

**Перспективы совершенствования положений налогового законодательства,  
устанавливающих ответственность свидетеля**

**Научный руководитель – Гончаренко Илья Арнольдович**

***Божевский Григорий Алексеевич***

*Студент (магистр)*

Московский государственный институт международных отношений,  
Международно-правовой факультет, Москва, Россия

*E-mail: bozhevskiy.grisha@mail.ru*

Цель исследования

- 1) проанализировать существующие в настоящее время проблемы привлечения свидетелей к ответственности в рамках осуществления налогового контроля;
- 2) предложить решения, позволяющие устранить выявленные проблемы.

Новизна исследования

Использование свидетельских показаний налоговыми органами является распространенной практикой, закрепленной в НК РФ [4]. Сопутствующие юридические вопросы неоднократно рассматривались в доктрине налогового права, однако публикации по данной теме преимущественно посвящены защите прав и законных интересов налогоплательщика. Не проведен полноценный анализ, должным образом учитывающий государственные интересы, а также не выявлены пути дальнейшего совершенствования норм об ответственности свидетеля.

Тезисы, выносимые на конференцию

1. Допрос свидетеля является одним из ключевых мероприятий налогового контроля [5]. Порядок проведения допроса определен в статье 90 НК РФ [1]. В данной статье указывается, что в качестве свидетеля для дачи показаний может быть вызвано любое физическое лицо, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля. Для проведения допроса необходимо передать физическому лицу уведомление о вызове для дачи показаний. Допрос может проводиться как в налоговом органе, так и по месту пребывания свидетеля. Показания свидетеля фиксируются в протоколе.

2. Допрос как мероприятие налогового контроля обеспечивается мерами юридической ответственности, закрепленными в статье 128 НК РФ [1]. Предусмотрено, что ответственность наступает в следующих случаях:

- 1) неявка либо уклонение от явки без уважительных причин;
- 2) неправомерный отказ от дачи показаний либо дача заведомо ложных показаний.

Совершение указанных правонарушений влечет за собой взыскание штрафа в размере 1 000 рублей и 3 000 рублей соответственно.

3. Размер штрафов, взыскиваемых со свидетеля, был установлен в первой редакции НК РФ и ни разу не изменялся с момента принятия НК РФ (то есть с 1998 года). Очевидно, что штрафы в размере 1 000 рублей и 3 000 рублей в настоящее время представляют собой излишне мягкую санкцию. Представляется, что статья 128 НК РФ практически утратила свою функцию, которая заключалась в принуждении свидетелей к добросовестному сотрудничеству с налоговыми органами.

4. Стоит сравнить изложенные нормы законодательства о налогах и сборах со схожими по целям принятия нормами уголовного законодательства. Так, статья 307 УК РФ предусматривает ответственность свидетеля за дачу заведомо ложных показаний, а статья 308 УК РФ – за отказ от дачи показаний [2]. Необходимо отметить, что предусмотренные

указанными статьями УК РФ санкции являются более значительными по сравнению с санкциями, предусмотренными статьей 128 НК РФ. В качестве примера можно привести часть 1 статьи 307 УК РФ, из которой следует, что заведомо ложные показания свидетеля «наказываются штрафом в размере до восьмидесяти тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период до шести месяцев, либо обязательными работами на срок до четырехсот восьмидесяти часов, либо исправительными работами на срок до двух лет, либо арестом на срок до трех месяцев».

5. Представляется, что меры уголовной ответственности достаточны для предотвращения недобросовестного поведения свидетелей не только в силу назначения конкретного наказания (штрафа, обязательных работ и т. д.), но и в силу самого факта привлечения к уголовной ответственности, влекущего судимость. В то же время стоит отметить, что упомянутые статьи УК РФ не применяются к налоговым правоотношениям, возникающим при проведении мероприятий налогового контроля, и, следовательно, не касаются свидетеля, дающего показания сотруднику налогового органа в порядке статьи 90 НК РФ [3]. При этом на практике показания свидетеля могут в дальнейшем повлечь за собой возбуждение уголовного дела по статье 198, 199 или 199.1 УК РФ, если налоговый орган по итогам проверки передаст материалы в Следственный комитет Российской Федерации.

6. На основании вышеизложенного следует сделать вывод о том, что необходимо ужесточить ответственность свидетелей, предусмотренную налоговым законодательством. Целесообразно значительное повышение размера штрафов, взыскиваемых со свидетелей. При установлении конкретного размера штрафа следует проанализировать нормы, предусматривающие повышенную ответственность за налоговые правонарушения (например, статьи 129.4 и 129.6 НК РФ).

7. Предлагается рассмотреть вопрос о введении специальных норм, предусматривающих повышенную ответственность руководителя и главного бухгалтера организации за дачу заведомо ложных показаний в случаях, когда налоговая проверка проводится в отношении данной организации. Подобный подход повысит эффективность мероприятий налогового контроля, поскольку будет побуждать к предоставлению достоверной информации лиц, обладающих большим объемом информации об обстоятельствах предполагаемого налогового правонарушения.

8. Также предлагается проанализировать возможность включения в НК РФ норм об ответственности за принуждение (склонение) свидетеля к даче ложных показаний. Подобная норма позволила бы бороться с практикой «подготовки» свидетелей к допросу, при которой свидетелю (как правило, сотруднику проверяемой организации) сообщается, как именно следует отвечать на те или иные вопросы инспектора. Подобные действия зачастую проводятся руководством организаций и юристами (в частности, внешними консультантами), сопровождающими налоговую проверку.

### Источники и литература

- 1) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ
- 2) Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 N 63-ФЗ
- 3) Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28.06.2022 N 20 "О некоторых вопросах судебной практики по уголовным делам о преступлениях против правосудия"
- 4) Матвиенко А.А., Пепеляев С.Г., Ядрихинский С.А. Протокол допроса свидетеля как доказательство налогового правонарушения и исчисления налоговых обязательств // Налоговед. 2025. № 8. С. 31-39
- 5) Ядрихинский С.А. Свидетельские показания как доказательства в налоговом контроле: области улучшения // Налоговед. 2024. № 3. С. 24-29