

УДК 336.221.22

Кобылатова Марина Фёдоровна, Куш Елена Николаевна

## САНКЦИИ ЗА НАРУШЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

*Налоговые правонарушения представляют угрозу для общества, так как их рост снижает возможности государства рационально использовать финансовые ресурсы и провоцирует относительную нестабильность в экономике и политике. Налоговое законодательство при регулировании общественных отношений, которые возникают в процессе уплаты налогов, и при формировании прав и обязанностей субъектов налоговых отношений применяет всевозможные меры государственного принуждения, когда выявлены случаи нарушения субъектами своих обязанностей. В силу того что санкции, применяемые за налоговые правонарушения, имеют имущественный характер, актуальным является решение вопросов экономической целесообразности их установления.*

**Ключевые слова:** налоговые правонарушения, налоговые санкции, налогоплательщики, администрирование, минимизация, эффективность.

**Marina Kobylatova, Elena Kusch**

### PENALTIES FOR VIOLATION OF THE TAX LEGISLATION

*Tax offenses are a threat to society, because their growth decreases the ability of the state to make rational use of financial resources and provokes a relative instability in the economy and politics. Tax law in regulating social relations that arise in the process of paying taxes, and in the formation of the rights and duties of subjects of tax relations uses various measures of state coercion, when the revealed violations by entities of their responsibilities. Due to the fact that sanctions for tax offences are proprietary in nature, it is essential to solve issues of economic feasibility for their establishment.*

**Key words:** tax offenses, tax penalties, taxpayers, administration, minimization, efficiency.

Рост числа налоговых правонарушений несет в себе опасность, поскольку данная ситуация снижает способность государства объективно распределять финансовые ресурсы, что провоцирует нестабильность как экономическую, так и политическую. Существенное значение приобретают вопросы экономической целесообразности установления применяемых за налоговые правонарушения санкций вследствие их имущественного характера.

Сокращение бюджетных расходов как одно из стратегических направлений деятельности государства влечет за собой вопрос о качественном повышении эффективности налогового администрирования, который включает принуждение и его осуществление. Процесс ревизии налогов носит перманентный характер, независимо от наличия мер принуждения и большого количества средств для целесообразного сбора налогов у налоговой администрации [1]. Кризисные явления в экономике эскалируют вопросы эффективности и справедливости налоговой системы. Поэтому представляется аксиомой утверждение о том, что «несправедливость санкций порождает нарушение баланса частных и публичных интересов» [1]. Во-первых, снижение налоговыми средствами конкурентных условий влечет сокращение хозяйствующих субъектов и порождает предпосылки для коррупции. Во-вторых, неоправданная суровость санкций – как и их излишняя мягкость – оказывает отрицательное влияние на соблюдение налогоплательщиками требований налогового законодательства, что неизменно снижает бюджетную обеспеченность отдельных территорий и государства в целом. Поэтому очень важно руководствоваться принципом разумной достаточности, чтобы не допускать чрезвычайных санкций, с одной стороны, и их искусственной незначительности – с другой.

При изучении поведения лиц, обремененных налогами, и в процессе принятия решения установления налогового стимулирования нельзя переоценивать важность психологического аспекта. Необходимо заметить, что налогоплательщики не всегда действуют рационально. Изменения эконо-

мического, правового и социального контекстов ведут к тому, что происходит реформирование общественной оценки всевозможных социальных явлений, включающих нарушения законодательства общественной опасности, а также модели поведения и приемлемые практики.

Вышеперечисленные обстоятельства приводят к необходимости пересмотра ранее существовавших в разнообразных налоговых системах различных нарушений законов и санкций о налогах и сборах.

В настоящее время реформируются основы средств принуждения налогоплательщиков; развиваются механизмы, которые поощряют законопослушное поведение и своевременное исполнение их обязанностей. Однако в российском законодательстве нет статей, в которых предусмотрены меры предупреждения, относящиеся к формальным составам. Федеральная налоговая служба РФ способствует сотрудничеству различных налоговых органов и плательщиков налогов. Для того чтобы изменить методы в сфере налогового администрирования, необходимо создать надлежащую правовую основу, в которой будут закреплены меры предупреждения.

Определенная инерционность законотворческого процесса и динамика изменений общественных отношений приводят к несвоевременной адаптации систем принуждения и мер ответственности, что ухудшает инвестиционный климат, увеличивает давление на хозяйствующие субъекты, которые вытесняют их в тень. В этой связи актуальными являются так называемые способы, опосредованно воздействующие на лиц, нарушающих налоговые нормы. Они являются отрицательными для налогоплательщика – выражены в форме сужения его прав в разнообразных сферах. Такую группу мер называют коллатеральными санкциями, поскольку они не соответствуют налоговому законодательству.

Для нарушений характерно: 1) применение в дополнение к формальным налоговым наказаниям; 2) обычно применяются иными, неналоговыми органами (администрациями); 3) препятствуют реализации обеспечиваемых государством привилегий и преимуществ или отменяют их. Они являются правовыми последствиями наказаний по своей правовой природе. Коллатеральные санкции могут препятствовать использованию в полной мере ряда конституционных прав граждан. Они подчиняются определенной отрасли законодательства, которая зависит от источника их правового режима.

При введении санкций должны учитываться следующие принципы:

- соразмерность налоговым правонарушениям коллатеральным санкциям;
- законность установления;
- закон должен определять налоговое нарушение.

Виды санкций, предусмотренные при нарушении законодательства в РФ: административные, уголовные и налоговые. Каждый вид формирует свою подсистему. Она, в свою очередь, обеспечивает соблюдение конституционных принципов правовой ответственности, обладает внутренней непротиворечивостью, согласованностью и целостностью, а также соотносится с другими подсистемами, в том числе исключает дублирование.

При нарушении законодательства РФ наиболее распространенной мерой наказания является штраф, под которым понимается исключительно денежное взыскание; является единственным видом налоговых санкций (п. 2 ст. 114 НК РФ) [3]. Отсутствие законодательной базы создает предпосылки для коррупции и злоупотреблений. Весьма важным является дифференциация штрафов.

До недавнего времени в России штрафы имели универсальный характер, то есть они зависели от правового статуса субъекта налогового правонарушения: является ли субъект юридическим или физическим лицом, либо индивидуальным предпринимателем. В зависимости от категории субъекта были дифференцированы штрафы в результате расширения субъектного состава одного из правонарушений и включения в него не только индивидуальных предпринимателей и организаций, но и физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями.

Необходимо отметить, что данный подход пока является уникальным для НК РФ, поскольку он применяется к формальному составу. Отсутствие разделенности налоговых законов способствует реализации принципов равной ответственности, а с другой стороны – усложняет реализацию принципа справедливости.

В то же время данный подход при назначении злоупотреблений и наказаний создает основу для всеохватывающего усмотрения правоприменителя. Также при установлении санкций НК РФ не учитывает масштаб хозяйственной деятельности субъекта (его принадлежность к некоммерческим организациям, к крупному, среднему или малому бизнесу). Данный метод можно использовать в законодательстве, поскольку он может способствовать реализации принципа справедливости при установлении налоговой санкции и соответствующей дифференциации штрафов.

Большое значение имеет целесообразность применения санкций за налоговые правонарушения в силу их имущественного характера. Также следует принимать во внимание существование права налоговых органов и суда снижать размер штрафа по формальным составам ниже закрепленного минимального значения или твердой суммы. Суд обязан рассматривать соразмерность тяжести санкций совершенного правонарушения при рассмотрении дел, которые связаны с привлечением к ответственности за налоговые правонарушения. В настоящее время смягчающие пределы на уровне законодательства предусматриваются судом.

Суд обязан дать оценку соразмерности штрафа и тяжести совершенного правонарушения, независимо от наличия ходатайства плательщика налога и применить смягчающие ответственность обстоятельства, даже в случае, когда частично налоговым органом применяются положения ст. 112 НК РФ [3]. Отказывая налогоплательщику в снижении налоговых санкций, суды ограничиваются следующим выводом: юридическая ответственность утрачивает присущие ей функции предупреждения и пресечения правонарушений вследствие дальнейшего снижения штрафа, которое может привести к нарушению требований справедливости наказания.

При развитии отечественной системы санкций перечень субъектов, которые имеют право определять и также изменять размеры штрафов, претерпел изменения, однако данное обстоятельство не способствовало спецификации подходов в назначении санкций. Вопрос о смягчении наказаний пока еще не разрешен до конца. Суду необходимо учитывать смягчающие обстоятельства при установлении размера штрафа. Тем не менее, в соответствии с законодательством, штраф не может быть снижен более чем в два раза. Наличие верхних и нижних диапазонов штрафов наталкивает на следующие вопросы: 1) возможно ли освобождение от штрафа, если поступок не тяжкий; 2) допускается ли в отношении конкретного состава снижение судом и / или налоговым органом штрафа ниже установленного законодателем минимального значения?

Обстоятельство может рассматриваться как смягчающее, если оно не исключает вины. Для определения реальных качественных результатов практики налогообложения и налогового администрирования России необходимо рассмотреть и проанализировать их количественные показатели. Иными словами, принцип достаточности и эффективности налоговых санкций будет отражен в динамике роста или снижения коэффициентов, которые указывают на изменение объемов задолженностей среди налогоплательщиков. В таблице 1 предоставлены статистические данные о задолженностях, которые не могут быть урегулированы или не подлежат взысканию со стороны налоговых органов по тем или иным причинам.

Таблица 1

## Структура задолженности за 2014–2016 гг.

Вид задолженности	На 01.01.2014 г., млрд руб	На 01.01.2015 г., млрд руб	На 01.01.2016 г., млрд руб
Совокупная задолженность в бюджетную систему РФ (включая пени и налоговые санкции)	1 162,40	1 181,54	1 155,12
Неурегулированная задолженность	641,04	640,61	643,28
Не подлежит взысканию налоговыми органами	523,23	540,92	511,84
Отсроченная, реструктурированная задолженность	18,77	18,47	18,01

Вид задолженности	На 01.01.2014 г., млрд руб	На 01.01.2015 г., млрд руб	На 01.01.2016 г., млрд руб
Взыскивается судебными приставами	177,11	166,31	145,02
Приостановленная к взысканию по решению суда или вышестоящего налогового органа	55,12	55,33	55,59
Приостановленная к взысканию по банкротству	289,01	288,90	284,36
Задолженность, невозможная к взысканию (подлежит списанию налоговыми органами)	12,58	14,74	11,42

Для более наглядного наблюдения динамики задолженности за 2014–2016 гг. необходимо рассчитать показатели интенсивности ряда динамики, а именно абсолютный прирост (убыль) и темп роста (убыли).

Абсолютный прирост задолженности можно рассчитать по формуле:

$$\Delta Y = Y_i - Y_o, \quad (1)$$

где  $\Delta Y$  – абсолютный прирост задолженности;  $Y_i$  – уровень сравниваемого периода;  $Y_o$  – уровень базисного периода.

При этом темп роста (относительный прирост) рассчитывается по формуле:

$$T_p = \frac{Y_i}{Y_o} \cdot 100. \quad (2)$$

где  $T_p$  – темп роста.

Используя имеющиеся данные, приведенные в таблице 1, рассчитаем показатели, характеризующие динамику задолженности (таблица 2).

Таблица 2

#### Динамика показателей задолженности

Вид задолженности	Изменение 2016 г. к 2014 г.	
	Абсолютный прирост, млрд руб.	Темп роста, %
Совокупная задолженность в бюджетную систему РФ (включая пени и налоговые санкции)	-7,29	99,4
Неурегулированная задолженность	2,29	100,4
Не подлежит взысканию налоговыми органами	-11,42	97,8
Отсроченная, реструктурированная задолженность	-0,83	95,7
Взыскивается судебными приставами	-32,10	81,9
Приостановленная к взысканию по решению суда или вышестоящего налогового органа	0,54	100,9
Приостановлена к взысканию по банкротству	-4,63	98,4
Задолженность, невозможная к взысканию (подлежит списанию налоговыми органами)	-1,21	90,5

Несмотря на уменьшение совокупной задолженности в бюджет РФ говорить об эффективности налоговых санкций не стоит, т. к. неурегулированная задолженность возросла за два года более чем на 2 млрд рублей. Но стоит также отметить, что данные показатели рассматриваются в период экономического кризиса, поэтому отрицание реального улучшения налогового администрирования невозможно.

Таким образом, системный анализ налоговых санкций в Российской Федерации позволяет сделать следующий вывод: существует потребность в ревизии системы налоговых санкций, которая действует в настоящее время, в целях наиболее полной реализации принципов справедливости, стимулирования, законности и равенства налогоплательщиков при соблюдении законодательства о налогах и сборах.

#### Литература

1. Братусь С. Н. Юридическая ответственность и законность (очерк теории). М., 2010.
2. Гаухман Л. Д. Квалификация преступлений: закон, теория, практика. М., 2013.
3. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс РФ. Ч. 2. // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс].

УДК 338.22:364

Кузнецова Оксана Николаевна, Гапич Александр Эрикович

## ОНЛАЙН-СООБЩЕСТВА СОЦИАЛЬНЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ: СТРУКТУРА И РИТОРИЧЕСКИЕ СТРАТЕГИИ<sup>1</sup>

*В настоящее время проблема взаимодействия людей, занимающихся социальным бизнесом, становится весьма актуальной. Многочисленные социально-экономические исследования говорят о существенной проблеме коммуникации социальных предпринимателей в России. Целью данной статьи является описание структуры виртуальных сетевых сообществ людей, занимающихся социальным предпринимательством в нашей стране. При проведении эмпирического этапа исследования нами была использована методология Social network analysis.*

**Ключевые слова:** социальное предпринимательство, социальный бизнес, онлайн сообщества.

**Oxana Kuznetsova, Alexandr Gapich**  
**ONLINE COMMUNITIES OF SOCIAL ENTREPRENEURS:  
 THE STRUCTURE AND RHETORICAL STRATEGIES**

*Nowadays the problem of people's interaction involved in social business is becoming rather important. Many social and economic researches show the actual problem of social entrepreneurs communication in Russia. The aim of the article is to describe the structures of virtual net communities of people involved in social entrepreneurship in Russia. The methodology «Social network analysis» was used during the empirical stage of the research.*

**Key words:** social entrepreneurship; social business, online communities.

Социальное взаимодействие акторов в социальных сетях детерминирует обмен ресурсами разного типа. В качестве ресурсов в виртуальных социальных сетях выступают технологии, информация, символы, организационное взаимодействие, вокруг которых образуются Интернет-сообщества. Все эти ресурсы в социальных сетях превращаются в электронные импульсы, основой которых является материальная опора.

Под социальной сетью мы будем понимать набор узлов (пользователей сети), связанных между собой одним или несколькими отношениями. Узлами также могут являться индивиды, веб-страницы, публикации, и т.д. В качестве связей (или ребер) мы будем исследовать потоки информации и различных ресурсов. В качестве ресурсов мы будем также рассматривать сотрудничество, социальные отношения, обмен и т.д.

<sup>1</sup> Статья подготовлена в рамках реализации проекта РГНФ «Коммуникативная солидарность в виртуальной сфере: проблемы информационного противоборства в современных локальных конфликтах»