

ПРИВЛЕЧЕНИЯ К НАЛОГОВОЙ И АДМИНИСТРАТИВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

Алектров Дмитрий Александрович

магистрант, Московской Финансово-Юридической Академии, РФ, г. Москва

Аннотация. Налоговая ответственность, представляет собой разновидность административной ответственности. Разграничение ответственности, точнее ее применение является затруднительным. В отношении ответственности за нарушение налогового законодательства, статьи НК РФ и КоАП РФ дублируются, помимо санкций, различием является и процессуальная форма. Ответственность за нарушение налогового законодательства административная и налоговая, предусмотрена НК РФ, и заключается в обязанности лица, нарушившим законодательство в части налогов и сборов понести бремя неблагоприятных последствий.

Ключевые слова: деяние, виновность, противоправность, ответственность, правонарушение, наказуемость, умысел.

Понятие правонарушения, на сегодняшний момент, находится под пристальным вниманием ученых, юристов и по этой теме пишутся научные статьи, кандидатские и докторские диссертации. Несмотря на это, о понятие «правонарушения» в юридической науке ведутся споры о количестве признаков правонарушения, характеристике отдельных элементов состава правонарушения. Также, до сих пор нет ответа на вопрос о соотношении правонарушения и злоупотребления правом, при этом, данная проблема вызывает споры, по обязательности вины как признака правонарушения.

Социальной стороной правонарушения, является разновидность социального конфликта отдельных членов нашего общества с существующим моральными, этическими, духовными, правовыми и иными ценностями. Так, в научной статье А.А. Гогин раскрывает понятие правонарушения, исходя из социологического подхода к его исследованию, и делает вывод о том, что «правонарушение как конфликтное деяние, определяемое не столько экономическими условиями и причинами, сколько духовной, нравственной, интеллектуальной, культурной, исторической, религиозной...» [11, с. 53-53].

Несмотря на все доводы и высказывания, юридическая наука, рассматривает правонарушение со стороны юридической ответственности, находят свое отражение в законодательных определениях понятия правонарушения.

Законодательные определения различных разновидностей правонарушений содержатся в трех различных нормативных правовых актах.

Так, в части 1 статьи 14 Уголовном кодексе Российской Федерации (далее – УК РФ) указано, что «Преступлением признается виновно совершенное общественно опасное деяние, запрещенное настоящим Кодексом под угрозой наказания».

Частью 2 статьи 1 Кодекса об административных правонарушениях (далее – КоАП) предусмотрено, что «Административным правонарушением признается противоправное, виновное действие (бездействие) физического или юридического лица, за которое настоящим

Кодексом или законами субъектов Российской Федерации об административных правонарушениях установлена административная ответственность».

Статьей 106 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) определено, что «Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим Кодексом установлена ответственность».

Во всех нормативно-правовых актах, законодателем прописаны ключевые слова, такие как: деяние и виновность, впоследствии указав только в двух правовых актах противоправность и ответственность, что прямо не указано, и подразумевается УК РФ.

При анализе проведенных исследований, установлено отсутствие единства относительно признаков общего понятия правонарушения как налогового, так и административного правонарушения. Первая часть НК РФ была введена Федеральным законом N 146-ФЗ от 31 июля 1998 года, и ранее КоАП ((введен Федеральным законом N 195-ФЗ от 31 декабря 2001 года и отменивший действовавший на тот момент Кодекс РСФСР об административных правонарушениях) применявшийся, до введения Главы 16 НК РФ (Виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение)), в ней необходимо рассмотреть признаки налогового правонарушения со стороны КоАП.

Итак, в административной науке выделяют три основания ответственности:

- нормативное;
- фактическое (деяние конкретного субъекта, нарушающее правовые предписания);
- процессуальное (акт компетентного органа о наложении взыскания).

При этом, основанием для налоговой ответственности является налоговое правонарушение, т.е. противоправное виновное действие (бездействие), выражающееся в неисполнении или ненадлежащем исполнении налоговых обязательств, за которое установлена ответственность в виде применения налоговых санкций. Следовательно, как мы уже указывали ранее, сущность налогового правонарушения, это противоправность, виновность и наказуемость.

Налоговое правонарушение - это деяние виновное, сознательное, в то же время под виновностью понимают проявление умысла или неосторожности в деяниях обязанного лица. Виновность означает понимание или осознание лицом противоправности (недопустимости) своего поведения.

Таким образом, вину следует различать как элемент субъективной стороны состава правонарушения и виновность как признак правонарушения. Виновность указывает на деяние как противоправное и относится ко всем правонарушениям, при этом вина, квалифицируется как отдельное правонарушение.

Иной признак налогового правонарушения — это наказуемость, представляющая собой возможность применения к виновному лицу санкций.

КоАП РФ, являющийся мерой административной ответственности за совершение административного правонарушения, употребляет термины «наказания» и «взыскания», при этом виды административных наказаний содержат исчерпывающий перечень административных наказаний, что сводится к административному штрафу.

Основным признаком, отличающим налоговое правонарушение от административных правонарушений, является противоправность. Противоправностью деяния может служить нарушение запрета, прямо установленного в налоговом законодательстве, либо невыполнение возложенных на субъект налоговых обязанностей.

Все признаки налогового правонарушения вытекают из общего понятия административного

правонарушения и, следовательно, должны рассматриваться через цепочку его признаков.

Критерием, по разграничению налогового правонарушения от административных правонарушений, является признак противоправности.

Налоговое правонарушение, так же, как и административное правонарушение не обладают признаком общественной опасности, который присущ только преступлению, и по своей сути данное деяние является общественно вредным, что закреплено законодательно в определении административного правонарушения в КоАП РФ через признак противоправности. Признак общественной вредности, свойственный налоговым правонарушениям, заволакивается признаком противоправности и не требует отдельной правовой регламентации.

К налоговым правонарушениям также относят и налоговые преступления, притом между понятиями «налоговое правонарушение» и «налоговое преступление» имеется тесная связь. Различия в них усматриваются в характере юридических последствий, по которым и определяется степень общественной опасности совершенного деяния. В научных статьях и работах, авторы сводятся к тому, что содержанием объективной стороны налогового преступления является то или иное налоговое правонарушение [12, с. 15-15].

Налоговые правонарушения — это прямой результат развития налоговых правоотношений. Налоговые правоотношения имеют имущественный характер, а правонарушения в данной сфере всегда наносят определенный имущественный вред государству и всему обществу в целом. Восстановление нарушенной сферы осуществляется при помощи специальных налоговых санкций (начисление пени, согласно ст. п.3,4 75 НК РФ), а восстановление имущественной сферы может быть осуществлено и во внесудебном порядке при этом, уплата пени может происходить добровольно, одновременно с уплатой сумм налога или после уплаты таких сумм в полном объеме, или пени могут быть взысканы принудительно за счет денежных средств (драгоценных металлов) налогоплательщика на счетах в банке, а также за счет иного имущества налогоплательщика (основание п. 5, 6 ст. 75 НК РФ).

По существу, правонарушения, совершаемые в сфере налоговых правоотношений, по степени общественной опасности и иным критериям принято разделять на имеющие уголовно-правовую составляющую и не имеющую таковой (налоговые преступления и иные налоговые правонарушения) соответственно.

Налоговая ответственность, по своей сути, также, как и финансово-правовая ответственность, является экономической, формально - юридической ответственностью. Экономической налоговую ответственность подразумевают ее механизмы взыскания: имущественный и компенсационный характер. Так, в своей работе М.В. Малиновская относит данный вид ответственности к восстановительно-компенсационной ответственности [19, с. 14-14].

В современной литературе имеется много публикаций на тему соотношения административной и налоговой ответственности. Основной подход состоит в том, что налоговую ответственность рассматривают как особый вид государственного принуждения в сфере налогообложения и как один из видов ответственности в системе юридической ответственности, применяемой к налогоплательщикам, плательщикам сборов, налоговым агентам и их должностным лицам за нарушения законодательства о налогах и сборах. В частности, В.А. Кинсбургская, в своей работе, считает, налоговая ответственность является самостоятельной правовой природой, но при этом, налоговая ответственность – это разновидность административной ответственности [15, с. 9-9]. При этом, Кинсбургская, предлагает в НК РФ сгруппировать соответствующие составы в рамках статей, предусматривающих одновременно санкции как для самих субъектов налогообложения, так и для их должностных лиц. Также, предлагает и внесение соответствующих поправок в ст. 1.1 КоАП РФ, в части указания в этой статье на разграничение ответственности по правонарушениям, а именно вопросы административной ответственности за правонарушения в области налогов и сборов регулируются НК РФ, при этом положения КоАП РФ на них не распространяются.

Более распространенный подход заключался в том, что нарушения налогового законодательства могли быть только двух видов: уголовные преступления и

административные правонарушения. «Налоговая ответственность» за нарушения налогового законодательства, предусмотренная в НК РФ, по сути, является административной ответственностью [20, с. 22-22]. Данный подход, также приведен учеными А.П. Алехиным и С.Г. Пепеляевым и подтверждался правовой позицией Конституционного суда РФ в Постановлении по делу о проверке конституционности п. п. 2 и 3 части первой ст. 11 Закона РФ от 24 июня 1993 г. «О федеральных органах налоговой полиции» от 17 декабря 1996 г. В указанном Постановлении Конституционный Суд РФ определил санкции, применяемые за нарушения налогового законодательства как административно-правовые и уголовно-правовые по своему характеру. Кроме того, в Постановлении Конституционный Суд РФ указывалось, что «Налоговые санкции «носят не восстановительный, а карательный характер и являются наказанием за налоговое правонарушение, то есть за предусмотренное законом противоправное виновное деяние, совершенное умышленно либо по неосторожности». Таким образом, Конституционный Суд впервые сформулировал признаки налогового правонарушения: противоправность; виновность и его совершение в форме деяния.

Исходя из проведенного анализа нормативной составляющей административной ответственности, можно выделить ряд признаков, которые нашли свое отображение в налоговой ответственности, так налоговое правонарушение является разновидностью административного правонарушения по следующим причинам:

- привлечение физического лица к ответственности с шестнадцатилетнего возраста (ч. 1 ст. 2.3 КоАП РФ; п. 2 ст. 107 НК РФ);
- противоправное, виновное действие (бездействие) физического или юридического лица, и не имеет общественной опасности для преступления (ч. 1 ст. 2.1 КоАП РФ; ст. 106 и п. 3 ст. 108 НК РФ);
- ответственность за совершение налоговых правонарушений несут организации (юридические лица) и физические лица (ч. 1 ст. 2.1 КоАП РФ; п. 1 ст. 107 НК РФ).

Все виды ответственности преследуют разные цели и носят различный характер. Одновременное привлечение юридического лица к налоговой ответственности и ее должностного лица к административной ответственности не противоречит нормам законодательства, так как не считается повторным привлечением к ответственности за одно и то же правонарушение. Согласно постановлениям Конституционного суда, вина юридического лица, в совершении административного правонарушения хотя и не тождественна вине соответствующего физлица, однако она проявляется в виновном действии (бездействии) физлица, выступающего от имени такой организации.

Следовательно, нарушение норм законодательства о налогах и сборах расценивается как два разных правонарушения: налоговое и административное.

В ст. 49 Конституции РФ сказано, что каждый обвиняемый в совершении преступления считается невиновным, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным [законом](#) порядке и установлена вступившим в законную силу приговором суда, при этом, обвиняемый не обязан доказывать свою невиновность, а все неустранимые сомнения в виновности лица толкуются в пользу обвиняемого.

Аналогичные понятия законодателем размещены и в п. 6 ст. 108 НК РФ лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке. Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица.

Следовательно, при составлении норм законодательства, автор закрепил конституционный принцип презумпции невиновности, который присущ в своем роде уголовному праву, тем самым установив его и на налоговые правоотношения.

Из вышеуказанного делаем вывод, что налоговое правонарушение — это не что иное, как осознанное виновное деяние, характерным признаком которого является наказуемость, исходом которой является применения к виновному лицу санкций.

Далеко не во всем ответственность за нарушение налогового законодательства ограничивается нормами, установленными НК РФ. В различных условиях, нарушение законодательства о налогах и сборах, влечет применение мер ответственности как административного, так и уголовного законодательства.

Наиболее значимой проблемой, является идентификация ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах. В научных работах А.В. Демин, ссылается на ст. 106 НК РФ, которая гласит, что за совершение налогового правонарушения «настоящим Кодексом установлена ответственность». При этом, идентификация ответственности, законодателем опущена, при этом пробел правового регулирования требующий дополнительного толкования [13, с. 15-15].

Главной правой проблемой налоговой ответственности является, виды применяемых санкции, также их сочетание при выявленных нарушениях законодательства о налогах и сборах. При отсутствии единого мнения, в данной проблематике можно выделить следующее.

- налоговая ответственность - является административной ответственность за налоговые правонарушения, при этом основании для выделения ее как отдельной единицы – отсутствуют [18, с. 5-5];
- налоговая ответственность - является разновидностью административной ответственности, различаясь при этом, процессуальным порядком;
- налоговая ответственность – является самостоятельным вид юридической ответственности, обладающий значительной отраслевой спецификой;
- налоговая ответственность (являющаяся разновидностью финансовой ответственности) - является научной категорией, раскрывающая специфику применения административных, уголовных, гражданско-правовых санкций за нарушение налогово-правовых норм действующего законодательства [9, с. 63-63].

Налоговая ответственность, как уже не однократно указывалось ранее, представляет собой разновидность административной ответственности. Специфика экономических споров состоит в неравенстве, санкционированном государством, это проявляется, когда одна из сторон в административном правоотношении реализует в этой или другой сфере принадлежащие ей функции контролирующего характера.

Ввиду того признака, что налоговая ответственность, являющаяся разновидностью финансовой ответственности, порядок применения, этой финансовой ответственности, не урегулирован в законодательстве, что порождает ряд вопросов на практике. Одним из первых вопрос касается правовой природы финансовой ответственности, ведь ответственность подразделяется на виды по предмету и методу регулирования. Ввиду того, что финансовая ответственность выделена в законодательстве как самостоятельная, при этом обладает рядом специфических особенностей, но по предмету и методу регулирования она все же является разновидностью административной.

Административной ответственностью является разновидность юридической ответственности, в связи с этим, ей характерны следующие признаки [25, с. 36-36].

- мера государственного воздействия (принуждения);
- наступление ответственности при совершении правонарушения и наличии вины;
- применение ответственности компетентными органами;
- применение к правонарушителю определенных санкций, строго определенных

законодательством.

В тоже время административная ответственность имеет, наряду с общими признаками, имеет особенные, относящиеся только к ней. К ним относятся:

- основанием для возникновения административной ответственности является административное правонарушение (проступок);
- административная ответственность выражена в применении к правонарушителям административных взысканий (штраф);
- органы, применяющие административную ответственность, строго определены законом.

Нарушением налогового законодательства, содержащее признаки административного правонарушения, налоговый проступок, считается покушением на установленный законом порядок управления в налоговой сфере, то есть виновное (умышленное или неосторожное) деяние (действие или бездействие), за которое Кодексом об административных правонарушениях или законами субъектов РФ закреплены меры административной ответственности.

Основной характер нарушений налогового законодательства, которые содержат признаки административных, являются: общественная опасность; противоправность; виновность; наказуемость в соответствии с административным законодательством.

В целях определения роли административной ответственности за нарушение налогового законодательства, необходимо выявить ее функции.

Альтернативная функция продиктована публичной природой фискальных интересов государства. Преступление в сфере налогового законодательства, наносит непоправимый вред государственному устою. В связи с этим, государство, имеет свою особую цель в наказании виновных лиц, и восстановлении поступлений в бюджет.

В свою очередь, административная ответственность за нарушения налогового законодательства, не связана с применением к виновным лицам особых карательных методов в виде физического или психического принуждения.

Ограничительная функция ответственности за налоговые проступки обусловлена в образовании предпосылок, которые бы ограничивали вредные последствия, путем правового регулирования. В части нарушений налогового законодательства, ограничительными мерами являются штрафы.

Субъектом административной ответственности за налоговые проступки может выступать как гражданин, так и должностное лицо.

К административной ответственности могут быть привлечены граждане РФ, а также иностранные граждане и лица без гражданства.

Привлечение к ответственности за налоговые проступки осуществляется, при достижении шестнадцати лет. Составов налоговых проступков, ответственность за которые предусмотрена КоАП РФ, субъектный состав является усеченным. Так, в примечаниях к ст. 15.3 КоАП РФ административная ответственность, которая установлена за нарушения налогового законодательства ст. 15.3—15.9 и 15.11 Кодекса, не применяется к гражданам, которые осуществляют предпринимательскую деятельность без образования юридического лица.

Субъектом ответственности за совершение налоговых проступков выступает должностное лицо, это вызывается спецификой отношений в сфере управления. Должностное лицо должно быть привлечено к административной ответственности за нарушения налогового законодательства в связи с неисполнением либо ненадлежащим исполнением служебных полномочий.

В определении ст. ст. 2.4 КоАП РФ должностным лицом охарактеризовано как лицо, постоянно, временно или в соответствии со специальными полномочиями осуществляет функции представителя власти; лицо, наделенное в установленном законом порядке распорядительными полномочиями в отношении лиц, которые не находятся в служебной зависимости от него; а также выполняющее организационно-распорядительные или административно-хозяйственные функции в государственных органах, органах местного самоуправления, государственных и муниципальных организациях, а также в Вооруженных Силах РФ, других войсках и воинских формированиях Российской Федерации.

Вина, в совершении административного проступка, может быть возложена и на юридическое лицо, при условии, что у него имелась явная возможность для соблюдения правил и норм, за нарушение которых настоящим Кодексом или законами субъекта Российской Федерации предусматривается административная ответственность, но этим лицом не были приняты все зависящие от него меры по их соблюдению.

При этом, назначенное административное наказание юридическому лицу не освобождает от административной ответственности за данное нарушение виновное физическое лицо, также, как и привлечение к административной или уголовной ответственности физического лица не освобождает от административной ответственности за данное правонарушение юридическое лицо.

Таким образом, правонарушения, которые были допущены при исполнении обязанностей, установленных НК РФ, влекут не только налоговую, но и иную ответственность, а должностные лица организаций, в той или иной мере участвующие в налоговых правоотношениях могут быть привлечены и к административной ответственности.

В соответствии с ч. 1 ст. 1.1 КоАП РФ законодательство об административных правонарушениях состоит из КоАП РФ и принятых в соответствии с ним законов субъектов Федерации. При этом нормы глав 14—16 и 18 НК РФ об административной ответственности участников налоговых правоотношений не отменены.

Налогоплательщики и налоговые агенты привлекаются к административной ответственности за нарушения налогового законодательства по основаниям и в порядке, которые предусмотрены НК РФ, а не КоАП РФ. Нормы КоАП РФ за нарушения налогового законодательства применительны только к должностным лицам организаций — участникам налоговых правоотношений, в том числе и за нарушение налогового законодательства при перемещении товаров и транспортных средств через таможенную территорию РФ.

Исходя из этого, выделяется ряд характерных признаков административного правонарушения [17, с. 178-178]:

- административный проступок за нарушение налогового законодательства характеризуется юридическими фактами в форме действия или бездействия. Наступление административной ответственности постигается не только за совершение каких-либо определенных действий, но и в иных предусмотренных законом случаях, и за отсутствие таковых;
- действие (бездействие) проявляется антиобщественными и антисоциальными признаками, направленное против интересов государства, наносящее вред сложившимся общественным отношениям;
- противоправное действие - действие, нарушающее нормы административного и иных отраслей права, охраняемое административными взысканиями;
- виновное действие (бездействие), совершенное под контролем собственной воли и сознания;
- признаком административного правонарушения является предусмотренная законом административная ответственность.

Большая часть налоговых правонарушений является административными, так как соответствуют указанным выше признакам. Нарушения подобного рода могут быть совершены

посредством определенных действий или бездействия, они всегда создают препятствие интересам общества и государства, а также представляются противоправными и виновными, за многие из них предусмотрена административная ответственность.

Количество налоговых правонарушений, за которые грозит административная ответственность, немалое. Глава 15 КоАП РФ закрепляет административные правонарушения в области налогов и сборов.

Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе, установлено ст. 15.3 КоАП РФ, объективной сторона является нарушение срока подачи. Данная ответственность, предусмотрена ст. 116 НК РФ. Различием в данном случае между административной и налоговой ответственностью являются штрафные санкции, а также лицо, привлекаемое к ответственности.

Непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации (расчета по страховым взносам) в налоговый орган по месту учета, аналогично закреплено в двух нормативных актах – КоАП РФ (ст. 15.5) и НК РФ (ст. 119), разница прослеживается только в примененных санкциях.

Разграничение ответственности, точнее ее применение является затруднительным. В отношении ответственности за нарушение налогового законодательства, статьи НК РФ и КоАП РФ дублируются, помимо санкций, различием является и процессуальная форма.

С момента составления протокола об административном правонарушении дело считается возбужденным. КоАП РФ закрепляет два вида процессуального производства по рассмотрению административных дел - открытое и закрытое. «Лицо, в отношении которого ведется производство по делу об административном правонарушении, имеет такие субъективные права, как, например, знакомиться со всеми материалами дела; давать объяснения; представлять доказательства; заявлять ходатайства и отводы; воспользоваться юридической помощью адвоката; использовать право на защиту прав и законных интересов законными представителями; участвовать при рассмотрении дела» [8, с. 272-272].

Различием административной и уголовной ответственности по налоговым правонарушениям является степень общественной опасности противоправного деяния последней. Так, уголовная ответственность наступает за совершение правонарушения в крупном или особо крупном размере. Кроме уголовной ответственности, также возможно применение и дисциплинарной. На основании ст. 108 НК РФ, привлечение организации к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает от ответственности ее должностных лиц. Должностное лицо может быть привлечено к дисциплинарной ответственности. Кроме того, возможно привлечение должностного лица к дисциплинарной и уголовной ответственности одновременно.

В тоже время, привлечение лица к административной ответственности не влечет судимости. Ответственность за нарушение налогового законодательства административная и налоговая, предусмотрена НК РФ, и заключается в обязанности лица, нарушившим законодательство в части налогов и сборов понести бремя неблагоприятных последствий. Налоговая и административная ответственность предполагает санкции, которые подразумевают денежное взыскание, однако, административная, как и налоговая ответственность, имеет возможность, скорректировать штрафные санкции, в большую или в меньшую сторону, с учетом наличия как смягчающих, так и отягчающих обстоятельств.

Основной особенностью административной ответственности, в части налогового законодательства, является то, что ее правовое регулирование, не смотря на установленные рамки ч.1 ст. 1.1 КоАП, осуществляется и на основании НК РФ. При этом, для его усовершенствования, в части налогового законодательства, необходимо выведение составов административных правонарушений в сфере налогового законодательства из отраслевого закона (НК РФ), и закреплению их в составе КоАП.

В тоже время, ввиду того, что ответственность за нарушения налогового законодательства, предусмотрены не только Главой 16 НК РФ, но и закреплены в Главой 15 КоАП, а

значительная часть составов нарушений дублируют друг друга, имеют аналогичный состав и различаются лишь в процессуальной форме и сумме штрафных санкций. Так, к примеру нарушение сроков представления налоговой декларации (расчета по страховым взносам) и непредставление налоговой декларации (расчета по страховым взносам), ответственность установлена ст. 119 НК РФ и ст. 15.5 КоАП; непредставление (несообщение) сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, ст. 129.1 НК РФ и ст. 15.6 КоАП, также в этом случае, ст. 15.6 КоАП с НК РФ сочетается со ст. 126 НК РФ. В связи с этим, было бы целесообразнее исключить из КоАП или НК РФ данные главы, создав единую Главу, с единой ответственностью за налоговые правонарушения.

При этом, при создании, единого правового акта, в части налоговых правонарушений, не стоит упускать из виду и то, что выявлением правонарушений как части КоАП, так и в части НК РФ, а также последующим составлением Протокола по административной ответственности, а также составления Актов камеральной налоговой проверки и Актов об обнаружении фактов, свидетельствующих о предусмотренных НК РФ налоговых правонарушениях, выступает налоговый орган.

Согласно данным Отчета по Форме №2-НК (О результатах контрольной работы налоговых органов) по состоянию на 01.01.2020 года, Количество протоколов об административных правонарушениях в области налогов и сборов, составленных в связи с нарушением срока представления налоговой декларации (расчета по страховым взносам) (ст. 15.5 КоАП РФ) составило 244 042 единицы. Количество протоколов об административных правонарушениях в области налогов и сборов, составленных в связи с непредставлением (несообщением) сведений, необходимых для осуществления налогового контроля (ст. 15.6 КоАП РФ) составило 201 346 единиц.

Статьей 15.5 КоАП РФ установлена следующая ответственность: предупреждение или наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от трехсот до пятисот рублей.

Статьей 15.5 КоАП РФ установлена следующая ответственность: наложение административного штрафа на граждан в размере от ста до трехсот рублей; на должностных лиц - от трехсот до пятисот рублей.

После проведенного расчета, по штрафным санкциям нарушения срока представления налоговой декларации (расчета по страховым взносам), при условии, что судом будет вынесено наказание от трехсот до пятисот рублей сумма штрафных санкций составит от 73 212,6 тыс. руб. до 122 021 тыс. рублей; за непредставлением (несообщением) сведений, при условии, что судом будет вынесено наказание от трехсот до пятисот рублей сумма штрафных санкций составит от 20 134,6 тыс. руб. до 100 673 тыс. рублей.

В тоже время согласно данным Отчета по Форме №2-НК (О результатах контрольной работы налоговых органов) по состоянию на 01.01.2020 года предъявлено штрафных санкций по результатам прочих контрольных мероприятий за непредставление налогоплательщиками в установленный срок в налоговые органы документов и иных сведений (в рамках НК РФ) составило 473 643 тыс. руб., за непредставление налоговым органам сведений о налогоплательщике 1 513 055 тыс. рублей.

Исходя из вышеприведенных данных, и при приведенном сравнении, сумма штрафных санкций по максимальной шкале КоАП в части нарушения срока представления налоговой декларации (расчета по страховым взносам) ниже налоговых санкций в 3,9 раза, по нарушению за непредставлением (несообщением) сведений в 15 раз.

Кроме того, в Главе 16 НК РФ, собран наибольший состав налоговых правонарушений, который постоянно дополняется и изменяется, а ответственность за большинство правонарушений, например, неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора, страховых взносов), установленная ст. 122 НК РФ, и невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов, установленная ст. 123 НК РФ, КоАП – не предусмотрена.

Ввиду изложенного, целесообразнее исключить из КоАП ответственностью за налоговые правонарушения, дополнив Главу 16 НК РФ, отсутствующей ответственностью, предусмотренной КоАП.

Вышеназванная мера, позволит усовершенствовать законодательство, сократив трудозатраты налоговых органов, на составление протокола и его передачу в судебные инстанции, ограничит прямой контакт должностных лиц организаций и сотрудников налоговых органов, что в настоящее время является обязательным при составлении протокола, сократит расходы на отправку почтовой корреспонденции, а также, что не мало важно, сократит трудозатраты судебных инстанций.

Кроме того, еще одним немаловажным фактором в пользу НК РФ, является то, что согласно НК РФ, срок давности за привлечение к ответственности составляет 3 года, при этом, согласно КоАП, срок привлечения составляет всего один год.

Список литературы:

1. "Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) //Консультант Плюс [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 09.03.2021) //Консультант Плюс [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 30.04.2021) // Консультант Плюс [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 №146-ФЗ (ред. от 17.02.2021) // Консультант Плюс [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
5. Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 17 января 2013 г. № 1-П, от 25 февраля 2014 г. № 4-П и от 14 апреля 2020 г. № 17-П // Информационно-правовой портал Гарант.ру [Электронный ресурс] / Режим доступа: <https://www.garant.ru/>.
6. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 17 декабря 1996 г. № 20-П «По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции». // Консультант Плюс [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
7. Федеральный закон от 30.06.2003 года №86-ФЗ (настоящий Закон утратил силу) // Информационно-правовой портал Гарант.ру [Электронный ресурс] / Режим доступа: <https://www.garant.ru/>.
8. Отчет по Форме №2-НК (О результатах контрольной работы налоговых органов) по состоянию на 01.01.2021 и 01.01.2020 года) // источник https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9649235/
9. Бахрах Д. Н., Российский Б. В., Старилов Ю. Н. Административное право: Учебник для вузов. — 2-е Изд., Изм. и доп. — М.: НОРМА, 2005. — 800 С.
10. Белошапко Ю.Н. Правонарушение и ответственность в финансовом и налоговом праве Российской Федерации // Правоведение. 2001. № 5. С. 54 - 63.
11. Волков А. М. Административное право России. Учебник. — М.: Проспект, 2019. 328 с.

12. Гогин А.А. Правонарушение как конфликтное деяние / Вектор науки ТГУ. №1(4). 2011 – С 53.
13. Глушко Д.Е. Налоговые правонарушения и налоговые преступления // Налоги (журнал). 2007. № 5. С.15.
14. Демин А.В. Налоговая ответственность: проблема отраслевой идентификации // Хозяйство и право. 2000. № 6. С.15.
15. Карасева М.В. Актуальные проблемы финансового и налогового права. Учебное пособие / отв. ред. Карасева М.В. — М.: Проспект, 2020. 272 с.
16. Кинсбургская В.А. Налоговая ответственность в системе мер государственного принуждения в сфере налогообложения: Дис. канд. юрид. наук. М., 2010. С. 9.
17. Кирилловых А.А. О понятии и видах ответственности за налоговые правонарушения // Налоги. 2011. № 35. С. 8 - 11.
18. Клейменова М.О. Налоговое право: Учебное пособие / М.О. Клейменова. – М., 2013. – С.178.
19. Кузьмичева Г.А., Калинина Л.А. Административная ответственность: Учеб. пособие. Нормативные акты. М.: Юриспруденция, 2010. С.5.
20. Малиновская В.М. Налоговые правонарушения и налоговая ответственность // Законы России: опыт, анализ, практика. 2015. № 8. С. 3 - 14.
21. Овчарова Е.В. Проблемы применения административной ответственности за нарушения налогового законодательства по Налоговому кодексу РФ (НК РФ) и по Кодексу РФ об административных правонарушениях (КОАП РФ) // Государство и право. 2007. № 8. С. 14 - 22.
22. Россинский Б. В. Административное право: учебник / Б. В. Россинский. – М.: Норма, 2009. – С.36.
23. Сухарева Н.В. Административно-правовые споры в сфере экономики // Право и экономика. 2001. № 4.