

Ответственность за совершение налоговых правонарушений

Кияшко Татьяна Сергеевна – старший преподаватель Сахалинского института железнодорожного транспорта – филиала Дальневосточного государственного университета путей сообщений.

Аннотация: В статье рассматриваются дискуссионные вопросы юридической природы ответственности за совершение налоговых правонарушений, её административно-правовой характер, а также невозможность рассматривать налоговую ответственность как самостоятельный вид публично-правовой ответственности вне института административной ответственности.

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

Обязанность по уплате налогов предусмотрена в основных законах (Конституциях) большинства государств. Не исключение и Российская Федерация, где уплата и своевременный сбор налоговых платежей, предусмотренных действующим законодательством, является необходимым условием функционирования государства и, одновременно, основным источником пополнения бюджетов всех уровней.

Неисполнение или несвоевременное исполнение обязанности по уплате налогов неизбежно влечет для налогоплательщика или иного обязанного лица юридическую ответственность, которая наступает в случае совершения конкретного налогового правонарушения при неисполнении тех или иных обязанностей, возложенных законом.

Налоговым правонарушениям федеральный законодатель посвятил специальный раздел в Налоговом кодексе Российской Федерации (Раздел VI. Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение). Тем не менее, проблемы комплексного регулирования составов налоговых правонарушений и ответственности за их совершение продолжают иметь место.

Дело в том, что наряду с налоговым законодательством юридическая ответственность за правонарушения в области налогов и сборов предусмотрена Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях, а за совершение налоговых преступлений - уголовная ответственность в соответствии с Уголовным кодексом Российской Федерации.

При этом, изучение литературы по административному праву показало, что предусмотренная финансовым законодательством юридическая ответственность, традиционно и, естественно, небезосновательно рассматривается в качестве вида административной ответственности.

В этом отношении, приходится говорить о существенных недостатках действующего законодательства. В частности, как справедливо отмечает А.В. Кирин, с 2002 года сложилась серьезная правовая коллизия в системе регулирования административной ответственности на уровне федерального законодательства, где заглавная концептуальная норма статьи 1.1 Общей части КоАП РФ провозглашает этот Кодекс единственным федеральным административно-деликтным законом, а на практике целые видовые группы административных правонарушений и санкции за них до сих пор содержатся за пределами Кодекса в целом ряде других предметных федеральных законов и кодексов (в том числе в Налоговом кодексе РФ). Учитывая очевидную юридическую некорректность этой ситуации, одной из важнейших задач совершенствования системы административно-деликтного регулирования на ближайшую перспективу должно стать исправление данного законодательного «дефекта» [1, с. 266 - 267].

В таком контексте представляется возможным утверждать о том, что административно-правовая природа налоговой ответственности является неоспоримым фактом и это неизбежно исключает саму возможность выделение налоговой ответственности в качестве самостоятельного вида публично-правовой ответственности. Следовательно, правовое регулирование ответственности за совершение налоговых правонарушений другими законами РФ, даже наряду с Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях, нарушает единство института административной ответственности. Подобное мнение прочно сформировалось за последнее десятилетие и подобную позицию разделяет большинство ученых и юристов-практиков [2].

Конечно, не будем отрицать, ведь ответственность за совершение налоговых правонарушений характеризуется совокупностью признаков и особенностей, связанных со способом её установления (в Налоговом кодексе РФ) и установлением особого порядка привлечения к налоговой ответственности, в отличие от процедур, предусмотренных административным законодательством России.

Однако, рассмотрение правовых норм, регламентирующих институт налоговой ответственности, в частности неоспоримое единство принципов построения правовой системы РФ, указывает на единство метода правового регулирования ответственности за налоговые правонарушения и ответственности за правонарушения, предусмотренные нормами Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях.

В довесок, как справедливо отмечают авторы, не сказать и о том, что наличие норм, устанавливающих административную ответственность в различных нормативно-правовых актах, на практике повышает вероятность разночтений при трактовке данного вида публично-правовой ответственности, что неизбежно влечет проблемы в правоприменении [3, с. 13].

С учетом вышеизложенного, по нашему мнению, актуальным является вопрос консолидации действующих правовых норм, устанавливающих ответственность за налоговые правонарушения.

Но, несмотря на сложившуюся очевидность интеграции правонарушений в сфере налогового законодательства, полагаем невозможным разрешить рассматриваемую проблему без использования продуманной законодательной техники, то есть не за счёт механического перенесения правовых норм из одного нормативно правового акта (Налоговый кодекс РФ в другой законодательный акт (Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях).

Понятно, процесс консолидации правовых норм в указанной части прерогатива федерального законодателя. И осуществить данную законотворческую инициативу качественно и рационально, вот основная задача, которая будет стоять в процессе её реализации. Прежде всего речь идёт о верном построении норм об ответственности за правонарушения в области налогов и сборов, которое обеспечить нормальное их функционирование. Это материально-правовая сторона данной проблемы.

Нам представляется логичным объединить составы налоговых правонарушений по объективной стороне составов правонарушений, а именно используя объект противоправного посягательства в качестве критерия объединения. Для наглядности отметим имеющие место случаи, характеризующиеся совпадением непосредственных объектов составов некоторых налоговых правонарушений.

Так, диспозиции норм, закрепленных в главе 16 Налогового кодекса РФ и в главе 15 КоАП РФ, позволяют выделить ряд совпадающих объектов составов правонарушений. Ярким примером являются статья 116 НК РФ и статья 15.3 КоАП РФ, которые объединяет единый объект правонарушения - отношения в области налогового контроля (в соответствии со статьей 83 НК РФ закреплена обязанность каждого налогоплательщика встать на учет в налоговом органе именно для целей налогового контроля).

При исследовании настоящей проблемы мы учитывали и обратную сторону, поскольку Налоговый кодекс РФ содержит ряд статей (ст.ст. 122 и 123 НК), похожие составы правонарушений которых отсутствуют в других Кодексах (виновные должностные лица в случае неуплаты налога могут быть привлечены к ответственности, предусмотренной Уголовным кодексом Российской Федерации, но, уголовная ответственность наступает лишь за умышленные действия, совершенные в крупном или особо крупном размерах, определяемых в соответствии с примечанием к ст. 198 Уголовного кодекса РФ).

Не менее значимой проблемой является и различные подходы налогового (НК РФ) и административного законодательства (КоАП РФ) в вопросе определения вины юридических лиц. Согласно п. 4 ст. 110 Налогового кодекса, вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, действия (бездействие) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения. Иными словами, Налоговый кодекс РФ определяет вину юридического лица как психическое отношение действующих от его имени физических (как правило, должностных) лиц к совершенному противоправному деянию и наступившим последствиям. Это так называемый субъективный подход, не свойственный административному законодательству в подобных вопросах, касающихся вины юридических лиц.

Таким образом, являясь институтом финансовой ответственности, ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах, установленная Налоговым кодексом

РФ, представляет собой разновидность административной ответственности, характеризующейся свойственными ей признаками, и применяемой к виновным лицам (гражданам и юридическим лицам), в действиях которых содержится состав правонарушения, уполномоченными государственными органами и их должностными лицами.

Список литературы

1. Кирин А.В. Административно-деликтное право: (теория и законодательные основы): Монография / А.В. Кирин. - М.: Норма: ИНФРА-М, 2012. - 464 с.
2. Агапов А.Б. Административная ответственность: Учебник. М., 2011. С. 25 - 26, 47; Бахрах Д.Н. Административное право России: Учебник. М., 2011. С. 475 - 476; Козлов Ю.М. Вступительная статья // Комментарий к Кодексу Российской Федерации об административных правонарушениях / Под ред. Ю.М. Козлова. М., 2002. С. 87; Сорокин В.Д. О двух тенденциях, разрушающих целостность института административной ответственности // Избранные труды. СПб., 2005. С. 951 - 963; Шергин А.П. Административно-деликтное законодательство России: состояние, проблемы, перспективы // Административное право и административный процесс: актуальные проблемы. М., 2004. С. 166 - 180.
3. Денисенко В.В. Теория административно-деликтных отношений: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. СПб., 2002.

{social}