

Определение вины в налоговых правонарушениях

Научный руководитель – Геймур Ольга Геннадьевна

Михайленко Ирина Александровна

Студент (бакалавр)

Тюменский государственный университет, Тюмень, Россия

E-mail: iramikhailenko@gmail.com

В институте ответственности за налоговые правонарушения вопросы вины являются наиболее дискуссионными. Несмотря на то, что в уголовном праве вина, как основание ответственности достаточно полно изучена, в процессе переноса института вины из уголовной в налоговую сферу у правоприменителя возникают определенные трудности, что подтверждается, в том числе, встречающимися диаметрально противоположными позициями судов по данной проблеме.

Рассмотрев, каким образом в налоговом законодательстве определена вина субъектов налоговых правонарушений, мы можем выделить несколько основных проблем и путей их решения:

1. Исключение необходимости наличия соответствующего судебного решения для признания налогоплательщика виновным в совершении налогового правонарушения может стать причиной злоупотреблений со стороны налоговых органов. Предлагается в п. 6 ст. 108 Налогового кодекса закрепить необходимость для установления вины лица наличия вступившего в законную силу решения суда.

2. Отсутствие в налоговом законодательстве легального определения презумпции добросовестности, критериев признания налогоплательщика недобросовестным приводит к достаточно произвольному толкованию судами и налоговыми органами понятия «недобросовестности» в своей практике. Рекомендуются в п. 7 ст. 3 Налогового кодекса легально закрепить критерии недобросовестности налогоплательщика.

3. Отсутствие закрепления в большей части составов налоговых правонарушений форм вины (умысел или небрежность) не позволяет достаточно справедливо дифференцировать ответственность субъекта правонарушения и индивидуализировать наказание в полной мере. Предлагается законодательно дифференцировать умысел и неосторожность, путем внесения изменения в статьи Налогового кодекса, закрепляющие конкретные составы налоговых правонарушений.

4. Положения Налогового кодекса в части виновности налогоплательщика легко применить к физическим лицам, однако, когда речь идет об организациях, возникают трудности. Можно лишь условно говорить о психическом отношении организации к своим деяниям и наступившим в результате последних последствиям.

Существующие концепции виновности юридического лица в совершении налогового правонарушения можно свести к двум подходам: субъективному и объективному.

Согласно субъективному подходу, вина организации рассматривается с позиции отношения должностных лиц, органов и работников этой организации (т.е. физических лиц) к совершаемому противоправному деянию. В данном случае вина физических и должностных лиц, выступающих от имени организации, проецируется на вину юридического лица. Субъективный подход представлен в работах Р.А. Брунера [1]. Необходимо отметить, что законодатель Великобритании, определяя вину юридического лица, придерживается субъективного подхода.

Согласно объективному подходу, вина организации определяется через оценку ее противоправного поведения. Согласно данной концепции вину организации необходимо опре-

делять как комплекс негативных элементов, характеризующихся дезорганизацией деятельности юридического лица, неприятием им необходимых мер для надлежащего исполнения возложенных на него обязанностей, неприложением требуемых усилий для предупреждения правонарушений и устранения их причин. Данного подхода придерживается И.В. Самылов [2]. Необходимо отметить, что законодатель Беларуси, определяя вину юридического лица, придерживается объективного подхода.

Полемика между сторонниками данных подходов продолжается и сегодня. Эта дискуссия подогревается тем, что в различных нормативно-правовых актах законодатель придерживается разных подходов при определении вины юридического лица.

Закрепленное в Налоговом кодексе определение вины юридического лица, основанное на субъективном подходе, не является совершенным. Законодатель фактически предусмотрел следующий алгоритм установления вины: первоначально определяется степень виновности должностных лиц организации и только затем полученные результаты экстраполируются на организацию как таковую [3]. То есть вина юридического лица может быть установлена только в случае, если будет доказана вина его должностного лица либо представителя, деяние которых определили совершение налогового правонарушения. Однако эти лица не являются участниками налоговых правоотношений, субъектом которых выступает организация. Они связаны с юридическим лицом трудовыми либо гражданско-правовыми отношениями. То есть по смыслу нормы 110 Налогового кодекса вину юридического лица можно рассматривать как вину представителя юридического лица - участника частноправовых отношений, но качество выполнения должностным лицом возложенных на него обязанностей должен определять не государственный орган, а юридическое лицо либо его представитель, как сторона в частноправовом договоре. Более того действующая в гражданском праве презумпция вины правонарушителя идет в противоречие с принципами налогового права. Таким образом, можно сказать, что конструкция вины юридического лица в налоговом правонарушении неэффективна и не удобна для практического применения, вызывает множество трудностей у правоприменителя.

Видится необходимым выработать общий межотраслевой подход к определению вины юридического лица, что позволит устранить существующие в нормативно-правовых актах коллизии и привести к единообразию правоприменительную практику. Предлагается изменить п. 4 ст. 110 Налогового кодекса на основе комплексного подхода по определению вины юридического лица.

Источники и литература

- 1) Брунер Р. А. Проблемы доказывания вины юридического лица при назначении административного наказания // Современное право. 2010. № 6. С. 101-105.
- 2) Самылов И.В. Особенности определения вины организаций в российском законодательстве // Вестник Пермского университета: серия «Юридические науки». 2013. № 1. С. 167-173.
- 3) Князева О.Н. Ответственность юридического лица за совершение налогового правонарушения. // Современные научные исследования: теория, методология, практика. 2012. № 2. С. 122-127.