

Бобренок Юлия Николаевна, магистрант,
Московский финансово-юридический университет МФЮА
г. Москва

Кагазежев Рустам Байзетович, канд. ист. Наук,
Московский финансово-юридический университет МФЮА
г. Москва

ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ ПРИВЛЕЧЕНИЯ К АДМИНИСТРАТИВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ FOREIGN EXPERIENCE IN BRINGING TO ADMINISTRATIVE RESPONSIBILITY FOR TAX OFFENSES

Аннотация: В статье анализируется зарубежный опыт привлечения к административной ответственности за налоговые правонарушения. Анализ законодательства различных стран в данной сфере позволяет выделить два основных подхода. Первый из них, «американский», акцентирует внимание на ужесточении мер наказания. В отличие от него, второй подход, который можно условно обозначить как «европейский», проявляет более лояльное отношение к нарушителям налогового законодательства. В последние годы для европейских стран стала характерна тенденция к декриминализации ряда санкций, что подразумевает их перевод из уголовной ответственности в административную.

Abstract: The article analyzes foreign experience in bringing to administrative responsibility for tax offenses. The analysis of foreign legislation of countries on issues of liability for tax offenses allows us to distinguish two approaches. The first approach – the “American” one – is characterized primarily by tightening sanctions. The second approach – “European” (as the second trend in foreign legislation on the issue of establishing tax sanctions can be conditionally called) – is distinguished by more humane treatment of tax violators. Recently, European legislation has become characterized by the decriminalization of a number of sanctions for tax offenses, i.e. separating them from the sphere of criminal law into the sphere of administrative law.

Ключевые слова: налоги, налоговое право, административное право, юридическая ответственность, виновность, противоправность, наказуемость.

Keywords: taxes, tax law, administrative law, legal liability, guilt, illegality, punishability.

Исследование зарубежного законодательства, касающегося административной ответственности за налоговые правонарушения, демонстрирует, что налогообложение выступает не только как ключевой источник формирования государственного бюджета, но и как важный инструмент влияния на бизнес-отношения. Как подчеркивают исследователи, в России данная ситуация вызывает определенные трудности, поскольку меры административного и налогового воздействия, применяемые к правонарушителям, не оказывают столь значительного эффекта, как в других странах. В рамках этой системы наиболее важными и действенными являются меры, касающиеся административной ответственности, поскольку большинство налоговых нарушений не квалифицируются как уголовные преступления, что упрощает процесс привлечения к ответственности [2, с. 543].

Налоговые и административные правонарушения, связанные с налогообложением, имеют свои уникальные черты в разных странах. Одним из таких отличий является то, что в большинстве зарубежных государств административная ответственность за налоговые нарушения регулируется не общими административными кодексами, а специализированным налоговым законодательством.



Так, например, в Соединенных Штатах ответственность за налоговые правонарушения определяется Кодексом внутренних государственных доходов, принятым в 1954 году. Во Франции аналогичные нормы содержатся в Общем кодексе о налогах, который был принят в 1950 году. В Германии вопросы административной ответственности регулируются Положением о налогах, действующим с 1977 года, а в Великобритании и Италии существуют отдельные законодательные акты, посвященные налоговым правонарушениям.

Анализ законодательства, касающегося административной ответственности за налоговые правонарушения в странах Западной Европы, показывает, что в отличие от России, здесь отсутствует единый нормативный акт, который бы охватывал все административные правонарушения.

В большинстве западноевропейских стран действуют законы смешанного типа, которые объединяют как материальные, так и процедурные нормы, определяющие порядок применения административных санкций за налоговые нарушения. Примеры таких законов можно найти в Германии, Швейцарии, Австрии, Италии и Португалии.

В государствах, относящихся к англо-американской правовой системе, также существует внесудебный механизм привлечения к административной ответственности за налоговые правонарушения, в отличие от практики в России. Здесь такие нарушения характеризуются объективным инкриминированием и находятся под контролем административных органов.

Соединенные Штаты Америки представляют собой классическую федерацию, что существенно влияет на их налоговое законодательство и его структуру. Ответственность за налоговые правонарушения в стране определяется как федеральными, так и штатными законами. На федеральном уровне основным нормативным актом является Кодекс внутренних доходов (Internal Revenue Code), который входит в состав Сводов законов США (US Code). В то же время, каждый штат имеет свои собственные законы, регулирующие налоги и сборы, а также устанавливающие виды и формы ответственности за нарушения налогового законодательства.

Например, налог с продаж (sales and use tax) не вводится на федеральном уровне, но является одним из самых распространенных налогов на уровне штатов, причем его ставки значительно различаются. Так, в штате Иллинойс он составляет примерно 10,25%.

Одной из ключевых особенностей американского налогового законодательства является наличие комплексного подхода к институту налоговой ответственности. Как и в России, лица, совершившие налоговые правонарушения, могут быть привлечены к гражданско-правовой, административной или уголовной ответственности. Кроме того, в рамках американской правовой системы сохраняется традиционное для англосаксонской юриспруденции деление правонарушений на фелонии (тяжкие преступления) и мисдиминоры (менее тяжкие).

Структура правового регулирования налогового законодательства в США разработана с целью формирования механизма, который способствует добровольному выполнению обязательств по уплате налогов и сборов. В то время как государство сохраняет право на принудительное взыскание налоговых платежей, оно не может, как это предусмотрено в некоторых случаях российским законодательством (например, ст. 46 НК РФ), осуществлять взыскание в бесспорном порядке. В Соединенных Штатах принуждение к уплате налогов и сборов, а также применение других мер налоговой ответственности возможно исключительно через судебные органы.

Нарушения налогового законодательства регулируются в главе 75 раздела 26 Сводов законов США, которая называется «Преступления, проступки и имущественные наказания» (Crimes, Other Offenses, and Forfeitures). В рамках этой главы налоговые правонарушения



охватывают как преступления, так и проступки в области налогового законодательства. Классификация деяний как преступления или правонарушения зависит от их степени тяжести.

В американской правовой системе налоговые правонарушения также имеют имущественный характер, что отражается на санкциях за нарушения налогового законодательства. В большинстве случаев эти санкции также связаны с имущественными последствиями. Основными мерами ответственности за налоговые правонарушения в США являются денежные взыскания и пени.

Важно отметить, что штраф (fine) в налоговом праве США представляет собой меру уголовной ответственности и применяется исключительно в случаях налоговых преступлений. Для налоговых правонарушений используется термин «the amount of penalty», который можно перевести как «размер взыскания». Этот же термин применяется и в области договорных отношений для обозначения неустойки, что дополнительно подчеркивает имущественный характер налоговых санкций в американской правовой системе.

В США гражданско-правовая ответственность является одной из наиболее распространенных мер для наказания за налоговые правонарушения. Однако это не исключает важности административно-правовых аспектов, которые также играют роль в регулировании налоговых правонарушений. Вред, причиняемый такими правонарушениями, проявляется в нарушении порядка осуществления государственной власти. Налоговые санкции, помимо своей восстановительной функции, также выполняют предупредительно-воспитательную и пресекающую роли.

Следует отметить, что в сфере налоговых правонарушений административно-правовые аспекты занимают второстепенное место по сравнению с общим гражданско-правовым содержанием ответственности. Это подтверждается терминологией, используемой в законодательстве: санкции за нарушения налогового законодательства обозначаются как «civil law penalties» и «civil sanctions».

В целом, налоговое законодательство США, а особенно система ответственности за налоговые правонарушения, считается одной из самых строгих в мире. Такой подход достигается за счет сочетания уголовных наказаний, которые почти всегда связаны с возможностью тюремного заключения, и значительных материальных штрафов, налагаемых на виновных за совершение налоговых правонарушений [2, с. 545].

Изучение зарубежного опыта в области налогового регулирования показывает, что ответственность за несвоевременное представление налоговой декларации часто сопровождается установлением максимального размера санкций. Эти санкции могут быть как фиксированными (что наблюдается в таких странах, как Австралия, Венгрия, Дания, Нидерланды, Швеция и Эстония), так и определяться в процентном соотношении от суммы налога, подлежащего уплате на основе данной декларации (как, например, в Австрии, Германии, Исландии, Италии, США, Франции, Чили и Чехии). В некоторых случаях возможно комбинирование этих методов для различных налогов. Также стоит отметить, что размер санкции часто зависит от продолжительности просрочки выполнения налоговых обязательств.

В международной практике ответственность за нарушение налогового законодательства обычно охватывает три ключевых вида правонарушений:

- несвоевременное представление налоговой декларации;
- неуплата налога в установленные сроки;
- неправильное декларирование налоговых обязательств, что может привести к уклонению от уплаты налогов [3, с. 507].

При несвоевременной уплате налогов большинство стран применяет штрафные санкции в виде процента от суммы, которую не уплатили. Этот процент варьируется в зависимости от государства и, как правило, коррелирует с банковскими ставками и уровнем инфляции.



Наиболее согласованное регулирование ответственности за три основных вида налоговых правонарушений наблюдается в отношении неправильного декларирования налогов, что подразумевает уклонение от уплаты. Размер санкций в таких случаях зависит от степени серьезности правонарушения: за незначительные нарушения штраф может составлять от 10% до 30% от суммы укрытого налога, в то время как более серьезные правонарушения караются штрафами в диапазоне от 40% до 100%.

При привлечении налогоплательщиков к ответственности за нарушения налогового законодательства в большинстве стран учитывается наличие вины. Например, в Германии как административная, так и уголовная ответственность возможна только в случае виновных действий. Однако в некоторых странах, таких как Бразилия, Израиль, Канада, Колумбия, Саудовская Аравия, Словакия, Румыния, Чехия, Швеция и Япония, вина налогоплательщика может не приниматься во внимание. В Канаде, например, если налогоплательщик совершает повторное нарушение в течение трех лет, ему начисляется штраф в размере 10% от суммы незадекларированного налога, независимо от его вины [1, с. 281].

В большинстве случаев налоговые органы не имеют права раскрывать информацию о привлечении граждан к ответственности за нарушения налогового законодательства. Тем не менее, в некоторых странах, таких как Аргентина, Великобритания, Венгрия, Греция, Индия, Ирландия, Израиль, Китай, Литва, Португалия, Турция, Чили и Эстония, существует возможность публикации таких данных.

Однако условия для обнародования могут варьироваться. Например, в Чили информация не подлежит публикации после отмены решения, приведшего к ответственности, или после выполнения наказания. В Венгрии данные о налоговой задолженности, включая имя, адрес, место ведения деятельности и идентификационный номер налогоплательщика, могут быть обнародованы только при достижении определенного порога задолженности: 10 миллионов форинтов для физических лиц и 100 миллионов форинтов для юридических лиц. В Турции также предусмотрено размещение информации о неплательщиках в зависимости от суммы долга – такие данные могут публиковаться на стендах местных налоговых органов или размещаться на их официальных сайтах.

В целом, проведенный анализ зарубежного законодательства стран по вопросам ответственности за налоговые правонарушения позволяет выделить два подхода. Первый из них, «американский», акцентирует внимание на ужесточении мер наказания. В отличие от него, второй подход, который можно условно обозначить как «европейский», проявляет более лояльное отношение к нарушителям налогового законодательства. В последние годы для европейских стран стала характерна тенденция к декриминализации ряда санкций, что подразумевает их перевод из уголовной ответственности в административную.

Список литературы:

1. Конова Д.Д., Мухина-Демидова Е.С. Ответственность за налоговые правонарушения по налоговому законодательству Российской Федерации и зарубежных стран // Евразийское Научное Объединение. 2021. № 5. С. 279-281.
2. Мироненко В.А. Сравнительный анализ административной ответственности за налоговые правонарушения в разных странах // Молодой ученый. 2024. № 51. С. 542-546.
3. Русских Ю.В. Административная ответственность за налоговые правонарушения: опыт некоторых зарубежных стран // Вопросы устойчивого развития общества. 2021. № 12. С. 504-508.

