

УДК/UDC 347.73

## Правонарушение и ответственность в налоговом праве Российской Федерации

Долюк Евгений Викторович

студент юридического факультета

Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина

г. Краснодар, Россия

e-mail: twirter@gmail.com

### Аннотация

В данной статье рассматриваются понятия правонарушения и ответственности в налоговом праве Российской Федерации. Анализируются смягчающие и отягчающие обстоятельства при привлечении к ответственности, а также рассматривается, какие лица несут ответственность за налоговое правонарушение. Исследуются такие нормативно-правовые акты, как Налоговый кодекс Российской Федерации, Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях и Уголовный кодекс Российской Федерации. Цель работы заключается в рассмотрении классификации налоговых правонарушений и категории привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений. В завершение работы автор приходит к выводу, что вид привлечения к ответственности за совершенное налоговое правонарушение зависит от многих обстоятельств, и все это закреплено на законодательном уровне. Автор также предлагает пересмотреть ряд норм в Налоговом кодексе Российской Федерации и ужесточить ответственность за совершение налоговых правонарушений.

**Ключевые слова:** правонарушение, ответственность, налоговое право, налогоплательщик.

## Offense and liability in the tax law of the Russian Federation

Dolyuk Yevgeniy Viktorovich  
student of the Faculty of Law  
Kuban State Agrarian University  
Krasnodar, Russia  
e-mail: twirter@gmail.com

### Abstract

This article examines the concepts of offense and liability in the tax law of the Russian Federation. Mitigating and aggravating circumstances are analyzed when prosecuting, and it is also considered which persons are responsible for a tax violation. The article examines such regulatory legal acts as the Tax Code of the Russian Federation, the Code of the Russian Federation on Administrative Offenses and the Criminal Code of the Russian Federation. The purpose of the work is to consider the classification of tax offenses and the category of bringing to responsibility for the commission of tax offenses. At the end of the work, the author comes to the conclusion that the type of bringing to responsibility for a committed tax offense depends on many circumstances, and all this is enshrined at the legislative level. The author also proposes to revise a number of norms in the Tax Code of the Russian Federation and to toughen the responsibility for committing tax offenses.

**Key words:** offense, liability, tax law, taxpayer.

Изучая проблему классификации ответственности за совершение налогового правонарушения лицом, следует отметить, что российским законодательством предусмотрено наказание за совершение налоговых правонарушений или преступлений. В частности, лицо может быть привлечено к административной ответственности по Кодексу Российской Федерации об административных правонарушениях (далее - КоАП РФ) или же, если налогоплательщик совершил преступление, он может понести наказание в соответствии с Уголовным кодексом Российской Федерации (далее - УК РФ). Также стоит отметить Налоговый кодекс Россий-

ской Федерации (далее - НК РФ), который тоже регулирует налоговые правонарушения.

Под налоговым правонарушением принято понимать неисполнение общеустановленных норм налогового права налогоплательщиком, который обязан уплачивать установленные НК РФ налоги.

В соответствии с гл. 16 НК РФ к налоговым правонарушениям относятся:

- 1) полное или неполное неисполнение обязательств по уплате налогов;
- 2) непредоставление своевременно документов, которые содержат данные об обязательных платежах, или неисполнение способа передачи документов в надзорный орган;
- 3) непредоставление в Федеральную налоговую службу документов, в частности данных об отчетности, а также других документов, которые необходимы налоговому органу для реализации своих основных полномочий в сфере контроля за налогоплательщиком;
- 4) несоблюдение лицом порядка регистрации в Федеральной налоговой службе в роли налогоплательщика;
- 5) изменение размера налогооблагаемой базы в связи с тем, что налогоплательщик нерационально исполнил свои обязательства по учету расходов и доходов денежных средств [1].

Следует знать, что если с того момента, как правонарушитель совершил противоправное деяние, прошел определенный промежуток времени, а именно более 3 лет, то правонарушитель избежит ответственности (ст. 120 и 122 НК РФ предусмотрены случаи освобождения от ответственности - с того момента, как закончится налоговый период).

По нашему мнению, данная проблема назначения санкции является актуальной в наше время. На наш взгляд, нужно внести коррективы в налоговое законодательство:

1. Увеличить время в части санкции нормы, по истечении которого налогоплательщик будет освобожден от ответственности.

2. Ужесточить наказание за данное и аналогичное правонарушение, а именно не освобождать лицо от ответственности, т. к. чаще всего правонарушения осуществляются с прямым умыслом и лицо понимает, к чему приведут его действия (бездействия).

Причинами совершения налогового правонарушения и привлечения виновного лица к ответственности могут считаться следующие основания:

- 1) наличие законодательных общепризнанных мер, квалифицирующих подобное действие как преступление;
- 2) факт совершения подобного преступления;
- 3) наличие документально зафиксированного заключения специального органа о привлечении правонарушителя к ответственности.

Кроме граждан наказанию за совершение налоговых правонарушений подлежат также и юридические лица. Стоит отметить, что физические лица могут привлекаться к налоговой ответственности только в том случае, если в момент совершения правонарушения они достигли 16-летнего возраста.

В соответствии со ст. 107 НК РФ правонарушитель будет привлечен к ответственности независимо от того, было ли противоправное действие совершено с прямым или косвенным умыслом. Тем не менее ответственность за совершение правонарушения с прямым умыслом будет более суровым, чем за правонарушение с косвенным умыслом.

В ст. 108 НК РФ предусмотрен определенный перечень правил, которые должны быть соблюдены при применении наказания к физическому или юридическому лицу:

- 1) нарушитель может быть привлечен к ответственности только в соответствии с действующим законодательством;
- 2) физическое или юридическое лицо не может быть привлечено к ответственности дважды за одно и то же правонарушение.

В соответствии с п. 3 ст. 114 НК РФ если лицо привлекается к ответственности при наличии смягчающих обстоятельств, в таком случае

размер наказания правонарушителю может быть уменьшен в 2 и более раз относительно величины, установленной НК РФ.

В соответствии с п. 1 ст. 112 НК РФ такими обстоятельствами могут быть:

- 1) трудная семейная или личная ситуация;
- 2) наличие угроз или принуждения от других лиц;
- 3) нарушение лицом действующего законодательства в связи с зависимостью и влиянием от других лиц.

Суд вправе увеличить или снизить наложенный на правонарушителя штраф. Данное право суда закреплено в п. 4 ст. 114 НК РФ, где сказано, что при наличии отягчающих обстоятельств лицо подлежит наказанию в виде удвоенного штрафа. Законодатель предусматривает повторное привлечение лица к уголовной ответственности за совершение аналогичного деяния (это закреплено в п. 2 ст. 112 НК РФ) [2].

Перед вынесением заключения о применении санкции к налогоплательщику необходимо дать оценку ряду факторов при их наличии [3]. Также кроме НК РФ существуют другие нормативно-правовые акты, которые устанавливают ответственность и порядок ее применения к налогоплательщику. К ним относятся КоАП РФ и УК РФ.

Наличие различной классификации правонарушений и наказания за их совершение связано с тем, что все категории правонарушений имеют отличающийся друг от друга характер и разнообразную сумму ущерба, которую наносит правонарушитель своими действиями (бездействиями). Из всего вышесказанного можно сделать вывод, что кроме налоговой ответственности за правонарушения, связанные с налогами, лицо может понести как административную, так и уголовную ответственность.

Разделение противоправных деяний на различные категории и применение к ним различных видов ответственности обусловлено их разнообразным характером и различной суммой ущерба, который влечет за собой их совершение. Именно поэтому, помимо налоговой ответственности за налоговые правонарушения может возникнуть административная и уголовная ответственность.

Лицо, совершившее правонарушение, подлежит привлечению к любой из перечисленных выше категорий ответственности исключительно в судебном порядке. Однако от того, к какому виду относится налогоплательщик, зависит то, в какой суд будет подан иск:

- 1) если правонарушение было совершено физическим лицом, то правосудие будет осуществляться судом общей юрисдикции;
- 2) если правонарушение было совершено юридическим лицом или же индивидуальным предпринимателем, то наказание будет осуществляться в Арбитражном суде.

В соответствии с п. 1 ст. 114 НК РФ лицо подлежит налоговой ответственности в случае совершения правонарушения. В то же время в п. 2 ст. 114 сказано, что на налогоплательщика может быть наложен штраф в размере, предусмотренным НК РФ.

Налогоплательщик несет налоговую ответственность в соответствии с классификацией правонарушения, следовательно, и наказание будет определяться индивидуально и согласно НК РФ [4].

Например, НК РФ предусмотрен лишь штраф за совершение налогового правонарушения, размер которого зависит от вида правонарушения и умысла лица, однако это не говорит о том, что налогоплательщик не понесет уголовное или административное наказание.

Приведем некоторые примеры из НК РФ:

- 1) если налогоплательщик не предъявил в налоговый орган определенные бухгалтерские документы, то он понесет наказание в виде штрафа в размере минимум 1 тыс. руб. за каждый просроченный месяц;
- 2) если налогоплательщик осуществлял коммерческую деятельность, при этом не имея регистрации в ЕГРЮЛ или ЕГРИП, то он понесет наказание в виде штрафа, минимальная сумма которого равна 40 тыс. руб.;
- 3) лицо будет привлечено к налоговой санкции, а именно к штрафу в размере до 10 тыс. руб., за неисполнение определенных НК РФ правил по поводу постановки на учет в ФНС;

- 4) если налогоплательщик не предоставит в налоговый орган определенные налоговым законодательством документы и другую информацию для осуществления налогового контроля уполномоченным на это органом, то согласно НК РФ за каждый непредставленный документ лицо обязано будет уплатить штраф в размере 200 руб.;
- 5) налогоплательщик будет привлечен к ответственности в виде уплаты штрафа в размере 30 тыс. руб., если он будет нарушать норму, установленную действующим НК РФ по владению, пользованию и (или) распоряжению имуществом, которым лицо не вправе полноценно пользоваться, т. к. на него наложен арест или оно находится в залоге.

Стоит отметить, что в НК РФ помимо штрафов в рублях предусмотрены и штрафы в процентном соотношении. По нашему мнению, данную проблему необходимо решать на законодательном уровне. Решение проблемы придаст простоту в исчислении назначения санкции правонарушителю.

В соответствии с КоАП РФ должностное лицо подлежит административной ответственности в связи с совершением налоговых правонарушений по статьям, которые закреплены в гл. 15 настоящего кодекса. Стоит отметить интересную особенность, что законодатель в большинстве статей данной главы не стал упоминать в санкциях административно-правовых норм и привлекать к ответственности физических, юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, которые нарушили или не исполнили свои налоговые обязательства, а ограничился должностными лицами. Данная глава затрагивает множество налоговых правонарушений и применяет санкции к лицам, их совершившим. Основной перечень административных норм, регулирующих налоговые правоотношения и наказания за налоговые нарушения, содержится в начале этой главы [5].

Важная особенность уголовного законодательства заключается в том, что только физическое лицо отвечает за совершенное им налогово-

правовое преступление. Однако если же преступление было совершено юридическим лицом, то ответственность за совершенное деяние будет нести руководитель юридического лица или же главный бухгалтер, несмотря на то, что в единичных случаях допустимо привлечение к ответственности учредителей или других лиц, оказавших прямое воздействие на его работу.

Категория тяжести правонарушения (и, как результат, установления санкции) определяется размером нанесенного вреда. Во всех упомянутых далее нормах он делится на две группы: крупный и особо крупный. Точную необходимую сумму недоимки, при которой вред может являться крупным или особо крупным, возможно выяснить в содержании нормы, которая устанавливает санкцию за конкретное нарушение.

Неуплата налогов налогоплательщиком и причинение им вреда в меньшем размере, чем крупный и особо крупный, не дают основания привлекать лицо к уголовной ответственности. Однако это не говорит о том, что правонарушитель избежит ответственности. Согласно КоАП РФ он будет привлечен к административной ответственности (если будет иметься состав правонарушения).

Кроме того, если лицо уплатило задолженность, а также связанные с ней штрафы и пени, то для таких случаев уголовным законодательством предусмотрено освобождение от наказания, если деяние было совершено впервые. Однако такие привилегии для лиц, совершивших налогово-правовое преступление, закреплены только в некоторых нормах УК РФ [6].

Кроме ответственности налогоплательщика в налоговом законодательстве также предусмотрена и ответственность налоговых агентов за совершенное правонарушение [7]. Также НК РФ предусмотрено понятие налогового представителя, под которым понимается физическое или юридическое лицо, имеющее обязательства перед налогоплательщиком по своевременному исчислению суммы налоговых платежей, сохранению у налогоплательщиков денежных средств, а также зачислению их в правительственный госбюджет (ст. 24 НК РФ). Ярким примером налогового



агента считается работодатель, который сохраняет НДФЛ из заработной платы своих сотрудников и самостоятельно перечисляет его в Федеральную налоговую службу [8].

В содержании ст. 199.1 УК РФ определен перечень обязательств налогового агента, за несоблюдение которых он может быть привлечен к уголовной ответственности. В санкции статьи сказано, что если вред, причиненный государству, является крупным, то суд вправе взимать с нарушителя от 100 до 300 тыс. руб. либо от суммы дохода за промежуток от 1 до 2 лет. Помимо этого, в санкции нормы предусмотрено лишение свободы лица вплоть до 2 лет.

Если лицо задолжало особо крупную сумму, то оно подлежит наказанию в виде уплаты штрафа, сумма которого варьируется от 200 до 500 тыс. руб. или от суммы дохода за определенный период (от 1 до 2 лет). Также уголовным законодательством предусмотрено лишение свободы (до 6 лет) за совершение данного преступления. Но законодатель не ограничился лишением свободы и штрафом и ввел альтернативные наказания за данное преступление, а именно обязательные принудительные работы. А еще дополнительным наказанием может являться наложение запрета в определенной должности.

Таким образом, независимо от категории привлечения к ответственности (налоговой, административной или уголовной), правонарушитель может быть привлечен к ответственности в соответствии с действующим законодательством. Порядок привлечения к ответственности зависит от двух обстоятельств: непосредственно действия (бездействия) правонарушителя и суммы вреда, который он нанес обществу своими правонарушениями.

В заключении следует сказать, что для того, чтобы разрешить данные проблемы, на наш взгляд, необходимо предпринять комплекс мер:

1. Пересмотреть ряд норм в НК РФ и ужесточить ответственность за совершение налоговых правонарушений.

2. Установить единство в санкциях норм, а именно предусмотреть исчисление штрафов исключительно в рублях, не применяя процентное соотношение.
3. Четко разграничить классификации привлечения ответственности за совершение налогового правонарушения на законодательном уровне.

### Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 32-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».
2. Крохина Ю. А. Налоговое право: учебник. М.: Юрайт. 2013. С. 495.
3. Крутова Я. А., Очаковский В. А., КORYТИНА Т. Е. Налоговая тайна и ее обеспечение // Вестник КРУ МВД России. 2018. № 3 (41). С. 122–126.
4. Иваненко И. Н., Очаковский В. А., Пастухов М. М. Институт рецидива налогового правонарушения в налоговом праве Российской Федерации // Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. 2019. № 4. С. 118–121.
5. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 23.06.2020. № 28. Ст. 133.
6. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 31.07.2020. № 260. Ст. 93.
7. Саакян М. А., Архиреева А. С. Налоговая тайна и особенности ее реализации // Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. 2019. № 2. С. 117–120.
8. Очаковский В. А. К вопросу о злоупотреблении правом в сфере налогов и сборов // Административное и финансовое право в условиях новой экономической реальности: опыт и перспективы. Материалы Всероссийской научно-практической конференции. Сборник статей. Ответственный редактор Е. А. Бочкарева. 2017. С. 180-183.

### References

1. Tax Code of the Russian Federation (part one) of July 31, 1998 No. 32-FZ // Consultant Plus.
2. Krokhina Yu. A. Tax law: textbook. M.: Yurayt. 2013. P. 495.
3. Krutova Ya. A., Ochakovsky V. A., Korytina T. E. Tax secret and its maintenance // Bulletin of the KRU of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 2018. No. 3 (41). Pp. 122-126.

4. Ivanenko I. N., Ochakovsky V. A., Pastukhov M. M. Institute of recurrence of tax offenses in the tax law of the Russian Federation // Humanitarian. Socio-economic and social sciences. 2019. No. 4. Pp. 118–121.

5. The Code of the Russian Federation on Administrative Offenses dated 30.12.2001 No. 195-FZ // Collection of the Legislation of the Russian Federation. 2020. No. 28. Art. 133.

6. The Criminal Code of the Russian Federation of 13.06.1996 No. 63-FZ // Collection of the Legislation of the Russian Federation. 2020. No. 260. Art. 93.

7. Sahakyan M. A., Arkhireeva A. S. Tax secret and features of its implementation // Humanities. Socio-economic and social sciences. 2019. No. 2. Pp. 117–120.

8. Ochakovsky V. A. On the issue of abuse of law in the field of taxes and fees // Administrative and financial law in a new economic reality: experience and prospects. Materials of the All-Russian scientific-practical conference. Digest of articles. Executive editor E. A. Bochkarev. 2017. Pp. 180-183.