
ЮРИДИЧЕСКИЕ НАУКИ

УДК 342

О. Н. Замотаева

Саранский кооперативный институт (филиал) Российского университета кооперации, Саранск, e-mail: zamot.78@mail.ru

**ОБСТОЯТЕЛЬСТВА, СМЯГЧАЮЩИЕ НАЛОГОВУЮ
ОТВЕТСТВЕННОСТЬ, КАК ОСНОВА РЕАЛИЗАЦИИ ЭТИЧЕСКОЙ
СОСТАВЛЯЮЩЕЙ СОВРЕМЕННОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА**

Ключевые слова: Налоговый Кодекс РФ, смягчающие обстоятельства, ответственность, судебная практика, налоговая санкция, нормативно-правовая природа.

Данная статья рассматривает значение законодательной нормы об учете смягчающих обстоятельств при применении санкций за нарушение налогового законодательства. Проводится обобщение оснований, по которым в соответствии с п. 1 п.п. 3 ст. 112 Налогового кодекса РФ, судом или налоговым органом обстоятельства признаются существенными для снижения размеров штрафных санкций.

Определяется значение подзаконных нормативно-правовых актов, а так же решений Конституционного суда Российской Федерации, толкований Пленума Верховного Суда и Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, дополняющих практику применения смягчения налоговой санкции и формирования методологии изучаемого вопроса.

Анализ материалов судебной практики позволяет говорить об отсутствии единообразия в принятии решений по ст. 112 Налогового кодекса.

Выделяются общие основания, при смягчении налогового наказания: совершение правонарушения впервые; отсутствие умысла; признание вины; сложное финансовое положение субъекта; наличие статуса градообразующего предприятия; социально значимая деятельность субъекта; невозможность определения соразмерности вреда для бюджета; ошибки при заполнении соответствующих документов и декларации; действие правового принципа индивидуализации наказания при вынесении решения.

Научная новизна данной статьи состоит в том, что рассматриваемые налоговые правоотношения изучаются во взаимосвязи с ценностно-правовыми конструкциями, имеющими положительное значение для развития законодательства Российской Федерации.

О. N. Zamotaeva

State Law Department Saransk Cooperative Institute (branch) Russian University of Cooperation, Saransk, e-mail: zamot.78@mail.ru

**CIRCUMSTANCES, MITIGATING TAX LIABILITY AS THE BASIS FOR THE
IMPLEMENTATION OF THE ETHICAL COMPONENT OF MODERN LEGISLATION**

Keywords: Tax Code of the Russian Federation, mitigating circumstances, responsibility, judicial practice, tax sanction, regulatory nature.

This article examines the significance of the legal norm on taking into account mitigating circumstances when applying sanctions for violating tax laws. The generalization of the grounds on which, in accordance with Art. 112 (1.3) of the Tax Code of the Russian Federation, the court or the tax authority circumstances are deemed essential to reduce the size of penalties.

It determines the importance of subordinate regulatory acts, as well as decisions of the Constitutional Court of the Russian Federation, interpretations of the Plenum of the Supreme Court and the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation, which complement the practice of easing tax sanctions and forming the methodology of the issue under consideration.

The analysis of materials of judicial practice allows to speak about the lack of uniformity in decision making under Art. 112 of the Tax Code of the Russian Federation.

There are general grounds for mitigating tax penalties: committing an offense for the first time; lack of intent; admission of guilt; the difficult financial situation of the subject; the status of the town-forming enterprise; socially significant activities of the subject; the inability to determine the proportionality of harm to the budget; errors when filling in the relevant documents and the declaration; the operation of the legal principle of the individualization of punishment when deciding.

The scientific novelty of this article is that the tax relations under consideration are studied in conjunction with the value-legal constructions that have a positive significance for the development of the legislation of the Russian Federation.

Вопросы становления и развития института налоговой ответственности имеют весьма распространенную практику. Множество дискуссий складывается вокруг развития способов урегулирования налоговых конфликтов. Однако, судебная статистика свидетельствует об увеличении числа конфликтных ситуаций, в основе которых лежит налоговый спор.

Цель – рассмотреть практику применения обстоятельств, смягчающих налоговую ответственность в ее взаимосвязи с ценностно-нормативной составляющей современного законодательства.

Материал и методы исследования: материалами исследования послужили налоговое законодательство Российской Федерации, работы отечественных исследователей в области налогового права, юридической практики и этики. Основными методами работы стали метод анализа, обобщения, метод юридического толкования.

Налоговое законодательство в реализации принципов гуманности и соразмерности применения наказания предполагает возможность влияния ряда обстоятельств, смягчающих ответственность по санкциям за нарушения налогового законодательства при судебном и приказном рассмотрении споров.

Ст. 112 Налогового кодекса РФ делает эту норму открытой в соответствии с подпунктом 3 п. 1.

Обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются:

1) совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;

2) совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;

2.1) тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения;

3) иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

Функционирование ряда подзаконных нормативно-правовых актов существенно дополняет практику применения смягчения налоговой санкции.

1. НК позволяет уменьшить штрафные налоговые санкции не меньше чем в половину при наличии хотя бы одного смягчающего условия (п. 3 ст. 114 НК РФ). При этом Минфин РФ разъясняет, что уменьшению подлежит даже минимальный штраф (письмо от 30.01.2012 №03-02-08/7). В результате налоговая служба, в большинстве случаев, снижает размер штрафных санкций ровно в 2 раза, но судебная практика свидетельствует об уменьшении наказания в десятки или даже сотни раз, что соответствует положениям постановления Пленумов ВС РФ №41 и ВАС РФ №9 от 11.06.1999.

2. Учет смягчающих обстоятельств не влияет на пени, поэтому их размер рассматриваемым способом уменьшить не получится. «По смыслу статьи 57 Конституции Российской Федерации налоговое обязательство состоит в обязанности налогоплательщика уплатить определенный налог, установленный законом. Неуплата налога в срок должна быть компенсирована погашением задолженности по налоговому обязательству, полным возмещением ущерба, понесенного государством в результате несвоевременного внесения налога. Поэтому к сумме собственно не внесенного в срок налога (недоимки) законодатель вправе добавить дополнительный платеж – пеню как компенсацию потерь государственной казны в результате недополучения налоговых сумм в срок в случае задержки уплаты налога. Бесспорный порядок взыскания этих платежей с налогоплательщика – юридического лица вытекает из обязательного и принудительного характера налога в силу закона.» [см. 2].

3. Положения ст. 112 НК РФ о перечне обстоятельств, наличие которых способствует снижению штрафных санкций, не являются императивными. Это означает, что список причин, смягчающих налоговое наказание, может быть расширен (информационное письмо Президиума ВАС РФ от 17.03.2003 №71).

Анализ материалов судебной практики позволяет говорить об отсутствии единообразия в принятии решений по ст. 112 Налогового кодекса В наиболее общем виде все основания, при смягчении налогового наказания, можно подразделить на следующие виды:

- совершение правонарушения впервые;
- отсутствие умысла;
- признание вины;
- сложное финансовое положение субъекта;
- наличие статуса градообразующего предприятия;
- социально значимая деятельность субъекта;
- невозможность определения соразмерности вреда для бюджета
- технические ошибки при заполнении соответствующих документов и декларации
- действие правового принципа индивидуализации наказания при вынесении решения.

В существующей практике реализации налогового законодательства, специалисты налоговой службы при проведении проверки должны самостоятельно выявить наличие уменьшающих ответственность условий. Однако, специалисты рекомендуют изложить письменно в ходатайстве все возможные факторы, способные повлиять на смягчение налоговых санкций, которое следует направить в налоговую службу в течение месяца со дня получения документации о проверке (п. 6 ст. 100, п. 5 ст. 101.4 НК РФ).

Открытая форма существования нормы дает основания для проявления ее ценностно-нормативной природы и реализации принципа ответственности. Ибо здесь речь идет об ответственности иного рода, которая проявляется не в конкретном определении санкций, установленных нормативно-правовым актом, а в качественном, количественном и содержательном анализе ситуации и ее связи с практической действительностью. Применительно к этической сущности п. 1 п.п. 3 ст. 112 НК РФ отметим, что здесь уместно привести указанное Гансом Йонасом в работе «Принцип ответственности» значение суда, как инструмента для существования незримой цели (идеи права) [3; 116].

Безусловно, при принятии решения с учетом смягчающих обстоятельств в вопросах применения санкций

по нарушениям налогового законодательства суды и налоговые органы исходят из большого спектра возможных ситуаций. Итог этих решений зависит от определения правовых последствий и напрямую связан с сложившейся законодательной практикой. В этом смысле огромное юридическое значение имеют уже существующие судебные решения по аналогичным ситуациям. Подробное влияние судебного прецедента и сложившейся судебной практики, а также отличие данных категорий в контексте практической реализации разного рода правоотношений подробно рассмотрены Ф.Ш. Ямбушевым [см. 5]. В данной статье особое значение имеет использование и наделение этической составляющей категории «позитивное правотворчество». «Позитивное правотворчество связано с принятием судебного решения по аналогии закона или на основании оценочных понятий права, содержание которых не регламентируется в источниках права. Во всех указанных случаях судья создает новую норму права, фактически убедительный прецедент для данного органа» [5; 127]. Учитывая то, что в России право не является прецедентным, в анализе применения норм ст. 112 НК РФ можно говорить лишь об опыте судебного решения и его значении для становления правового сознания субъектов налогового взаимодействия.

Рассмотрение предмета исследования напрямую подводит нас к выводу об особом значении решений Конституционного суда Российской Федерации, а также толкований Пленума Верховного Суда и Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации не в виде прецедентных нормативно-правовых актов, а в виде актов, обеспечивающей единую природу понимания возможных действий по смягчению наказания и нормативное сопровождение смежных правоотношений.

Обуславливая этическую сущность смягчающих обстоятельств в налоговом праве, мы опираемся на распространение положительных социально-правовых концептов, которыми являются возможность учета различных обстоятельств, учитываемых при вынесении решений о привлечении

к налоговой ответственности. Все эти показатели указываются рядом исследователей как предпосылки развития и становления идей «хорошего общества», которые приобретают широкую популярность в последнее время [см. 4]. Этико-правовые показатели «хорошего общества» характеризуются: отсутствием давления со стороны общественных институтов, существованием диспозитивных методов реализации норм права.

Выводы

Анализируя обстоятельства, смягчающие налоговую ответственность, отметим, что существование широкого спектра ситуаций и обширной практики в данных правоотношениях с одной стороны не обеспечивает единообразие правовых норм, с другой, имеет большое значение для формирования положительного вектора развития функций права и правового сознания, опирающегося на принципы ответственности.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2019).
2. Постановление Конституционного суда РФ от 17.12.1996 № 20-П [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12790/ (дата обращения: 08.05.2019).
3. Йонас Г. Принцип ответственности. Опыт этики для технологической цивилизации: пер. с нем.; предисловие, примечания И.И. Маханькова. М.: Айрис-пресс, 2004. 480 с.
4. Коваль Е.А. Нормативные основания «Хорошего общества»: монография; Средне-Волжский институт (филиал) ВГУЮ (РПА Минюста России). Саранск: ЮрЭксПрактик, 2016. 128 с.
5. Ямбушев Ф.Ш., Юридическая природа судебного прецедента в правовой системе России; Саран.кооп. ин-т РУК. Саранск: Типография ООО «Мордовия-Экспо», 2010. 156 с.