

**G. Dzhafarly**

## **TAX OFFENSES DESCRIPTION AND GROUNDS FOR CRIMINAL LIABILITY FOR THE ONES IN THE REPUBLIC OF AZERBAIJAN**

**Gunai Dzhafarly** – Dissertator, Institute of Law and Human Rights of ANAS, Baku, Azerbaijan; e-mail: [gunayjafarli6@gmail.com](mailto:gunayjafarli6@gmail.com).

*The article examines socially dangerous nature of tax frauds dealing with economic crimes committed in the Republic of Azerbaijan. Essential elements of crimes and corpus delicti related to individual tax offenses are described thereof with the overall characteristics of tax frauds as per objective and subjective elements of crime being presented. In addition the grounds for criminal liability for tax frauds are analyzed in the context of Criminal Code of the Republic of Azerbaijan, with signs of qualifying composition of the norms establishing criminal liability for the deed being examined and instances giving grounds for exemption form criminal responsibility being analyzed.*

**Keywords:** tax obligation; tax partnership; tax evasion; tax offenses; criminal liability for tax offenses; tax amnesty.

**Г. Джафарлы**

## **ХАРАКТЕРИСТИКИ НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ И ОСНОВАНИЯ ДЛЯ УГОЛОВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАЛОГОВЫЕ ПРЕСТУПЛЕНИЯ В АЗЕРБАЙДЖАНСКОЙ РЕСПУБЛИКЕ**

**Гюнай Джафарлы** – диссертант Института права и прав человека НАНА, Баку, Азербайджан; e-mail: [gunayjafarli6@gmail.com](mailto:gunayjafarli6@gmail.com).

*В статье рассмотрен социально-опасный характер налоговых преступлений в Азербайджанской Республике, относящихся к категории экономических преступлений, описаны признаки состава, состав отдельных налоговых преступлений, дана общая характеристика налоговых преступлений по объективным и субъективным признакам состава преступления. Также проанализированы основания для уголовной ответственности за налоговые преступления, закрепленные в Уголовном кодексе Азербайджанской Республики, признаки квалифицирующего состава норм, устанавливающих уголовную ответственность, рассмотрены случаи, дающие основания для освобождения от уголовной ответственности.*

**Ключевые слова:** налоговое обязательство; налоговое партнерство; уклонение от налогов; налоговые преступления; уголовная ответственность за налоговые преступления; налоговая амнистия.

**Введение.** Согласно статье 73 Конституции Азербайджанской Республики каждый гражданин обязан в полном объеме и своевременно платить налоги и прочие государственные платежи. Никто не может быть принужден платить налоги и прочие государственные платежи сверх суммы, указанной законом, и без основа-

ний, предусмотренных законом.

Согласно требованию статьи 77 Налогового кодекса Азербайджанской Республики, налоговое обязательство – это обязанность налогоплательщика уплачивать налог (включая текущие налоговые платежи), начисленные проценты и применяемые финансовые санкции, установлен-

ные в случаях и в порядке, указанных в Налоговом кодексе. Налогоплательщик несет ответственность за исполнение налогового обязательства с момента наступления условия, предусматривающего уплату налога в соответствии с требованиями налогового законодательства.

Неисполнение или несвоевременное и неполное исполнение налоговых обязательств – это незаконное деяние, создающее в отношении налогоплательщика материальную, административную и уголовную ответственность. Обязанность платить налоги носит общеправовой характер, поскольку исполнение этого обязательства удовлетворяет общие интересы общества.

В статье 53.1 Налогового кодекса Азербайджанской Республики указано, что установленные Налоговым кодексом налогоплательщики, налоговые агенты и их представители, а также должностные лица налоговых органов несут ответственность за нарушение налогового законодательства в порядке, установленном Налоговым кодексом Азербайджанской Республики, Кодексом административных правонарушений, Уголовным кодексом Азербайджанской Республики и прочими законами Азербайджанской Республики. Определение основных направлений борьбы с налоговыми преступлениями, в том числе предупреждение налоговых преступлений, предусматривающих уголовную ответственность за нарушение налогового законодательства и несущих общественно-опасный характер, выявление и устранение обстоятельств, создающих причины и условия их совершения, а также осуществление превентивно-профилактических мер является одним из ключевых факторов, обуславливающих проведение удачной налоговой политики.

Применение таких норм стимулирования, как использование правильных методов налогообложения, оптимизация налоговой нагрузки, расширение льгот и освобождений, трансформация налога, являющегося обязательным платежом, в добровольную уплату, основанную на отношении взаимного доверия и налогового партнерства вместе с повышением нало-

говой культуры, осуществлением прочих подобных эффективных и гуманных мер, а также освобождение от уголовной ответственности лиц, совершивших преступления уклонения от уплаты налогов, при условии полной выплаты суммы, уклоненной от бюджета, составляет основополагающие принципы налоговой политики, проводимой азербайджанским государством.

**Постановка проблемы исследования.** Налоговые преступления представляют собой общественно опасные деяния, входящие в категорию экономических преступлений, совершенных лицами, которые несут или должны нести налоговое обязательство, умышленно с целью уклониться от налоговых обязательств по корыстным мотивам, наносящие ущерб охраняемым законом экономическим интересам государства, муниципалитетов и граждан.

Следующие действия, предусматривающие уголовную ответственность по 24-ой главе IX раздела Уголовного кодекса под названием «Преступления в экономической сфере», вступившего в силу с 1 сентября 2000 года и утвержденного законом Азербайджанской Республики от 30 декабря 1999 года, считаются налоговыми преступлениями:

- *незаконное предпринимательство;*
- *незаконная организация и проведение лотерей и спортивных ставок;*
- *ложное предпринимательство;*
- *изготовление, приобретение или продажа поддельных акцизных марок;*
- *умышленное уничтожение, подделка, незаконное изготовление, использование и продажа контрольных марок;*
- *уклонение от уплаты налогов;*
- *продажа, хранение с целью продажи, вынесение или импортирование за пределы производственного здания, а также купля-продажа продукции (товаров), подлежащих маркированию акцизной маркой.*

Пять признаков, необходимых в уголовно-правовой литературе для того, чтобы неправомерное деяние считалось преступлением – общественно опасное, неправомерное, неэтичное, виновное и карательное

деяние – являются характерными признаками и для налоговых преступлений и обуславливают возникновение уголовной ответственности.

Признак общественной опасности налоговых преступлений является признаком с результатом посягательства на отношения, возникающие в сфере экономической деятельности, оберегаемой уголовным законодательством, и нанесения ущерба экономическим интересам.

Признак неправомерности является признаком, указывающим на закрепление неправомерности совершенного деяния в уголовном законодательстве. Деяние, криминальность которого уголовным законодательством не установлена, не считается преступлением. Преступлением является исключительно неправомерное деяние, считающееся преступлением по Уголовному кодексу.

Признак безнравственности является признаком того, что преступное деяние противоречит как праву, так и морали, не соответствует правилам сожителства общества, моральным и этическим ценностям, порождает общественное нареkanie и осуждение.

Признак виновности – это психическое отношение лица, совершившего преступление, к совершенному деянию, его убыточным последствиям, проявляющееся в форме покушения и небрежности. Принцип ответственности за вину, являющийся одним из принципов уголовного законодательства, также устанавливает признак преступления. Лицо не может быть привлечено к уголовной ответственности за невинно причиненный урон. По этой причине выявление вины лица в совершенном деянии является признаком, обосновывающим то, что деяние является преступлением, и неизбежность ответственности этого лица.

Признак наказания налоговых преступлений включает в себя уголовную ответственность за совершение деяния, применение мер карательного и иного уголовно-правового характера. Если деяние является преступлением, оно требует обязательного наказания лица, виновного в его совершении.

*Социально-опасный характер и составляющие признаки* налоговых преступлений охватывают объективные (объект преступления и объективный аспект преступления) и субъективные признаки (субъект преступления и субъективный аспект преступления), устанавливающие уголовно-правовую сущность этих деяний. Совокупность признаков, характеризующих четыре элемента преступления – *объект, объективный аспект, субъект, субъективный аспект* – и предусмотренных в уголовном законе, создают состав преступления [13].

Объектом преступления являются общественные отношения, оберегаемые уголовным законом, на которые покушаются и которые понесли убыток от социально-опасного деяния. Объектом налоговых преступлений являются общественные отношения в области финансовой деятельности государства и в результате совершения налоговых преступлений, покушающихся на эти общественные отношения, экономическим и финансовым интересам субъектов экономической деятельности наносится ущерб [8]. Если на общественные отношения, оберегаемые уголовным законом, не покушаются и не наносят вред, объект преступления отсутствует, следовательно, состав преступления не возникает.

Хотя в правовой литературе нет единого представления об объекте налоговых преступлений, и показаны, например, отношения, возникающие в сфере финансовой деятельности государства, общественные отношения в области государственного контроля над доходами налогоплательщиков и формированием государственного бюджета, экономические и финансовые интересы государства и пр. подобные объекты, по сути в более широком или относительно узком смысле объектом налоговых преступлений являются отношения, охватывающие общественные отношения, возникшие в области финансовой деятельности государства.

Уголовная юриспруденция идентифицирует три типа объекта преступления – общий объект, частный объект и непосредственный объект. Общим объектом

являются общественные отношения, оберегаемые нормами уголовного права, частным объектом – однородные отношения, оберегаемые нормами уголовного права, а непосредственным объектом – общественные отношения, на которые покушается конкретное уголовное деяние. Непосредственный объект охватывается частным объектом, а частный объект – общим. Так, в случае если все отношения, оберегаемые уголовным законом, составляют объект всех преступлений, однородные отношения, на которые покушаются налоговые преступления, составляют частный объект, а отношения, на которые покушается конкретное уголовное деяние – непосредственный объект. Например, общим объектом незаконного предпринимательства, входящего в категорию налоговых преступлений, предусматривающих уголовную ответственность по статье 192 Уголовного кодекса Азербайджанской Республики, являются общественные отношения, оберегаемые уголовно-правовыми нормами, частным объектом – отношения, возникающие в области экономической деятельности, а непосредственным объектом – отношения, возникающие в сфере предпринимательской деятельности.

**Объективным аспектом преступления** является совокупность признаков, характеризующих внешние (наружные, видимые) признаки опасного деяния и установленных уголовным законом. Объективный аспект преступления включает признаки, выражающие социально-опасное деяние, следствие, причинную связь между деянием и следствием, время, место совершения преступления, способ, условия, орудия и средства совершения преступления [9. С. 175]. В юридической литературе проводится разделение объективных признаков состава преступления на необходимые и факультативные. К необходимым признакам относятся социально-опасное деяние, следствие, причинная связь между деянием и следствием (возникновение следствием от деяния или порождение деянием соответствующего следствия), а к факультативным признакам – время, место совершения преступ-

ления, способ, условия, орудия и средства совершения преступления. Среди самых широко распространенных способов уклонения от уплаты налогов, характеризующих объективный аспект налоговых преступлений, различают подделку документов, сокрытие доходов, использование фондов учреждения, использование расчетных счетов, производственные издержки, учреждение новых структур, нелегальную реализацию деятельности, несоблюдение порядка регистрации и хранения денежных средств, искажение количества, цены и типа товаров и т.д. [7. С. 256].

Рассмотрим кратко объективный аспект преступления в отношении налоговых преступлений. Объективный аспект **Незаконного предпринимательства (статья 192 УК АР)** выражается тремя альтернативными деяниями: предпринимательская деятельность без государственной регистрации (*налогового учета*) в порядке, установленном законодательством Азербайджанской Республики; предпринимательская деятельность без получения специального согласия (лицензии), если такое согласие (лицензия) требуется; предпринимательская деятельность, осуществляемая с использованием предметов с ограниченным гражданским оборотом в нарушение условий лицензирования или без специального разрешения.

Незаконное предпринимательство является преступлением с материальным составом, то есть наряду с действием (бездействием) с элементами объективного аспекта в состав преступления входит также признак, характеризующий социально-опасное следствие. Для создания этого состава преступления должно возникнуть социально-опасное следствие – должен быть нанесен значительный ущерб гражданам, организациям или государству, а также получен значительный доход. Еще одним признаком объективного аспекта этого преступления является тот факт, что причинная связь между совершенными преступными деяниями и социально-опасным следствием является преступлением.

Объективный аспект **Незаконной ор-**

*ганизации и проведения лотерей и спортивных ставок (статья 192-1 УК АР)* выражается двумя альтернативными деяниями: организация или проведение лотерей (за исключением стимулирующих лотерей) лицом, не имеющим на это право; организация или проведение спортивных ставок без аккредитации в установленном законом порядке.

Незаконная организация и проведение лотерей и спортивных ставок имеет материальный состав и обуславливает социально-опасное следствие – нанесение значительного ущерба гражданам, организациям или государству, а также получение значительного дохода, – являющееся необходимым признаком объективного аспекта состава преступления (простой состав без отягчающих признаков). Как и во всех преступлениях с материальным составом, наличие причинной связи между деянием и следствием является существенным признаком объективного аспекта этого преступления.

Объективный аспект *Ложного предпринимательства (статья 193 УК АР)* охватывает создание учреждения или иного юридического лица без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность и совершение этого деяния с целью ложного предпринимательства, такого как получение кредита, освобождение от пошлин, получение иной имущественной прибыли и сокрытие запрещенной деятельности, как следствие нанесение значительного ущерба, а также получение значительного дохода. Объективный аспект преступления охватывает преступное деяние, направленное на конкретные цели, социально-опасное следствие (простой состав без отягчающих признаков) преступления с материальным составом – нанесение значительного ущерба гражданам, организациям или государству, а также получение значительного дохода, и причинную связь между деянием и следствием.

Объективный аспект *Оборота поддельных акцизных марок (статья 205-1 УК АР)* выражается тремя альтернативными деяниями: изготовление, приобретение, хранение и продажа поддельных

акцизных марок; маркирование поддельными акцизными марками изделий (товаров), подлежащих маркированию акцизными марками; приобретение, хранение или продажа физическими лицами продуктов (товаров), маркированных поддельными акцизными марками, из объекта розничной продажи за исключением приобретения в потребительских целях.

Оборот поддельных акцизных марок является преступлением с формальным составом, то есть из элементов объективного аспекта преступления входят лишь признаки, характеризующие только действие (бездействие). Совершение деяний, создающих объективный аспект этого преступления, создает состав преступления.

Объективным аспектом *умышленного уничтожения, подделки, незаконного изготовления, использования и продажи контрольных марок (статья 205-2 УК АР)* являются деяния, выраженные в преднамеренном уничтожении, фальсификации, незаконном изготовлении, использовании и продаже контрольных марок. Нанесение значительного ущерба в результате этих деяний (простой состав без отягчающих признаков), наличие причинной связи между деянием и следствием являются необходимыми признаками объективного аспекта преступления.

Объективный аспект *уклонения от уплаты налогов (статья 213 УК АР)* заключается в уклонении от уплаты большой суммы (простой состав без отягчающих признаков) налогов (более двадцати тысяч манат, но не более ста тысяч манат) или взносов обязательного государственного социального страхования. Это преступное деяние совершается невыполнением лицом, несущим обязанность выплачивать налоги или взносы обязательного государственного социального страхования, бездействием уклонения от уплаты.

Объективный аспект *продажи, хранения с целью продажи, вынесения или импортирования за пределы производственного здания, а также купли-продажи продукции (товаров), подлежащей маркированию акцизной маркой (статья 213-1 УК АР)* выражается двумя

альтернативными деяниями: продажа, хранение с целью продажи, вынесение или импортирование за пределы производственного здания продукции (товаров), подлежащих маркированию акцизной маркой, без марки, в большом количестве (суммой от пятисот до двух тысяч манат); продажа в наличном порядке большого количества (на сумму от пятидесяти до тысячи манат) товаров (продукции), подлежащих маркированию акцизной маркой, за исключением розничной торговли, приобретение в наличном порядке большого количества таких товаров (продукции) на продажу.

Совершением этих деяний (действий), охватывающих объективный аспект преступления, возникает формальный состав преступления.

**Субъектом преступления** может быть физическое и вменяемое лицо, достигшее установленного уголовным законом возраста. Если субъектом является физическое лицо, это означает, что преступление может быть совершено только человеком. Юридические лица, другие элементы живого и неживого мира (животные, предметы) не могут выступать в качестве субъектов преступления. Для того, чтобы человек, совершивший преступление, мог нести уголовную ответственность, он должен обладать двумя признаками – достичь установленного законом возраста и быть вменяемым: под *«достижением возраста»* подразумевается достижение лицом 16-тилетнего возраста, чтобы стать субъектом налоговых преступлений, под *«вменяемостью»* – осознание лицом криминального характера совершенного налогового преступления и наличие возможности контролировать свои действия.

В теории уголовного права наряду с понятием общего субъекта преступления, охватывающим физических и вменяемых лиц, достигших установленного законом возраста, также различается понятие частного субъекта. Частный субъект связан со служебным положением, профессией и прочими характеристиками виновного. В некоторых случаях законодательство определяет круг несущих ответственность

лиц с помощью признака частного субъекта.

В налоговых преступлениях субъект преступления также может быть как общим, так и частным.

Субъектом **незаконного предпринимательства** может быть одновременно **общий субъект**, то есть любое вменяемое физическое лицо, достигшее 16 лет, и **частный субъект**, то есть достигшее 16 лет вменяемое физическое лицо, прошедшее государственную регистрацию как индивидуальный предприниматель или руководитель юридического лица (уполномоченное лицо). Если незаконное предпринимательство совершается предпринимательской деятельностью без получения государственной регистрации (*налогового учета*), субъект считается общим, если незаконное предпринимательство совершается предпринимательской деятельностью без получения согласия (лицензии) в случае необходимости согласия (лицензии) на предпринимательскую деятельность или предпринимательской деятельностью в нарушение условий лицензирования или с использованием предметов с ограниченным гражданским оборотом без специального разрешения, то субъект считается частным.

**Субъект ложного предпринимательства общий:** любое вменяемое физическое лицо, создающее учреждение или иное юридическое лицо без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность с целью получения кредита, освобождения от пошлин или получения иной имущественной прибыли или сокрытия запрещенной деятельности.

Субъектом **уклонения от уплаты налогов** является вменяемое физическое лицо, имеющее статус частного предпринимателя или являющееся руководителем юридического лица (уполномоченного лица) с обязательством уплаты крупной суммы налогов (более двадцати тысяч манат, но не более ста тысяч манат) или взносов обязательного государственного социального страхования, – **частный субъект**.

В остальных налоговых преступлениях, как: организация и проведение неза-

конных лотерей и спортивных ставок, изготовление, приобретение или продажа поддельных акцизных марок, преднамеренное уничтожение, фальсификация, незаконное изготовление, использование и продажа контрольных знаков, продажа, хранение с целью продажи, вынесение или импортирование за пределы производственного здания, а также купля-продажа в наличной форме продукции (товаров), подлежащей маркированию акцизной маркой, без такой марки **субъект** преступлений **общий**, то есть вменяемое физическое лицо, достигшее 16-ти лет.

**Субъективным аспектом преступления** является отображение признаков объективного аспекта преступления в сознании совершившего преступление лица – субъекта и психическое отношение субъекта к совершенному деянию. Субъективный аспект преступления – это своеобразная модель объективного аспекта, перешедшая в психику субъекта. Субъективным аспектом преступления является психическое отношение субъекта к совершенному социально-опасному деянию в форме посягательства и халатности, мотив, цель и эмоциональное состояние в момент совершения преступления. Если объективным аспектом преступления является внешнее свойство, то субъективным аспектом преступления является внутреннее свойство [9. С. 230].

Субъективным аспектом налоговых преступлений является то, что они совершаются преднамеренно, по корыстным мотивам с целью получения прибыли. Например, субъективный аспект **Незаконного предпринимательства** выражается в том, что преступление совершается как прямым, так и косвенным умыслом. Виновный осознает, что занимается незаконной предпринимательской деятельностью, видит, что тем самым нанесет большой ущерб гражданам, организациям или государству, а также получит значительный доход, хочет или сознательно допускает это. А мотив и цель преступления не важны для классификации. Если рассмотреть **Уклонение от уплаты налогов**, совершаемое прямым умыслом вместе с анализируемым преступлением, становится яс-

но, что в большинстве случаев цель незаконного предпринимательства заключается в умышленном уклонении от уплаты налогов. В этом случае в качестве основы берется субъективный аспект преступления, совершенного виновным, и если будет установлено совершение виновным деяний, входящих в объективный аспект незаконного предпринимательства с целью уклонения от уплаты налогов, деяние классифицируется в совокупном порядке преступлений [5].

**Ложное предпринимательство** совершается как прямым, так и косвенным умыслом. В субъективном характере этого преступления закрепляется цель преступления (получение займов, освобождение от пошлин, получение иной имущественной прибыли или сокрытие запрещенной деятельности) как необходимый признак и является одним из основных составляющих признаков, обуславливающих социальную опасность деяния.

Виды налоговых преступлений – незаконная организация и проведение лотерей и спортивных ставок, оборот поддельных акцизных марок, умышленное уничтожение, подделка, незаконное изготовление, использование и продажа контрольных марок, продажа, хранение с целью продажи, вынесение или импортирование за пределы производственного здания, а также купля-продажа в наличном порядке продукции (товаров), подлежащих маркированию акцизной маркой – совершаются прямым умыслом. Независимо от закрепления в качестве составных элементов налоговых преступлений корыстного мотива, цели получения дохода, совершение этих преступлений по указанному мотиву и с указанной целью принимается бесспорно как с теоретической, так и практической точки зрения.

Согласно уголовно-правовой теории, уголовная ответственность – это подвержение лица, совершившего преступление, личным и имущественным лишениям с применением наказания и возложение обязательства нести ответственность перед государством. Уголовная ответственность лица перед государством возникает с момента совершения преступления, реа-

лизуется вынесением судебного приговора и продолжается до отбывания или освобождения от назначенного наказания, отбывания или снятия судимости.

А основанием для уголовной ответственности является совершение деяния (действие или бездействие) со всеми элементами состава преступления, предусмотренного Уголовным кодексом (статья 3 УК АР).

Рассмотрим вкратце основания для уголовной ответственности за налоговые преступления, предусмотренные в Уголовном кодексе Азербайджанской Республики.

Уголовная ответственность за *Незаконное предпринимательство (статья 192 УК АР)* возникает при совершении деяний, закрепленных в диспозиции статьи, предусматривающей ответственность за преступление, а именно: предпринимательская деятельность без государственной регистрации (*налогового учета*) в порядке, установленном законодательством Азербайджанской Республики; предпринимательская деятельность без получения специального согласия (лицензии), если такое согласие (лицензия) требуется; предпринимательская деятельность, осуществляемая с использованием предметов с ограниченным гражданским оборотом в нарушение условий лицензирования или без специального разрешения, при умышленном нанесении вменяемым физическим лицом, достигшим 16 лет (во вторых и третьих альтернативных деяниях – индивидуальным предпринимателем или полномочным лицом юридического лица) ущерба гражданам, организациям или государству в значительном (более двадцати тысяч манат, но менее ста тысяч манат), крупном (*более ста тысяч манат, но не более пятисот тысяч манат*) и особо крупном размере (более пятисот тысяч манат), а также с приобретением дохода соответствующей суммы – в значительном, крупном и особо крупном размере.

Уголовная ответственность за *Незаконную организацию и проведение лотерей и спортивных ставок (статья 192-1 УК АР)* возникает при совершении деяний, закрепленных в диспозиции статьи,

предусматривающей ответственность за преступление, а именно: организация или проведение лотерей (за исключением стимулирующих лотерей) лицом, не имеющим на это право, организация или проведение спортивных ставок без аккредитации в установленном законом порядке, при умышленном нанесении вменяемым физическим лицом, достигшим 16 лет, ущерба гражданам, организациям или государству в значительном (более двадцати тысяч манат, но менее ста тысяч манат) и крупном размере (более ста тысяч манат), а также с приобретением дохода соответствующей суммы – в значительном и крупном размере.

Уголовная ответственность за *Ложное предпринимательство (статья 193 УК АР)* возникает при умышленном создании вменяемым физическим лицом, достигшим 16 лет, учреждения или иного юридического лица без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность и совершение этого деяния с целью получения кредита, освобождение от пошлин, получение иной имущественной прибыли и сокрытие запрещенной деятельности с нанесением гражданам, организациям или государству ущерба в значительном (более двадцати тысяч манат, но менее ста тысяч манат), крупном (*более ста тысяч манат, но не более пятисот тысяч манат*) и особо крупном размере (более пятисот тысяч манат), а также с приобретением дохода соответствующей суммы – в значительном, крупном и *особо крупном размере*.

Уголовная ответственность за *Оборот поддельных акцизных марок (статья 205-1 УК АР)* возникает при умышленном совершении вменяемым физическим лицом, достигшим 16 лет, деяний, закрепленных в диспозиции статьи, предусматривающей ответственность за преступление, а именно: изготовление, приобретение, хранение и продажа поддельных акцизных марок; маркирование поддельными акцизными марками изделий (товаров), подлежащих маркированию акцизными марками; приобретение, хранение или продажа физическими лицами

продуктов (товаров), маркированных поддельными акцизными марками, из объекта розничной продажи за исключением приобретения в потребительских целях.

Уголовная ответственность за *умышленное уничтожение, подделку, незаконное изготовление, использование и продажу контрольных марок (статья 205-2 УК АР)* возникает при нанесении вменяемым физическим лицом, достигшим 16 лет и занимающимся преднамеренным уничтожением, фальсификацией, незаконным изготовлением, использованием и продажей контрольных марок, ущерба в результате этих деяний в значительном (более двадцати тысяч манат, но менее ста тысяч манат) и крупном размере (более ста тысяч манат).

Уголовная ответственность за *уклонение от уплаты налогов (статья 213 УК АР)* возникает при преднамеренном уклонении вменяемым физическим лицом, достигшим 16 лет и несущим обязанность выплачивать налоги или взносы обязательного государственного социального страхования, от уплаты налогов или взносов обязательного государственного социального страхования в значительном (более двадцати тысяч манат, но менее ста тысяч манат), крупном (более ста тысяч манат, но не более пятисот тысяч манат) и особо крупном размере (более пятисот тысяч манат).

Уголовная ответственность за *продажу, хранение с целью продажи, вынесение или импортирование за пределы производственного здания, а также куплю-продажу продукции (товаров), подлежащей маркированию акцизной маркой (статья 213-1 УК АР)* возникает при совершении физическим лицом, достигшим 16 лет, деяний, закрепленных в диспозиции статьи, предусматривающей ответственность за преступление, а именно: продажа, хранение с целью продажи, вынесение или импортирование за пределы производственного здания продукции (товаров), подлежащих маркированию акцизной маркой, без марки, в значительном и крупном размере, продажа в наличном порядке в значительном и крупном размере товаров (продукции), подлежащих

маркированию акцизной маркой, за исключением розничной торговли, приобретение таких товаров (продукции) в значительном размере в наличном порядке на продажу. В настоящей статье под «значительным размером» по первому деянию подразумевается сумма от пятисот до двух тысяч манат, под «крупным размером» – сумма более двух тысяч манат, под «значительным размером» по второму деянию – сумма от пятидесяти до тысячи манат, под «крупным размером» – сумма более тысячи манат.

Следует отметить, что в статьях, предусматривающих уголовную ответственность за налоговые преступления, наряду соответственно с такими отягчающими и особо отягчающими обстоятельствами, как «в крупном размере» и «в особо крупном размере», в качестве классифицирующих составных элементов закреплены также такие отягчающие обстоятельства, как «повторно», «совершение группой лиц, заранее вступивших в сговор, организованной группой или преступным объединением».

Статья 73-2 Уголовного кодекса Азербайджанской Республики предусматривает основания для освобождения от уголовной ответственности за преступления в сфере Экономической деятельности. В соответствии с требованиями настоящей статьи, если лицо, совершившее деяние, предусмотренное статьей 213 Кодекса (*Уклонение от уплаты налогов*), полностью компенсирует нанесенный ущерб, а также совершившее деяние (деяния), предусмотренное статьей 192 (*Незаконное предпринимательство*), 192-1 (*Незаконная организация и проведение лотерей и спортивных ставок*), 193 (*Ложное предпринимательство*), 205-2 Кодекса (*Умышленное уничтожение, подделка, незаконное изготовление, использование и продажа контрольных марок*), полностью компенсирует ущерб, нанесенный в результате преступления, или полностью переведет в государственный бюджет доход, полученный в результате преступления, а также произведет в государственный бюджет платеж в однократном размере дополнительно нанесенного ущерба

(полученного дохода), оно освобождается от уголовной ответственности.

Как известно, экономику и экономическую мощь любого государства невозможно представить без налоговой политики и налогообложения. Налоги являются важнейшим элементом механизма государственного регулирования рыночной экономики. Экономическая сущность налогов выражается в распределении правительством национального дохода для удовлетворения потребностей государства. При формировании государственного бюджета в первую очередь определяется доходная часть бюджета. В противном случае, если бюджет будет осуществлен по расходной части, это будет противоречить экономическим законам, налогообложение и создание дохода будет осуществлено за счет несправедливого распределения налогового бремени, в результате чего налоговая политика будет неэффективной, несправедливость станет причиной беззакония и роста случаев уклонения от уплаты налогов.

Австрийский экономист Фридрих Хайек пишет в своем произведении «Право, законодательство и свобода», что «определение в отдельные годы общего дохода, подлежащего росту, налогообложением по-прежнему является специфичным решением, которое должно регулироваться, руководствуясь специфичными обстоятельствами. Здесь обязательства индивидуумов должны регулироваться общими правилами, применимыми независимо от удельного размера расходов. Мы настолько привыкли к такой системе, в которой сначала принимается решение о расходах, а затем учитывается, кто должен принять нагрузку» [14. С. 190–191].

Именно для предотвращения случаев уклонения от уплаты налогов, добровольной уплаты налогов, пропагандировании налоговой задолженности как самого важного долга перед государством и народом, создания в налоговых отношениях взаимодоверия и веры налогообложение должно быть справедливым, применяемые налоги должны основываться на экономических соображениях, должны быть определены стимулирующие нормы для пре-

дотвращения случаев уклонения от уплаты налогов и устранения уже возникших случаев.

Налоговый кодекс Азербайджанской Республики предоставляет достаточно широкие права налогоплательщикам, являющимся субъектами налоговых правоотношений, для выполнения налоговых обязательств, были установлены положения, позволяющие устранить обстоятельства, дающие основания для уклонения от налогов, выполнять налоговые обязательства не по принципу принудительности, а по принципу добровольного партнерства.

В статье 15 Налогового кодекса, закрепляющей права налогоплательщика, с целью минимизации налоговых рисков предусмотрено обращение в налоговые органы (статья 15.1.15-1) с заявлением в форме, установленной соответствующим органом исполнительной власти для заключения «Соглашения о налоговом партнерстве», а в соответствии со статьями 85.6, 85.10 Кодекса при нанесении налогоплательщику ущерба в результате стихийного бедствия и прочих обстоятельств непреодолимой силы, при угрозе налогоплательщику обанкротиться в случае единовременной выплаты налогов установлено продление сроков выполнения налоговых обязательств в течение налогового года с месяца до 9 месяцев, и не начисление налогоплательщику процентов в течение этого периода.

Кроме того, согласно Закону «О регулировании налоговой задолженности налогоплательщиков на 1 января 2017 года» (Налоговая амнистия), подписанного Президентом Азербайджанской Республики 30 декабря 2016 года и вступившего в силу 1 января 2017 года, было установлено списание долгов налогоплательщиков на 1 января 2017 года по начисленным процентам и примененным финансовым санкциям за неуплату налогов в течение периода, установленного в Налоговом кодексе, а также списание с личных счетов в налоговых органах налоговой задолженности, возникшей в ходе финансовых санкций, примененных во время мер и проверок налогового контроля – невыплаченных 70% в случае уплаты 30% финансовых

санкций в течение января 2017 года, невыплаченных 50% в случае уплаты 50% в течение января-февраля, невыплаченных 30% в случае уплаты 70% в течение января-марта.

В результате реализации этого Закона была списана общая налоговая задолженность 69 329 налогоплательщиков в размере 728 миллионов 83,1 тысячи манат.

**Заключение.** Как видно, предусмотренное в Налоговом и Уголовном кодексах Азербайджанской Республики положений, направленных на устранение обстоятельств, создающих условия для уклонения от налогов, освобождение от уголовной ответственности лиц, совершивших налоговые преступления, в то же время применение в налоговой политике льгот и мер амнистии являются показателями закрепления в национальном законодательстве стимулирующих, поощрительных и гуманистических норм, позволяющих предотвратить налоговые преступления и заниматься предпринимательской деятельностью лицам, совершившим эти преступления, освободив их от отбывания наказания в местах лишения свободы и вернуть в общество, а также справедливости и гуманизма налоговой политики, реализуемой азербайджанским государством.

### ЛИТЕРАТУРА

1. Конституция Азербайджанской Республики. Баку, 1995.
2. Налоговый кодекс Азербайджанской Республики. Баку, 2017.
3. Уголовный кодекс Азербайджан-

ской Республики. Баку, 2017.

4. Закон Азербайджанской Республики «О регулировании налоговой задолженности налогоплательщиков на 1 января 2017 года». Баку, 30 декабря 2016 года.

5. Комментарий к Уголовному кодексу Азербайджанской Республики / в ред. д.ю.н., проф. Ф.Я. Самандарова. Баку, 2008.

6. *Велиев Д.А., Балакишиева Е.Н., Рафибейли И.Р., Иманов Э.Э., Гарабалов Э.М.* Налоговое право. Баку, 2003.

7. *Глебов Д.А., Ролик А.И.* Налоговые преступления и налоговая преступность СПб.: Юридический центр Пресс, 2005.

8. *Гулиев Р.И., Иманов М.Г.* Уголовное право. Частная часть. Баку: Digesta, 2001. С. 395.

9. *Наумов А.В.* Российское уголовное право. Общая часть. Баку: Закон, 1998. С. 175.

10. Официальный сайт Министерства по налогам Азербайджанской Республики. URL: <http://www/taxes/gov/az> (дата обращения: 18.09.2018).

11. E-qanun.az: [сайт]. URL: <http://www.e-qanun.az> (дата обращения: 18.09.2018).

12. Kitabxana.org: [сайт]. URL: <http://www.kitabxana.org> (дата обращения: 18.09.2018).

13. *Самандаров Ф.Я.* Уголовное право. Общая часть. Баку: Изд-во Бакинского университета, 1999.

14. *Хайек Ф.* Право, законодательство и свобода. Баку: Qanun, 2002. С. 190–191.