

Научная статья
<https://doi.org/10.23672/SAE.2023.47.40.011>
УДК 343



О СХОДСТВЕ И РАЗЛИЧИЯХ НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ И ПРАВОНАРУШЕНИЙ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ РФ

Зыков Д.А., Савин А.А.

Владимирский юридический институт ФСИН России

Аннотация: Учитывая бурно развивающиеся экономические отношения как внутри страны, так и за рубежом, настоящая тема исследования актуальна теоретической и практической ценностью вопросов, относящихся к использованию мер юридической ответственности за налоговые правонарушения и преступления, а также законодательной регламентации указанной сферы правоотношений. Достижение целей законодательной регламентации налоговых правоотношений в отечественном праве реализуется с помощью законодательного установления прямых обязанностей конкретных лиц и возложения на налоговые органы публично-правовых компетенций в пределах реализации деятельности по контролю за их соблюдением. Защита установленных правил в области налоговых правоотношений обуславливает необходимость разработки законодательных механизмов принуждения участников налогового правоотношения к исполнению возложенных на них налоговых обязанностей. Осуществление мер государственного принуждения обязывает соблюдать конкретные законодательные требования, чем создают благоприятную налоговую и финансовую стабильность в деятельности государства. Требования справедливости мер юридической ответственности обуславливают необходимость закрепления конкретных условий наступления юридической ответственности в сфере налоговых правоотношений и четкого разделения преступлений от правонарушений.

Ключевые слова: экономика, финансирование, преступление, правонарушение, налог, ответственность.

ABOUT THE SIMILARITIES AND DIFFERENCES OF TAX CRIMES AND OFFENSES IN THE LEGISLATION OF THE RUSSIAN FEDERATION

Daniil A. Zykov, Andrei A. Savin

Vladimir Law Institute of the Federal Penitentiary Service of Russia

Abstract: Taking into account the rapidly developing economic relations both within the country and abroad, this research topic is relevant to the theoretical and practical value of issues related to the use of measures of legal responsibility for tax offenses and crimes, as well as legislative regulation of this sphere of legal relations. The achievement of the goals of legislative regulation of tax legal relations in domestic law is realized through the legislative establishment of direct duties of specific persons and the imposition of public legal competencies on tax authorities within the framework of the implementation of activities to monitor their compliance. The protection of the established rules in the field of tax legal relations necessitates the development of legislative mechanisms to

compel participants in a tax legal relationship to fulfill their tax obligations. The implementation of state enforcement measures obliges to comply with specific legislative requirements, thereby creating favorable tax and financial stability in the activities of the state. The requirements of the fairness of legal liability measures necessitate the consolidation of specific conditions for the occurrence of legal liability in the field of tax relations and a clear separation of crimes from offenses.

Keywords: *economy, financing, crime, offense, tax, responsibility.*

Введение

Проблемы, связанные с уяснением положений уголовно-правовых норм, устанавливающих ответственность за налоговые преступления и их фактическим применением, находятся в центре внимания ученых и практиков. Ни одно современное государство не может выполнять поставленные перед ним задачи без отлаженной системы налогообложения. Налоговые платежи, поступающие в бюджеты разного уровня, являются необходимыми для финансирования деятельности каждого государства, в том числе в вопросах, касающихся социально-экономической сферы.

Налог значительным образом сокращает доходы и, следовательно, прибыль участника хозяйственного оборота, поскольку это отражается на его экономическом состоянии. Вследствие данного обстоятельства довольно распространены в любом государстве ситуации, когда эти лица сознательно скрывают полученные доходы, прибыль, что впоследствии приводит к нарушению налогового законодательства, то есть налоговому правонарушению или налоговому преступлению. Поэтому изучение налогового правонарушения и налогового преступления как оснований юридической ответственности имеет большое значение для науки и практики.

Обсуждение

Легальная дефиниция налогового правонарушения сосредоточена в ст. 106 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) [1]. В частности, данная налогово-правовая норма гласит: «Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное деяние налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность».

Отграничение правонарушений налогового характера от других видов правонарушений, в первую очередь от административных правонарушений, следует рассматривать в качестве одной из важнейших задач на практике. Затруднения в этом случае создает то обстоятельство, что налоговое правонарушение, как и все разновидности правонарушений, отличается противоправностью, то есть они все представляют угрозу причинения ущерба, конкретному человеку или государству. Каждый вид правонарушения характеризуется нарушением предписаний, включенных в законодательную норму. Важно понимать, что наиболее сложным вопросом на сегодняшний день является соотношение административного правонарушения и налогового правонарушения.

Напомним, что административное правонарушение представляет собой деяние, за совершение которого федеральным (Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях (далее – КоАП РФ) [2] или региональным законодательством устанавливается административно-правовая ответственность и наказания, заключающиеся не только в имущественных, но и в неимущественных ограничениях правонарушителя, например предупреждение, административный арест и т.п.

Р.С. Юрмашев полагает, что самой большой отличительной особенностью налоговых правонарушений является субъектный состав, в особенности та система органов государственной власти, которые наделены полномочиями по применению мер юридической ответственности в отношении нарушителей национального налогового законодательства [3].

По мнению А.М. Богомолова, налоговое правонарушение ничем не отличается от административного правонарушения; они соотносятся между собой как общее и частное [4].

В отечественной доктрине встречаются и иные взгляды на налоговые правонарушения. Так, например, Л.В. Тернова утверждает, что правонарушение налогового характера есть самостоятельная разновидность правонарушения, поскольку за административное правонарушение на законодательном уровне не установлена такая мера взыскания, как возмещение причиненного вреда [5]. Следовательно, закрепление налогового правонарушения

предполагает реализацию не только предупредительную, но и восстановительную функцию.

По нашему мнению, следует исходить из того, что налоговое правонарушение по своей юридической природе не равнозначно административному правонарушению, поскольку не все их существенные признаки совпадают. Отметим также, что в настоящее время российская действительность такова, что налоговые правонарушения и административные правонарушения различаются юридически, поскольку составы нарушений законодательства о налогах и сборах сконструированы как в НК РФ, так и КоАП РФ. Такое дублирование законодательных положений, бесспорно, влечет за собой определенные проблемы в практической сфере.

Кроме того, важно рассмотреть соотношение налогового правонарушения и административного правонарушения, целесообразно изучить в этом же контексте преступления и налоговые правонарушения. В отличие от правонарушения налогового характера, преступление имеет более высокий уровень общественной опасности, который характеризуется с помощью объекта противоправного посягательства, свойством деяния, способом осуществления противоправных действий, наступившими негативными последствиями, мотивом, формой вины, особенностями субъекта и др.

В юридической литературе справедливо подчеркивается, что налоговым правонарушениям (в сравнении с преступлениями) свойственен низкий

уровень общественной опасности [6]. Некоторые авторы вообще высказывают точку зрения о том, что налоговые правонарушения от преступлений следует ограничивать только по уровню их общественной опасности [7].

В свою очередь мы полагаем целесообразным проводить классификацию налоговых правонарушений по объекту правонарушения; по субъектному составу; по конструкции объективной стороны и по форме деяния.

Конкретным видам налоговых правонарушений посвящены гл. 16 и 18 НК РФ. Первая из них устанавливает ответственность налогоплательщиков, налоговых агентов, а также лиц, содействующих осуществлению налогового контроля (свидетели, эксперты и др.), вторая же посвящена кредитным организациям: Нарушение порядка постановки на учет в налоговом органе (ст. 116 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).

Следует отметить, что неуплата или неполная уплата налогового платежа в рамках объективной стороны ст. 122 НК РФ могут быть не только противоправным действием, но и общественно опасное последствием. Иначе говоря, бывают ситуации, при которых неуплата налогового платежа – это не самостоятельное, отдельное неправомерное действие, а его результат. Например субъект может намеренно занижить налоговую базу, что,

естественно, приведет к неполной уплате налоговых платежей.

Таким образом, налоговые правонарушения являются виновными действиями гражданина, являющегося налогоплательщиком, плательщиком страховых взносов, налоговым агентом, совершение которых в соответствии с нормами налогового законодательства Российской Федерации влечет за собой применение специальных мер юридической ответственности.

С точки зрения УК РФ налоговое преступление представляет собой виновное противоправное общественное деяние в сфере налогообложения, за совершение которого предусмотрена уголовная ответственность. Действующий УК РФ предусматривает уголовную ответственность за совершение таких видов налоговых преступлений, как: уклонение от уплаты налогов и сборов физическим лицом (ст. 198 УК РФ); уклонение от уплаты налогов и сборов юридическим лицом (ст. 199 УК РФ); неисполнение обязанностей налогового агента (ст. 199.1 УК РФ) и сокрытие имущества от взыскания в счет пополнения бюджета (ст. 199.2 УК РФ).

Ст. 198 УК РФ предусматривает ответственность за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица. Моментом окончания преступления следует считать фактическую неуплату налогов (сборов) в срок, установленный налоговым законодательством. Это означает, в частности, что представление в налоговые органы содержащей заведомо ложные сведения налоговой декларации, когда

это является способом уклонения от уплаты налогов и имеет целью неисполнение обязанности полностью уплатить налог, как оконченное преступление еще не расценивается [8].

Далее, ст. 199 УК РФ предусматривает ответственность за уклонение от уплаты налогов юридических лиц. У организаций объектами налогообложения являются: операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг). Иными словами, объект налогообложения – это то, что имеет стоимостную, количественную или физическую характеристики, при наличии которого у налогоплательщика возникает обязанность по уплате налога. Уголовное законодательство РФ предусматривает ответственность за сокрытие указанных объектов налогообложения юридическими лицами.

Неисполнение обязанностей налогового агента. Ответственность за данный вид налогового преступления предусмотрен ст. 199.1 УК РФ. Здесь речь идет о ненадлежащем исполнении налоговыми агентами своих обязанностей по исчислению, удержанию или перечислению налогов, подлежащих удержанию с налогоплательщика и перечислению в бюджет.

Ст. 199.2 УК РФ предусматривает ответственность за сокрытие денежных средств либо имущества индивидуальным предпринимателем или юридическим лицом, за счет которых должно производиться взыскание налогов или сборов. При этом состав преступления, предусмотренный

ст. 199.2 УК РФ присутствует и в том случае, когда размер задолженности превышает стоимость имущества, сокрытого в крупном размере с целью воспрепятствования дальнейшему принудительному взысканию налоговой недоимки.

Результаты

Сравнительный анализ преступлений и правонарушений налогового характера показывает, что основными отличиями выступают следующие:

а) правонарушение налогового характера отличается меньшей степенью общественной опасности;

б) за совершение правонарушения налогового характера наступает налоговая ответственность, за совершение преступления – уголовная (т.е. совершение правонарушений налогового характера влечет за собой использование менее строгих мер юридической ответственности).

Заключение

Итак, можно сформулировать следующие выводы:

1. Налоговое преступление представляет собой виновное противоправное общественное деяние в сфере налогообложения, за совершение которого предусмотрена уголовная ответственность.

2. Сравнительный анализ преступлений и правонарушений налогового характера показывает, что основными отличиями выступают следующие:

а) правонарушение налогового характера отличается меньшей степенью общественной опасности;

б) за совершение правонарушения налогового характера наступает налоговая ответственность, за совершение преступления – уголовная (т.е.

совершение правонарушений налогового характера влечет за собой использование менее строгих мер юридической ответственности).

Конфликт интересов

Не указан.

Рецензия

Все статьи проходят рецензирование в формате double-blind peer review (рецензенту неизвестны имя и должность автора, автору неизвестны имя и должность рецензента). Рецензия может быть предоставлена заинтересованным лицам по запросу.

Conflict of Interest

None declared.

Review

All articles are reviewed in the double-blind peer review format (the reviewer does not know the name and position of the author, the author does not know the name and position of the reviewer). The review can be provided to interested persons upon request.

Литература:

1. *Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. № 31. 1998. Ст. 3824.*
2. *Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 2002. № 1 (ч. 1). Ст. 1.*
3. *Юрмашев Р.С. Налоговое правонарушение: теоретико-прикладные проблемы правовой идентификации: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2015. С. 8.*
4. *Богомолов А.М. Административные правонарушения и ответственность в области финансов, налогов и сборов. М., 2015. С. 9.*
5. *Тернова Л.В. Налоговая ответственность - самостоятельный вид юридической ответственности // Финансы. 2015. № 9. С. 27.*
6. *Ларичев В.Д., Жуковская И.В. Предупреждение преступлений в сфере экономической деятельности // Безопасность бизнеса. 2015. № 4. С. 29.*
7. *Анимукова А.Л., Касевич Е.В. К вопросу отграничения налогового правонарушения от налогового преступления // Аллея науки. 2017. Т. 2. № 16. С. 674.*
8. *Апелляционное постановление Московского городского суда от 17.06.2020 № 10-11119/2020 // СПС «КонсультантПлюс»; Апелляционное постановление Московского городского суда от 11.03.2020 по делу № 10-4848/2020 // СПС «КонсультантПлюс»; Апелляционное определение Санкт-Петербургского городского суда от 16.01.2020 № 33-847/2020 по делу № 2-88/2019 // СПС «КонсультантПлюс».*

References:

1. *The Tax Code of the Russian Federation (part one) of 31.07.1998 No. 146-FZ // Collection of Legislation of the Russian Federation. No. 31. 1998. Article 3824.*
2. *The Code of the Russian Federation on Administrative Offenses of 30.12.2001 No. 195-FZ // Collection of Legislation of the Russian Federation. 2002. No. 1 (part 1). Article 1.*
3. *Yurmashev R.S. Tax offense: theoretical and applied problems of legal identification: Abstract. ... cand. jurid. M., 2015. p. 8.*
4. *Bogomolov A.M. Administrative offenses and responsibility in the field of finance, taxes and fees. M., 2015. P. 9.*
5. *Ternova L.V. Tax liability - an independent type of legal responsibility // Finance. 2015. No. 9. p. 27.*
6. *Larichev V.D., Zhukovskaya I.V. Prevention of crimes in the sphere of economic activity // Business security. 2015. No. 4. p. 29.*
7. *Animukova A.L., Kasevich E.V. On the issue of distinguishing a tax offense from a tax crime // Alley of Science. 2017. Vol. 2. No. 16. p. 674.*

8. *Appeal decision of the Moscow City Court of 17.06.2020 No. 10-11119/2020 // SPS "ConsultantPlus"; Appeal decision of the Moscow City Court of 11.03.2020 in case No. 10-4848/2020 // SPS "ConsultantPlus"; Appeal ruling of the St. Petersburg City Court of 16.01.2020 No. 33-847/2020 in case No. 2-88/2019 // SPS "ConsultantPlus".*

Информация об авторах:

Зыков Даниил Алексеевич, кандидат юридических наук, доцент, заведующий кафедрой публично-правовых дисциплин ВЮИ ФСИН России, доцент кафедры экономики, управления и права Покровского филиала Московского педагогического государственного университета, г. Владимир, Россия, E-mail: daniilzykov@mail.ru, ORCID 0000-0001-8607-0023

Савин Андрей Александрович, старший преподаватель кафедры публично-правовых дисциплин Владимирского юридического института ФСИН России, E-mail: Aasavin33@mail.ru, ORCID 0000-0002-8576-1196

Daniil A. Zykov, candidate of law, associate professor, Chief of Public Law Studies Department of VLI of the FPS of Russia, Associate Professor of the Department of Economics, Management and Law of the Pokrovsky Branch of the Moscow Pedagogical State University.

Andrei A. Savin, senior lecturer of the department of public law disciplines of Vladimir Law Institute of the Federal Penitentiary Service of Russia, Vladimir, Russia