

## Правовая природа ответственности за совершение налоговых правонарушений

Научный руководитель – Рябова Елена Валерьевна

*Аникаева Татьяна Викторовна*

*Студент (бакалавр)*

Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики», Москва,  
Россия

*E-mail: anickaeva.tanya@yandex.ru*

Последние два десятилетия внимание ученых и практикующих юристов в области налогового права приковано к правовой природе института ответственности за совершение налоговых правонарушений, так называемой «налоговой ответственности». До сих пор российское законодательство, в частности Налоговый кодекс Российской Федерации (далее НК РФ), не содержит легального определения налоговой ответственности, лишь единожды, п.8 ст.101 НК РФ, законодатель упомянул данное словосочетание без указания на его дефиницию. В силу отсутствия легально закрепленного понятийного аппарата наука налогового права порождает массу подходов к определению правовой природы налоговой ответственности. На текущий момент учеными выработано, по меньшей мере, три кардинально отличающихся друг от друга подхода: налоговая ответственность - как разновидность административной ответственности, как разновидность финансовой ответственности и как самостоятельный вид юридической ответственности наряду с материальной, гражданско-правовой, дисциплинарной, административной и уголовной видами ответственности.

Наиболее распространенным среди всех вышеперечисленных подходов является подход, согласно которому налоговая ответственность носит административный характер и не обладает видовой самостоятельностью, т.е. является разновидностью административной ответственности. Сторонниками такого подхода являются, в том числе, А.В. Брызгалин, А.В. Демин, В.А. Кинсбургская, А.Н. Козырин, С.Г. Пепеляев. В частности, В.А. Кинсбургская выделяет следующие основания данного подхода: во-первых, налоговые правонарушения не содержат признаков преступления, соответственно, по своей природе являются административными; во-вторых, налоговые и административные правонарушения посягают на единый объект - нормативно установленный порядок государственного управления [3]. По мнению С.Г. Пепеляева, ответственность за нарушение налогового законодательства представляет собой совокупность различных видов ответственности: гражданско-правовой, дисциплинарной, материальной, административной и уголовной. Ученые, которые выделяют налоговую ответственность в качестве самостоятельного вида юридической ответственности, неверно толкуют ст.10 НК РФ, регламентирующую порядок производства по делам о нарушениях законодательства о налогах и сборах, тем самым противопоставляя налоговую ответственность административной и уголовной ответственности [5]. По мнению А.В. Демина, налоговая ответственность также представляет собой особую разновидность административной ответственности в силу наличия специфических особенностей процессуальной части налоговой ответственности (А.В. Демин в институте налоговой ответственности выделяет три части: общую, особенную и процессуальную). При этом, общая и особенная части налоговой ответственности идентичны аналогичным частям административной ответственности, что свидетельствует о их взаимозависимости как целое и частное [2]. Аналогичного подхода придерживался ныне упраздненный Высший арбитражный суд РФ (далее ВАС РФ). Так, в Обзоре практики разрешения арбитражными

судами споров, касающихся общих условий применения ответственности за нарушение налогового законодательства от 31.05.1994 №С1-7/ОП-370 ВАС РФ указал, что ответственность, предусмотренная ст.13 на сегодняшний день утратившего силу Закона РФ от 27.12.1991 г. №2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», по своей правовой природе аналогична административной ответственности. Конституционный суд РФ в Определении от 05.07.2001 №130-0 указал, что штрафные санкции, применяемые налоговыми органами, относятся к мерам взыскания административно-правового характера. Административную природу налоговой ответственности видит Президент РФ: первоначальная редакция Кодекса административных правонарушений РФ (далее КоАП РФ) была отклонена по причине отсутствия ряда составов административных правонарушений, которые содержатся в налоговом законодательстве.

Второй подход в определении правовой природы налоговой ответственности заключается в том, что налоговая ответственность признается в качестве разновидности финансовой ответственности. Сторонниками данного подхода выступают Т.В. Архипенко, Ю.А. Крохина, И.И. Кучеров, А.В. Макаров. В частности Ю.А. Крохина приводит следующие доводы в пользу выдвигаемой позиции: во-первых, налоговое право является подотраслью финансового права; во-вторых, предмет и метод регулирования налоговой ответственности тождественны предмету и методу регулирования финансово-правовой ответственности; в-третьих, НК РФ содержит процессуальные нормы, которые регламентируют производство по делам о налоговых правонарушениях [4].

Третий, заключительный, подход определяет налоговую ответственность в качестве самостоятельного вида юридической ответственности. Так, А.А. Гогин, сторонник данного подхода, указывает на главное основание выделения налоговой ответственности в самостоятельный вид ответственности - юридическую технику: НК РФ содержит раздел VI, посвященный ответственности за совершение налоговых правонарушений [1].

Подводя итог, необходимо подчеркнуть, что в силу отсутствия легального закрепления понятия «налоговая ответственность» ученые представляют различные позиции относительно ее правовой природы. Однако наиболее подходящим в условиях современных российских реалий кажется подход, согласно которому налоговая ответственность признается в качестве разновидности административной ответственности, поскольку налоговые правонарушения имеют административно-правовую природу, а производства по делам об административных и налоговых правонарушениях кардинальных различий не имеют. Поэтому наличие процессуальных норм и санкций в НК РФ и отсутствие определения налоговой ответственности ведет к размыванию классических видов юридической ответственности, об исправлении чего ученые и практикующие юристы говорят уже на протяжении нескольких лет.

### Источники и литература

- 1) Гогин А.А. Теоретико-правовые вопросы налоговой ответственности: Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. Саратов, 2002.
- 2) Демин А.В. Налоговая ответственность: проблема отраслевой идентификации // Хозяйство и право. 2000. №6. С.45-53.
- 3) Кинсбургская В.А. Ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах. М.: Юстицинформ, 2013.
- 4) Налоговое право России: учебник / отв. ред. Ю.А. Крохина. 4 изд., испр. М.: Норма: ИНФРА-М, 2014.
- 5) Налоговое право: учебник для вузов / под ред. С.Г. Пепеляева. М.: Альпина Паблшер, 2017.