



УДК 34

НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ И ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ИХ СОВЕРШЕНИЕ

Левина Елизавета Викторовна

студент

Шуляк Валерия Алексеевна

студент

Колодина Майя Владимировна

кандидат юридических наук, доцент

Оренбургский институт (филиал) ФГАОУ ВО «Московского государственного юридического университета им. О.Е. Кутафина (МГЮА)»,
Россия, г. Оренбург

Аннотация. В статье рассматриваются теоретические и практические аспекты налоговых правонарушений в Российской Федерации. Анализируется понятие, признаки и виды налоговых правонарушений, закрепленные в Налоговом кодексе РФ. Особое внимание уделяется характеристике составов правонарушений, а также системе мер ответственности: налоговой, административной и уголовной. На основе анализа научных источников и судебной практики выявляются основные причины совершения налоговых правонарушений.

Ключевые слова: налоговое правонарушение, налоговая ответственность, административная ответственность, уголовная ответственность, налоговые санкции, состав правонарушения.

TAX OFFENSES AND RESPONSIBILITY FOR THEIR COMMISSION

Levina Elizaveta Viktorovna

student

Shulyak Valeria Alekseevna

student

Kolodina Maya V.

Candidate of Law, Associate Professor,

Orenburg Institute (branch) of the Federal State Autonomous Educational Institution of Higher Education «Kutafin Moscow State Law University» (MSAL),
Russia, Orenburg

Abstract. The article discusses the theoretical and practical aspects of tax offenses in the Russian Federation. It analyzes the concept, features, and types of tax offenses defined in the Tax Code of the

Russian Federation. Special attention is paid to the characteristics of the offenses and the system of penalties: tax, administrative, and criminal. Based on the analysis of scientific sources and judicial practice, the main causes of tax offenses are identified.

Keywords: tax offense, tax liability, administrative liability, criminal liability, tax sanctions, offense composition.

В системе налогового права особое место занимает институт ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах. Налоги являются основным источником формирования доходной части бюджета любого государства, обеспечивая выполнение социальных, экономических и оборонных функций. Своевременность и полнота уплаты налогов - необходимое условие успешного финансирования государственных институтов¹. Однако интересы государства и налогоплательщиков объективно не совпадают, что порождает налоговые правонарушения². Актуальность темы обусловлена необходимостью совершенствования механизмов налогового контроля и адекватности мер ответственности степени общественной опасности деяний.

Легальное определение налогового правонарушения закреплено в ст. 106 Налогового кодекса РФ (далее - НК РФ). Под ним понимается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность³.

Исходя из данного определения, можно выделить следующие **ключевые признаки** налогового правонарушения⁴:

1. **Противоправность:** деяние прямо запрещено законодательством о налогах и сборах.
2. **Виновность:** деяние совершено умышленно или по неосторожности. Вина является базовым признаком; без нее состав правонарушения отсутствует.
3. **Наказуемость:** за совершение деяния предусмотрена юридическая ответственность в виде налоговых санкций.

¹ Гагиева, А.В. Налоговые правонарушения и административная ответственность за их совершение в Российской Федерации / А.В. Гагиева, С.А. Диамбеков // Вопросы современной юриспруденции. – 2016. – № 7 (58). – С. 78-82.

² Слабинская, И.А. Налоговые правонарушения: виды, последствия и меры ответственности / И.А. Слабинская // Вестник Белгородского государственного технологического университета им. В.Г. Шухова. – 2016. – № 1. – С. 149-152.

³ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.01.2020) // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3824.

⁴ Джафарова, З.К. Виды и причины возникновения налоговых правонарушений и ответственность по ним / З.К. Джафарова, М.Г. Алимурзоева, А.А. Джафаров, Н.А. Сулейманова // Новый взгляд. Международный научный вестник. – 2016. – С. 140-146.

4. **Деяние:** может выражаться как в активных действиях (например, предоставление недостоверных сведений), так и в бездействии (неуплата налога, непредставление декларации).

Для квалификации правонарушения необходимо наличие всех четырех элементов его **юридического состава**: объекта, объективной стороны, субъекта и субъективной стороны.

- **Объект** - это фискальные интересы государства, охраняемые законом общественные отношения по поводу уплаты налогов и сборов.
- **Объективная сторона** характеризует деяние, его вредные последствия и причинно-следственную связь между ними. По конструкции объективной стороны правонарушения делятся на материальные (считаются оконченными с момента наступления вредных последствий, например, неуплата налога - ст. 122 НК РФ) и формальные (для состава достаточно самого факта деяния, например, нарушение срока подачи декларации - ст. 119 НК РФ).
- **Субъектами** могут быть как организации, так и физические лица (включая индивидуальных предпринимателей), достигшие 16-летнего возраста. Должностные лица организаций (руководитель, главный бухгалтер) могут быть привлечены к административной ответственности.
- **Субъективная сторона** раскрывается через вину. Правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо осознавало противоправный характер своих действий и желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий.

Виды налоговых правонарушений и санкции за них предусмотрены главой 16 НК РФ.

Исходя из направленности, их можно классифицировать следующим образом⁵:

1. **Нарушения, связанные с неисполнением обязанностей по налоговому учету:**

- Нарушение срока постановки на учет (ст. 116 НК РФ) - штраф от 10 000 руб.

2. **Нарушения, связанные с несоблюдением порядка представления отчетности:**

- Непредставление налоговой декларации (ст. 119 НК РФ) - штраф 5% от суммы налога за каждый месяц, но не более 30% и не менее 1 000 руб.
- Грубое нарушение правил учета доходов и расходов (ст. 120 НК РФ) - штраф от 10 000 до 40 000 руб. (если повлекло занижение базы - 20% от суммы неуплаченного налога, но не менее 40 000 руб.).

3. **Нарушения против обязанности по уплате налогов:**

⁵ Слабинская, И.А. Налоговые правонарушения: виды, последствия и меры ответственности / И.А. Слабинская // Вестник Белгородского государственного технологического университета им. В.Г. Шухова. – 2016. – № 1. – С. 149-152.



- Неуплата или неполная уплата сумм налога (ст. 122 НК РФ) - штраф 20% от неуплаченной суммы, при умысле - 40%.
- Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию/перечислению налога (ст. 123 НК РФ) - штраф 20% от подлежащей перечислению суммы.

4. **Нарушения, связанные с воспрепятствованием налоговому контролю:**

- Непредставление сведений налоговому органу (ст. 126 НК РФ) - штраф 200 руб. за каждый документ.
- Неявка свидетеля или отказ эксперта от участия в проверке (ст. 128-129 НК РФ) - штраф от 1 000 до 5 000 руб.

Важно отметить, что ответственность за налоговые правонарушения не ограничивается только мерами, предусмотренными НК РФ. В зависимости от характера и субъекта деяния наступает также **административная** или **уголовная ответственность**.

Административная ответственность за правонарушения в области финансов, налогов и сборов установлена главой 15 КоАП РФ. Она применяется исключительно к должностным лицам организаций (руководителям, главным бухгалтерам), виновным в нарушениях. К таким правонарушениям относятся нарушение сроков постановки на учет, непредставление сведений об открытии счетов, грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета (ст. 15.11 КоАП РФ) и др. Санкции, как правило, представляют собой административные штрафы в размере от 100 до 100 000 рублей.

Уголовная ответственность наступает за наиболее опасные деяния -налоговые преступления, предусмотренные главой 22 УК РФ. К ним относятся:

- Уклонение от уплаты налогов с физического лица (ст. 198 УК РФ).
- Уклонение от уплаты налогов с организации (ст. 199 УК РФ).
- Неисполнение обязанностей налогового агента (ст. 199.1 УК РФ).
- Соккрытие имущества, за счет которого должно производиться взыскание налогов (ст. 199.2 УК РФ).

Уголовная ответственность наступает только при условии совершения деяния в крупном или особо крупном размере. Санкции варьируются от крупных штрафов до лишения свободы на определенный срок⁶.

⁶ Слабинская, И.А. Налоговые правонарушения: виды, последствия и меры ответственности / И.А. Слабинская // Вестник Белгородского государственного технологического университета им. В.Г. Шухова. – 2016. – № 1. – С. 149-152.



Одним из наиболее распространенных способов уклонения от уплаты налогов в современной практике является искусственное дробление бизнеса. Эта схема направлена на сохранение права на применение специальных налоговых режимов (например, упрощенной системы налогообложения - УСН) путем формального распределения выручки между несколькими взаимозависимыми лицами, в то время как фактически деятельность ведется как единый бизнес-процесс.

Ярким примером привлечения к уголовной ответственности за подобные схемы является резонансное дело блогера Валерии Чекалиной (Лерчек) и её супруга. В марте 2023 года было возбуждено уголовное дело по ч. 2 ст. 198 УК РФ (уклонение физического лица от уплаты налогов в особо крупном размере). По версии следствия, с 2020 по 2022 год Чекалина, применяя УСН, намеренно распределяла доходы от продажи фитнес-марафонов и косметики между счетами индивидуальных предпринимателей, оформленных на родственников и супруга. Целью данной схемы являлось формальное соблюдение лимита доходов по УСН и избежание перехода на общую систему налогообложения с уплатой НДФЛ и НДС. В результате государству не было уплачено налогов на сумму свыше 300 млн рублей.

Данное дело демонстрирует классические признаки необоснованного дробления бизнеса, выявляемые налоговыми органами: взаимозависимость участников схемы, единство хозяйственной деятельности, отсутствие операционной самостоятельности у формальных ИП и очевидная налоговая цель - сохранение льготного режима. После полного погашения задолженности (около 500 млн рублей с учётом недоимок, пеней и штрафов) в декабре 2023 года уголовное дело было прекращено. Однако предпринимательнице также предъявлялось обвинение в легализации денежных средств (ст. 174.1 УК РФ), которое впоследствии было прекращено за отсутствием состава преступления. Это дело наглядно иллюстрирует риски привлечения к уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов с использованием схем искусственного дробления, а также показывает, что даже полное погашение налоговых обязательств не исключает первоначального возбуждения уголовного дела и значительных репутационных и финансовых потерь для бизнеса.

Помимо перечисленных видов ответственности, необходимо выделить **налоговую ответственность** как самостоятельную разновидность юридической ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах. Она имеет исключительно имущественный (финансовый) характер и реализуется преимущественно через взыскание недоимок, налоговых штрафов и пеней. Налоговая ответственность наступает в случаях, предусмотренных гл. 16 и 18 НК РФ, если деяние не содержит признаков уголовного преступления (ст. 198, 199 УК РФ). К распространенным налоговым правонарушениям относятся: неуплата или неполная уплата сумм налога (ст. 122 НК РФ), непредставление налоговой декларации (ст. 119 НК РФ), грубое



нарушение правил учета доходов и расходов (ст. 120 НК РФ). Также существуют дисциплинарная и материальная ответственность сотрудников, но они относятся к внутренним отношениям в организации и не регулируются налоговым законодательством.

В научной среде продолжаются дискуссии относительно оснований и пределов юридической ответственности предпринимателей. Как отмечают авторы, ключевой сложностью остается определение момента возникновения ответственности и состава правонарушения, особенно в условиях динамично меняющихся рыночных отношений. Правоведы подчеркивают, что традиционные признаки правонарушения (противоправность, виновность, вред, причинная связь) не всегда адекватно отражают специфику предпринимательских отношений, где риски объективно присущи деятельности. Это порождает необходимость более тонкой настройки правоприменительной практики, особенно в вопросах квалификации умысла и разграничения налоговой оптимизации от уклонения от уплаты налогов.

Анализ причин совершения налоговых правонарушений имеет важное значение для их профилактики. В научной литературе выделяют несколько групп причин, толкающих налогоплательщиков к уклонению от уплаты налогов⁷:

- **Экономические причины:** высокий уровень налоговой нагрузки, тяжелое финансовое положение организаций, недостаток оборотных средств, инфляция.
- **Политические причины:** нестабильность политической системы, использование налогов не только как фискального инструмента, но и как регулятора, что может вызывать неприятие.
- **Моральные (психологические) причины:** низкий уровень правовой культуры, негативное отношение к налоговой системе в целом, корыстная мотивация, ощущение несправедливости распределения налогового бремени.
- **Технические причины:** несовершенство форм и методов налогового контроля, сложность налогового законодательства, частые изменения нормативной базы, что приводит к добросовестным заблуждениям и ошибкам.

Законодатель предусматривает обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения: стихийное бедствие (непреодолимая сила), невменяемость физического лица, выполнение письменных разъяснений уполномоченного органа⁸. Также существуют обстоятельства, смягчающие ответственность (тяжелое личное или семейное положение, угроза и др.), при наличии которых размер штрафа подлежит уменьшению.

⁷ Джафарова, З.К. Виды и причины возникновения налоговых правонарушений и ответственность по ним / З.К. Джафарова, М.Г. Алимурзоева, А.А. Джафаров, Н.А. Сулейманова // Новый взгляд. Международный научный вестник. – 2016. – С. 140-146.

⁸ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.01.2020) // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3824.



В заключение следует отметить, что институт ответственности за налоговые правонарушения играет ключевую роль в обеспечении экономической безопасности государства. Действующее законодательство (НК РФ, КоАП РФ, УК РФ) создает комплексную систему защиты фискальных интересов, дифференцируя ответственность в зависимости от степени общественной опасности деяния и субъектного состава. Однако эффективность этой системы напрямую зависит от стабильности налогового законодательства, повышения уровня правовой культуры налогоплательщиков и качества работы контролирующих органов. Резонансные дела, такие как дело «Лерчек», подчеркивают необходимость дальнейшего совершенствования правоприменительной практики для четкого разграничения допустимой налоговой оптимизации и уголовно наказуемого уклонения от уплаты налогов. Дальнейшее совершенствование должно быть направлено на устранение противоречий в законодательстве и поиск баланса между фискальной функцией государства и стимулированием экономической активности хозяйствующих субъектов.

Список литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.01.2020) // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3824.
2. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 03.07.2016) // Собрание законодательства РФ. – 2002. – № 1 (ч. 1). – Ст. 1.
3. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.12.1996 №63-ФЗ (ред. от 23.04.2019) // Собрание законодательства Российской Федерации. - 1996 - №25 - Ст. 2954.
4. Джафарова, З.К. Виды и причины возникновения налоговых правонарушений и ответственность по ним / З.К. Джафарова, М.Г. Алимирзоева, А.А. Джафаров, Н.А. Сулейманова // Новый взгляд. Международный научный вестник. – 2016. – С. 140-146.
5. Гагиева, А.В. Налоговые правонарушения и административная ответственность за их совершение в Российской Федерации / А.В. Гагиева, С.А. Диамбеков // Вопросы современной юриспруденции. – 2016. – № 7 (58). – С. 78-82.
6. Гулькова, Е.Л. Трансформация регулирования ответственности за налоговые правонарушения в Российской Федерации / Е.Л. Гулькова // Вестник университета. – 2019. – № 8. – С. 20-24.
7. Захаров, А. Причины налоговой преступности в России / А. Захаров // Экономика и право. – 2011. – № 7-8. – С. 167-169.
8. Кучеров, И.И. Налоговое право России: курс лекций / И.И. Кучеров. – М.: Центр ЮрИнфоР, 2009. – 448 с.



9. Слабинская, И.А. Налоговые правонарушения: виды, последствия и меры ответственности / И.А. Слабинская // Вестник Белгородского государственного технологического университета им. В.Г. Шухова. – 2016. – № 1. – С. 149-152.
10. Хабеев, Т.М. Понятие налоговых правонарушений и порядок применения ответственности за их совершение: дисс. ... канд. юрид. наук / Т.М. Хабеев. – Москва, 2005. – 188 с.
11. Ширкин, А.А. Налоговые правонарушения. Основные признаки / А.А. Ширкин, А.Б. Назарова // Закон и право. – 2020. – № 2. – С. 60-64.