(cc) BY

Александров Сергей Вениаминович
магистрант
ФГАОУ ВО «Южно-Уральский государственный
университет (НИУ)»
г. Челябинск, Челябинская область

К ВОПРОСУ О ПРАВОВОЙ ПРИРОДЕ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА О НАЛОГАХ И СБОРАХ. ПРАВОВЫЕ КОЛЛИЗИИ

***Аннотация**: в юридической науке, в связи с развитием и совершенствованием налогового законодательства, возрастает интерес к изучению вопросов ответственности за его нарушение. Вопрос о природе налоговой ответственности в литературе является дискуссионным и требует серьезного изучения, так как данная система является одной из самых сложных. Она включает в себя помимо традиционных мер административной и уголовной ответственности, собственно налоговую ответственность. Всем этим обусловлена актуальность данной статьи.*

***Ключевые слова**: налоговое право, налоговая ответственность, правовые нарушение законодательства, налоги, сборы, соотношение норм, административная ответственности, уголовная ответственность, налоговые правонарушения, налоговые преступления.*

Всё больше правовых институтов приобретает гибридную природу, отходя от классических конструкций, в том числе это касается и новых видов юридической ответственности, среди которых особое место по своей значимости занимает налоговая ответственность.

Общей теории права известно пять видов юридической ответственности: уголовная, административная, гражданско-правовая, материальная, дисциплинарная, что нашло свое отражение в действующем законодательстве. Таким образом, мы можем заметить, что ответственность за нарушение налогового законодательства в отдельный вид не выделяется, тем не менее и отнести её к какой-

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

либо из вышеуказанных также не представляется возможным. В связи с вышеизложенным возникает вопрос о правовой природе налоговой ответственности и её соотношении и иными видами юридической ответственности. Обозначив проблему, следует также отметить и её актуальность, которая заключается в том, что именно определившись с природой налоговой ответственности можно ответить на вопрос о том, какие санкции и в каком сочетании могут применяться при нарушениях законодательства о налогах и сборах.

Доктриной на сегодняшний день выдвинуты как минимум четыре диаметрально противоположных точки зрения.

Представители первой, наиболее распространённой позиции, например, Е.В. Морозов, А.В. Дёмин, Д.Н. Бахрак полагают, что налоговая ответственность – это административная ответственность за налоговые правонарушения. Обоснование данного тезиса сводится к тому, что ответственность за административные правонарушения предусмотрена не только собственно нормами административного права, но и нормами иных отраслей, включая налоговое. Иными словами, если деяние, содержащее в себе нарушение законодательства о налогах и сборах, не подпадает по признаки уголовно-наказуемого деяния, то методом исключения его стоит причислять именно к такому виду юридической ответственности как административная. Действительно, данная точка зрения не лишена логики и обусловлена существенным сходством конструкций административной и налоговой ответственности. В чем это проявляется? Во-первых, по своей сущности и объекту посягательства налоговые и административные правонарушения причиняют вред установленному государством порядку управления. В подтверждение данному тезису можно обратиться к ст. 1.2 и ч. 1 ст. 2.1 КоАП РФ; п. 1 ст. 2 и ст. 106 НК РФ. Во-вторых, подобные деяния, если опять же, не содержат в себе признаки преступления, не несут в себе общественной опасности, а обладают таким признаком как общественная вредность [1, с. 46]. В-третьих, что касается субъекта, привлекаемого к ответственности, то он тождественен административной ответственности -физическое лицо с 16-летнего

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

возраста, а также юридические лица. Кроме того, особенность субъекта проявляется и в том, что его статус не осложнен наличием служебных (трудовых) правоотношений между налоговым органом и правонарушителем. И, наконец, налоговая и административная ответственность содержат в себе публично-правовой элемент в виде карательной (штрафной) составляющей ответственности.

Вторая точка зрения состоит в том, что налоговая ответственность – это разновидность финансовой ответственности [2, с.103], так как сама налоговая обязанность – это мера должного поведения в финансовых правоотношениях. На наш взгляд, подобную позицию нельзя считать бесспорной. С одной стороны, налоговая и финансовая ответственность действительно схожи именно в сфере применения, но тем не менее данные виды ответственности имеют принципиально разные основания возникновения.

Третья позиция заключается в том, что налоговой ответственности придается значение самостоятельного вида юридической ответственности, обладающей особой отраслевой спецификой [3, с. 7]. Вся доказательственная база данной теории строится по принципу «от противного», а именно приводятся отличительные признаки налоговой ответственности от административной, как ответственности, которая имеет наиболее схожую правовую природу. Первое отличие представителям данной теории видится в том, что если в результате административного правонарушения затрагиваются имущественные интересы стороны, то имеют место деликатные гражданские правоотношения, т.е. помимо административной возникает еще и гражданско-правовая ответственность. Напротив, налоговые правоотношения имеют имущественный характер, поэтому правонарушения в данной сфере всегда наносят имущественный ущерб государству и обществу в целом. В связи с этим налоговое законодательство, помимо штрафных санкций, предусматривает специальные санкции – пени (ст. 75 НК РФ).

На наш взгляд, с одной стороны, налоговая ответственность действительно имеет двойственную правовую природу. Ей присущи две принципиально различные функции: правосстановительная, которая наиболее сближает её с гражданско-правовой ответственностью и карательная, которая присуща публичным

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

отраслям права, в том числе административному праву. Но с другой стороны, как справедливо отмечает, Д.А. Липинский, по своему функциональному назначению любая санкция, предусматривающая меру юридической ответственности, обладает как восстановительными, так и карательными функциями [4, с. 35]. Данный тезис относится в том числе и к пени как к налогово-правовой санкции, так как для правонарушителя неизбежно наступают неблагоприятные последствия, выражающиеся в претерпевании им имущественных потерь.

Четвёртая позиция представляется весьма оригинальной, поскольку предлагается считать налоговую ответственность научной категорией, раскрывающей специфику применения административных, уголовных, гражданско-правовых санкций за нарушение налогово-правовых норм действующего законодательства [5, с. 56].

Рассмотрев основные научные позиции, считаем необходимым проанализировать актуальное законодательство, с целью выявления норм, позволяющих определить юридическую природу налоговой ответственности.

Статья 106 НК РФ содержит понятие налогового правонарушения, где вполне однозначно указывается, что все налоговые правонарушения содержаться именно в данном кодифицированном акте и к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах можно привлечь только по основаниям, которые содержит в себе Налоговой Кодекс. Аналогичную норму содержит и КоАП, что даёт нам основание полагать, что те правонарушения, которые предусмотрены в НК РФ, не являются административными. Однако, в КоАП РФ также есть специальная глава, которая содержит составы административных правонарушений в сфере законодательства о налогах и сборах, что создает некоторую неопределенность относительно того, являются ли они налоговыми или административными.

Проанализировав признаки юридической ответственности, можно заметить, что все они присущи и ответственности налоговой: она налагается уполномоченными органами, в виде применения санкций, которые закреплены в законе и представляет собой меру государственного принуждения. При этом налоговая

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

ответственность представляет собой обязанность лица в случае совершения налогового правонарушения претерпевать в порядке и на условиях, предусмотренных главой 16 или 18 НК РФ меры государственного принуждения в виде лишений имущественного характера [6, с. 85].

В качестве заключения хочется отметить, что налоговая ответственность наиболее близка к административной ответственности, однако, в процессе развития общественных отношений появляется необходимость и в новых, специальных видах ответственности, которые, исходя из своей специфичности, вполне могут быть выделены в самостоятельный вид. На наш взгляд, существование отельной отрасли права (налогового права), особый порядок применения мер налоговой ответственности и особый круг правоприменителей, привлекающих к налоговой ответственности уже есть весомый аргумент в пользу самостоятельности налоговой ответственности. Но законодательство, в том виде, в котором оно существует на сегодняшний день, не позволяет однозначно говорить о той или иной природе ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах. На наш взгляд, существование санкций за совершение налоговых правонарушений параллельно в двух разных кодифицированных источниках, а именно в КоАП РФ и в НК РФ не может иметь положительных эффектов, как с точки зрения теории, так и с позиции правоприменения. Унификация санкций за совершение налоговых правонарушений в единый правовой акт позволила бы устранить размывание границ различных видов юридической ответственности и признать налоговую ответственность в качестве самостоятельного вида.

Список литературы

1. Бахрах Д.Н. Административная ответственность по российскому законодательству / Д.Н. Бахрах, Э.Н. Ренов. – М.: Норма, 2004. – С. 46.

2. Белошапко Ю.Н. Правонарушение и ответственность в финансовом и налоговом праве Российской Федерации // Правоведение. – 2001. – №5. – С. 56–57.

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

3. Гогин А.А. Теоретико-правовые вопросы налоговой ответственности: автореф. дис. … канд. юрид. наук. – Саратов, 2002. – С. 7

4. Липинский Д.А. Карательная и восстановительная функции налоговой ответственности // Юрист. – 2003. – №8. – С. 35–36.

5. Мусаткина А.А. Финансовая ответственность как вид юридической ответственности // Журнал российского права. – 2005. – №10. – С. 103.

6. Ткаченко А. А. К вопросу о правовой природе налоговой ответственности // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. Сер. Юридические науки. – 2011. – №3. – С. 84–87.

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)