

УДК 336.225

Азыркина Галина, студентка 4 курса специальности «Экономическая безопасность» МГУ им. Н.П. Огарёва

Сафонова Юлия, студентка 4 курса специальности «Экономическая безопасность» МГУ им. Н.П. Огарёва

Емелин Владимир Николаевич, к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита МГУ им. Н.П. Огарева

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ РУКОВОДИТЕЛЯ ЗА НЕСОБЛЮЖДЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Аннотация: в статье рассмотрена административная и уголовная ответственность за несоблюдение налогового законодательства. Предложены меры по борьбе с налоговыми правонарушениями.

Ключевые слова: налоги, налоговое законодательство, налоговое правонарушение, уклонение от уплаты, ответственность.

Abstract: the article considers administrative and criminal liability for noncompliance with tax laws. The proposed measures to combat tax offences.

Keywords: taxes, tax law, tax offence, the evasion of responsibility

Налоговые правонарушения — это противоправные деяния, нарушающие требования, установленные нормами налогового права, т.е. когда не исполняются (или исполняются ненадлежащим образом) обязанности, нарушаются права и законные интересы субъектов налоговых правоотношений, за совершение которых предусмотрена юридическая ответственность. [1]

В соответствии со статьей 108 Налогового кодекса Российской Федерации (далее по тексту НК РФ) общими условиями привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения являются следующие:

1. Никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, предусмотренными Налоговым кодексом РФ.

2. Никто не может привлекаться повторно к налоговой ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения.

3. Ответственность за деяние, совершенное физическим лицом, не наступает, если это деяние не содержит признаков состава преступления, предусмотренного уголовным законодательством, в частности ст. 199 Уголовного Кодекса Российской Федерации (далее по тексту УК РФ)

4. Привлечение организации к ответственности за совершение налоговых правонарушений не освобождает ее должностных лиц при наличии соответствующих оснований от административной, уголовной или иной ответственности.

5. Привлечение налогоплательщика или налогового агента к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает их от обязанности уплатить причитающиеся суммы налога.

6. Каждый налогоплательщик считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана и установлена вступившим в силу решением суда.

Юридическая ответственность является одним из механизмов эффективного регулирования определенной сферы правоотношений. Все правоотношения разделяются на частноправовые, где субъекты равны, и публичные, в которых с одной стороны всегда участвует государство как властный институт, равенство сторон при этом отсутствует. Различной будет и юридическая ответственность при регулировании публичных правоотношений и частноправовых.

В соответствии со ст. 2.4 Кодекса об Административных правонарушениях Российской Федерации (далее по тексту КоАП РФ) к административной ответственности подлежит должностное лицо в случае совершения им административного правонарушения в связи с неисполнением либо ненадлежащим исполнением своих служебных обязанностей. При этом в категорию «должностные лица» включены «совершившие административные правонарушения в связи с выполнением организационно-распорядительных или административно-хозяйственных функций руководители».

Особенность административного законодательства состоит в том, что оно предусматривает ответственность за нарушения в самых разных областях: от экологической безопасности до уплаты налогов. Ведь «неисполнение либо

ненадлежащее исполнение служебных обязанностей» может проявиться во всем многообразии текущей деятельности компании.

В области налогового права и таможенных правил, штрафы в размере от 30 МРОТ предусмотрены за нарушение срока постановки на учет в налоговом органе (ст. 15.2 КоАП РФ), уклонение от постановки на учет (ст. 15.3 КоАП РФ), нарушение сроков представления сведений об открытии или закрытии банковских счетов (ст. 15.4 КоАП РФ) и налоговых деклараций (ст. 15.5 КоАП). За грубое нарушение правил учета доходов и расходов, а так же объектов налогообложения руководитель может поплатиться штрафом в размере до 15000 руб. (если нарушение связано с неуплатой налога, то размер наказания определяется как 10% от неуплаченной суммы).

Как уже отмечалось выше, налоговые санкции, установленные НК РФ, взыскиваются в судебном порядке как с юридических лиц, так и с физических лиц - предпринимателей, обладающих этим статусом. Штрафы за нарушения в области налогов с должностных лиц, установленные КоАП РФ, уплачиваются добровольно, в случаях отказа либо невозможности добровольной уплаты штрафа - в порядке исполнительного производства. С такой позицией трудно согласиться.

Порядок привлечения должностных лиц за нарушение в области налогов установлен КоАП РФ. Так, из анализа гл. 28 КоАП РФ следует, что, для того чтобы привлечь должностное лицо за совершение налогового правонарушения, должностному лицу налогового органа необходимо возбудить дело об административном правонарушении путем составления протокола по собственной инициативе, по сообщению правоохранительных и иных государственных органов местного самоуправления, заявления физических лиц, проведя при необходимости административное расследование с вынесением соответствующего определения. Далее, заявление о привлечении должностного лица к ответственности, протокол и материалы административного правонарушения направляются должностными лицами налоговых органов в суды (арбитражные и общей юрисдикции) для рассмотрения дела об административном правонарушении. Суд в 15-дневный срок со дня получения материалов при соблюдении всех процессуальных норм, предусмотренных гл. 29 КоАП РФ, выносит постановление о назначении

административного взыскания либо о прекращении производства по делу об административном правонарушении. При рассмотрении дел об административных правонарушениях суды также руководствуются и нормами Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Субъектами ответственности являются и должностные лица предприятий (учреждений, организаций), которые могут быть привлечены к административной ответственности за налоговые правонарушения, а также руководитель и главный бухгалтер. Согласно КоАП РФ должностные лица подлежат административной ответственности за административные правонарушения, связанные с несоблюдением ими правил, обеспечение выполнения которых входит в их служебные обязанности. Следует отметить, что привлечение организации к ответственности за совершение налоговых правонарушений не освобождает ее должностных лиц, при наличии соответствующих оснований, от административной, уголовной или иной ответственности (п. 4 ст. 108 НК РФ).

Статьей 199.1 УК РФ введена уголовная ответственность за неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов, подлежащих в соответствии с законодательством о налогах и сборах исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд). До этого не существовало нормы, позволявшей привлекать к налоговой ответственности налоговых агентов, тогда как в своей практике налоговые органы часто сталкиваются с серьезными нарушениями налогового законодательства со стороны этих лиц.

Федеральным законом от 8 декабря 2003 г. N 162-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации" в Уголовный кодекс РФ от 13 июня 1996 г. N 63-ФЗ (УК РФ) были внесены существенные изменения, в том числе в части уголовной ответственности за налоговые преступления. Помимо изменения редакций ст. ст. 198 и 199 УК РФ, Кодекс был дополнен новыми статьями, предусматривающими уголовную ответственность за нарушение норм налогового законодательства.

К уголовной ответственности можно будет привлечь даже тогда, когда нарушена очередность платежей, т.е. когда налоги не уплачены, но произведена оплата по гражданско-правовым договорам.

Уголовная ответственность – правовое последствие совершения преступления, когда к виновному применяется государственное принуждение в форме наказания. За нарушение налогового законодательства также установлена уголовная ответственность, если деяние содержит признаки состава преступления. Особого внимания заслуживают следующие четыре статьи, предусмотренные УК РФ.

1. Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица. Уголовная ответственность наступает за указанное деяние, совершенное путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством о налогах и сборах обязательно, либо путем включения в налоговую декларацию или в иные документы заведомо ложных сведений, если оно совершено в крупном размере. В этом случае лицо наказываются штрафом в размере от 100 000 до 300 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 2 лет, либо арестом на срок от 4 до 6 месяцев, либо лишением свободы на срок до 1 года. То же деяние, совершенное в особо крупном размере, наказывается штрафом в размере от 200 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 18 месяцев до 3 лет либо лишением свободы на срок до 3 лет.

2. Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации. Уголовная ответственность наступает за уклонение от внесения этих платежей путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или в иные документы заведомо ложных сведений. Причем это уклонение должно быть квалифицировано как совершенное в крупном размере. Это преступление предполагает вину в форме умысла. Субъектами преступления являются руководители (собственники) предприятий и организаций, а также работники,

составляющие и подписывающие соответствующие документы. Наказание за данное преступление – штраф в размере от 100 000 до 300 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 2 лет, либо арестом на срок от 4 до 6 месяцев, либо лишением свободы на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового.

То же деяние, совершенное: а) группой лиц по предварительному сговору, б) в особо крупном размере, наказывается штрафом в размере от 200 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 3 лет либо лишением свободы на срок до 6 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового.

3. Неисполнение обязанностей налогового агента. Уголовная ответственность наступает за указанное деяние, совершенное в личных интересах при исчислении, удержании или перечислении налоговых платежей в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах, если оно совершено в крупном размере. Данное преступление наказывается штрафом в размере от 100 000 до 300 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 2 лет, либо арестом на срок от 4 до 6 месяцев, либо лишением свободы на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового.

То же деяние, совершенное в особо крупном размере, наказывается штрафом в размере от 200 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 2 до 5 лет либо лишением свободы на срок до 6 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового.

4. Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов.

Уголовная ответственность наступает за это деяние, совершенные собственником или руководителем организации либо иным лицом, выполняющим

управленческие функции в этой организации, или индивидуальным предпринимателем, если оно совершено в крупном размере. Данное преступление наказывается штрафом в размере от 200 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 18 месяцев до 3 лет либо лишением свободы на срок до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового.

Таблица 1. Структура нарушений налогового законодательства в отраслях экономики за 2013 год

Отрасль экономики	Кол-во нарушений (шт.)	Структура, %
1. Промышленность	14210	37,2
2. Торговля	7411	19,4
3. Строительство	6494	17
4. Сельское хозяйство	5195	13,6
5. Транспорт	3361	8,8
6. Финансово-кредитная сфера	1529	4
ВСЕГО:	38200	100

Статистика показывает, наибольшее количество нарушений налогового законодательства в крупном и особо крупном размере выявляется в следующих отраслях экономики как - промышленность, торговля и строительство, на эти отрасли приходится 73,6% всех нарушений налогового законодательства.

Можно сделать некоторые выводы относительно значения контроля за поступлением налогов, его влияния на сферы экономики и общества, а также показать необходимость его дальнейшего совершенствования.

Основными направлениями по повышению эффективности налогового контроля являются:

- совершенствование всей налоговой системы, которое сказывается на результатах работы налоговых органов;
- реформирование системы налогового администрирования;
- непосредственное совершенствование налогового контроля на отдельных участках работы налоговых инспекций;
- улучшение материально-технического и кадрового обеспечения налоговых органов, усиление информационно-разъяснительной работы с налогоплательщиками и повышение налоговой культуры населения.

Основными задачами совершенствования системы налогового контроля целесообразно обозначить, с одной стороны, создание необременительных условий уплаты налогов для бизнеса, в том числе за счет упорядочения налоговых проверок, а с другой - пресечение имеющейся практики уклонения от налогообложения посредством использования имеющихся недоработок в законодательстве о налогах и сборах. В связи с изложенным представляется необходимым:

- установить в качестве основной задачи проведения налоговых проверок проверку полноты и своевременности исчисления, удержания и уплаты налогов;

- законодательно разграничить формы и методы налогового контроля. В качестве форм налогового контроля следует обозначить учет налогоплательщиков и налоговые проверки. К методам отнести получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверку данных учета и отчетности, осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли);

Важнейшим фактором повышения эффективности контрольной работы налоговых органов является наличие действенной системы отбора налогоплательщиков для проведения контрольных проверок, дающей возможность выбрать наиболее оптимальное направление максимальной результативности налоговых проверок при минимальных затратах усилий и средств, за счет отбора для проверок таких налогоплательщиков, вероятность обнаружения налоговых нарушений у которых представляется наибольшей.

Мы считаем что, необходимо ужесточить контроль со стороны государственных органов над установлением уровня цен в зонах льготного налогообложения на территории РФ, это будет способствовать увеличению вероятности привлечения к ответственности, так как зачастую источник прибыли и налогооблагаемых доходов находится на одной территории, тогда как налоги уплачиваются плательщиком именно в зонах льготного налогообложения.

Для более эффективной борьбы с корыстной преступностью наиболее эффективными являются виды наказаний, связанные с претерпеванием правонарушителем лишений личного характера либо наложение санкций, в виде

ареста имущества, на самого правонарушителя. Это объясняется следующими факторами:

1. Практически вся собственность, добытая преступным путем, регистрируется на сторонних лиц, что исключает возможности применения санкции по конфискации данного имущества к данным лицам.

2. Для многих субъектов преступности уплата определенной суммы в виде санкций не является столь значительной.

3. В большинстве случаев уплата экономических санкций производится не самим субъектом преступления, а непосредственно теми людьми, которые были заинтересованы в совершении данного преступления.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – № 31. – Ст. 3824.

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть 1) от 30 ноября 1994г. №51-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс». URL: www.consultant.ru

3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2002. – № 1 (ч. 1). – Ст. 1.

4. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13 июня 1996 г. N 64-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс». URL: www.consultant.ru

5. Федеральный закон №229 - ФЗ от 27.07.2010 «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с урегулированием задолженности по уплате налогов, сборов, пеней и штрафов и некоторых иных вопросов налогового администрирования» // СПС «КонсультантПлюс». URL: www.consultant.ru

6. Брызгалин А.В. Стадии налоговой ответственности/ Брызгалин А.В. // «Налоговая правда» (журнал).- 2011.- №52 - С. 9 -11
7. Пастухов И.П. Ответственность за налоговые преступления/ Пастухов И. П. //«Налоговый курьер» (газета).- 2012.- № 4
8. Романовский М.В. Налоги и налогообложение / Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – СПб.: Питер, 2009. – 528 с.