

Мавлютова Р.Н.

Студентка магистратуры

3 курс, Институт права

Башкирский государственный университет

Россия, г. Уфа

Научный руководитель: Арутюнян М.С.

НЕКОТОРЫЕ ПРОБЛЕМЫ РАЗГРАНИЧЕНИЯ НАЛОГОВОЙ И АДМИНИСТРАТИВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА О НАЛОГАХ И СБОРАХ

***Аннотация:** в статье рассматривается соотношение административной и налоговой ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах, анализируются проблемы их разграничения и предлагаются пути решения данной проблемы.*

***Ключевые слова:** административная ответственность, налоговая ответственность, налоговое правонарушение.*

***Annotation:** The article examines the rules of administrative and tax policy for violation of the legislation on taxes and fees, analyzes the problems of their differentiation and ways of solving this problem.*

***Key words:** administrative liability, tax liability, tax offense.*

Как известно, основным источником доходов бюджета государства являются налоговые поступления. При этом, ежегодно в результате совершения правонарушений в сфере законодательства о налогах и сборах бюджет не получает значительный объем средств.

Нарушение законодательства о налогах и сборах влечет за собой наступление ответственности. В российском праве ответственность за

подобные правонарушения предусмотрена рядом нормативных актов, в силу того, что нормы, посвященные данному виду ответственности, содержатся в Уголовном кодексе Российской Федерации, Налоговом кодексе Российской Федерации, а также в Кодексе Российской Федерации об административных нарушениях. В этой связи, проблема привлечения к ответственности связана с необходимостью определения законодательства, подлежащего применению за совершение конкретного налогового правонарушения. Кроме того, с правовой точки зрения можно говорить о том, что происходит процесс рассредоточения норм, которые регулируют налоговую ответственность.

Если разграничение уголовной ответственности от других видов ответственности не является спорным в связи с ее спецификой, то проблема соотношения административной и налоговой ответственности является актуальной и вызывает интерес. В юридической литературе данная тема является весьма дискуссионной, так как до сих пор отсутствует единый подход к способу разграничения данных видов ответственности или признанию того, что один вид ответственности является частью другого.

Для начала отметим, что НК РФ не содержит определения налоговой ответственности, однако статья 106 НК РФ закрепляет определение налогового правонарушения, как виновно совершенного противоправного (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяния (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое установлена ответственность. Субъектами налогового правонарушения являются как коллективные субъекты права – юридические лица, в том числе иностранные организации, так и индивидуальные субъекты права – граждане РФ, иностранные граждане, лица без гражданства, индивидуальные предприниматели. Необходимо помнить то, что субъект налогового правонарушения - это лицо, обладающее статусом налогоплательщика или налогового агента.

В правовой доктрине существует два основных подхода к соотношению налоговой и административной ответственности. Одна группа правоведов полагает, что налоговая ответственность является отдельным видом юридической ответственности. Так, по мнению Ю.А. Крохиной, принимая во внимание систему финансового права и вхождение в нее налогового права, необходимо отметить, что налоговая ответственность представляет собой самостоятельный вид финансово-правовой ответственности [5, с. 314]. Л.В. Тернова придерживается позиции, что обособление налоговой ответственности в отдельный вид способствует закреплению НК РФ процессуальных норм, которые будут регулировать производство по делам о налоговых правонарушениях [9, с. 30]. И.И. Кучеров предлагает ставить в зависимость от нарушения законодательства о налогах и сборах вид ответственности. Следовательно, если лицо совершило налоговое правонарушение, то будет привлекаться к налоговой ответственности, которая является разновидностью финансовой. В качестве обоснования данной точки зрения ее сторонники опираются на то, что изначально в НК РФ было закреплено понятие налогового правонарушения как основания возникновения именно налоговой ответственности. Действующий НК РФ предусматривает перечень составов налоговых правонарушений, следствием которого является применение мер ответственности к виновному, что означает наличие у данного нормативного акта специального режима привлечения к ответственности за правонарушения в сфере налогов и сборов [6, с. 126].

Другой подход заключается в отнесении правонарушений, ответственность за которые предусматривается НК РФ, к числу административных, так как эти правонарушения обладают всеми признаками административного правонарушения. Сторонниками данного подхода являются ученые - административисты такие как Д.Н. Бахрах, А.П. Алехин, Л.Ю. Кролис и др.

Позиция М.В. Гладковой, состоит в том, что согласно букве НК РФ, лицо, совершившее противоправное деяние в сфере налогообложения, можно привлечь только к административной ответственности. Основной аргумент сторонников данного подхода заключается в схожести оснований, которые необходимы для привлечения к налоговой или административной ответственности. Также данные правонарушения имеют одинаковый непосредственный и родовой объект. Примером непосредственного объекта, согласно ст. 116 НК РФ и ст. 15.3 КоАП РФ соответственно, могут быть общественные отношения, которые возникли по поводу учета налогоплательщика. А родовым объектом являются общественные отношения, возникшие в сфере взимания налогов и сборов, а также при осуществлении налогового контроля [2, с. 199].

Различия имеются только в субъектном составе в том, что санкции КоАП РФ применяются в отношении должностных лиц, санкции НК РФ в отношении физических лиц (индивидуальных предпринимателей), при наступлении ответственности юридического лица применяются нормы как КоАП РФ, так и НК РФ. При этом необходимо отметить, что в структуре ответственности за налоговые правонарушения преобладает применение административной ответственности. Похожими являются последствия привлечения как к административной, так и к налоговой ответственности, и выражаются в наступлении состояние судимости, а при повторном совершении правонарушения является обстоятельством, отягчающим ответственность [3, с. 35].

В результате природа административной ответственности за налоговые правонарушения несет в себе определенную двойственность, которая заключается в дублировании составов правонарушений в НК РФ и КоАП РФ и наличии санкций в форме штрафа за эти правонарушения [1, с. 126].

Противниками выделения налоговой ответственности в отдельный вид правовой ответственности выступают А.В. Брызгалин, А.В. Демин, В.А.

Кинсбургская, А.Н. Козырин, С.Г. Пепеляев. Последний, например, предлагает рассматривать налоговую ответственность как комплексный институт, который объединяет нормы различных отраслей права, направленных на защиту налоговых правоотношений. По его мнению, в зависимости от вида и тяжести совершенного нарушения налогового законодательства могут применяться меры лишь административной или уголовной ответственности [7, с. 327].

Ответ на вопрос о том, является ли налоговая ответственность подвидом административной ответственности или представляет собой самостоятельный вид юридической ответственности, который входит в систему ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах, принципиально важен для определения совокупности правовых норм, устанавливающих административную ответственность за нарушения в области налогов и сборов, и предполагает рассмотрение и анализ норм действующего законодательства о налогах и сборах.

Полагаем, институт ответственности за правонарушения в области налогов и сборов – смешанный, характеризующийся разновидностью регулируемых общественных отношений. Поэтому при подобном подходе ответственность в области налогов и сборов можно отнести к любому виду юридической ответственности [4, с. 8]. Разница между видами ответственности по действующему законодательству сводится к следующему: во-первых, различие в источниках нормативно-правового регулирования, во-вторых, в характере и видах санкций, в-третьих, в давности привлечения к ответственности.

Согласно закреплённому в НК РФ определению налогового правонарушения, ответственность за совершение налогового правонарушения устанавливается Налоговым кодексом РФ. Следовательно, ответственность, которая установлена иными нормативными актами, в том числе КоАП РФ, не является налоговой ответственностью и относится к ответственности за

нарушение законодательства о налогах и сборах. Статья 10 НК РФ указывает, что производство по делам о налоговых правонарушениях осуществляются в порядке, установленном главами 14, 15 НК РФ.

Взыскания, установленные гл. 16 НК РФ «Виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение», являются мерами административной ответственности. Специфических мер воздействия за нарушения налогового законодательства НК РФ не предусмотрено. Санкцией, которая предусмотрена НК РФ И КоАП РФ и может быть применена к правонарушителю, является штраф [8, с. 40].

Общий срок исковой давности привлечения к административной ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах, согласно ст. 4.5 КоАП РФ составляет 1 год со дня совершения правонарушения, а к налоговой ответственности, согласно ст. 113 НК РФ - 3 года со дня совершения правонарушения.

Таким образом, проанализировав нормы КоАП РФ и НК РФ и исследования, которые посвящены административной ответственности за налоговые правонарушения можно констатировать, что нормы, регулирующие ответственность в сфере налогообложения, распределены по различным правовым актам. Налоговая и административная ответственности переплетаются друг с другом, во многом схожи, а отсутствие четкого законодательного разграничения между ними порождает большое количество споров. Наиболее простым и рациональным выходом из сложившейся ситуации, по нашему мнению, будет упорядочивание норм об ответственности за правонарушения в области налогов и сборов. Полагаем, целесообразно консолидировать все имеющиеся составы правонарушений в области налогов и сборов и перенести их в КоАП РФ с последующим исключением глав 15, 16 и 18 из НК РФ.

Использованные источники:

1. Аникаева, Т.В. Правовая природа ответственности за совершение налоговых правонарушений / Т.Н. Аникаева // Научный форум: Юриспруденция, история, социология, политология и философия: сб. ст. по материалам XVI междунар. науч.-практ. конф. - 2018. - № 3(16). - С. 123-127.
2. Гладкова, М.В. О Проблеме соотношения налоговых преступлений и иных правонарушений в сфере налогообложения / М. В. Гладкова // Вестник Самарской гуманитарной академии. Серия: Право. - 2010. - № 1. - С. 199- 204.
3. Иваненко, И.Н., Буря, Д.В., Мороз, Е.С. О некоторых аспектах налоговой ответственности/ И.Н. Иваненко, Д.В. Буря, Е.С. Мороз // Эпомен. - 2018. - № 20. - С. 33-39.
4. Ильин, А.Ю., Новиков, Н.С. Институт ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах / А.Ю. Ильин, Н.С. Новиков // Налоги. - 2018. - № 8. - С. 7-10.
5. Крохина, Ю.А. Налоговое право: учебник для бакалавров. / Ю.А. Крохина. - 6-е изд., перераб. и доп.- М.: Юнити-Дана, 2018. - 464 с.
6. Кучеров, И.И. Налоговое право России: Курс лекций. / И.И. Кучеров. - М.: центр ЮрИнфоР, 2006. - 246 с.
7. Налоговое право: Учебник для вузов / под ред. С.Г. Пепеляева. - М.: Альпина Паблишер, 2017. - 796 с.
8. Пантюшов, О.В. Сущность налоговой санкции / О.В. Пантюшов // Вестник арбитражной практики. - 2018. - № 6. - С. 39–43.
9. Тернова, Л.В. Налоговая ответственность – самостоятельный вид юридической ответственности / Л.В. Тернова // Финансы. - 2009. - № 9. - С. 30-34.