**УДК 34.03**

**Проблемы, касающиеся ответственности за налоговые правонарушения**

**Шутилов Роман Александрович**

Тихоокеанский Государственный Университет

**Аннотация**

В современных условиях все чаще мы встречаемся с налоговыми правонарушениями. В статье рассмотрена ответственность за такие правонарушения. Актуальные проблемы текущего законодательства и некоторые пути их решения.

**Ключевые слова:** Налоговое правонарушение, ответственность за налоговые правонарушения, Налоговый кодекс Российской Федерации, Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях, правовой институт.

**Problems related to liability for tax offenses**

**Shutilov R.A**

Pacific National University

**Abstract**

In modern conditions, we are increasingly faced with tax violations. The article considers the responsibility for such offenses. Current problems of current legislation and some ways to solve them.

**Key words**: Tax offence, responsibility for tax offences, Tax code of the Russian Federation, code of administrative offences Of the Russian Federation, legal institution.

**УДК 34.03**

В условиях современной экономики все частым явлением становятся налоговые правонарушения. Они представляют собой, согласно ст. 106 налоговому кодексу Российской Федерации (далее НК РФ), виновно совершенные противоправные (в нарушении законодательства о налогах и сборах) деяния (действие или бездействие) налогоплательщиков, налоговых агентов и иных лиц, за которые НК РФ установлена ответственность [1].

Вообще, ответственность является средством государственного принуждения, благодаря которому реализуется гарантированная Конституцией защита прав человека, гражданина и общества в целом, а также исполнение гражданами предписанных правом обязанностей.

Одной из таких обязанностей, согласно ст. 57 Конституции РФ является уплата установленных налогов и сборов. НК РФ устанавливает определенный перечень налоговых правонарушений, за которые, безусловно, предусмотрены соответствующие санкции.

Им в НК РФ отведена целая глава (гл. 16), а именно:

-Нарушение порядка постановки на учет в налоговом органе (ст. 116 НК РФ); -Нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке (ст. 118 НК РФ);

-Непредставление налоговой декларации (ст. 119 НК РФ);

-Нарушение установленного способа представления налоговой декларации (расчета) (ст. 119.1 НК РФ);

-Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения (ст. 120 НК РФ);

-Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) (ст. 122 НК РФ);

-Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов (ст. 123 НК РФ);

-Несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест или в отношении которого налоговым органом приняты обеспечительные меры в виде залога (ст. 125 НК РФ);

-Непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля (ст. 126 НК РФ);

-Ответственность свидетеля (ст. 128 НК РФ);

-Отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки, дача заведомо ложного заключения или осуществление заведомо ложного перевода (ст. 129 НК РФ);

-Неправомерное несообщение сведений налоговому органу (ст. 129.1 НК РФ); -Нарушение порядка регистрации объектов игорного бизнеса (ст. 129.2 НК РФ) [2].

Законодатель выделил следующие виды ответственности за налоговые правонарушения: налоговая, административная и уголовная. Что касается меры ответственности, то она выражается в форме денежных взысканий (штрафов) в определенном законодательством размере.

Особенностью в данной сфере является то, что при наличии хотя бы одного из смягчающих обстоятельств (раскаяние, добровольное возмещение причиненного ущерба или устранение причиненного вреда и др.) установленный размер санкции подлежит уменьшению не менее чем в два раза, а при наличии обстоятельств отягчающего характера (повторное совершение однородного правонарушения в течение года; вовлечение несовершеннолетнего в совершение правонарушения и др.), установленный размер санкции увеличивается в 100 %. Также, налоговые санкции взыскиваются только в судебном порядке.

Если говорить о проблемах, то первой, на мой взгляд, является несовершенство текущего законодательства, посвящённого в частности правонарушениям в налоговой сфере. Она состоит в том, что на данный момент одно и то же деяние может быть санкционировано несколько раз. Речь идет о «дополнительной» ответственности, предусмотренной Кодексом об Административных Правонарушениях. Несмотря на то, что налоговые правонарушения четко определены Налоговым Кодексом, существует ещё так же ответственность за правонарушения в налоговой сфере, предусмотренная КоАП. Даже обратив внимание на кажущиеся различные цели административной ответственности за налоговые правонарушения и непосредственно правонарушения предусмотренные НК, данная законодательная конструкция, на мой взгляд, громоздка и сомнительна.

Административная ответственность за налоговые правонарушения идет отдельно и дополнительно к ответственности, предусмотренной НК РФ. В данной ситуации встает вопрос, не отвечает ли лицо дважды за одно и то же деяние? По сути, как в НК РФ, так и в КоАП РФ основной мерой ответственности является денежный штраф.

Второй проблемой можно назвать ситуацию, прямо вытекающую из первой проблемы. Как быть с оспоренным решением суда по статье НК РФ, если есть ещё и административная ответственность? Получается решение если решение уже успешно оспорено, то есть фактически, правонарушения, к примеру, не совершалось, то требуется ещё и оспаривать отдельно административный штраф.

Третьей проблемой является отсутствие деления в конкретных статьях НК на субъекты ответственности. В частности, в статье 122 НК РФ отсутствует всякое деление субъектов ответственности на организации, ИП, физических лиц. В статье 122 НК РФ речь идет обо всех налогоплательщиках в целом, отраженных в статье 19 НК РФ.

Несомненно, следует считаться с принципом равенства перед законом и судом, но можно ли утверждать, что данная ситуация уместна для применения такого принципа?  Например, в структуре статей КоАП РФ четко прослеживается деление субъектов ответственности и соразмерности наказания субъекту, совершившему деяние.

Определение составу налогового правонарушения дает Игнатьева С.В. в своей статье. «Состав налогового правонарушения представляет собой не само правонарушение как явление объективной действительности, а совокупность необходимых и достаточных юридических признаков, установленных Налоговым кодексом РФ, при наличии которых совершенное деяние признается налоговым правонарушением» [1, c. 45].

Смагина А.Ю в своей статье определяет налоговое правонарушение как «систему регламентированных Налоговым кодексом Российской Федерации фактических обстоятельств и признаков, при условии наличия которых, противоправное деяние может быть отнесено к налоговому правонарушению.» [2, c.115]

В качестве примера можно привести конкретное правонарушение в налоговой сфере и санкции за него, предусмотренные КоАП и НК РФ.

Статья Налогового Кодекса 119. По части первой, данная статья предусматривает ответственность, в виде штрафа в размере 5 процентов не уплаченной в установленный законодательством о налогах и сборах срок суммы налога (страховых взносов), подлежащей уплате (доплате) на основании этой декларации (расчета по страховым взносам), за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30 процентов указанной суммы и не менее 1 000 рублей. Ответственность по статье наступает за непредставление налоговой декларации (расчета финансового результата инвестиционного товарищества, расчета по страховым взносам)

В то же время ответственность по КоАП за данное правонарушение в налоговой сфере отражено в статье 15.5. Предусматривает данное нарушение по КоАП предупреждение или наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от трехсот до пятисот рублей. Противоправное деяние описано в статье как нарушение установленных законодательством о налогах и сборах сроков представления налоговой декларации (расчета по страховым взносам) в налоговый орган по месту учета.

В своей статье Тотикова Т.Е придерживается мнения, что «все нарушения законодательства о налогах и сборах, не считающиеся налоговыми преступлениями, являются по своей природе административными проступками. Специалистами утверждается, что ответственность за административные правонарушения предусматривается не только нормами административного права, но и нормами других отраслей права, в том числе налогового. Обосновывая эту позицию, сторонники обозначенной точки зрения сравнивают понятия налогового правонарушения, данного в НК РФ, и понятия административного правонарушения из КоАП РФ.

Вместе с тем налоговой ответственности присущи и специфические признаки. В первую очередь она имеет собственную нормативную основу - законодательство о налогах и сборах - и подчинена принципам налогового законодательства. Она предполагает особый процессуальный порядок (производство по делам о налоговых правонарушениях). Ее основанием является виновно совершенное налоговое правонарушение (ст. 106 НК РФ), и она заключается в применении налоговых санкций, имеющих денежное выражение (штраф). Налоговая ответственность дифференцируется с учетом интересов государства и характера совершенного деяния» [3, c. 94].

Ещё одним примером является Нарушение срока постановки на налоговый учет. Обращаясь к НК РФ, можно увидеть ответственность в виде штрафа в размере 10 тысяч рублей для физических лиц и штрафа в размере 10 процентов от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 40 тысяч рублей, для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

В то время как административная ответственность за схожее деяние, если обратиться к КоАП, влечет предупреждение или наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от пятисот до одной тысячи рублей. А ведение деятельности без постановки на учет влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от двух тысяч до трех тысяч рублей.

Ю.С Сидорович, в своей статье, отмечает, что «административная ответственность применяется в НК РФ как «Исключение из общих правил», однако в то же время текущее законодательство дает понять, что меры эти одновременные, и исключением является не могут, а идут в дополнение к мерам, предусмотренным в НК РФ.» [4, c. 83].

Непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля. Непосредственно в НК это налоговое правонарушение отражено в статье 126. Санкцией по первой части является штраф в размере 200 рублей за каждый не предоставленный документ. Если же непредставление выражено в   отказе контролирующего лица представить имеющиеся у него документы, а равно иное уклонение от представления таких документов либо представление документов с заведомо недостоверными сведениями, то штраф по соответствующему пункту статьи составит уже 100т.р.

В то время как по статье 15.6 КоАП, по первой части деяние влечет наложение административного штрафа на граждан в размере от ста до трехсот рублей; на должностных лиц - от трехсот до пятисот рублей. Нарушение должностным лицом государственного органа, органа местного самоуправления, организации либо дипломатического представительства или консульского учреждения, либо нотариусом по данной статье КоАП влечет наложение административного штрафа в размере от пятисот до одной тысячи рублей.

В качестве вывода следует сказать, что такой порядок в виде привлечения к «дополнительной» административной ответственности по правонарушениям в налоговой сфере вызывает путаницу и выглядит как повторное привлечение к ответственности за то же деяние. Решить проблему с двойной ответственностью за одно и то же деяние, по моему мнению, можно совершенствованием текущего законодательства, в частности помещением всей ответственности за налоговые правонарушения в Налоговый Кодекс, исключая из КоАП специальные статьи, посвящённые правонарушениям в налоговой сфере. Провести четкое разграничение размера налагаемых санкций в зависимости и соразмерно субъекту ответственности.

**Список литературы:**

1. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 28.01.2020 N 5-ФЗ, с изм., внесенными Федеральными законами от 30.03.1999 [N 51-ФЗ](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_22482/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100008), от 31.07.1998 [N 147-ФЗ](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_48791/bdb2754392763f4c0afbdb3bc7ea77ef6a5287c4/#dst100024) (ред. 09.07.2002).
2. «Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 27.12.2019 [N 504-ФЗ](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_341800/#dst100008), от 18.02.2020 [N 23-ФЗ](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_345764/#dst100008),

с изм., внесенными Постановлениями Конституционного Суда РФ

от 13.07.2010 [N 15-П](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_102663/#dst100063), от 25.04.2011 [N 6-П](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_113498/#dst100050), от 17.01.2013 [N 1-П](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_140993/92d969e26a4326c5d02fa79b8f9cf4994ee5633b/#dst100052),

Федеральным [законом](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156537/5bdc78bf7e3015a0ea0c0ea5bef708a6c79e2f0a/#dst100024) от 28.12.2013 N 388-ФЗ,

Постановлениями Конституционного Суда РФ от 25.02.2014 [N 4-П](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_159544/#dst100075),

от 08.04.2014 [N 10-П](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_161690/92d969e26a4326c5d02fa79b8f9cf4994ee5633b/#dst100113), от 14.07.2015 [N 20-П](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_182814/#dst100053), от 17.02.2016 [N 5-П](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_194209/92d969e26a4326c5d02fa79b8f9cf4994ee5633b/#dst100061),

от 17.11.2016 [N 25-П](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_207339/#dst100056), от 23.05.2017 [N 14-П](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_217172/#dst100061), от 04.12.2017 [N 35-П](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_284180/#dst100050),

от 18.01.2019 [N 5-П](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_316228/#dst100062), от 04.02.2019 [N 8-П](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317562/#dst100038))

1. Игнатьева С.В. Налоговые правонарушения как основание для привлечения к налоговой ответственности // Вестник экономической безопасности. - 2010. - №2. - С.45-48
2. Смагина А.Ю. Состав налогового правонарушения и порядок привлечения к ответственности // Таврический научный обозреватель. - 2015. - №4. - С.115-125
3. Тотикова Татьяна Евгеньевна - Актуальные проблемы развития института налоговой ответственности // Вестник ПАГС. - 2011. - №1. - С.94-98.
4. Сидорович Ю. С. - Ответственность за совершение налоговых правонарушений и ее место в системе юридической ответственности // Юриспруденция. - 2010. - №3. - С.83-87.
5. Томилов Д.А. ПРОБЛЕМЫ, СВЯЗАННЫЕ С ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ ЗА ПРАВОНАРУШЕНИЯ В НАЛОГОВОЙ СФЕРЕ // Научное сообщество студентов: МЕЖДИСЦИПЛИНАРНЫЕ ИССЛЕДОВАНИЯ: сб. ст. по мат. XLII междунар. студ. науч.-практ. конф. № 7(42).