

УДК 342

Полков В. В.

Магистрант

Институт государственной службы и управления

РАНХиГС при Президенте РФ (бывш. АНХ при Правительстве РФ)

enzhi.stail@yandex.ru

ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

***Аннотация:** В статье рассматривается понятие налогового правонарушения, на основе анализа позиций Конституционного Суда Российской Федерации анализируются признаки налоговых правонарушений, выявляются правовые нормы, регламентирующие ответственность за совершение налоговых правонарушений, изучаются исключаяющие вину обстоятельства.*

***Ключевые слова:** налоги, налоговые правонарушения, налоговая ответственность, нарушения законодательства о налогах и сборах, налоговый кодекс.*

Polkov V. .

student

Institute of Public Administration and Management Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation

enzhi.stail@yandex.ru

LEGAL REGULATION OF LIABILITY FOR VIOLATION OF TAX LEGISLATION IN THE RUSSIAN FEDERATION

***Abstract.** The article examines the concept of a tax offense, based on the analysis of the positions of the Constitutional Court of the Russian Federation, the signs of tax offenses are analyzed, legal norms regulating responsibility for committing tax offenses are identified, circumstances excluding guilt are studied.*

***Keywords:** taxes, tax offenses, tax liability, violations of the legislation on taxes and fees, the tax code.*

Налоги являются важным элементом экономических отношений еще с первых времен зарождения государственности, обеспечивающие финансовую основу государственной деятельности. В этой связи особую общественную опасность представляют налоговые правонарушения, которые посягают на стабильность

государственной финансовой системы и угрожают нормальной деятельности публичных органов и институтов. Соответственно, актуальным представляется анализ правового регулирования ответственности за нарушение налогового законодательства Российской Федерации.

Дефиниция понятия налогового правонарушения закреплена в ст. 106 Налогового кодекса РФ[1] (далее – НК РФ). Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим кодексом установлена ответственность.

В рассматриваемом законодательном определении в концентрированной форме выражены признаки налогового правонарушения: сознательно-волевой акт (деяние) лица, противоправность, виновность и ответственность.

Рассмотрим выделенные признаки более подробно. Итак, налоговые правонарушения, как они определены в законодательстве Российской Федерации, представляют собой важнейшую область налогово-бюджетного регулирования, требующую детального понимания их определения, объема ответственности и вовлеченных юридических лиц, а также конкретных правовых границ, которые ограничивают их существование и исполнение. Данные правонарушения, коренящиеся в умышленном нарушении налогового законодательства, проявляются через дихотомию действий: активные правонарушения, предполагающие прямое нарушение запретов, таких как грубые нарушения в бухгалтерском учете (ста-

тья 120 НК РФ) и ненадлежащая регистрация в игорном бизнесе (статья 129.3 НК РФ), и пассивные правонарушения, характеризующиеся упущением таких обязанностей, как непредставление налоговых деклараций (статья 119 НК РФ) или халатность при удержании или перечислении налогов налоговыми агентами (статья 123 НК РФ). Данное раздвоение не только подчеркивает широту деятельности, составляющей налоговые правонарушения, но также подчеркивает законодательные сложности, связанные с их классификацией и последующим судебным преследованием.

Центральное место в дискурсе о налоговых правонарушениях занимает понятие ответственности, детально изложенное в статье 107 НК РФ. Ответственность не является монолитной конструкцией, а довольно сложно разделена между различными участниками налогово-бюджетной ситуации. Оно охватывает физических лиц, выходя за рамки граждан России и включая иностранных граждан, лиц без гражданства и зарегистрированных индивидуальных предпринимателей. Интересно, что Налоговый кодекс, будучи во многих отношениях всеобъемлющим, явно исключает должностных лиц из своей сферы действия, тем самым очерчивая границы вины. На наш взгляд, это исключение является не просто законодательной особенностью, но красноречиво говорит о предполагаемом месте ответственности в сфере налоговых правонарушений[2].

Конституционный Суд Российской Федерации далее расширяет эту включенность в ответственность за налоговые правонарушения. Недвусмысленно заявив, что термин «физические лица» выходит за национальные границы и охва-

тывает иностранных граждан и лиц без гражданства, Суд не только расширяет сферу ответственности, но и приводит правовую базу в соответствие с принципами универсальности и недискриминации[3]. Такая расширительная интерпретация гарантирует, что действие налогового законодательства простираются повсюду, не оставляя места для двусмысленности в отношении сферы действия налогового регулирования.

В отношении юридических лиц Налоговый кодекс придерживается несколько косвенного подхода. Хотя он воздерживается от прямого упоминания «юридических лиц», он имплицитно включает как российские, так и иностранные юридические лица в качестве активных участников налоговых отношений, способных совершать налоговые правонарушения, как следует из статьи 11 НК РФ. На наш взгляд, это включение имеет решающее значение, поскольку оно признает многогранность характер экономической деятельности и разнообразие субъектов, которые участвуют в налоговом кодексе и, следовательно, потенциально могут нарушать его.

Наконец, понятие незаконности в контексте налогового законодательства четко определено Налоговым кодексом и дополнительно разъяснено практикой Конституционного Суда Российской Федерации. Налоговые правонарушения неразрывно связаны с нарушением конкретных налоговых законов и запретов, поскольку в Налоговом кодексе принято узкое толкование понятия «законодательство о налогах и сборах». Думается, данная трактовка явно исключает нормативные акты органов исполнительной власти по налогам и сборам. Кон-

ституционный Суд в Постановлении № 316-О закрепляет это разграничение, утверждая, что нарушения ведомственных правовых актов не являются основанием для привлечения налогоплательщика к ответственности за налоговые правонарушения, тем самым закрепляя правовые контуры, определяющие правомерность налоговых правонарушений[4].

Концепция вины выступает как основополагающий критерий возложения ответственности за налоговые правонарушения, прочно закрепившийся в правовой доктрине и судебной практике. Статья 109 НК РФ прямо определяет наличие вины как необходимое условие ответственности, категорически отрицая концепцию возложения ответственности при отсутствии вины. Данная позиция, прочно укоренившаяся в правовой базе, дополнительно подкрепляется научной критикой, в частности Д.А. Липинский, который подчеркивает четкое определение налоговой ответственности как последствия преступно совершенного действия в Налоговом кодексе, фактически отвергая возможность ответственности без вины[5]. Данный принцип не является исключительно теоретической конструкцией, он был подтвержден в судебном порядке Конституционным Судом Российской Федерации, который постановил, что как факт совершения налогового правонарушения, так и степень вины должны быть четко обоснованы в ходе судебного разбирательства[6], что еще больше закрепляет значение вины при установлении налоговой ответственности.

Признание вины как важнейшего элемента ответственности естественным образом направляет дискуссию к правовым последствиям и санкциям, которые

вытекают из налоговых правонарушений. В правовой базе тщательно очерчена взаимосвязь между виновным поведением и наложением санкций, взаимосвязь, которая широко признается и применяется в юридической литературе и правоприменительной практике. Данные отношения закреплены в структурированной правовой базе, состоящей из отдельных глав ключевых законодательных документов, включая нормы главы 15 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях (далее — КоАП РФ)[7], главы 16 НК РФ, главы 22 Уголовного кодекса Российской Федерации (далее — УК РФ)[8]. Данные правовые акты в совокупности создают комплексный правовой механизм для рассмотрения, проверки и наказания за несоблюдение налоговых требований.

В реализации данных правовых принципов государственные органы играют решающую роль. Их обязанности выходят за рамки простого обеспечения соблюдения; им поручено выявлять, выявлять и расследовать нарушения в области налогов и сборов, выносить судебные решения и обеспечивать компенсацию государству финансового ущерба, понесенного в результате данных правонарушений. Однако данная структура не лишена гибкости[9]. Налоговым кодексом предусмотрены обстоятельства, при которых физические лица могут быть освобождены от ответственности за налоговые правонарушения. Данные льготы, которые учитывают такие факторы, как возраст, умственная осведомленность, соблюдение указаний налоговых органов и чрезвычайные обстоятельства, отражают понимание сложностей и различий в поведении и обстоятельствах людей.

Налоговый кодекс Российской Федерации устанавливает обстоятельства, которые исключают привлечение лиц к ответственности за совершение налогового правонарушения, а также обстоятельства, которые исключают вину лица в совершении налогового правонарушения: – если возраст не превышает 16 лет; – деяние было совершено лицом, не отдающим отчет в своих действиях или по причине болезни; – при отсутствующем происшествии налогового правонарушения; – если лицо невиновно в совершении налогового правонарушения; – если истек срок давности для привлечения к ответственности; – налогоплательщиком или налоговым агентом были выполнены письменные указания и разъяснения, которые были даны налоговыми органами в границах их компетенции; – деяние было совершено из-за стихийных бедствий или других непредвиденных обстоятельств[10].

Если из вышеперечисленного есть хотя бы одно смягчающее обстоятельство, то размер штрафа должен быть уменьшен не менее чем в половину, по сравнению с тем размером, который установлен в соответствии со статьей главы 16 Налогового кодекса Российской Федерации за совершение налогового правонарушения.

Таким образом, налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим кодексом установлена ответственность. Признаками налогового правонарушения являются следующие: это деяние в форме действия

или бездействия, субъектом деяния могут быть физические лица или организации, деяние является противоправным, совершается виновно и предполагает наступление ответственности.

Ответственность за нарушение налогового законодательства регламентируется нормами НК РФ, КоАП РФ и в случае совершения преступлений — УК РФ. При этом исключают вину такие обстоятельства, как возраст до 16 лет, деяние было совершено лицом, не отдающим отчет в своих действиях или по причине болезни; при отсутствующем происшествии налогового правонарушения; если лицо невиновно в совершении налогового правонарушения; если истек срок давности для привлечения к ответственности; деяние было совершено лицом, не отдающим отчет в своих действиях или по причине болезни; при отсутствующем происшествии налогового правонарушения; если лицо невиновно в совершении налогового правонарушения; если истек срок давности для привлечения к ответственности.

[1] Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (в ред. от 25 декабря 2023) // Собрание законодательства РФ. № 31. 1998. С. 3824; Собрание законодательства РФ. 2024. № 1 (часть I). Ст. 24.

[2] Юрмашев Р.С. Налоговое правонарушение: теоретико-прикладные проблемы правовой идентификации: автореф. дис. ... канд. юр. наук. М., 2005. С. 15.

[3] По делу о проверке конституционности положений подпункта «д» пункта 1 и пункта 3 статьи 20 Закона Российской Федерации «Об основах нало-

говой системы в Российской Федерации» в редакции Федерального закона от 31.07.1998 «О внесении изменений и дополнений в статью 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», а также положений Закона Чувашской Республики «О налоге с продаж», Закона Кировской области «О налоге с продаж» и Закона Челябинской области «О налоге с продаж» в связи с запросом Арбитражного суда Челябинской области, жалобами общества с ограниченной ответственностью «Русская тройка» и ряда граждан: Постановление Конституционного Суда РФ от 30.01.2001 № 2-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2001. № 3.

[4] По жалобе гражданки Ивановой Ирины Николаевны на нарушение ее конституционных прав пунктом 2 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации: Определение Конституционного Суда РФ от 10.07.2003 № 316-О // Вестник Конституционного Суда Российской Федерации. 2004. № 2.

[5] Липинский Д.А. Виновность деяния – общий принцип юридической ответственности // Законность. 2015. С. 38.

[6] По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции»: Постановление Конституционного Суда РФ от 17.12.1996 № 20-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 1996. № 5.

[7] Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ (ред. от 25 декабря 2023) // Российская газета. 2001. 31 декабря; Российская газета. 2023. 29 декабря.

[8] Уголовный кодекс Российской Федерации от 13 июня 1996 г. № 63-ФЗ (ред. от 25 декабря 2023) // Собрание законодательства РФ. 1996. № 25. Ст. 2954; Собрание законодательства РФ. 2024. № 1 (часть I). Ст. 22.

[9] Бланков А.О. Административная ответственность и правонарушения в сфере предпринимательства // Закон. 2007. № 9. С. 83.

[10] Фархутдинов Р.Д. Налоговое право: учебное пособие для среднего профессионального образования. М., 2020. С. 78.

Список использованных источников и литературы

1. По делу о проверке конституционности положений подпункта «д» пункта 1 и пункта 3 статьи 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» в редакции Федерального закона от 31.07.1998 «О внесении изменений и дополнений в статью 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», а также положений Закона Чувашской Республики «О налоге с продаж», Закона Кировской области «О налоге с продаж» и Закона Челябинской области «О налоге с продаж» в связи с запросом Арбитражного суда Челябинской области, жалобами общества с ограниченной ответственностью «Русская тройка» и ряда граждан: Постановление Конституционного Суда РФ от 30.01.2001 № 2-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2001. № 3.
2. По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции»: Постановление Конституционного Суда РФ от 17.12.1996 № 20-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 1996. № 5.
3. По жалобе гражданки Ивановой Ирины Николаевны на нарушение ее конституционных прав пунктом 2 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации: Определение Конституционного Суда РФ от 10.07.2003 № 316-О // Вестник Конституционного Суда Российской Федерации. 2004. № 2.
4. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13 июня 1996 г. № 63-ФЗ (ред. от 25 декабря 2023) // Собрание законодательства РФ. 1996. № 25. Ст. 2954; Собрание законодательства РФ. 2024. № 1 (часть I). Ст. 22.

5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (в ред. от 25 декабря 2023) // Собрание законодательства РФ. № 31. 1998. С. 3824; Собрание законодательства РФ. 2024. № 1 (часть I). Ст. 24.
6. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ (ред. от 25 декабря 2023) // Российская газета. 2001. 31 декабря; Российская газета. 2023. 29 декабря.
7. Бланков А.О. Административная ответственность и правонарушения в сфере предпринимательства / А. Бланков, И. Щеглова // Закон. – 2007. – № 9. – С. 82-85.
8. Липинский Д.А. Виновность деяния – общий принцип юридической ответственности / Д.А. Липинский // Законность. – 2015. – С. 35-41.
9. Фархутдинов Р.Д. Налоговое право: учебное пособие для среднего профессионального образования / Р.Д. Фархутдинов. – М.: Юрайт, 2020. – 177 с.
10. Юрмашев Р.С. Налоговое правонарушение: теоретико-прикладные проблемы правовой идентификации: автореф. дис. ... канд. юр. наук / Р.С. Юрмашев. – М., 2005. – 34 с.

© Полков В. В., 2024