogo.html?fbclid=IwAR0h1qPu8uytOUnWL4TmlxFkH8wy0nMLiaNTIBjhQA\\_GB1qErNLYPdIOP48](https://www.zakon.kz/5010752-novaya-redaktsiyanormativnogo.html?fbclid=IwAR0h1qPu8uytOUnWL4TmlxFkH8wy0nMLiaNTIBjhQA_GB1qErNLYPdIOP48).

14. Peregrin A., Voronov V. Reformy mogut nosit tolko pravovoy kharakter. Gazeta «Vremya» 10.03.2020 g. URL: <https://time.kz/blogs/hocu-skazat/2020/03/10/reformymogut-nositolkopravovojkharakter?fbclid=IwAR3tk4HwuIM10GHKCDW2fLPgi7CuCDFJNRRi5hc2TejxjJWkUO5Cp7wv-Q>.

15. Internet portal Komiteta pravovoy statistiki pri Generalnoy prokurature Respubliki Kazakhstan URL: <https://qamqor.gov.kz/crimestat/statistics>.

16. Normativnoye postanovlenie Verkhovnogo Suda Respubliki Kazakhstan 24 January 2020 № 3 «O nekotorykh voprosakh primeneniya sudamy zakonodatelstva po delam ob ugovolnykh pravonarusheniyakh v sfere ekonomicheskoy deyatelnosti» URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/P200000003S>.

Для цитирования и библиографии: Филатов В.Н. Налоговое администрирование и уголовное судопроизводство по делам об экономических правонарушениях: проблемы судебной защиты бизнеса // Право и государство. № 1 (102), 2024. – С. 31-47. DOI: 10.51634/2307-5201\_2024\_1\_31

Материал поступил в редакцию 16.02.2024



## НОВЫЕ КНИГИ

**Жалғас Садуахасұлы. Ислам құқығының жалпы қағидалары.**  
Изд.: Баспа 2023. – 96 с.

ISBN 978-601-81039-8-8

Кітап Ислам құқығы қағидаларының қалыптасу негіздері мен тарихына қысқаша шолу жасайды. Алғашқы кездегі Ислам құқығының немесе Ислам кодексінің мазмұнын құраған негізгі қағидаларды ұсынып, олардың шығу негіздеріне түсіндірмелер береді. Еңбектің көлемі шағын болғанымен бүгінгі қоғамдағы жалпы заңды және қазақ халқының моральдық нормаларын салыстыра отырып зерттеп зерделеу үшін маңызы жоғары. Кітап жалпы «құқық», «исламтану» және «дінтану» оқу бағдарламаларындағы студенттерге, магистранттар мен докторанттарға, Ислам құқығына қызығушылық танытып жүрген ізденушілерге арналады.

торанттарға, Ислам құқығына қызығушылық танытып жүрген ізденушілерге арналады.