

# ИСПОЛНЕНИЕ НАЛОГОВОЙ ОБЯЗАННОСТИ ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА ПРИЗНАННОГО БЕЗВЕСТНО ОТСУТСТВУЮЩИМ: СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА УКРАИНЫ И РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН



А. Р. ОЛЕЙНИК,  
доцент кафедры государственно-правовых и уголовно-правовых дисциплин Донецкого университета экономики и права, к. ю. н. (г. Донецк, Украина)

В статье рассмотрено содержание обязанности по уплате налогов как одной из основных обязанностей налогоплательщика. Исследована правовая природа конституционной обязанности по уплате налогов и сборов на основе анализа Основного Закона Украины и Республики Казахстан. С учетом положений Налогового кодекса Украины и Республики Казахстан проанализирована природа обязанности по уплате налогов. Акцентируется внимание на содержании категории «налоговая обязанность», в частности на проблеме ее соотношения с понятием «налоговое обязательство». Проведено сравнение норм законодательства регулирующих исполнение налоговой обязанности физического лица признанного безвестно отсутствующим.

*Ключевые слова:* налогоплательщик; обязанность по уплате налогов; налоговая обязанность; налоговое обязательство; конституционная обязанность; конституционная норма; имущество; обеспечение исполнения налоговой обязанности; государственная налоговая служба; налоговые правонарушения.

По данным Департамента информации и коммуникаций с общественностью Секретариата Кабинета Министров Украины, Украина и Республика Казахстан имеют значительный потенциал для активизации двустороннего сотрудничества. Из года в год укрепляются экономические отношения, растет товарооборот, активизируются контакты в области бизнеса, науки, культуры, образования, туризма. Кроме того, наши государства имеют большой потенциал в дальнейшей активизации сотрудничества в авиационной, космической, энергетической, транспортной, сельскохозяйственной, научно-технической областях<sup>1</sup>.

Следует отметить, что Украина и Республика Казахстан имеют общее историческое и политическое прошлое, а в настоящее время регулярно проводят активную работу по реформированию налоговой системы, что отражается в принятии относительно недавно новых кодифицированных нормативно-правовых актов, введении и распространении «онлайн» систем, облегчающих исполнение налоговой обязанности в обоих государствах.

© А. Р. Олейник, 2014

<sup>1</sup>Украина и Казахстан имеют значительный потенциал для активизации двустороннего сотрудничества [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.kmu.gov.ua/control/ru/publish/article?art\\_id=246224743](http://www.kmu.gov.ua/control/ru/publish/article?art_id=246224743) (18.02.2014 г.).

Несмотря на сказанное, специальные нормативно-правовые акты, регулирующие налоговые отношения в обоих государствах подлежат дальнейшему усовершенствованию, что обусловлено интенсивной динамикой налоговых отношений, а также обновлением существующих фундаментальных позиций в налоговом праве.

По результатам 2013 г., Украина вошла в первую тройку стран, наиболее значительно улучшивших условия ведения бизнеса за последний год (вслед за Польшей и Шри-Ланкой). При этом Украина заняла первое место в регионе Центральной Европы и Восточной Азии, зафиксировав положительные реформы в сфере налогообложения (со 183-й до 165-й позиции).

Однако позитивный опыт Республики Казахстан в данной сфере – не сравним с успехами Украины и, как следствие заслуживает внимания и изучения. Так, по итогам исследования, проведенного группой по глобальным индикаторам и анализу Всемирного банка, Международной финансовой корпорации и «PricewaterhouseCoopers» (PwC), Казахстан занимает 17 место в рейтинге 183 государств по простоте налоговых платежей, лидируя не только в Центрально-азиатском регионе, но и среди стран Содружества Независимых Государств<sup>2</sup>.

Именно поэтому, для Украины актуальны фундаментальные и прикладные исследования в сфере налогового права в целом и сфере отдельных вопросов правовой категории налоговой обязанности, в частности. Кроме того, актуальным является заимствование уже существующего позитивного зарубежного опыта Республики Казахстан в данной сфере.

По мнению большинства украинских и зарубежных ученых, налоговая обязанность представляет одну из центральных категорий налогового права многих государств, относительно которой складывается большинство налоговых правоотношений.

Однако в Украине отсутствуют специальные комплексные исследования исполнения налоговой обязанности физического лица признанного безвестно отсутствующим, путем сравнительной характеристики законодательства Украины и Республики Казахстан.

Отдельные вопросы правового регулирования налоговой обязанности, ее соотношения с правовой категорией налоговое обязательство, были рассмотрены в трудах ученых Украины, Россий-

<sup>2</sup>Казахстан лидирует среди стран СНГ по простоте налоговых платежей [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.news.kaz.ru/economy/20111123/2156155.html> (18.02.2014 г.).

ской Федерации и Республики Казахстан, среди которых: З. Н. Будько, Д. В. Винницкий, В. В. Витрянский, А. Н. Дуванский, М. В. Карасева, В. В. Кириченко, Ю. А. Крохина, И. И. Кучеров, Н. П. Кучерявенко, В. В. Лукьянов, Р. А. Маметова, А. Р. Олейник, С. Г. Пепеляев, А. А. Печенкина, И. Л. Самсин, Т. В. Сидоренко, М. К. Сулейменов, К. Ю. Тотьев, А. А. Храбров, А. И. Худяков и др.

На основании изложенного целесообразно сделать вывод о том, что труды указанных авторов не содержат исследования исполнения налоговой обязанности физического лица признанного безвестно отсутствующим в Украине и Республике Казахстан с применением компаративного и сравнительно-правового методов. Изложенное дает основание полагать, что указанный вопрос является своевременным и актуальным в теоретическом и прикладном аспекте, как в Украине, так и в Республике Казахстан.

Целью статьи является сопоставление норм специальных законодательных актов Украины и Республики Казахстан, регулирующих исполнение налоговой обязанности физического лица признанного безвестно отсутствующим, а также разработка предложений для оптимизации данных норм.

Правовое регулирование налоговой обязанности на современном этапе, осуществляется нормами национального законодательства каждого государства в отдельности. От состояния исполнения налоговой обязанности непосредственно зависит эффективность реализации функций государства и местного самоуправления. Правовая категория «налоговая обязанность» в современной правовой доктрине имеет место в узком и широком значениях.

В широком значении «налоговая обязанность» включает три взаимосвязанных обязанности: 1) обязанность ведения налогового учета; 2) обязанность по уплате налогов и иных обязательных платежей; 3) обязанность подачи отчетности. В узком значении налоговая обязанность отражена в Основных Законах практически каждого государства как обязанность неопределенного круга лиц, уплачивать налоги и иные обязательные платежи. В данном аспекте не являются исключениями Украина и Республика Казахстан.

Ч. 1 ст. 67 Конституции Украины от 28.06.1996 г. (с изменениями и дополнениями) устанавливает обязанность каждого платить налоги и сборы в порядке и размерах, установленных законом<sup>3</sup>.

Аналогичная конституционная норма отражена в Конституции Республики Казахстан от 30.08.1995 г. (с изменениями и дополнениями). Так, в соответствии со ст. 35 Конституции Республики Казахстан,

<sup>3</sup>Конституция Украины с изм. и доп. : Закон Украины от 28.06.1996 г. №254к/96-ВР // Ведомости Верховной Рады Украины. 1996. №30. С. 141.

уплата законно установленных налогов, сборов и иных обязательных платежей является долгом и обязанностью каждого<sup>4</sup>.

Не останавливаясь на детальном изучении правовой категории налоговой обязанности в широком и узком значениях (поскольку это предмет отдельного исследования), следует приступить к сравнительной характеристике законодательства, регулирующего исполнение налоговой обязанности физического лица признанного безвестно отсутствующим в Украине и Республике Казахстан.

В Украине основным нормативно-правовым актом, регулирующим отношения, возникающие в сфере уплаты налогов и сборов, в частности, устанавливающим их перечень, порядок администрирования, права и обязанности налогоплательщиков, компетенцию контролирующих органов, полномочия и обязанности их должностных лиц во время осуществления налогового контроля, является Налоговый кодекс Украины от 02.12.2010 г. №2755-VI (с изменениями и дополнениями по сост. на 01.01.2014 г.).

С принятием данного специального нормативно-правового акта категория «налоговая обязанность» приобрела легальное определение. Так, в ст. 36 Налогового кодекса Украины определено, что в Украине налоговая обязанность – это обязанность налогоплательщика исчислять, задекларировать и/или уплатить сумму налога и сбора в порядке и сроки определенные Налоговым кодексом Украины и законами о вопросах таможенного дела.

Для большей ясности применения на нормативно-правовом уровне в Украине понятийного аппарата, который неоднократно встречается ниже, следует привести определения понятий «денежное обязательство» и «налоговый долг», которыми оперирует Налоговый кодекс Украины на сегодняшний день.

Налоговое обязательство налогоплательщика – сумма средств, которую налогоплательщик обязан уплатить в соответствующий бюджет как налоговое обязательство и/или штрафную (финансовую) санкцию, которая уплачивается налогоплательщиком в связи с нарушением им налогового законодательства и иного законодательства контроля за соблюдением которого возложен на контролирующие органы, а также санкции за нарушение законодательства в сфере внешнеэкономической деятельности (пп. 14.1.39., п. 14.1., ст. 14 НК Украины).

Налоговый долг – сумма согласованного денежного обязательства (с учетом штрафных санкций при их наличии), но не уплаченная налогоплатель-

<sup>4</sup>Конституции Республики Казахстан от 30.08.1995 г. (с изменениями и дополнениями по состоянию на 10.02.2014 г.) [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.constitution.kz/razdel2/> (18.02.2014 г.).



щиком в установленный данным Кодексом срок, а также пеня, начисленная на сумму такого денежного обязательства (пп. 14.1.175., п. 14.1., ст. 14 НК Украины).

Как видим, данные правовые категории соотносятся как общее и частное, но из обоих определений усматривается обязанность налогоплательщика уплатить ту или иную сумму, что является одной из составляющих налоговой обязанности.

Ст. 37 Налогового кодекса Украины от 02.12.2010 г. № 2755-VI, регулирует возникновение, изменение и прекращение налоговой обязанности в Украине.

Так, п. 37.3. указанной статьи, предусмотрено, что основаниями для прекращения налоговой обязанности, кроме ее исполнения, являются: ликвидация юридического лица (п.п. 37.3.1. НК Украины); смерть физического лица, признание его недееспособным или безвестно отсутствующим (п.п. 37.3.2. НК Украины); утрата лицом признаков плательщика налога, которые определены данным кодексом (п.п. 37.3.3. НК Украины); отмена налоговой обязанности способом, предусмотренным законодательством (п.п. 37.3.4. НК Украины).

Ст. 97 Налогового кодекса Украины от 02.12.2010 г. № 2755-VI, п.п. 97.4.4., предусматривает, что лицами ответственными за погашение денежных обязательств или налогового долга относительно физического лица признанного судом безвестно отсутствующим являются лица уполномоченные осуществлять распоряжение имуществом такого лица. Согласно п. 99.4., ст. 99 указанного выше нормативно-правового акта исполнение денежных обязательств и/или погашение налогового долга физического лица (в том числе физического лица – предпринимателя, физического лица осуществляющего независимую профессиональную деятельность), признанного судом безвестно отсутствующим, осуществляется лицом, на которое в установленном порядке возложено осуществление опеки над имуществом. Лицо, осуществляющее опеку над имуществом безвестно отсутствующего лица, исполняет денежные обязательства, возникшие на день признания такого лица безвестно отсутствующим и/или погашает налоговый долг за счет имущества такого физического лица, на которое может быть обращено взыскание.

Но наиболее интересная ситуация прослеживается в п. 99.5. ст. 99 Налогового кодекса Украины, в котором говорится о том, что лица, на которых возложено осуществление опеки над имуществом безвестно отсутствующего, должны от имени отсутствующих:

- при наличии оснований подать контролирующему органу заявление о регистрации таких физических лиц в Государственном реестре физических лиц – налогоплательщиков и в случаях предусмотренных данным кодексом, предоставить иную информацию, необходимую для ведения данного реестра;
- своевременно подавать надлежащим образом заполненные декларации о доходах и имуществе;
- в случаях, предусмотренных данным кодексом вести учет затрат;
- исполнять иные обязанности предусмотренные данным кодексом.

В случае, если имущества безвестно отсутствующего лица недостаточно для обеспечения исполнения денежных обязательств и/или погашения налогового долга такого физического лица, а также для уплаты начисленных штрафных (финансовых) санкций, то суммы налогового долга списываются в порядке, установленном центральным органом исполнительной власти, который обеспечивает формирование и реализует государственную налоговую и таможенную политику.

В случае отмены судом решения о признании физического лица безвестно отсутствующим, денежное обязательство такого физического лица возобновляется в части списанных сумм. Штрафные (финансовые) санкции в таком случае не уплачиваются за период со дня вступления в силу решения суда о признании физического лица безвестно отсутствующим до дня вступления в силу решения об отмене прежнего решения о признании физического лица безвестно отсутствующим (п.п. 99.7-99.8 ст. 99 НК Украины).<sup>5</sup>

В Республике Казахстан, основным нормативно-правовым актом регулирующим властные отношения по установлению, введению и порядку исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет, а также отношения между государством и налогоплательщиком (налоговым агентом), связанные с исполнением налогового обязательства является Кодекс Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет (налоговый кодекс) от 10.12.2008 г. № 99-IV (с изменениями и дополнениями по сост. на 01.01.2014 г.).

В отличие от Налогового кодекса Украины 02.12.2010 г. №2755-VI, указанный специальный нормативно-правовой акт Республики Казахстан не содержит правовой категории «налоговая обязанность», не дает ее определения, содержания и т.д., однако определяет понятие «налоговое обязательство». Так, в ч. 1 ст. 26 Кодекса Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет (налогового кодекса) от 10.12.2008 г. № 99-IV, говорится о том, что налоговым обязательством признается обязательство налогоплательщика перед государством, возникающее в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан, в силу которого налогоплательщик обязан встать на регистрационный учет в налоговом органе, определять объекты налогообложения и (или) объекты, связанные с налогообложением, исчислять и уплачивать налоги и другие обязательные платежи в бюджет, а также авансовые и текущие платежи по ним, составлять и представлять налоговые формы, за исключением налоговых регистров, в налоговый орган в установленные сроки. Таким образом, при юридическом толковании «по духу закона», усматривается, что определение правовой категории «налоговое обязательство» в Республике Казахстан в полной мере отражает сущность правовой категории «налоговая обязанность» в Украине.

Ст. 44 Кодекса Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет (налогового кодекса) от 10.12.2008 г. № 99-IV «Исполнение налогового обязательства физического лица, признанного безвестно отсутствующим», предусматривает, что налоговое обязательство физического лица приостанавливается с момента признания его безвестно отсутствующим на основании вступившего в силу решения суда.

Налоговая задолженность физического лица, признанного судом безвестно отсутствующим, погашается лицом, на которое возложена обязанность по опеке над имуществом физического лица, признанного безвестно отсутствующим. Если имущества физического лица, признанного безвестно отсутствующим, недостаточно для погашения налоговой задолженности, то непогашенная часть его налоговой задолженности списывается налоговым органом на основании решения суда о недостаточности имущества.<sup>6</sup>

<sup>5</sup>Налоговый кодекс Украины от 02.12.2010 г. №2755-VI (по состоянию на 30.05.2013 г.): [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-175> (18.02.2014 г.)

<sup>6</sup>Кодекс Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет (налоговый кодекс) от 10.12.2008 г. № 99-IV (по состоянию на 01.01.2014 г.): [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/K08000099> (18.02.2014 г.)

При отмене судом решения о признании лица безвестно отсутствующим, действие ранее списанной налоговым органом налоговой задолженности возобновляется в судебном порядке независимо от срока исковой давности.

Вопрос о возможности и целесообразности использования в налоговом праве правовой категории «налоговое обязательство» одновременно или вместо правовой категории «налоговая обязанность» находится на стыке частного и публичного права, поскольку «обязательство» является частноправовым понятием, а налоговые правоотношения регулируются нормами публичного права. Однако следует подчеркнуть, что характерной особенностью налогово-правового регулирования является юридическое неравенство субъектов налогового права.

В словаре законодательных и нормативных терминов определено, что обязательством является правоотношение, в котором одна сторона (должник) обязана совершить в пользу иной стороны (кредитора) определенное действие (передать имущество, выполнить работу, предоставить услугу, уплатить деньги и т.д.) или воздержаться от определенного действия, а вторая сторона (кредитор) имеет право требовать от должника исполнения его обязанности.<sup>7</sup>

Таким образом, из общетеоретического понятия «обязательство» усматриваются следующие основные признаки обязательства:

- 1) взаимность – неразрывная связь, образуемая между кредитором и должником (общее для обеих сторон, обоюдно обусловленное);
- 2) юридическое равенство сторон;
- 3) эквивалентность – соотношение обязанностей, которые, будучи «приведенными» к одному моменту времени, оказываются равными;
- 4) диспозитивность – (от лат. «dispono» располагаю, устраиваю), говорит о том, что участники правоотношений самостоятельно по своему усмотрению распоряжаются своими правами и обязанностями, осуществляют их либо отказываются от их осуществления.

По данному поводу, Н. И. Химичева, пишет, что «трансформируя гражданско-правовое определение обязательства, впоследствии налогового обязательства, одно лицо (должник) обязано исполнить в пользу другого лица (кредитора) определенное действие по уплате денежных средств, а кредитор имеет право требовать от должника исполнения его обязанности. Если попытаться дать определение налогового обязательственного отношения, то это урегулированная нормами налогового права правовая обязанность, в следствии которой публично-территориальное образование

<sup>7</sup>Словник законодавчих і нормативних термінів: Термін. словник / Укладачі: докт. юрид. наук, проф. Іншин М.І., канд. юрид. наук Шопіна І.М., Якимов Г.О. К., 2008. 486 с.

(налоговый кредитор) имеет возможность требовать от субъекта частного права (налогового должника) предоставления денег, а субъект частного права обязан их предоставить».<sup>8</sup>

Достаточно точным, на наш взгляд, является мнение Н.П. Кучерявенко, который считает, что «усматривается не совсем точное применение понятия «обязательство» в отношениях регулируемых императивными нормами. Обязательство характерно для договорных отношений, в которых используется диспозитивные методы, которые развиваются в условиях равенства субъектов. Налоговые отношения строятся на принципах власти и подчинения, регулируются путем властных предписаний со стороны государства. Поэтому обязательство вряд ли может отражать природу комплекса обязанностей налогоплательщика, которые имеют безусловный и первоочередной характер».<sup>9</sup>

Противоположную позицию высказывает А. И. Худяков. По его мнению: «законодатель сознательно избегает организации налогообложения, через категорию налогового обязательства, защищая себя от любой ответственности перед налогоплательщиком». Указанный ученый категорически отрицает возможность использования в законодательстве правовой категории «обязанность налогоплательщика» в пользу формулировки «налоговое обязательство», аргументируя это тем, что: «для идеологического и политического оправдания государства в сфере налогообложения ему выгоднее было бы использовать правовую категорию «налоговая обязанность» относительно лишь одной стороны налоговых правоотношений – налогоплательщика. Иная сторона – государство, находилась бы в правовом вакууме, имея неопределенный (поэтому неограниченный) набор прав и не имея никаких обязанностей».<sup>10</sup>

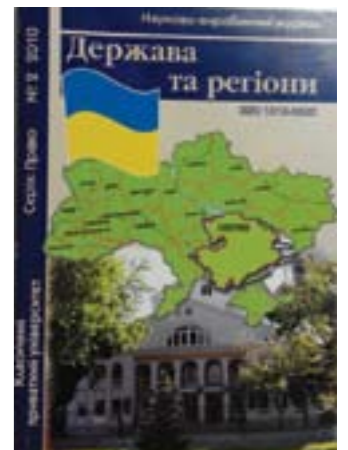
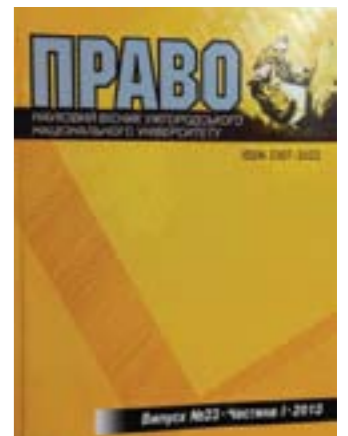
На наш взгляд, действительно применение правовой категории «налоговое обязательство» вместо правовой категории «налоговая обязанность» в налоговых правоотношениях имеет место не в связи с правовой некорректностью законодателя, а в связи с идеологическими и политическими аспектами.

В то же время, рискнем не согласиться с выказанным мнением указанного выше автора. Закрепив на законодательном уровне правовую категорию «налоговое обязательство» вместо правовой категории «налоговая обязанность» (фактиче-

<sup>8</sup>Финансовое право: учебник / О. Н. Горбунова, М. В. Карасева, Ю. А. Крохина и др.; под ред. Н. И. Химичевой. [2-е изд., перераб. и доп.]. М.: Юрист, 2000. – 599 с. С. 369-370.

<sup>9</sup>Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. / Н. П. Кучерявенко. Х.: Легас: Право, 2005. Т. III: Учение о налоге. – 600 с. С. 383.

<sup>10</sup>Худяков А. И. Финансовое право Республики Казахстан. Особенная часть / А. И. Худяков. Алматы : Норма-К, 2002. – 344 с. С. 162.



ски проигнорировав последнюю), законодатель пытается создать иллюзию наличия взаимных (возможно партнерских) обязанностей между государством и налогоплательщиком, которым присущи взаимность, эквивалентность и диспозитивность. Фактически же, имеет место властный характер правоотношений между государством и налогоплательщиком по поводу уплаты налогов.

Отношения диспозитивного, взаимного и эквивалентного характера составляющие правовую категорию «налоговое обязательство» могут существовать между государством, в лице уполномоченных налоговых органов и налогоплательщиком, но не вместо замены правовой категории «налоговая обязанность», а наряду с ней.

Сравнительная характеристика законодательства, в части определения понятий и категорий должна исходить из анализа правовой природы существующих правоотношений, принципов и методов правового регулирования, отраженных в нормативно-правовых актах, а не по идеологическому и политическому критериям.<sup>11</sup>

Возвращаясь к положениям Кодекса Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет (налогового кодекса) от 10.12.2008 г. № 99-IV, следует отметить, что настоящий кодекс регулирует властные отношения по установлению, изменению, отмене, исчислению и уплате налогов, а также отношения между государством и налогоплательщиком (налоговым агентом), связанные с исполнением налоговых обязательств (ст. 1). Изложенное выше дает основание полагать, что налоговая обязанность определяется, прежде всего, императивными методами финансово-правового регулирования, особенностями отношений, складывающихся между субъектами по поводу уплаты налогов и сборов. Именно поэтому правовое регулирование отношений в области финансовой деятельности государства ориентировано на односторонние властные предписания государственных органов относительно субъектов, участвующих в сфере финансовой деятельности государства.

**Выводы:** На наш взгляд, в Республике Казахстан, усматривается некоторая некорректность терминологического применения (относительно правовой категории «налоговое обязательство») на нормативно-правовом уровне.

Не останавливаясь детально на обосновании соотношения категорий «налоговая обязанность» и «налоговое обязательство», которое является предметом исследования многих украинских и зарубежных ученых, рассмотрим позитивные моменты исполнения налогового обязательства физического лица, признанного безвестно отсутствующим в Республике Казахстан.

Позитивным моментом, на наш взгляд, Кодекса Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет (налогового кодекса) от 10.12.2008 г. № 99-IV, является то, что налоговая обязанность (обязательство) физического лица приостанавливается, а не прекращается с момента признания его безвестно отсутствующим на основании вступившего в силу решения суда.

<sup>11</sup>См. об этом подробнее: Олейник А. Р. Правовая природа налоговой обязанности: сравнительная характеристика законодательства Украины и Республики Таджикистан / А. Р. Олейник // Вестник университета (РТСУ). Душанбе / Российско-Таджикский (Славянский) ун-т, 2013. № 4. С. 24-30; Она же. Правовая природа налоговой обязанности: сравнительная характеристика законодательства Украины и Республики Беларусь / А. Р. Олейник // Вестник Гродненского государственного университета имени Янки Купалы. Серия 4. Правознаўства. Гродно / Гродненский гос. ун-т им. Янки Купалы, 2014. № 2. С. 56-61; Она же. Правовая природа налоговой обязанности: сравнительная характеристика законодательства Украины и Литовской Республики / А. Р. Олейник // Право (Teisė). Вильнюс / Вильнюсский ун-т, 2014. № 2. С. 235-245.

Действительно, налогоплательщик не признан умершим, не внесены данные о смерти органами регистрации актов гражданского состояния в соответствующий реестр, не выдано свидетельство о смерти – всего лишь не известно его место нахождения (возможно, как раз в этот момент налогоплательщик осуществляет конституционное право на свободу передвижения). Данный позитивный аспект необходимо заимствовать и отразить в Налоговом кодексе Украины от 02.12.2010 г. №2755-VI, разграничив основания прекращения, выделив из них основания для приостановления налоговой обязанности.

Также, из системного анализа норм Налогового кодекса Украины от 02.12.2010 г. №2755-VI, следует, что фактически налоговая обязанность продолжает существовать несмотря на основание ее прекращения – признание физического лица безвестно отсутствующим.

В законодательстве указывается, что лица, на которых возложено осуществление опеки над имуществом безвестно отсутствующего, должны от имени отсутствующих: при наличии оснований подать контролирующему органу заявление о регистрации таких физических лиц в Государственном реестре физических лиц – налогоплательщиков и в случаях, предусмотренных данным кодексом, предоставить иную информацию, необходимую для ведения данного реестра; своевременно подавать надлежащим образом заполненные декларации о доходах и имуществе; в случаях, предусмотренных данным кодексом вести учет затрат; исполнять иные обязанности предусмотренные данным кодексом.

Фактически указанные лица исполняют функцию законного представителя, действуют на основании решения суда, но от имени лица, признанного безвестно отсутствующим и объем их действий полностью отражает объем налоговой обязанности, предусмотренной ст. 36 Налогового кодекса Украины от 02.12.2010 г. №2755-VI (с изменениями и дополнениями по сост. на 01.01.2014 г.).

Исполнение налоговой обязанности в любом государстве, неразрывно связано с институтом государственных доходов и расходов, который регулирует отношения использования средств бюджетов для обеспечения функционирования государства, поддержки надлежащего уровня образования, здравоохранения и осуществления иных государственных функций. Таким образом, правильная нормативно-правовая регламентация исполнения налоговой обязанности, в том числе физического лица, признанного безвестно отсутствующим, будет способствовать пополнению доходной части бюджета и исполнению государством своих социальных функций.

#### **А. Р. Олейник: Хабарсыз кеткен деп танылған жеке тұлғаның салық міндеттемесін орындауы: Украина мен Қазақстан Республикасы заңдарының салыстырмалы сипаттамасы.**

*Мақалада салық төлеушінің қазіргі міндеттерінің бірі ретінде салық төлеу бойынша міндеттің мазмұны қарастырылған. Украина мен Қазақстан Республикасының Негізгі Заңын талдау негізінде салықтар мен алымдарды төлеу бойынша конституциялық міндеттердің құқықтық табиғаты зерттелген. Украина мен Қазақстан Республикасының Салық кодексінің ережелерін ескере отырып, салық төлеу бойынша міндеттердің табиғатына талдау жасалады. «Салық міндеткерлігі» санатының мазмұнына, атап айтқанда, оның «салық міндеткерлігі» ұғымымен арақатысы проблемасына баса*

*назар аударылады. Хабарсыз кеткен деп танылған жеке тұлғаның салық міндеттемесінің орындалуын реттейтін заң нормаларына салыстыру жүргізілген.*

*Түйінді сөздер: салық төлеуші; салық төлеу бойынша міндеткерлік; салық міндеті; салықтық міндеткерлік; конституциялық міндеткерлік; конституциялық норма; мүлік; салық міндеткерлігін орындауды қамтамасыз ету; мемлекеттік салық қызметі, салықтық құқықбұзушылық.*

#### **A. Oliyuk: Execution of a tax duty of the natural person recognized is unknown the absent: comparative characteristic of the legislation of Ukraine and Republic of Kazakhstan.**

The article discussed the content of the obligation to pay taxes as one

of the main duties of the taxpayer. Legal nature of the constitutional duty for taxes and fees payment has been investigated on the basis of analysis of the Fundamental Law of Ukraine and Republic of Kazakhstan. Subject to the provisions of the Tax Code of Ukraine and Republic of Kazakhstan examines the nature of the obligation to pay taxes. The attention is focused on the content of the category of “fiscal responsibility”, in particular on the problem of its relations with the term “tax liability”. Comparison of standards of the legislation regulating execution of a tax duty of the natural person recognized is carried out is unknown the absent.

*Keywords: the taxpayer, the obligation to pay taxes, tax obligation, tax liability, constitutional duty, constitutional norm, assets, providing the tax duty performance, government tax service, tax violations.*



#### **ЖАҢА КІТАПТАР**

**Сіздің денсаулыққа деген құқығыңыз: Халықтың анықтамалық / Б.Н. Туменованың редакторлығымен.** Алматы қ.: «Art Depo studio» баспасы, 2014. – 108 б.

«Сіздің денсаулыққа деген құқығыңыз (Халықтың анықтамалық)» деген басылымның алғашқы шығарылуы Сорос-Қазақстан Қорының қаржылық/сараптық қолдауымен шығарылды. Бұл басылымның науқастар мен медицина қызметкерлері арасында қызығушылық танытқанын ескере отырып, «Аман-саулық» қоғамдық қоры оны толықтырып және қайтадан көп таралым етіп шығаруды ұйғарды.

«Сіздің денсаулыққа деген құқығыңыз (Халықтың анықтамалық)» деген басылымның екінші шығарылуы әлеуметтік жауапкершілік пен әріптестіктің жағымды мысалы ретінде, қазақстандық бизнестің қайырымдылық қаражатының көмегімен жарық көрді.

Бұл ақпараттық-анықтамалық материалдың мақсаты – пациенттердің және медицина қызметкерлерінің құқығы мен міндеттері бар екендігінен, әрі денсаулық сақтау мекемелерінде медициналық көмек көрсету кезінде азаматтардың құқығын қорғаудың негізгі тетіктері жайлы хабардылықтарын арттыру.

Ақпараттық-анықтамалық материалда тегін медициналық көмектің кепілденген көлеміне қарасты Қазақстан Республикасының нормативтік актілеріне жүйелі шолу келтірілген. Азаматтар осы ұсынған материалдардан медициналық қызметтің, дәрілік заттардың, медициналық бағыттағы бұйымдардың және арнайыландырылған емдік өнімдердің қандай түрлері әрі оларды тегін алу құқығы бар екені жайлы түсіндірме алады.

Рецензент: Ізгі ниетпен, Т. Ш. Шарманов, Қазақ тағамтану академиясының Президенті, м.ғ.д., профессор; Т. Ә. Ізмұханбетов – Қазақстан Республикасы денсаулық сақтау ісінің еңбек сіңірген қызметкері, м.ғ.к.