

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ КАЗЕННОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«УФИМСКИЙ ЮРИДИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ
МИНИСТЕРСТВА ВНУТРЕННИХ ДЕЛ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ»

Р. Р. Субхангулов, А. Р. Нугуманов

**НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ
И ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ИХ СОВЕРШЕНИЕ**

Учебное пособие

Уфа 2021

УДК 351.713:343.359.2(470)(075.8)
ББК 67.402.23(2Рос)я73-1
С89

*Рекомендовано к опубликованию
редакционно-издательским советом Уфимского ЮИ МВД России*

Рецензенты:

доктор экономических наук, доцент О. Г. Шмелева
(Казанский юридический институт МВД России);
кандидат технических наук, доцент Е. С. Стаурский
(Омская академия МВД России)

Субхангулов, Р. Р.

С89 Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение : учебное пособие / Р. Р. Субхангулов, А. Р. Нугуманов. – Уфа : Уфимский ЮИ МВД России, 2021. – 48 с. – Текст : непосредственный.

ISBN 978-5-7247-1061-9

В учебном пособии раскрыто понятие «налоговое правонарушение» с позиции его соотношения с иными видами юридической ответственности, представлен обзор налоговых правонарушений, освещен порядок привлечения к ответственности за налоговые правонарушения, применения мер административной и уголовной ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах.

Предназначено для обучающихся образовательных организаций МВД России.

УДК 351.713:343.359.2(470)(075.8)
ББК 67.402.23(2Рос)я73-1

ISBN 978-5-7247-1061-9

© Субхангулов Р. Р., 2021
© Нугуманов А. Р., 2021
© Уфимский ЮИ МВД России, 2021

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
ГЛАВА 1. ПОНЯТИЕ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ СУЩНОСТЬ И СОДЕРЖАНИЕ.....	6
§ 1. Налоги как источник доходов государства	6
§ 2. Взаимосвязь налоговых правонарушений с иными видами юридической ответственности.....	16
ГЛАВА 2. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА СОВЕРШЕНИЕ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ.....	20
§ 1. Порядок привлечения к ответственности за налоговые правонарушения.....	20
§ 2. Применение мер административной и уголовной ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.....	24
§ 3. Порядок обжалования решений налоговых органов.....	28
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	33
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	35
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	39

ВВЕДЕНИЕ

Современное развитие российской экономики и глобализирующегося рынка предусматривает активное ведение хозяйственной деятельности предпринимателями не только в одной отрасли, но и в рынках разных стран. Предпринимательская деятельность, основанная на частном капитале, характерна тем, что нацелена на извлечение прибыли. Сам процесс извлечения прибыли основывается на минимизации издержек, но это лишь при условии «прозрачного» ведения бизнеса, когда поступившие доходы и произведенные расходы отражаются в полном объеме. Не редки случаи уклонения исполнения обязанностей налогоплательщика, которые выражаются в уменьшении налогооблагаемой базы, осуществления предпринимательской деятельности без регистрации в качестве налогоплательщика, что нарушает фискальные интересы государства и общества.

Правоприменительная практика в сфере налогообложения свидетельствует о том, что важной частью профессиональной компетенции сотрудников правоохранительных органов являются экономико-правовые знания, умение полно и правильно их применять для защиты интересов личности, организаций, государства и общества. Появление новых форм хозяйственной деятельности, оборота материальных ценностей и их бухгалтерского и налогового учетов вызывают необходимость обновления экономических знаний в области налогового права.

Современный институт ответственности за совершение налоговых правонарушений приобрел черты относительно самостоятельного элемента системы налогового права лишь с принятием Налогового кодекса Российской Федерации, что объясняется большой значимостью налоговых поступлений для бюджета страны и требует специальных способов защиты фискальной политики государства.

В настоящем пособии проведен обзор налоговых правонарушений, раскрыто понятие «налоговое правонарушение» с позиции его соотношения с иными видами юридической ответственности с целью использования будущими сотрудниками правоохранительных органов знаний в области налогового законодательства.

В рамках изучения учебной дисциплины «Налоговое право» у обучающихся юридических специальностей формируются знания, умения и начальные практические навыки, необходимые для понимания принципов, форм и методов правового регулирования общественных отношений, возникающих в организации налоговой системы Российской Федерации, позволяющие принимать участие в контроле и регулировании

налоговых отношений по исполнению обязанностей, возложенных на лиц в качестве налогоплательщика.

Данное пособие должно помочь обучающимся в реализации следующих задач:

- анализ значимости налоговых поступлений;
- анализ состояния преступности в сфере налогообложения;
- раскрытие общих условий привлечения лиц за нарушение налогового законодательства;
- раскрытие порядка производства по налоговым правонарушениям.

ГЛАВА 1. ПОНЯТИЕ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ: СУЩНОСТЬ И СОДЕРЖАНИЕ

§ 1. Налоги как источник доходов государства

Налоговая система государства, представленная совокупностью налогов и сборов, а также прозрачным для налогоплательщика механизмом налогового администрирования, предполагает полную собираемость налогов, сборов и иных платежей.

Общая сумма консолидированного бюджета Российской Федерации в анализе тенденций к изменению увеличивается (см. таблицу 1).

Таблица 1. Доходы и расходы консолидированного бюджета Российской Федерации¹

Показатель	Годы					2020 в % к 2010 гг.
	2010	2017	2018	2019	2020	
Доходы консолидированного бюджета:						
млрд руб.	16032	31047	37320	39110	37856	236,1
в процентах к валовому внутреннему продукту	34,6	33,7	35,9	35,5	35,4	0,8
Расходы консолидированного бюджета:						
млрд руб.	17617	32396	34285	36995	42150	239,26
в процентах к валовому внутреннему продукту	38,0	35,2	33	33,6	39,4	1,4
Профицит, дефицит (-) консолидированного бюджета:						
млрд руб.	-1585	-1349	3035	2115	-4294	2709
в процентах к валовому внутреннему продукту	-3,4	-1,5	2,9	1,9	-4,0	0,6

Анализ таблицы 1 показал, что доходная часть консолидированного бюджета Российской Федерации за период с 2010 по 2020 г. увеличилась на 236,1 %. Положительным является увеличение на 0,8 процентных пункта доходов консолидированного бюджета в процентах к валовому

¹ Россия в цифрах. 2020 : Крат. стат. сб. / Росстат. – М., 2020. С. 34–35; Российский статистический ежегодник. 2019 : Стат. сб. / Росстат. – М., 2019. С. 50; Россия в цифрах. 2021 : Крат. стат. сб. / Росстат. – М., 2021. С. 190.

внутреннему продукту при увеличении на 1,4 процентных пункта расходов консолидированного бюджета в процентах к валовому внутреннему продукту.

При подсчете консолидированного бюджета Российской Федерации не производится перерасчет в постоянно действующие цены или применение индексов-дефляторов, что затрудняет сопоставление представленных данных из-за наличия фактора инфляции, влияющего на изменение стоимостей как в валовом внутреннем продукте, так при определении доходов и расходов.

В 2020 г. консолидированный бюджет Российской Федерации был с дефицитом в 4294,2 млрд руб., а в 2010 г. с дефицитом в 1585 млрд руб. В теории статистики не предусмотрено сопоставление разнородных данных, такая проблема возникла при изучении динамики профицита и дефицита, так в случае с профицитом сопоставить разнородные данные представляется затруднительным. Сопоставляют лишь однородные дефицит с дефицитом, и аналогично, профицит. Отметим, что показатель дефицита бюджета не всегда подразумевает отрицательное значение, так как государство финансирует расходы, увеличивая число социальных программ и иных важных для страны направлений. Наличие профицита может быть негативным значением по причине того, что финансы государства не работают и находятся «без движения». Дефицит консолидированного бюджета Российской Федерации за период с 2010 по 2020 г. увеличился на 2709 млрд руб. Консолидированный бюджет Российской Федерации в 2018 и 2019 гг. был сформирован с профицитом, однако он имел тенденцию к сокращению, так за период с 2018 г. по 2019 г. сократился на 920,6 млрд руб. с 3035,6 млрд руб. в 2018 г. до 2115 млрд руб. в 2019 г. на 30,3 %. Отметим незначительное увеличение в 0,6 процентных пункта дефицита консолидированного бюджета в процентах к валовому внутреннему продукту.

Для того, чтобы раскрутить маховик экономики необходимо, чтобы денежные ресурсы находились в обороте, обеспечивали реализацию всех целей, запланированных бюджетом на соответствующий год и плановый период, осуществляли активизацию предпринимательской деятельности и могли формировать бюджет на следующий период.

В приложении 1 представлен детализированный консолидированный бюджет Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов, на основании которого была сгруппирована структура доходов консолидированного бюджета Российской Федерации (см. таблицу 2).

Таблица 2. Структура доходов консолидированного бюджета Российской Федерации¹

Показатель	Годы					В среднем за 2010 г. и период с 2017 по 2020 гг.
	2010	2017	2018	2019	2020	
1	2	3	4	5	6	7
Доходы консолидированного бюджета, млрд руб.	16031,9	31046,7	37320,3	39110,3	37857	32273
из них						
налоги	11390,8	25925,2	30935,1	33054,1	31575,3	26576
доходы от внешнеэкономической деятельности	3227,7	2602,8	3708,8	3017,7	1935,2	2898
доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности	679,7	963,8	1021,7	1316,4	1456,9	1087,7
платежи при пользовании природными ресурсами	77,6	369,5	376,2	508,1	630,5	392,4
безвозмездные поступления	114,1	98,8	126,7	157,4	1426,6	384,7
иные поступления	542,0	1086,6	1151,8	1056,6	832,5	933,9
Доходы консолидированного бюджета, %	100	100	100	100	100	100
из них						
налоги и сборы	71,1	83,5	82,9	84,5	83,4	81,1
доходы от внешнеэкономической деятельности	20,1	8,4	9,9	7,7	5,1	10,2

¹ Россия в цифрах. 2020 : Крат. стат. сб. / Росстат. – М., 2020. С. 467; Российский статистический ежегодник. 2019 : Стат. сб. / Росстат. – М., 2019. С. 535–536; Россия в цифрах. 2021 : Крат. стат. сб. / Росстат. – М., 2021. С. 190.

Продолжение таблицы 2

1	2	3	4	5	6	7
доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности	4,2	3,1	2,7	3,4	3,8	3,4
платежи при использовании природными ресурсами	0,5	1,2	1,0	1,3	1,7	1,1
безвозмездные поступления	0,7	0,3	0,3	0,4	3,8	1,1
иные поступления	3,4	3,5	3,1	2,7	2,2	3,0

Анализ таблицы 2 показал, что в относительном выражении динамики данных 2020 к 2010 гг. произошли следующие изменения:

1) увеличились поступления от налогов и сборов на 11,7 % с 71,7 % в 2010 г. до 83,4 % в 2020 г., платежей при использовании природными ресурсами на 1,2% с 0,5 % в 2010 г. до 1,7 % в 2020 г., а также от безвозмездных поступлений на 3,1 % с 0,7 % в 2010 г. до 3,8 % в 2020 г.;

2) сократились поступления от доходов от внешнеэкономической деятельности на 15,0 %, с 20,1 % в 2010 г. до 5,1 % в 2020 г., доходов от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности на 0,4 %, с 4,2 % в 2010 г. до 3,8 % в 2020 г., а также иные поступления на 1,2 % с 3,4 % в 2010 г. до 2,2 % в 2019 г. Графически динамика доходов консолидированного бюджета за 2010 г. и период с 2017 по 2020 г. представлена на рисунке 1. Относительные данные не всегда показывают тенденции, поэтому судить о положительной или отрицательной динамике можно также на основании абсолютных данных.

Проведем анализ данных, которые показали сокращение поступлений в доходы консолидированного бюджета.

Доходы от внешнеэкономической деятельности сократились на 1292,5 млрд руб. с 3227,7 млрд руб. в 2010 г. до 1935,2 млрд руб. в 2020 г. Остальные показатели, которые были исчислены в относительном выражении и имели тенденцию к сокращению, в абсолютном выражении увеличились. Так, доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности, увеличились на 777,2 млрд руб. с 679,7 млрд руб. в 2010 г. до 1456,9 млрд руб. в 2020 г. Безвозмездные поступления увеличились на 1312,5 млрд руб. с 114,1 млрд

руб. в 2010 г. до 1426,6 млрд руб. в 2020 г., а также иные поступления – на 290,5 млрд руб. с 542,0 млрд руб. в 2010 г. до 832,5 млрд руб. в 2020 г.

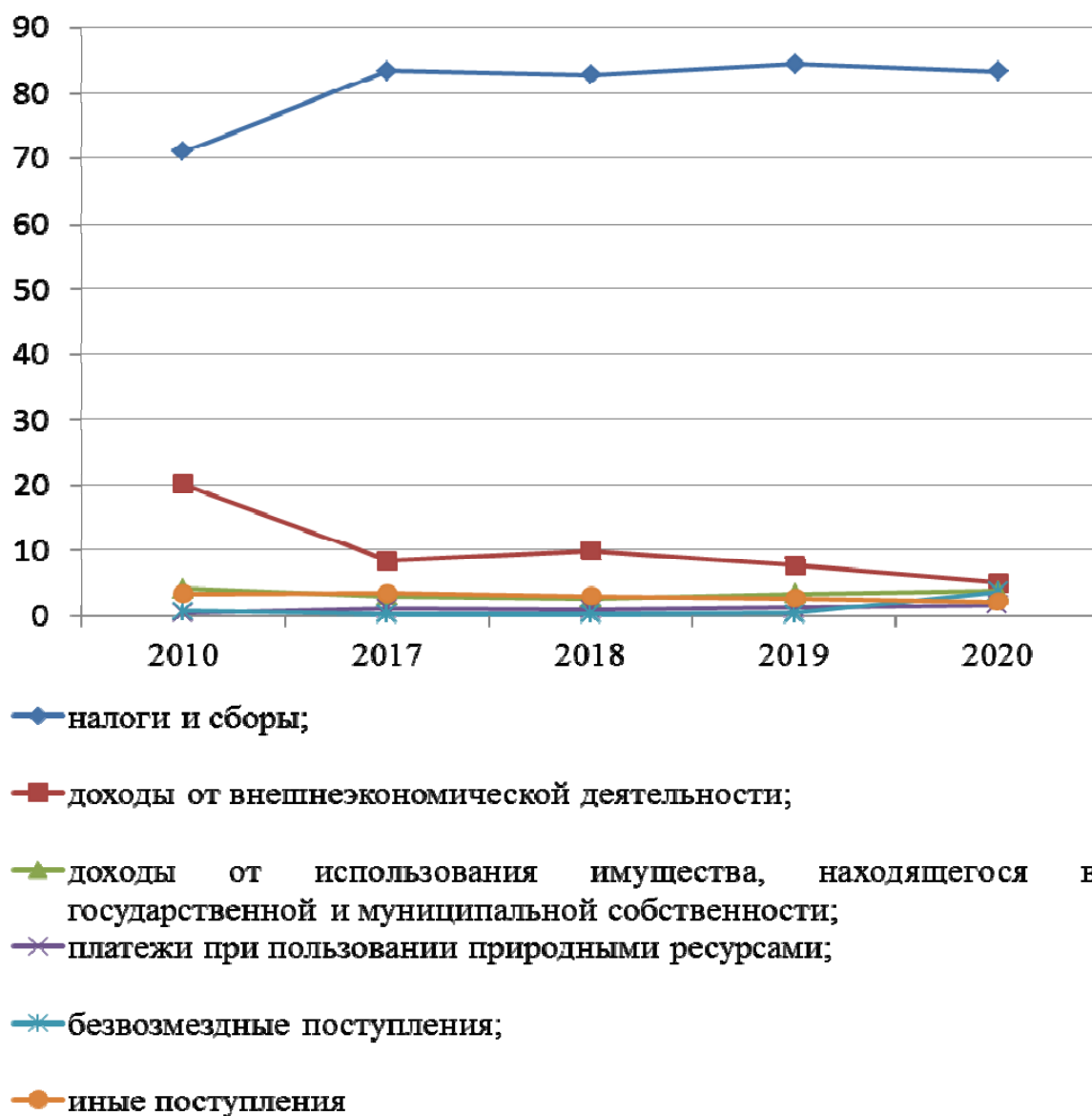


Рисунок 1. Динамика доходов консолидированного бюджета за 2010 г. и период с 2017 по 2020 г. (%)

Интересной представляется структура доходов консолидированного бюджета за 2010 г. и период с 2017 по 2020 г., составленная по расчетным данным таблицы 2 и представленная в виде круговой диаграммы на рисунке 2.

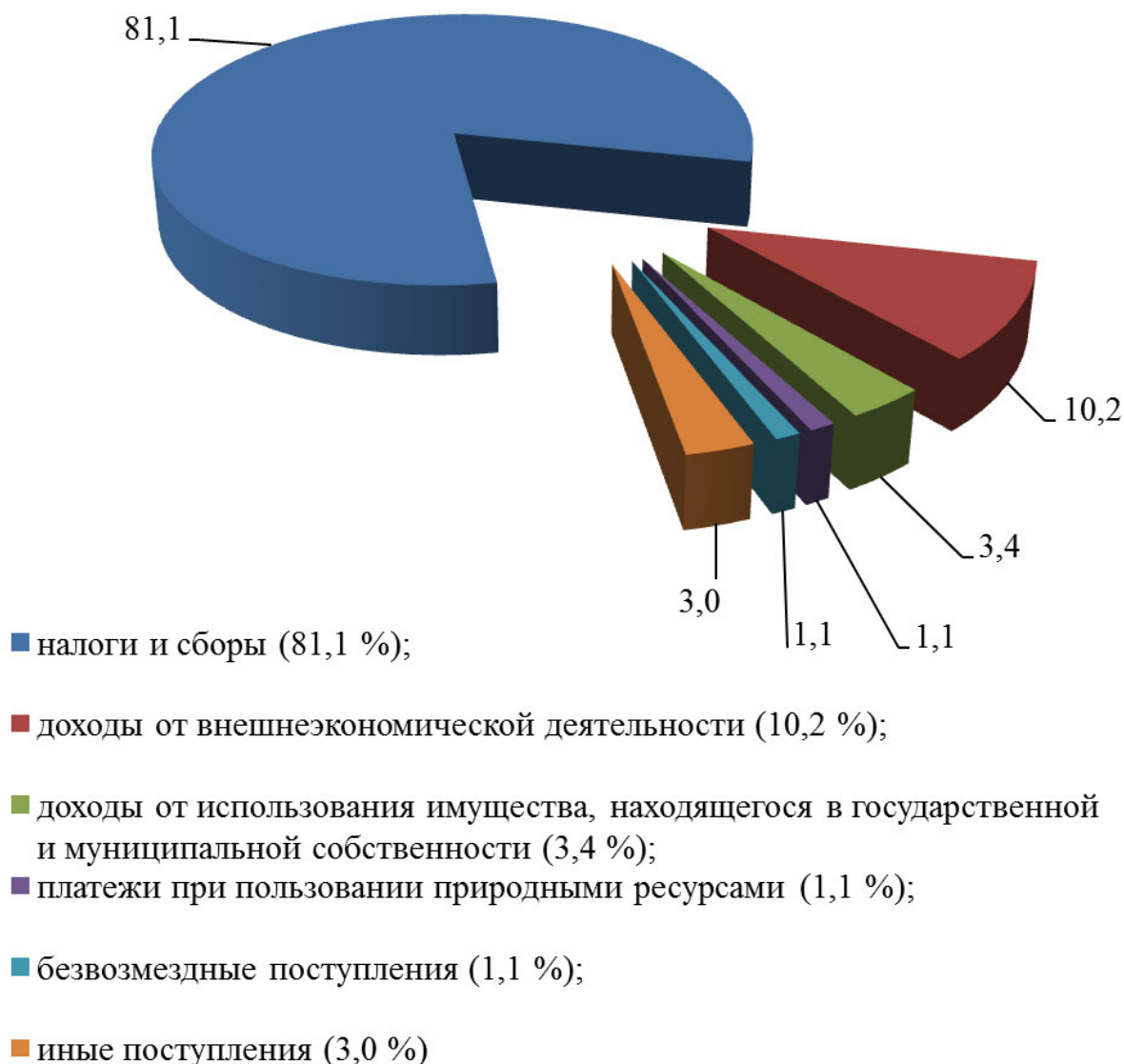


Рисунок 2. Структура доходов консолидированного бюджета за 2010 г. и период с 2017 по 2020 г. (%)

Из рисунка 2 видно, что значительную долю доходов консолидированного бюджета составляют налоги и сборы, поэтому государство для финансирования своих направлений деятельности осуществляет организацию налогового администрирования, работу по сокращению недоимки, а также защиту бюджетных средств от преступных посягательств и противодействие уклонению от уплаты налогов и сборов.

Данная работа по своей структуре совпадает с замкнутым циклом управления, нацеленным на прозрачность формирования и уплаты налогов и сборов, вследствие чего активно внедряются автоматизированные системы учета, регистрации и уплаты налогов. Однако до сих пор существуют схемы, связанные с нарушением налогового законодательства,

что приносит огромный ущерб народному хозяйству страны. В таблице 3 представлены данные материального ущерба по совершенным преступлениям за 2010 г. и период с 2017 по январь–сентябрь 2021 г.

Таблица 3. Материальный ущерб (по окончанным и приостановленным уголовным делам)¹

Показатель	Годы					
	2010	2017	2018	2019	2020	январь-сентябрь 2021
1	2	3	4	5	6	7
Всего, млрд руб.	262,3	408,5	563,1	627,7	512,8	345,6
экономической направленности	176,4	234,3	403,8	447,2	339,4	218,4

¹ Состояние преступности в России за январь – декабрь 2010 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2011. С. 24 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/upload/site1/import/0e6b1bf0d3.pdf> (дата обращения: 05.11.2021); Состояние преступности в России за январь – декабрь 2016 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2017. С. 23 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: https://xn--b1aew.xn--p1ai/upload/site1/document_news/009/338/947/sb_1612.pdf (дата обращения: 05.11.2021); Состояние преступности в России за январь – декабрь 2017 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2018. С. 23 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/reports/item/12167987/> (дата обращения: 05.11.2021); Состояние преступности в России за январь – декабрь 2018 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2019. С. 35 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/reports/item/16053092/> (дата обращения: 05.11.2021); Состояние преступности в России за январь – декабрь 2019 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2020. С. 41 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/reports/item/19412450/> (дата обращения: 05.11.2021); Состояние преступности в России за январь – декабрь 2020 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2020. С. 42 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/reports/item/22678184/> (дата обращения: 05.11.2021); Состояние преступности в России за январь – сентябрь 2021 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2021. С. 41 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/reports/item/26421097/> (дата обращения: 05.11.2021).

Продолжение таблицы 3

1	2	3	4	5	6	7
в том числе налоговые	44,2	71,6	94,9	85,2	82,4	60,8
Всего, %	100	100	100	100	100	100
экономической направленности	67,3	57,4	71,7	71,2	66,2	63,1
в том числе налоговые	16,9	17,5	16,9	13,6	12,9	20,1
Экономической направленности (всего, %)	100	100	100	100	100	100
в том числе налоговые	25,1	30,5	23,5	19,1	19,5	31,8

Примечание. Суммы материального ущерба представлены в текущих ценах соответствующего года.

По данным таблицы 3 видно, что сравнивая крайние значения 2010 и 2020 гг. показатель материального ущерба (по оконченным и приостановленным уголовным делам) от налоговых преступлений увеличился на 41 млрд руб. с 44,2 млрд руб. в 2010 г. до 82,4 млрд руб. в 2020 г. В структуре общего материального ущерба налоговые преступления в 2020 г. составили 12,2 %, что меньше на 4,0 % в сравнении с 2010 г., в котором значение было равно 16,9 %. В структуре материального ущерба от преступлений экономической направленности налоговые преступления в 2020 г. составили 19,5 %, что меньше на 5,6 % в сравнении с 2010 г. в котором значение было равно 25,1 %.

Сопоставляя данные материального ущерба от налоговых преступлений, максимальное значение которого было в 2018 г. в 94,9 млрд руб. с бюджетом регионов, можно отметить, что он больше на 2,8 млрд руб. доходной части консолидированного бюджета Тульской области в 92,1 млрд руб. и равен исполнению расходов федерального бюджета в 2018 г. на сумму в 94,9 млрд руб. в части раздела на культуру и кинематографию, таких 4 подразделов как культура, кинематография, прикладные научные исследования в области культуры, кинематографии и другие вопросы в области культуры, кинематографии¹.

¹ Регионы России. Социально-экономические показатели. 2019 : Стат. сб. / Росстат. – М., 2019. С. 1045. Нестеренко Т. Г., Артюхин Р. Е., Белякова З. Г. Исполнение федерального бюджета и бюджетов бюджетной системы Российской Федерации за 2018 год (предварительные итоги). – М. : Изд-во Финпол, 2019. С. 138 // Министерство Финансов Российской Федерации [сайт]. URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2019/04/main/02_Ispolnenie_federalnogo_budzheta_za_2018_god.pdf (дата обращения: 05.11.2021).

Представляет собой интерес доля выявления налоговых преступлений правоохранными органами. В таблице 4 представлены сведения о преступлениях, выявленных субъектами учета.

Таблица 4. Сведения о преступлениях, выявленных субъектами учета¹

Показатель	Всего	Из них выявлено преступлений сотрудниками			
		следственных органов Следственного комитета	органов внутренних дел	таможенных органов	органов исполнения наказаний
1	2	3	4	5	6
Всего					
2010 год	2628799	36531	2437114	3089	1028
2017 год	2058476	22355	1909288	1951	-
2018 год	1991532	22611	1850744	1794	-
2019 год	2024337	22801	1888443	2046	-
2020 год	2044221	21517	1919970	1967	2039

¹ Состояние преступности в России за январь – декабрь 2010 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2011. С. 9 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/upload/site1/import/0e6b1bf0d3.pdf> (дата обращения: 05.11.2021). Состояние преступности в России за январь – декабрь 2016 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2017. С. 10. // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: https://xn--b1aew.xn--p1ai/upload/site1/document_news/009/338/947/sb_1612.pdf (дата обращения: 05.11.2021). Состояние преступности в России за январь – декабрь 2017 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2018. С. 10. // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/reports/item/12167987/> (дата обращения: 05.11.2021). Состояние преступности в России за январь – декабрь 2018 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2019. С. 18 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/reports/item/16053092/> (дата обращения: 05.11.2021). Состояние преступности в России за январь – декабрь 2019 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2020. С. 18 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/reports/item/19412450/> (дата обращения: 05.11.2021); Состояние преступности в России за январь – декабрь 2020 года. – М. : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2020. С. 17 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/reports/item/22678184/> (дата обращения: 05.11.2021).

Продолжение таблицы 4

1	2	3	4	5	6
экономической направленности					
2010 год	276435	3104	264250	3025	73
2017 год	105087	2259	89236	1148	-
2018 год	109463	2064	93232	1114	-
2019 год	104927	1944	88745	1277	-
2020 год	105480	2089	88525	1135	473
в том числе налоговые					
2010 год	14449	8	14363	64	-
2017 год	8654	97	7657	502	-
2018 год	7630	58	6757	400	-
2019 год	4503	106	3888	324	-
2020 год	4872	73	4212	241	-
Всего, %					
2010 год	100	1,4	92,7	0,1	0,04
2017 год	100	1,1	92,8	0,1	-
2018 год	100	1,1	92,9	0,1	-
2019 год	100	1,1	93,3	0,1	-
2020 год	100	1,1	93,9	0,1	0,1
экономической направленности					
2010 год	100	1,1	95,6	1,1	0,03
2017 год	100	2,1	84,9	1,1	-
2018 год	100	1,9	85,2	1,0	-
2019 год	100	1,9	84,6	1,2	-
2020 год	100	2,0	83,9	1,1	0,1
в том числе налоговые					
2010 год	100	0,1	99,4	0,4	-
2017 год	100	1,1	88,5	5,8	-
2018 год	100	0,8	88,6	5,2	-
2019 год	100	2,4	86,3	7,2	-
2020 год	100	1,5	86,5	4,9	-

Примечание. Представлены данные следственных органов Следственного комитета при прокуратуре Российской Федерации.

Из данных таблицы 4 видно, что количество налоговых преступлений, выявленных субъектами учета, сократилось на 66,3 % с показателя 14 449 выявленных преступлений в 2010 г. до 4872 выявленных преступлений в 2020 г. В основной массе выявленных преступлений как экономической направленности, так и налоговых большую долю занимают преступления, выявленные сотрудниками органов внутренних дел. Защита бюджетных средств, противодействие преступлениям в сфере

налогообложения в структуре органов внутренних дел возложены на подразделения экономической безопасности и противодействия коррупции¹.

§ 2. Взаимосвязь налоговых правонарушений с иными видами юридической ответственности

Принуждение к исполнению правоотношений в сфере налогообложения сопровождается наложением законно установленных санкций и контролем над исполнением налогового законодательства, что обеспечивает реализацию функций государства по формированию бюджета государства. Принуждение к исполнению налогового законодательства – это реализация фискальной функции налоговых органов.

Особенностью ответственности в сфере налогообложения является то, что законодатель преследует две основные цели. Первая цель заключается в принуждении к исполнению в законно установленные сроки финансовых обязанностей перед государством, вторая – в предупреждении совершения правонарушений в будущем. Законодатель был вынужден выделить из структуры правовой нормы санкцию за нарушение налогового законодательства для эффективного управления налоговой системой государства. Исходя из вышеуказанного необходимо отметить, что понятия «налоговое правонарушение» и «налоговая санкция» нашли свое закрепление в Налоговом кодексе Российской Федерации (далее по тексту – НК РФ). Легальное толкование понятия налогового правонарушения нашло отражение в статье 106 НК РФ, налоговой санкции – в статье 114 НК РФ².

В статье 106 НК РФ под названием «Понятие налогового правонарушения» указано, что «налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика,

¹ Об утверждении положения о Главном управлении экономической безопасности и противодействия коррупции Министерства внутренних дел Российской Федерации : приказ МВД России от 16 марта 2015 № 340. Официальный интернет-портал правовой информации : [сайт]. – URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 05.11.2021).

² Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федеральный закон Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : принят Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 17 июля 1998 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – 3 августа.

плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим Кодексом установлена ответственность»¹.

Состав налогового правонарушения соответствует юридическому правонарушению и включает в себя объект, объективную сторону, субъект и субъективную сторону (приложение 2). Законодатель, закладывая смысл в понятие налогового правонарушения, исходил из того, что налоговое правонарушение – это прежде всего противоправное деяние, которое нарушает нормы налогового законодательства.

Объект налогового правонарушения – общественные отношения, которым наносится вред, в первую очередь, фискальным интересам государства.

Субъект налогового правонарушения – лицо, совершившее правонарушение, не только зарегистрированное в установленном порядке, но и без должной регистрации в качестве налогоплательщика, способное нести наказание. Основным критерий признания лица субъектом представлен в статье 107 НК РФ². Субъекты налогового правонарушения делятся на общие и специальные. Общие субъекты налогового правонарушения определяются положениями НК РФ. Специальные субъекты налогового правонарушения представлены лицами, прямо указанными в нормах НК РФ.

Объективная сторона налогового правонарушения представляет собой его внешнее проявление. Субъективная сторона налогового правонарушения характеризует психическую деятельность лица, непосредственно связанного с его совершением.

Классификацию налоговых правонарушений в зависимости от объекта условно можно поделить на пять основных видов, посягающих на общественные отношения в области:

- уплаты налогов и сборов;
- предоставления налоговой отчетности или декларации;
- налогового контроля в рамках камеральной и выездной налоговых проверок;
- разрешения налоговых споров;
- правил ведения налогового учета.

Данная классификация получила свое распространение по причине абстрактности восприятия большого количества налоговых правонарушений, хотя существуют и иные основания для классификации, которые в своей основе применяют детализацию правонарушений в НК

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федеральный закон Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : принят Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 17 июля 1998 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – 3 августа.

² Там же.

РФ. Классификация налоговых правонарушений по основаниям в детализированной форме представлена в приложении 3.

Доктринально разграничение юридической ответственности по каким-либо критериям классификации в правовой доктрине еще не сформировано, легально лишь выделяют материальную, дисциплинарную, административную и уголовную ответственности, корректируя и выделяя самостоятельный вид юридической ответственности исходя из национального законодательства.

Юридическая ответственность в качестве правового института, представлена на рисунке 3, на котором выделены отраслевые институты ответственности.



Рисунок 3. Виды юридической ответственности

Однозначного мнения среди ученых о выделении налоговой ответственности как самостоятельного вида не выработано. Выделяются две позиции, первая основана на том, что налоговая ответственность является самостоятельным видом юридической ответственности, вторая – на том, что выделяются лишь виды ответственности за нарушение налогового законодательства, за которые предусмотрены санкции (налоговые, дисциплинарные, административные и уголовные), данная позиция основывается на буквальном трактовании закона (приложение 4).

Так, например, А. А. Гогин определяет налоговую ответственность как самостоятельный вид юридической ответственности¹. С его мнением также соглашается И. В. Дементьев, который отмечает: «однако следует признать независимость налоговой ответственности от административной и ее существование как самостоятельного вида юридической ответственности (а точнее, подвида финансово-правовой ответственности)»².

¹ Гогин А. А. Теоретико-правовые вопросы налоговой ответственности : дис. канд. юрид. наук. – Самара, 2018. С. 37.

² Дементьев И. В. Налоговые правонарушения и налогово-правовая ответственность : учебное пособие. – М. : Изд-во РАП, 2014. С. 14.

С. Г. Пепеляев придерживается иного мнения, считая, что налоговую ответственность можно определить как комплексный институт, содержащий в себе положения нескольких отраслей права, предназначенные для защиты правоотношений, регулируемых налоговым законодательством. За несоблюдение законодательства о налогах и сборах предусмотрена мера либо уголовной ответственности, либо административной, которая зависит от вида и тяжести совершенного правонарушения¹.

Наша точка зрения основывается на том, что самостоятельная налоговая ответственность, имеющая финансово-правовую природу, отсутствует, ведь налоговое право – это лишь подотрасль финансового права. Налоговая ответственность с позиции НК РФ может быть реализована в государственных властных отношениях, которые складываются по отношению к установлению и взиманию обязательных платежей, т. е. по управлению налоговой системой в части налогового администрирования. Исходя из указанного, налоговая ответственность представляет собой подвид административной ответственности, таким образом, налоговые правонарушения являются разновидностью административного проступка.

¹ Налоговое право : учебник / под. ред. С. Г. Пепеляева. – М. : Изд-во Юристъ, 2019. С. 404.

ГЛАВА 2. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА СОВЕРШЕНИЕ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ

§ 1. Порядок привлечения к ответственности за налоговые правонарушения

Основными функциями налоговой ответственности являются юридическая и социальная. Юридическая функция направлена на реализацию полномочий государства в сфере налогообложения в виде назначения наказания и восстановления права. Социальная функция направлена на предупреждение нарушений в сфере налогообложения и реализуется четким исполнением правил предусмотренных НК РФ. Признаки налоговой ответственности отображены в приложении 5.

Согласно пункту 3 статьи 108 НК РФ основание для привлечения лица за нарушение фискального законодательства – это установленный факт совершенного нарушения в сфере налогообложения с вступившим в силу решением налогового органа о привлечении лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах¹. Следовательно, привлечения к налогово-правовой ответственности в судебном порядке не требуется.

Таким образом, можно выделить три основания:

1) нормативное – описание конкретного нарушения в законе (например, пункт 1 статьи 126 НК РФ предусматривает наказание в виде штрафа в размере 200 рублей за каждый непредставленный документ налоговому органу, необходимый для осуществления налогового контроля)²;

2) фактическое – означает реальность совершенного нарушения;

3) процессуальное – соответствующий акт территориального органа Федеральной налоговой службы России (далее по тексту – ФНС) или суда, который вступил в силу.

Принципы налоговой ответственности – общие условия привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений. Выделяют следующие принципы: законности, однократности, невиновности, индивидуализации наказания, а также сложения налоговых санкций. Рассмотрим их более подробно.

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федеральный закон Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : принят Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 17 июля 1998 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – 3 августа.

² Там же.

Принцип законности.

Никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, предусмотренном НК РФ и Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях (далее по тексту – КоАП РФ).

Принцип однократности.

Никто не может быть привлечен повторно к ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения.

Презумпция невиновности.

Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке и установлена вступившим в силу решением суда. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в его пользу.

Принцип индивидуализации наказания.

Состоит в учете всех существенных обстоятельств дела при назначении наказания. При определении наказания должны приниматься во внимание характер и тяжесть совершенного правонарушения, личностные характеристики виновного, форма его вины, поведение до и после правонарушения, обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность.

Принцип сложения налоговых санкций.

При совершении одним лицом двух и более налоговых правонарушений налоговые санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой.

Порядок привлечения к налоговой ответственности состоит из основных четырех этапов (рисунок 4).



Рисунок 4. Этапы привлечения к налоговой ответственности

Рассмотрим этапы привлечения к налоговой ответственности более подробно.

1. Выявление должностными лицами контролирующих органов (в пределах их компетенций, посредством налогового контроля) фактов нарушения налогового законодательства.

2. Рассмотрение материалов дела и вынесение решения. Обнаружение налоговых правонарушений при помощи камеральной или выездной налоговой проверки регулируется ст. 101 НК РФ.

Налоговая проверка – это процессуальное действие налогового органа по контролю за правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты (перечисления) налогов (сборов). Оно осуществляется путем сопоставления фактических данных, полученных в результате налогового контроля, с данными налоговых деклараций, представленных в налоговые органы.

Объем полномочий налоговых органов и существующих ограничений на проведение тех или иных процессуальных действий (доступ на территорию или в помещение, осмотр, истребование документов, выемка (изъятие) документов и предметов, инвентаризация, экспертиза и др.) напрямую зависит от вида проводимой проверки.

Выявление соответствующих деяний иными мерами фискального контроля (вызовом налогоплательщика письменным уведомлением для дачи пояснений по уплате обязательных платежей, осмотром, инвентаризацией его имущества, вне фискальных проверок) указывает на регулирование рассматриваемого порядка уже по ст. 101.4 НК РФ.

3. Обжалование решений органов инспекций ФНС регулируется разделом VII «Обжалование актов налоговых органов и действий или бездействия их должностных лиц».

4. Исполнение решений инспекции ФНС регламентировано статьей ст. 101.3 НК РФ.

Освобождение от налоговой ответственности применяется в случае выявления одного из нижеперечисленных факторов:

- отсутствует событие налогового правонарушения;
- лицо невиновно в его совершении;
- нарушитель младше 16 лет;
- прошли сроки давности (ст. 109 НК РФ)¹.

Обстоятельствами, исключаящими вину нарушителя за налоговое правонарушение, на основании статьи 111 НК РФ, являются:

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федеральный закон Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : принят Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 17 июля 1998 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – 3 августа.

– стихийное бедствие, иные чрезвычайные (непреодолимые) условия, которые не нужно специально доказывать, поскольку их устанавливают через общеизвестные факты, публикации в средствах массовой информации, другим образом;

– болезнь лица, которая не позволяет ему руководить своими действиями, подтверждается документами, относящимися к расчетному периоду, в котором состоялось нарушение;

– исполнение нарушителем каких-либо письменных разъяснений от компетентного госоргана (указанные обстоятельства устанавливаются соответствующим документом этого органа, который касается расчетных периодов, когда произошло правонарушение, независимо от даты его издания). Тем, кто не сможет должным образом подтвердить обозначенные обстоятельства, не стоит ждать освобождения;

– иные обстоятельства, исключаящие вину, которые признаются судом или налоговым органом при рассмотрении дела¹.

Ответственность за налоговые нарушения смягчается или отягчается благодаря наличию обстоятельств, перечисленных в статье 112 НК РФ².

Смягчают ответственность за налоговые нарушения:

– стечение тяжких семейных или индивидуальных обстоятельств;

– угрозы или принуждения, а также служебная, материальная или иная зависимость;

– тяжелое материальное положение для физического лица;

– иные обстоятельства, которые признаются таковыми в конкретной ситуации.

Отягчает ответственность рецидив налогового правонарушения.

В зарубежном законодательстве традиционно устанавливается ответственность за три основных нарушения налогового законодательства:

1) непредставление в установленные сроки налоговой декларации;

2) неуплату налога в установленные сроки;

3) неправильное декларирование размера налоговой обязанности, приводящее к уклонению от уплаты налогов.

Анализ опыта зарубежных государств позволяет сделать вывод о том, что при регламентировании ответственности за непредставление в надлежащие сроки налоговой декларации обычно устанавливается максимальный размер санкции, а сама санкция может быть определена в фиксированном размере (Австралия, Венгрия, Дания, Нидерланды, Швеция, Эстония) либо в процентах от подлежащего уплате на основе

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федеральный закон Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : принят Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 17 июля 1998 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – 3 августа.

² Там же.

данной декларации налога (Австрия, Германия, Исландия, Италия, США, Франция, Чили, Чехия), также возможно сочетание данных способов при установлении санкций за непредставление налоговых деклараций по разным налогам. Широкое распространение получило установление размера санкции в зависимости от длительности просрочки исполнения обязанности.

Наибольшее единообразие в регулировании ответственности по всем трем основным налогам в зарубежных государствах достигнуто в отношении неправильного декларирования суммы налога, т. е. при уклонении от уплаты налога¹.

§ 2. Применение мер административной и уголовной ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах

За нарушение налогового законодательства могут применяться меры административной, уголовной и налогово-правовой ответственности². Применение того или иного вида юридической ответственности обусловлено субъектом правонарушения и характером посягательства. Каждый вид юридической ответственности за нарушение налогового законодательства имеет самостоятельное материальное и процессуально-правовое регулирование.

На основании пункта 2 статьи 10 НК РФ отметим, что «производство по делам о нарушениях законодательства о налогах и сборах, содержащих признаки административного правонарушения или преступления, ведется в порядке, установленном соответственно законодательством Российской Федерации об административных правонарушениях и уголовно-процессуальным законодательством Российской Федерации»³.

Под административными правонарушениями в сфере налогообложения следует понимать нарушения налогового законодательства, ответственность за совершение которых установлена КоАП РФ.

¹ Килинкарлова Е. В. Налоговое право зарубежных стран: учеб. для бакалавриата и магистратуры / Е. В. Килинкарлова. – М. : Изд-во Юрайт, 2019. С. 200 – 201. – (Бакалавр и магистр. Академический курс) // Электронная библиотечная система «Юрайт» : [сайт]. URL: <https://urait.ru/bcode/426320> (дата обращения: 05.11.2021).

² Рахимов Э. Х. Налоговое право : учебно-методическое пособие. – Уфа : Уфимский ЮИ МВД России, 2017. С.18.

³ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федеральный закон Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : принят Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 17 июля 1998 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – 3 августа.

В КоАП РФ предусмотрено девять составов административных правонарушений в сфере налогообложения подлежащих наказанию:

1) статья 15.3. Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе;

2) статья 15.4. Нарушение срока представления сведений об открытии и о закрытии счета в банке или иной кредитной организации;

3) статья 15.5. Нарушение сроков представления налоговой декларации (расчета по страховым взносам);

4) статья 15.6. Непредставление (несообщение) сведений, необходимых для осуществления налогового контроля;

5) статья 15.7. Нарушение порядка открытия счета налогоплательщику;

6) статья 15.8. Нарушение срока исполнения поручения о перечислении налога (сбора), страхового взноса, пеней, штрафа;

7) статья 15.9. Неисполнение банком решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика, плательщика сбора, плательщика страхового взноса или налогового агента;

8) статья 15.11. Грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности;

9) статья 19.7.6. Незаконный отказ в доступе должностного лица налогового органа к осмотру территорий, помещений налогоплательщика, в отношении которого проводится налоговая проверка¹.

В российском уголовном праве действует принцип единства уголовного закона, согласно которому преступлениями признаются только те правонарушения, составы которых содержатся в Уголовном кодексе Российской Федерации (далее по тексту – УК РФ). Нарушения налогового законодательства становятся уголовно-наказуемыми, если они совершены умышленно и наносят значительный ущерб государству. Основным объектом налоговых преступлений выступают отношения по уплате (перечислению) налогов. Статьи 198, 199 – 199.4 УК РФ обязательным составообразующим признаком называют неуплату (неперечисление) налога, т. е. эти составы сформулированы как материальные².

¹ Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях : Федеральный закон Российской Федерации от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ : принят Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 20 декабря 2001 г. : одобрен Советом Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 26 декабря 2001 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2002. – 7 января.

² Уголовный кодекс Российской Федерации : Федеральный закон Российской Федерации от 13 июня 1996 г. № 63-ФЗ : принят Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 24 мая 1996 г. : одобрен Советом Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 5 июня 1996 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1996. – 17 июня.

Таким образом, налоговое преступление отличается от налогового правонарушения, во-первых, крупным размером неуплаченных налогов, во-вторых, наличием умысла правонарушителя (крупный и особо крупный размер определен в примечаниях к ст. 198 и 199 УК РФ), в-третьих, отличительным признаком является субъект ответственности. В российском уголовном законе исключается ответственность юридических лиц. Что касается ответственности физических лиц, то налоговый закон отдает приоритет уголовной ответственности (п. 15.1 ст. 101 НК РФ).

В ФРГ привлечение как к административной, так и к уголовной ответственности за совершение налоговых правонарушений, по общему правилу, возможно только в отношении виновно совершенных деяний. Однако в отдельных государствах, например, в Бразилии, Израиле, Канаде, Колумбии, Саудовской Аравии, Словакии, Румынии, Чехии, Швеции, Японии вина налогоплательщика может не учитываться¹.

Налоговая ответственность имеет существенные особенности правового регулирования (таблица 5).

Таблица 5. Отличительные особенности правового регулирования налоговой ответственности

Показатель	НК РФ	КоАП РФ
Возможно субсидиарное применение норм?	да	нет
Определение вины организаций	пункт 4 статьи 110	часть 2 статьи 2.1
Правила исчисления сроков давности привлечения к ответственности	статья 113	статья 4.5
Штрафы	точно определенная сумма	предполагается верхний и нижний предел штрафов

Интересен и тот факт, что в 2002 году несколько составов налоговых правонарушений, относящихся к физическим лицам, были перемещены из НК РФ в КоАП РФ.

Исходя из статьи 2 Федерального закона от 30 декабря 2001 г. № 196-ФЗ «О введении в действие Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях», пункта 2 Постановления Пленума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 27 января 2003 г. № 2 «О некоторых вопросах, связанных с введением в действие Кодекса

¹ Килинкарлова Е. В. Налоговое право зарубежных стран : учеб. для бакалавриата и магистратуры. – М. : Юрайт, 2019. С. 202. – (Бакалавр и магистр. Академический курс) // Электронная библиотечная система «Юрайт» : [сайт]. URL: <https://urait.ru/bcode/426320> (дата обращения: 05.11.2021).

Российской Федерации об административных правонарушениях», с 1 июля 2002 г. признаны утратившими силу пункт 4 статьи 91, статья 124 и пункт 3 статьи 126 НК РФ¹.

Законодатель периодически перемещает в КоАП РФ нормы об административной ответственности из иных федеральных законов, в том числе кодифицированных, что признается в Постановлении КС РФ от 17 января 2013 г. № 1-П «По делу о проверке конституционности положения части 5 статьи 19.8 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Маслянский хлебоприемный пункт»².

Представляют интерес сведения, приведенные Л. В. Головки: «исторически термин «административная ответственность» возник тогда, когда ряд стран (Германия, Италия и т. д.) вывели мелкие уголовные правонарушения из своих уголовных кодексов. При этом бывшие уголовные правонарушения превратились просто в мелкие правонарушения, которые иногда начали обозначать в качестве административных в той мере, в какой санкции за их совершение стали возлагать не на суды, а на сугубо административные органы»³.

Уголовная ответственность за совершение налоговых преступлений, являясь самым жестким видом ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах, обладает следующими юридическими особенностями:

а) субъектами уголовной ответственности могут являться только физические лица;

б) уголовная ответственность осуществляется только в судебном порядке;

¹ О введении в действие Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях : федеральный закон Российской Федерации от 30 декабря 2001 г. № 196-ФЗ : принят Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 20 декабря 2001 г. : одобрен Советом Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 26 декабря 2001 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2002. – 7 января; О некоторых вопросах, связанных с введением в действие Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях : Постановление Пленума ВАС Российской Федерации. – 2003. – № 2 // Учет. Налоги. Право. – 2003. – 19 февраля.

² По делу о проверке конституционности положения части 5 статьи 19.8 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Маслянский хлебоприемный пункт» [Электронный ресурс] : постановление Конституционного Суда РФ от 17.01.2013 № 1-П. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Головки Л. В. Соотношение уголовных преступлений и административных правонарушений в контексте концепции Criminal Matter (уголовной сферы) // Международное правосудие. – 2013. – 1 (5). – С. 46.

в) применяется за наиболее общественно опасные деяния — преступления, и предусматривает самые строгие меры государственного принуждения;

г) производство по делам о налоговых преступлениях осуществляется следственными органами.

§ 3. Порядок обжалования решений налоговых органов

Любое лицо вправе обжаловать акты налоговых органов ненормативного характера, если считает, что такие акты нарушают его права (статья 137 НК РФ). При этом они могут быть оспорены в судебном порядке только после обращения с жалобой в вышестоящий налоговый орган (абзац 1 пункта 2 статьи 138 НК РФ)¹.

Административный способ защиты прав налогоплательщиков осуществляется путем подачи на акт налогового органа, действия или бездействие его должностного лица письменной апелляционной жалобы в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу этого органа. Схема направления жалобы в ФНС представлена в приложении 6.

При этом жалоба может быть подана в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) как на решение, не вступившее в силу, так и на решение налогового органа, которое уже вступило в законную силу.

Рассмотрим первую ситуацию.

Жалоба подается в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) в трехмесячный срок со дня, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать о нарушении своих прав. Подается она в вынесший решение налоговый орган, который, в свою очередь, направляет ее со всеми материалами в вышестоящий налоговый орган в течение трех дней со дня ее поступления. Жалоба на решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения должна быть подана до момента вступления в силу обжалуемого решения. Вышестоящий налоговый орган, рассматривая жалобу, принимает решение, и вступление его в силу будет напрямую зависеть от характера принятого решения.

В случае если вышестоящий налоговый орган, рассматривающий апелляционную жалобу, не отменит решение нижестоящей инспекции, то

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федеральный закон Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : принят Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 17 июля 1998 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – 3 августа.

решение последней вступает в силу с даты его утверждения вышестоящим налоговым органом. Если же вышестоящий налоговый орган, рассматривающий жалобу, изменит решение инспекции, ее решение с учетом внесенных изменений вступает в силу с даты принятия соответствующего решения вышестоящим налоговым органом. Далее, вступившее в силу решение направляется в налоговый орган, вынесший первоначальное решение, в течение трех дней со дня вступления в силу соответствующего решения.

Рассмотрим вторую ситуацию.

Жалоба на вступившее в законную силу решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которое не было обжаловано в апелляционном порядке, подается сразу в вышестоящий налоговый орган в течение одного года с момента вынесения обжалуемого решения. При этом исполнение обжалуемого акта или действия не приостанавливается. По заявлению лица возможно исполнение обжалуемых актов, совершение обжалуемых действий приостановить полностью или частично по решению вышестоящего налогового органа либо решением руководителя налогового органа, принявшего акт.

Если налогоплательщик пропустил срок подачи жалобы, и на то была уважительная причина, то по его заявлению срок может быть восстановлен соответственно вышестоящим должностным лицом налогового органа или вышестоящим налоговым органом.

Жалоба подается в письменной форме по всем требованиям к документу исходя из Федерального закона от 02.05.2006 № 59-ФЗ «О порядке рассмотрения обращений граждан Российской Федерации»¹. Лицо, подавшее жалобу в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу, до принятия решения по этой жалобе может отозвать ее, написав соответствующее заявление. В этом случае повторная подача жалобы по тем же основаниям в тот же налоговый орган или тому же должностному лицу не допускается. Повторная подача жалобы на тот же акт (действия или бездействие) в тот же налоговый орган (тому же должностному лицу) возможна только в том случае, когда при неизменном предмете обжалования (составе и характере содержащихся в жалобе требований) изменяются основания (факты, мотивы, обстоятельства и т. п.) такого обжалования.

¹ О порядке рассмотрения обращений граждан Российской Федерации : федеральный закон Российской Федерации от 2 мая 2006 г. № 59-ФЗ : принят Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 21 апреля 2006 г. : одобрен Советом Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 26 апреля 2006 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2006. – 8 мая.

Жалоба должна быть рассмотрена в месячный срок (со дня получения жалобы ее адресатом), но срок может быть продлен на 15 дней. Рассмотрение ее осуществляется заочно (т. е. без вызова на рассмотрение самого заявителя) вышестоящим налоговым органом или вышестоящим должностным лицом.

По итогам рассмотрения жалобы на акт налогового органа вышестоящий налоговый орган (вышестоящее должностное лицо) принимает одно из следующих решений:

1) оставляет жалобу без удовлетворения – в случае ее необоснованности;

2) отменяет акт налогового органа. Такое решение возможно, например, если обжалуемый акт вынесен с нарушением процедурных норм (возможно, подписан ненадлежащим лицом), акт вынесен по неисследованным материалам, без достаточных оснований и др.;

3) отменяет решение и прекращает производство по делу о налоговом правонарушении – в случае, если дело о налоговом правонарушении по формальным причинам не подлежало возбуждению;

4) изменяет решение или выносит новое решение. Обжалование решения принимается в случаях, если вышестоящим налоговым органом были обнаружены выводы (часть выводов), частично не соответствующие обстоятельствам дела или нормам законодательства о налогах и сборах, а также в случае согласия с представленными заявителем новыми доказательствами, указывающими на частичную ошибочность выводов об обстоятельствах дела, сделанных нижестоящим органом в обжалуемом решении.

В свою очередь, новое решение может быть вынесено вышестоящим налоговым органом, если все выводы и предписания не соответствуют обстоятельствам дела или нормам законодательства о налогах и сборах при полном и точном установлении обстоятельств дела органом, вынесшим обжалуемое решение, кроме того, орган, рассматривающий жалобу заявителя, согласен с новыми доказательствами, свидетельствующими о полной ошибочности выводов, содержащихся в обжалуемом решении, сделанных нижестоящей инспекцией об обстоятельствах дела.

При этом, рассматривая жалобу на решение, налоговый орган вправе вынести следующие решения:

1) оставить решение налогового органа без изменения, а жалобу – без удовлетворения;

2) отменить или изменить решение налогового органа полностью или в части и принять по делу новое решение;

3) отменить решение налогового органа и прекратить производство по делу.

При рассмотрении жалобы на действия или бездействие должностных лиц налоговых органов вышестоящий налоговый орган

(вышестоящее должностное лицо) вправе вынести решение по существу. О принятом решении налоговый орган обязан в трехдневный срок со дня его принятия в письменной форме сообщить лицу, подавшему жалобу.

Если же лицо, подавшее жалобу, не будет удовлетворено результатами внесудебного обжалования и решит обжаловать такое решение в судебном порядке, то в этом случае оно должно помнить о сроках обращения в суд. Данный срок исчисляется со дня, когда лицу стало известно о вступлении такого решения в силу.

Судебный способ защиты прав налогоплательщиков. Судебное обжалование актов налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц организациями и индивидуальными предпринимателями производится путем подачи искового заявления в арбитражный суд в соответствии с арбитражным процессуальным законодательством, законодательством об административном судопроизводстве.

Физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями, производят судебное обжалование актов (в том числе нормативных) налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц путем подачи искового заявления в суд общей юрисдикции в соответствии с законодательством об обжаловании в суд неправомερных действий государственных органов и должностных лиц.

При этом на практике в суды могут направляться исковые заявления со следующими исковыми требованиями:

1) о признании недействительным полностью или в какой-либо части решения (постановления) налогового органа, в том числе:

– решения налогового органа о привлечении лица к налоговой ответственности;

– решения (постановления) о взыскании налога, сбора, пени и штрафа;

– постановления о наложении ареста на имущество и др.;

2) о признании незаконными действий налогового органа и об обязанности его прекратить соответствующие действия и восстановить положение, существовавшее до их совершения (например, признание незаконным действия налогового органа о регистрации лица, регистрации изменений и дополнений в учредительные документы);

3) о признании незаконным бездействия налогового органа (должностного лица) и об обязанности его совершить определенные действия (к примеру, признается незаконным бездействие налогового органа по невозврату излишне взысканного (уплаченного) налога и инспекция обязывается произвести возврат суммы налога; признается незаконным нерассмотрение жалобы налогоплательщика на незаконные действия нижестоящего налогового органа);

4) о признании неподлежащим исполнению инкассового поручения налогового органа на списание в бесспорном порядке сумм налога, сбора,

пени и штрафа за счет денежных средств налогоплательщика со счета в банке;

5) о возмещении убытков, причиненных неправомерными решениями и действиями (бездействием) налоговых органов (их должностных лиц и иных сотрудников) при исполнении ими служебных обязанностей (например, признание неправомерности действий инспекции при вынесении решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика и обязывание налогового органа возместить убытки в полном объеме, включая упущенную выгоду, за счет федерального бюджета), и др.

Такие иски рассматриваются и разрешаются судом в порядке, установленном гражданским процессуальным, арбитражным процессуальным законодательством, законодательством об административном судопроизводстве и иными федеральными законами.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Функционирование налоговой системы строится на установлении налогов и ее полной собираемости. Реализация полномочий государства без финансовых ресурсов, образованных за счет поступления налогов в современном глобализирующемся рынке, а также с введением санкций в отношении России стала невозможной. Вследствие чего налоговое администрирование становится более прозрачным с применением информационных технологий учета движения денежных средств, а также предоставлением ряда льгот «для выхода из тени» субъектов предпринимательской деятельности с целью полного формирования налогооблагаемой базы и исполнением обязанностей по уплате налогов и сборов в бюджет. Об этом свидетельствует увеличение доходной части консолидированного бюджета Российской Федерации за период с 2010 по 2020 г., в котором значительную долю составляют налоги и сборы.

В то же время предприниматели, осуществляющие свою деятельность с нарушением законодательства, минимизируют налогооблагаемую базу всеми незаконными путями, нанося своими действиями материальный ущерб государству. Необходимо понимать, что начисленные налоги, но еще не уплаченные в бюджет, – это авансированная сумма предпринимателя государством, вследствие чего у первого возникает обязанность перечислить денежные средства в бюджет.

Выявленные тенденции по количеству налоговых преступлений с 2010 по 2020 г. свидетельствуют о сокращении их числа. Лидерство по выявлению данных преступлений за анализируемый период занимают органы внутренних дел – более 86 %.

Налоговая ответственность легально закреплена в НК РФ, но среди ученых-правоведов остаются споры о разграничении юридической ответственности с выделением налоговой ответственности как самостоятельного вида. Позиция авторов заключается в том, что налоговые правонарушения являются разновидностью административного проступка. Налоговая ответственность преследует две цели: наказание и восстановление права, а также предупреждение нарушений в сфере налогообложения. Привлечение к налоговой ответственности четко формализовано и имеет свои этапы. Вне зависимости от вида юридической ответственности привлечение к ней невозможно без проведения налоговой проверки.

Сравнивая основания возникновения налоговой ответственности российского и зарубежного законодательств можно отметить их общие основания, такие как непредставление в установленные сроки налоговой декларации, неуплата налога в установленные сроки, неправильное декларирование размера налоговой обязанности, приводящее к уклонению от уплаты налогов.

Российское административное законодательство предусматривает девять составов, подлежащих наказанию за совершение административных правонарушений в сфере налогообложения, уголовное – шесть. Нарушенное право налогоплательщика законодатель восстанавливает, предоставляя право на обжалование посредством досудебного разбирательства в вышестоящем налоговом органе, а также судебном.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

I. Нормативные правовые акты

1. **Российская Федерация. Законы.** Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях : Федеральный закон № 195-ФЗ : [принят Государственной Думой 20 декабря 2001 г. : одобрен Советом Федерации 26 декабря 2001 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2001. – № 1 (ч. 1). – Ст. 1. – Текст : непосредственный.

2. **Российская Федерация. Законы.** Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : Федеральный закон № 146-ФЗ : [принят Государственной Думой 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – № 31. – Ст. 3824. – Текст : непосредственный.

3. **Российская Федерация. Законы.** Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) : Федеральный закон № 117-ФЗ : [принят Государственной Думой 19 июля 2000 г. : одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 г. // Собрание законодательства РФ. – 2000. – № 32. – Ст. 3340. – Текст : непосредственный.

4. **Российская Федерация. Законы.** Уголовный кодекс Российской Федерации : Федеральный закон № 63-ФЗ : [принят Государственной Думой 24 мая 1996 г. : одобрен Советом Федерации 5 июня 1996 г. // Собрание законодательства РФ. – 1996. – № 25. – Ст. 2954. – Текст : непосредственный.

5. **Российская Федерация. Законы.** Трудовой кодекс Российской Федерации : Федеральный закон № 197-ФЗ : [принят Государственной Думой 21 декабря 2001 г. : одобрен Советом Федерации 26 декабря 2001 г. // Официальный интернет-портал правовой информации : [сайт]. – URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

6. **Российская Федерация. Законы.** О порядке рассмотрения обращений граждан Российской Федерации : Федеральный закон от 2 мая 2006 года № 59-ФЗ [принят Государственной Думой 21 апреля 2006 г. : одобрен Советом Федерации 26 апреля 2006 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2006. – № 19. – Ст. 2060. – Текст : непосредственный.

7. **Российская Федерация. Законы.** О введении в действие Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях : Федеральный закон № 196-ФЗ : [принят Государственной Думой 20 декабря 2001 г. : одобрен Советом Федерации 26 декабря 2001 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2002. – № 1 (Часть I). – Ст. 2. – Текст : непосредственный.

8. По делу о проверке конституционности положения части 5 статьи 19.8 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Маслянский хлебоприемный пункт» : постановление Конституционного Суда РФ от 17 января 2013 г. № 1-П. // Справ.-правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа : для авторизир. пользователей. – Текст : электронный.

9. О некоторых вопросах, связанных с введением в действие Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях : постановление Пленума ВАС РФ от 27 января 2003 г. № 2 // Учет. Налоги. Право. – 2003. – № 6. – Текст : непосредственный.

10. Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе : постановление Правительства РФ от 30 сентября 2004 г. № 506 // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. – № 40. – Ст. 3961. – Текст : непосредственный.

11. Об утверждении положения о Главном управлении экономической безопасности и противодействия коррупции Министерства внутренних дел Российской Федерации : [утверждено приказом МВД России от 16 марта 2015 г. № 340] // Официальный интернет-портал правовой информации : [сайт]. – URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

12. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок : [утверждена приказом ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@] // Официальный интернет-портал правовой информации : [сайт]. – URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

II. Учебники, учебные пособия, словари, справочники

1. **Дементьев, И. В.** Налоговые правонарушения и налоговоправовая ответственность : учебное пособие. – Москва : Издательство Российская академия правосудия, 2014. – 336 с. – ISBN 978-5-93916-440-5. – Текст : непосредственный.

2. **Килинкарлова, Е. В.** Налоговое право зарубежных стран : учебник для бакалавриата и магистратуры / Е. В. Килинкарлова. – Москва : Издательство Юрайт, 2019. – 354 с. – (Бакалавр и магистр. Академический курс). – ISBN 978-5-9916-4353-5. // ЭБС Юрайт [сайт]. – URL: <https://urait.ru/bcode/426320> (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

3. Налоговое право : учебник / под. ред. С. Г. Пепеляева. – Москва : Издательство Юрист, 2019. – 336 с. – Текст : непосредственный.

4. **Нестеренко, Т. Г.** Исполнение федерального бюджета и бюджетов бюджетной системы Российской Федерации за 2018 год

(предварительные итоги) / Т. Г. Нестеренко, Р. Е. Артюхин, З. Г. Белякова. – Москва : Издательство Финпол, 2019. – 168 с. // Министерство Финансов Российской Федерации [сайт]. – URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2019/04/main/02_Ispolnenie_federalnogo_budzheta_za_2018_god.pdf (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

5. **Рахимов, Э. Х.** Налоговое право : учебно-методическое пособие. – Уфа : Уфимский юридический институт МВД России, 2017. – 53 с. – Текст : непосредственный.

6. Состояние преступности в России за январь – декабрь 2010 года. – Москва : Федеральное казенное учреждение «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2011. – 48 с. // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/upload/site1/import/0e6b1bf0d3.pdf> (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

7. Состояние преступности в России за январь – декабрь 2016 года. – Москва : Федеральное казенное учреждение «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2017. – 52 с. // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: https://xn--b1aew.xn--p1ai/upload/site1/document_news/009/338/947/sb_1612.pdf (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

8. Состояние преступности в России за январь – декабрь 2017 года. – Москва : Федеральное казенное учреждение «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2018. – 51 с. // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/reports/item/12167987/> (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

9. Состояние преступности в России за январь – декабрь 2018 года. – Москва : Федеральное казенное учреждение «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2019. – 60 с. // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/reports/item/16053092/> (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

10. Состояние преступности в России за январь – декабрь 2019 года. – Москва : Федеральное казенное учреждение «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2020. – 66 с. // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--p1ai/reports/item/16053092/>

b1aew.xn--plai/reports/item/19412450/ (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

11. Состояние преступности в России за январь – декабрь 2020 года. – Москва : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2020 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--plai/reports/item/22678184/> (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

12. Состояние преступности в России за январь – сентябрь 2021 года. – Москва : ФКУ «Главный информационно-аналитический центр» Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2021. С. 41 // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://xn--b1aew.xn--plai/reports/item/26421097/> (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

13. Регионы России. Социально-экономические показатели. 2019 : статистический сборник. – Москва : Издательство Росстат, 2019. – 1204 с. – Текст : непосредственный.

14. Российский статистический ежегодник. 2019 : Статистический сборник. – Москва : Издательство Росстат, 2019. – 708 с. – Текст : непосредственный.

15. Россия в цифрах. 2020 : Краткий статистический сборник. – Москва : Издательство Росстат, 2020. – 550 с. – Текст : непосредственный.

16. Россия в цифрах. 2021 : Крат. стат. сб. / Росстат. – Москва, 2021. – Текст : непосредственный.

III. Диссертации и авторефераты

1. **Гогин, А. А.** Теоретико-правовые вопросы налоговой ответственности : дис. ... канд. юрид. наук. – Самара, 2018. – URL : <https://www.dissercat.com/content/teoretiko-pravovye-voprosy-nalogovoi-otvetstvennosti> (дата обращения: 05.11.2021). – Текст : электронный.

IV. Материалы периодической печати

1. **Головко, Л. В.** Соотношение уголовных преступлений и административных правонарушений в контексте концепции Criminal Matter (уголовной сферы) // Международное правосудие. – 2013. – 1 (5). – С. 42–52. – Текст : непосредственный.

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

Консолидированный бюджет Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов, млрд руб.¹

Показатель	2010	2017	2018	2019	2020	2020 в % к 2010 гг.
1	2	3	4	5	6	7
Доходы – всего	16031,9	31046,7	37320,3	39110,3	37856,7	236,1
из них:						
налог на прибыль организаций	1774,6	3290,1	4100,2	4543,2	4018,4	226,4
налог на доходы физических лиц	1790,5	3252,3	3654,2	3956,4	4253,1	237,5
страховые взносы на обязательное социальное страхование	2477,1	6784,0	7476,9	7884,5	8072,6	325,9
налог на добавленную стоимость:						
на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации	1329,1	3070,2	3574,8	4257,9	4268,7	321,2
на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации	1169,5	2067,4	2442,2	2837,5	2933,6	250,8
акцизы по подакцизным товарам (продукции):						
производимым на территории Российской Федерации	441,4	1521,3	1493,2	1277,5	1833,2	415,3

¹ Россия в цифрах. 2020 : Крат. стат. сб. / Росстат. – М., 2020. С. 467; Российский статистический ежегодник. 2019: Стат. сб. / Росстат. – М., 2019. С. 535–536. Россия в цифрах. 2021 : Крат. стат. сб. / Росстат. – М., 2021. С. 190.

Продолжение таблицы

1	2	3	4	5	6	7
ввозимым на территорию Российской Федерации	30,1	78,2	96,3	90,3	102,1	339,2
налоги на имущество	628,2	1250,5	1397,0	1351,1	1358,3	216,2
налоги на совокупный доход	207,7	446,9	520,5	596,8	593,3	285,7
налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	1440,8	4162,9	6178,5	6258,9	4142,0	287,5
задолженность и перерасчеты по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам	56,1	1,1	1,1	...	...	-
из них единый социальный налог	45,7	0,3	0,2	...	...	-
доходы от внешнеэкономической деятельности	3227,7	2602,8	3708,8	3017,7	1935,2	60,0
доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности	679,7	963,8	1021,7	1316,4	1456,9	214,3
платежи при пользовании природными ресурсами	77,6	369,5	376,2	508,1	630,5	812,5
безвозмездные поступления	114,1	98,8	126,7	157,4	1426,6	1250,3
Расходы – всего	17616,7	32395,7	34284,7	36995,3	42150,9	239,3
из них:						

Продолжение таблицы

1	2	3	4	5	6	7
на общегосударственные вопросы	1440,6	1952,6	2131,6	2335,1	2551,6	177,1
на национальную оборону	1279,7	2854,2	2828,4	2998,9	3170,7	247,8
на национальную безопасность и правоохранительную деятельность	1339,4	2034,1	2110,5	2233,6	2392,4	178,6
на национальную экономику	2323,3	4332,0	4442,9	5170,3	6040,8	260,0
из них расходы:						
на топливно-энергетический комплекс	48,5	74,7	57,0	63,7	64,7	133,4
на сельское хозяйство и рыболовство	262,3	343,8	365,8	434,9	419,2	159,8
на транспорт	461,7	825,8	798,8	915,6	1040,4	225,3
на дорожное хозяйство (дорожные фонды)	645,0	1488,4	1607,3	1846,1	2039,2	316,2
на связь и информатику	69,2	114,7	143,9	208,7	257,2	371,7
на прикладные научные исследования в области национальной экономики	122,9	210,4	186,9	201,1	230,3	187,4
на другие вопросы в области национальной экономики	535,2	1036,6	1076,2	1271,7	1744,1	325,9
на жилищно-коммунальное хозяйство	1071,4	1209,9	1324,1	1574,9	1590,5	148,5
на социально-культурные мероприятия	10133,8	19054,9	20382,8	21596,9	25217,5	248,8
на образование	1893,9	3264,2	3668,6	...	...	-
на здравоохранение, физическую культуру и спорт	1708,8	...	...	...	...	-
на здравоохранение	...	2820,9	3315,9	...	...	-

Продолжение таблицы

1	2	3	4	5	6	7
на обслуживание государственного и муниципального долга	260,7	841,8	916,1	835,4	883,5	338,9
Профицит, дефицит (-)	-1584,7	-1349,1	3035,6	2115,0	-4294,2	-2709

Примечания

1. Данные по задолженности и перерасчетам по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам за 2020 год по оперативным данным Федерального казначейства Российской Федерации не представлены.

2. Расходы, отнесенные на социально-культурные мероприятия, за 2019–2020 года по оперативным данным Федерального казначейства Российской Федерации представлены в целом, без разделения по структуре.

Состав налогового правонарушения

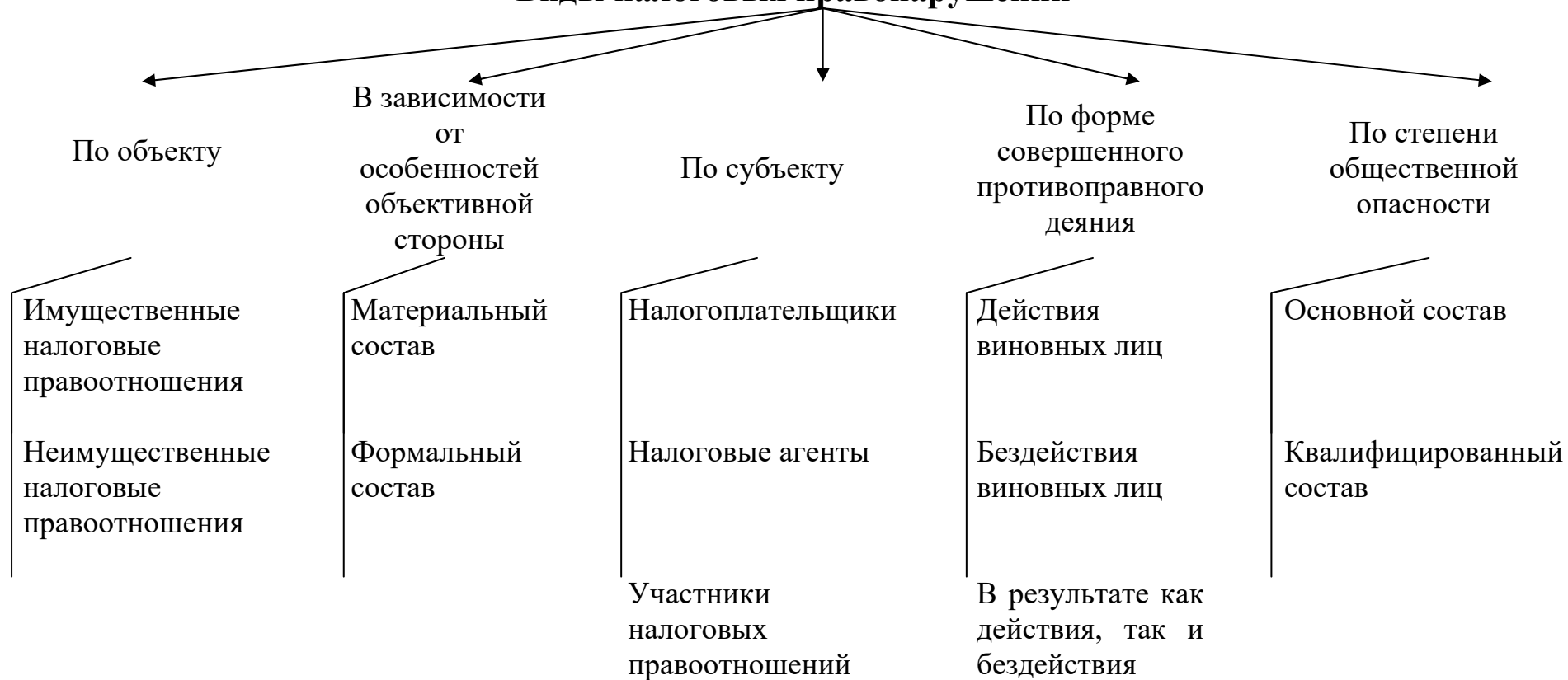
Объект – урегулированные и защищенные законом блага и ценности, которым наносится вред противоправными действиями (бездействиями)

Объективная сторона – противоправное действие (бездействие) субъекта правонарушения, за которое нормами Налогового кодекса Российской Федерации установлена ответственность

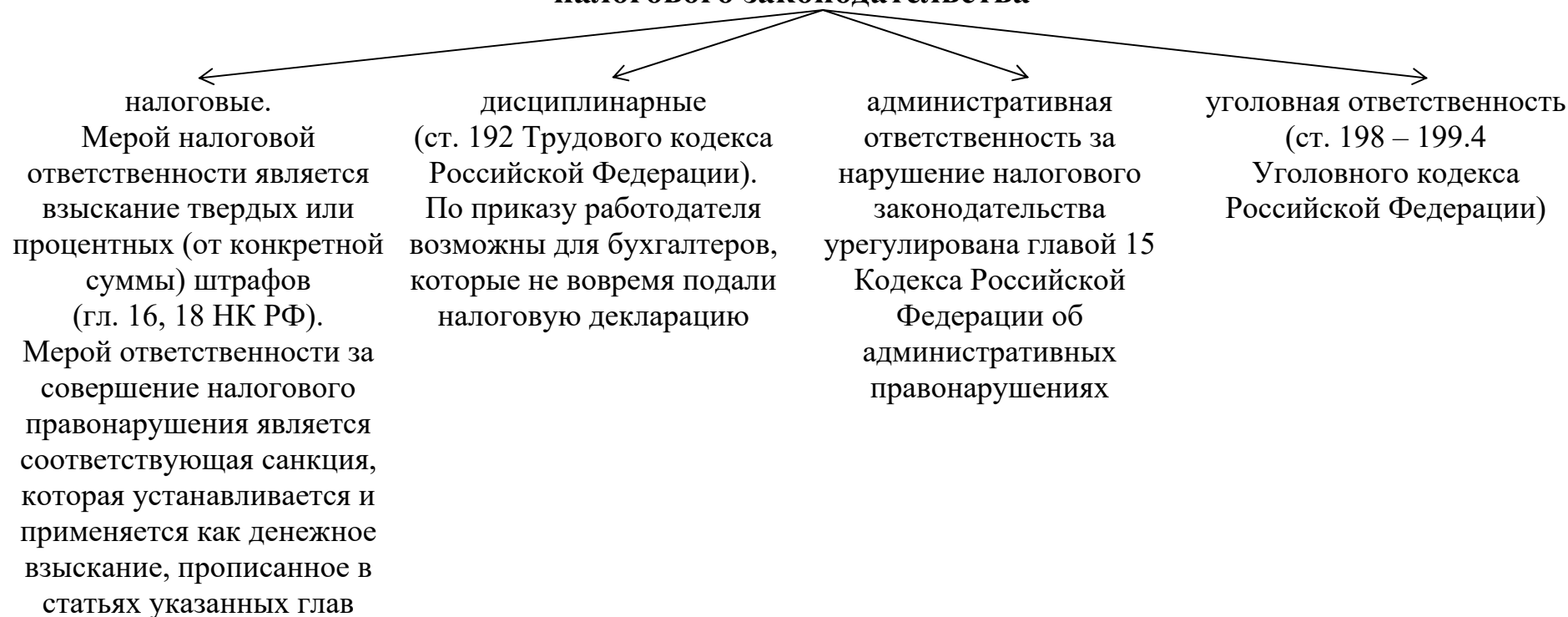
Субъект – физические и юридические лица. Лица, совершившие правонарушение (налогоплательщик, налоговый агент). Лица, способствующие осуществлению налогового контроля

Субъективная сторона – юридическая вина в форме умысла или неосторожности

Виды налоговых правонарушений



Виды ответственности за нарушение налогового законодательства



Признаки налоговой ответственности

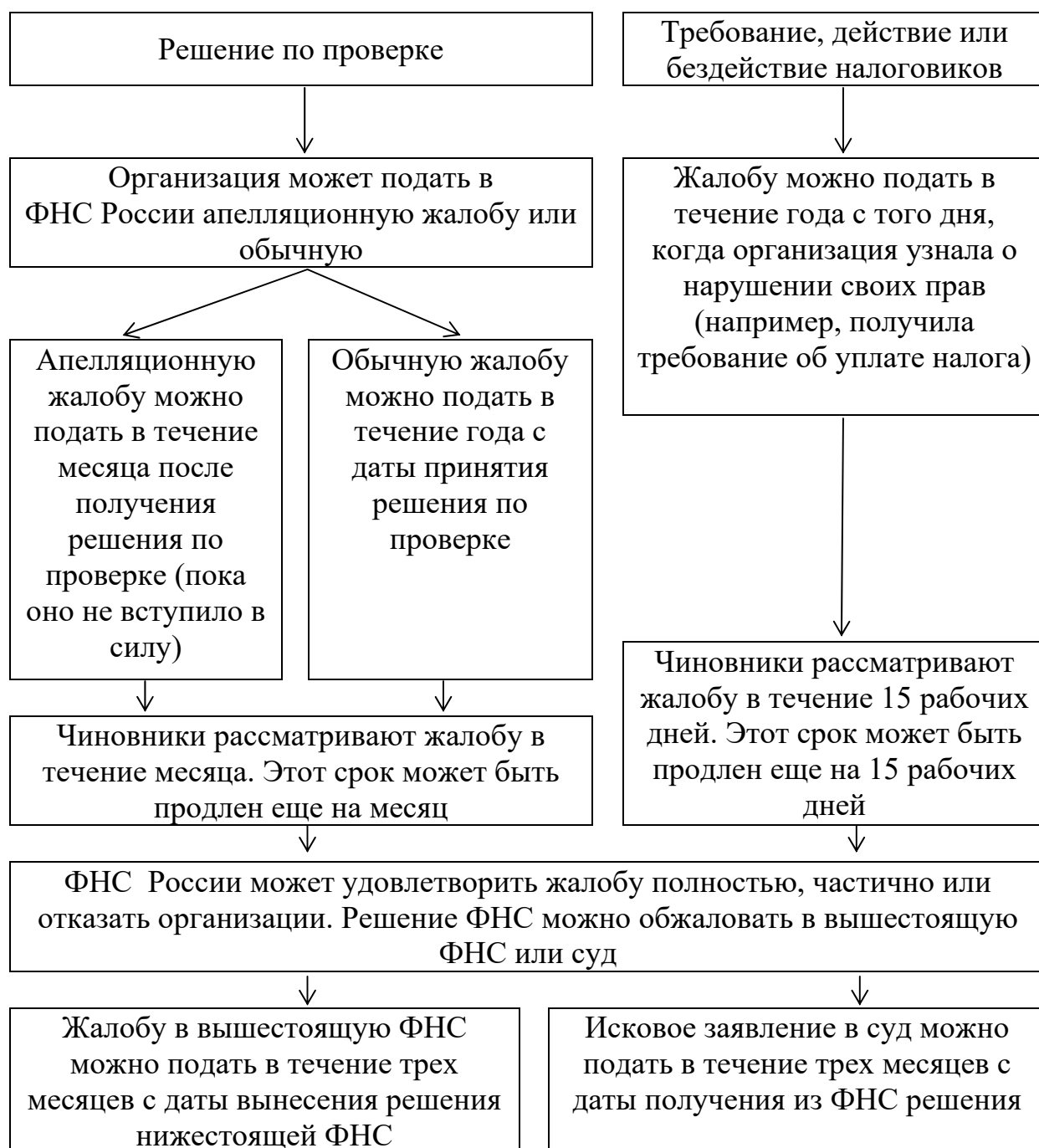
←
материальные
(налоговая ответственность
в качестве охранительного
правоотношения)

↓
процессуальные
(характеризующие
механизм реализации
материального
охранительного
налогового
правоотношения
посредством
производства по делу о
налоговом
правонарушении)

→
функциональные
(отражающие
целенаправленность
существования и
применения налоговой
ответственности)

ПРИЛОЖЕНИЕ 6

Схема направления жалоб в адрес ФНС России



Учебное издание

Субхангулов Рустем Раисович
(кандидат экономических наук)
Нугуманов Азат Римович
(кандидат юридических наук)

**НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ И
ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ИХ СОВЕРШЕНИЕ**

Учебное пособие

Редактор Е. А. Ермолаева

Подписано в печать: 10.12.2021

Гарнитура Times

Уч.-изд. л. 2,8

Тираж 70 экз.

Выход в свет: 15.12.2021

Формат 60 x 84¹/₁₆

Усл. печ. л. 3

Заказ № 77

*Редакционно-издательский отдел
Уфимского юридического института МВД России
450103, г. Уфа, ул. Муксинова, 2*

*Отпечатано в группе полиграфической и оперативной печати
Уфимского юридического института МВД России
450103, г. Уфа, ул. Муксинова, 2*