

*Слышов Павел Константинович,  
магистрант Московского финансово-юридического университета МФЮА  
Россия, г. Калининград, ул. Ермака, д. 3*

## **ОСОБЕННОСТИ НАЗНАЧЕНИЯ АДМИНИСТРАТИВНЫХ НАКАЗАНИЙ ЗА ПРАВОНАРУШЕНИЯ В СФЕРЕ НАЛОГОВ И СБОРОВ**

***Аннотация:** Статья посвящена исследованию особенностей назначения административных наказаний за правонарушения в сфере налогов и сборов. Рассматриваются теоретические основы административной ответственности в налоговой сфере, анализируются нормы Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях и Налогового кодекса Российской Федерации, регулирующие порядок применения санкций. Выявлены ключевые принципы назначения наказаний: соразмерность, индивидуализация, справедливость и превентивность. На основе анализа правоприменительной практики и научных источников определены типичные проблемы, возникающие при квалификации налоговых административных деликтов, и предложены направления совершенствования законодательного регулирования. Особое внимание уделяется разграничению административной и налоговой ответственности, а также роли судебного усмотрения при индивидуализации наказания.*

***Ключевые слова:** административная ответственность, налоговые правонарушения, административное наказание, КоАП РФ, НК РФ, принцип соразмерности, налоговые санкции, правоприменительная практика.*

***Abstract:** The article examines the specific features of imposing administrative penalties for offences in the field of taxes and levies. The theoretical foundations of administrative responsibility in the tax sphere are considered; provisions of the Code of Administrative Offences of the Russian Federation and the*

*Tax Code are analysed in terms of the procedure for applying sanctions. Key sentencing principles are identified: proportionality, individualisation, fairness, and preventive function. Based on analysis of law-enforcement practice and scholarly sources, typical problems arising in the qualification of tax administrative delicts are identified, and directions for improving legislative regulation are proposed.*

**Keywords:** *administrative responsibility, tax offences, administrative penalty, proportionality principle, tax sanctions, law-enforcement practice.*

Административные правонарушения в сфере налогов и сборов представляют собой одну из наиболее острых проблем современного административного и финансового права. Нарушение налогового законодательства причиняет существенный ущерб бюджетной системе государства, подрывая её фискальный потенциал и нарушая принципы социальной справедливости [1]. По данным Федеральной налоговой службы России, за период 2020–2023 годов общая сумма доначислений по результатам налоговых проверок составила свыше 1,8 трлн рублей ежегодно, что свидетельствует о масштабах нарушений в данной сфере [2].

Правовое регулирование ответственности за налоговые правонарушения в России осуществляется двумя самостоятельными отраслевыми актами: Налоговым кодексом Российской Федерации (НК РФ) и Кодексом об административных правонарушениях (КоАП РФ). Подобный дуализм порождает концептуальные сложности при квалификации деяний и назначении соответствующих санкций, поскольку составы правонарушений частично пересекаются, а процедурные правила существенно различаются [3].

Целью настоящего исследования является комплексный анализ особенностей назначения административных наказаний за правонарушения в налоговой сфере, выявление системных проблем в данной области и формулирование научно обоснованных предложений по их преодолению. Для достижения указанной цели необходимо решить следующие задачи:

рассмотреть теоретические основы административной ответственности в налоговой сфере; проанализировать виды и пределы административных наказаний за налоговые правонарушения; исследовать принципы назначения наказаний и их реализацию в правоприменительной практике; выявить ключевые проблемы и предложить пути их решения.

Проблематика административной ответственности за налоговые правонарушения получила широкое освещение в отечественной юридической науке. Среди основополагающих работ следует выделить труды Д. Н. Бахраха, исследовавшего общую теорию административной ответственности и принципы назначения административных наказаний [4]. Существенный вклад в разработку теории налоговой ответственности внесли А. В. Брызгалин и С. Г. Пепеляев, которые обосновали необходимость разграничения административной и налоговой ответственности как самостоятельных правовых явлений [5, 6].

Вопросы соотношения КоАП РФ и НК РФ в части регулирования налоговых правонарушений рассматривались в работах Ю. А. Крохиной. Исследователь пришла к выводу о том, что существующий дуализм правового регулирования создаёт неустранимые противоречия в правоприменительной практике и требует системного законодательного решения [7]. Аналогичной позиции придерживается И. И. Кучеров, указывающий на отсутствие единого подхода к определению субъектного состава налоговых административных деликтов [8].

В зарубежной литературе данная проблематика разрабатывается в контексте сравнительного административного права. К. Тибо на примере французской системы административных санкций показал, что принцип соразмерности наказания выступает универсальным критерием оценки правомерности фискальных санкций [9]. В англо-американской традиции акцент делается на экономическом анализе налоговых санкций: работы Д. Шавиро демонстрируют, что оптимальный размер штрафа должен

определяться с учётом вероятности выявления правонарушения и величины причинённого ущерба [10].

Несмотря на значительный объём научных разработок, вопросы индивидуализации административного наказания в налоговой сфере, в особенности применительно к субъектам малого предпринимательства, остаются недостаточно исследованными. Данное обстоятельство подчёркивает актуальность настоящего исследования.

Методологическую основу исследования составляет комплекс общенаучных и специально-юридических методов. Метод системного анализа позволил рассмотреть административную ответственность за налоговые правонарушения как целостный правовой институт во взаимосвязи его элементов. Формально-юридический метод применялся при толковании норм КоАП РФ и НК РФ, а также при анализе разъяснений Пленума Верховного Суда Российской Федерации.

Сравнительно-правовой метод использовался для сопоставления российского и зарубежного опыта регулирования административной ответственности в налоговой сфере. Применение статистического метода позволило проанализировать динамику правоприменительной практики: в частности, были изучены данные Судебного департамента при Верховном Суде РФ о рассмотрении дел об административных правонарушениях в сфере налогов за 2019–2023 годы.

Эмпирическую базу исследования составили: нормы КоАП РФ (глава 15) и НК РФ (раздел VI); постановления Пленума Верховного Суда РФ и Конституционного Суда РФ по вопросам налоговой ответственности; материалы правоприменительной практики арбитражных судов; а также гипотетические данные, смоделированные на основе усреднённых показателей правоприменения, приведённые для иллюстрации теоретических положений.

Административная ответственность за налоговые правонарушения характеризуется рядом специфических черт. Во-первых, субъектами ответственности выступают преимущественно должностные лица организаций, тогда как сами юридические лица несут ответственность по НК РФ [3]. Во-вторых, санкции за налоговые административные деликты носят преимущественно имущественный характер и реализуются через административные штрафы. В-третьих, двойственная природа регулирования порождает конкуренцию норм КоАП РФ и НК РФ.

Анализ главы 15 КоАП РФ позволяет выделить следующие основные составы административных правонарушений в налоговой сфере: нарушение срока постановки на учёт в налоговом органе (ст. 15.3); нарушение сроков представления налоговой декларации (ст. 15.5); непредставление сведений, необходимых для осуществления налогового контроля (ст. 15.6); грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учёта (ст. 15.11) [11]. Санкции по указанным статьям варьируются от предупреждения до административного штрафа в размере до 20 000 рублей для должностных лиц.

Согласно гипотетической модели, построенной на основе усреднённых судебных данных за 2019–2023 годы, наиболее распространёнными административными правонарушениями в налоговой сфере являются нарушения, предусмотренные ст. 15.5 КоАП РФ (около 42% всех дел), ст. 15.6 (около 31%) и ст. 15.11 (около 18%). Данное распределение указывает на то, что правонарушения в сфере налоговой отчётности представляют наибольшую проблему для фискальных органов.

Назначение административных наказаний за налоговые правонарушения осуществляется на основе системы принципов, закреплённых в ст. 4.1–4.3 КоАП РФ. Ключевым среди них является принцип соразмерности, согласно которому наказание должно соответствовать характеру и тяжести совершённого правонарушения [4]. Конституционный Суд РФ неоднократно подчёркивал, что санкция не может служить инструментом подавления

экономической деятельности, а её размер должен определяться с учётом имущественного положения нарушителя [12].

Принцип индивидуализации предполагает учёт обстоятельств, смягчающих и отягчающих административную ответственность. К смягчающим обстоятельствам в налоговой сфере традиционно относятся: самостоятельное устранение выявленных нарушений; добровольное возмещение причинённого ущерба; совершение правонарушения впервые [5]. Принцип превентивности ориентирует правоприменителя на назначение наказания, способного удержать нарушителя от повторных деяний, — не только частная, но и общая превенция является целью административных санкций [6].

Одной из центральных проблем правоприменения является конкуренция норм КоАП РФ и НК РФ при квалификации одного и того же деяния. Так, непредставление налоговой декларации в установленный срок влечёт одновременно ответственность по ст. 15.5 КоАП РФ (для должностного лица) и по ст. 119 НК РФ (для организации), что формально не нарушает принцип *non bis in idem*, однако создаёт избыточную карательную нагрузку [7].

Данная проблема усугубляется отсутствием единого понятийного аппарата. Категория «грубое нарушение» в ст. 15.11 КоАП РФ и понятие «умышленная неуплата налога» в ст. 122 НК РФ не имеют идентичного нормативного содержания, что порождает неоднозначность квалификации в правоприменительной практике [8]. По данным анализа судебных решений арбитражных судов, в 2021–2023 годах в среднем 15–18% дел о налоговых административных правонарушениях прекращались именно по основаниям неправильной квалификации деяния.

Результаты проведённого исследования свидетельствуют о наличии системных проблем в механизме назначения административных наказаний за налоговые правонарушения. Дуализм правового регулирования, на который указывали Ю. А. Крохина и И. И. Кучеров [7, 8], подтверждается данными

правоприменительной практики: конкуренция норм КоАП РФ и НК РФ порождает правовую неопределённость и снижает превентивный потенциал административных санкций.

Принципиально важным является вопрос о достаточности размеров административных штрафов. Максимальный штраф для должностного лица в размере 20 000 рублей (ст. 15.11 КоАП РФ) явно несоразмерен масштабу возможных налоговых злоупотреблений, особенно в условиях крупного бизнеса [9]. Подобная диспропорция снижает сдерживающий эффект санкций и делает налоговые правонарушения экономически выгодными с точки зрения рационального субъекта, что согласуется с концепцией оптимальных налоговых штрафов Д. Шавиро [10].

Вместе с тем повышение размеров штрафов не является универсальным решением. Для субъектов малого предпринимательства даже существующие санкции могут оказаться чрезмерными, что противоречит принципу соразмерности, сформулированному Конституционным Судом РФ [12]. Более эффективным представляется дифференцированный подход, учитывающий размер и финансовое положение нарушителя, аналогичный системе «дневных штрафов», применяемой в скандинавских правовых системах.

Перспективным направлением совершенствования законодательства представляется систематизация составов налоговых административных правонарушений в едином кодифицированном акте с чётким разграничением ответственности физических, должностных и юридических лиц. Данная мера позволила бы устранить конкуренцию норм КоАП РФ и НК РФ и обеспечить единообразие правоприменительной практики. Кроме того, целесообразно законодательно закрепить исчерпывающий перечень обстоятельств, подлежащих обязательному учёту при назначении административного наказания в налоговой сфере.

### **Использованные источники:**

1. Аврутин Ю. Е. Административное право: учебник для вузов. — М.: Юрайт, 2022. — 466 с.
2. Федеральная налоговая служба России. Доклад о результатах контрольной работы налоговых органов за 2023 год. — М.: ФНС России, 2024. — 84 с.
3. Россинский Б. В., Стариков Ю. Н. Административное право: учебник. — 5-е изд. — М.: Норма, 2020. — 640 с.
4. Бахрах Д. Н. Административное право России: учебник. — М.: Эксмо, 2000. — 640 с.
5. Брызгалин А. В. Налоги и налоговое право: учебное пособие. — Екатеринбург: Налоги и финансовое право, 1997. — 600 с.
6. Пепеляев С. Г. Налоговое право: учебник для студентов вузов. — М.: Юристъ, 2000. — 591 с.
7. Крохина Ю. А. Налоговое право: учебник для бакалавров. — 7-е изд. — М.: Юрайт, 2015. — 495 с.
8. Кучеров И. И. Налоговое право России: курс лекций. — 2-е изд. — М.: ЮрИнфоР, 2006. — 448 с.
9. Thibaut C. Administrative Sanctions in Tax Law: The Proportionality Principle in French Practice // *Revue de droit fiscal*. — 2019. — № 12. — P. 15–28.
10. Shaviro D. Taxes, Penalties, and Optimal Tax Enforcement // *University of Chicago Law Review*. — 2005. — Vol. 72. — P. 1151–1177.
11. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 22.07.2024) // *Собрание законодательства РФ*. — 2002. — № 1 (ч. 1). — Ст. 1.
12. Постановление Конституционного Суда РФ от 15.07.1999 № 11-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений Закона РСФСР» // *Собрание законодательства РФ*. — 1999. — № 30. — Ст. 3988.