УДК/UDC 34.03

Вопросы юридической ответственности налоговых агентов

Бердиус Марк Александрович
студент юридического факультета
Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина
г. Краснодар, Россия
e-mail: mark_berdius@mail.ru

Чернов Юрий Иванович
кандидат юридических наук, доцент кафедры административного и финансового права
Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина
г. Краснодар, Россия
e-mail: Admfinkubsau@ya.ru

Аннотация

В настоящей статье отражена специфика юридической ответственности такого экономического субъекта, как налоговый агент, с выделением характерных для него видов административной и налоговой ответственности. Анализируются новеллы в последней редакции налогового закона, закрепляющие наступление ответственности за неисполнение налоговым агентом обязанностей, а также рассматриваются особенности наступления уголовной ответственности за состав преступлений, содержащихся в уголовном законе. Приведен пример судебного решения, раскрывающий особенности привлечения налогового агента к административной ответственности за неисполнение налогоплательщиком в установленный срок обязанности по уплате обязательных платежей. В заключении авторы приходят к выводу о том, что налогового агента можно рассматривать в качестве специфического субъекта преступных и противоправных составов ввиду его должностного положения и что санкции, применяемые в отношении налогового агента за деяния, относятся к экономическим категориям.

Ключевые слова: юридическая ответственность, виды юридической ответственности, налоговый агент, налоговая ответственность, административная ответственность, уголовная ответственность.

Questions of legal responsibility of tax agents

Berdius Mark Aleksandrovich
Student of the faculty of law
Kuban state agrarian University
Krasnodar, Russia
e-mail: mark_berdius@mail.ru

Chernov Yuri Ivanovich
Candidate of law., associate Professor of administrative and financial law
Kuban state agrarian University
Krasnodar, Russia
e-mail: Admfinkubsau@ya.ru

Abstract

This article reflects the specifics of the legal responsibility of such an economic entity as a tax agent, with the allocation of administrative and tax responsibilities characteristic of its activities. Analyzes the novel in the last edition of the tax law providing responsibility for failure to fulfill the tax agent obligations, as well as peculiarities of criminal liability under the criminal composition contained in the criminal law. We also gave an example of a court decision, revealing the peculiarities of bringing a tax agent to administrative responsibility for the failure of a taxpayer to fulfill the obligation to pay mandatory payments within the prescribed period. Based on the analysis, we decided to identify the tax agent as a specific subject of criminal and illegal structures due to his official position, and at the same time, we emphasize that the sanctions applied to the tax agent for the acts belong to economic categories.

Key words: legal liability, types of legal liability, tax agent, tax liability, administrative liability, criminal liability.

Сущность правоотношений, складывающихся между соответствующими субъектами всех сфер жизни общества, неразрывна связана с мерами государственного принуждения. Такие меры выступают регулятором в механизме противодействия правонарушениям, совершаемым неопределенным кругом лиц. В нашем исследовании мы проанализируем

юридическую ответственность налогового агента и раскроем особенности каждой из выделяемых видов.

В первую очередь определим дефиницию понятия юридической ответственности: как указывала Ю. Крохина, под данным понятием следует понимать правоотношения, в которых одной из сторон выступает государство в лице его компетентных органов, уполномоченных реализовать законно установленные санкции в отношении другой стороны - правонарушителя [1]. По нашему мнению, противоправное деяние, выступающее основанием для возникновения юридической ответственности, ставит стороны такого правоотношения в особую связь, где правонарушитель носит статус обязанного лица, а государство - уполномоченного лица.

Теория государства и права выделяет широкий перечень видов юридической ответственности, но в отношении налогового агента применимы лишь следующие:

1) уголовная ответственность, наступающая за совершение преступлений, предусмотренных уголовным законом;
2) административная ответственность, наступающая за совершение административных правонарушений и включающая в себя также такие подвиды, как финансовая и налоговая;
3) дисциплинарная ответственность, суть которой заключается в неисполнении или ненадлежащем исполнении лицом служебных и трудовых обязанностей;
4) гражданско-правовая ответственность, которая возникает в случае нарушения имущественных, и личных неимущественных прав физических и юридических лиц.

Более подробно считаем необходимым рассмотреть именно административную ответственность налоговых агентов, ведь исходя из статуса указанного лица и обязанностей, возлагаемых Налоговым кодексом (далее - НК РФ), налоговым агентам на практике присущи нарушения именно по обязательствам, вытекающим из отношений, предусмотренных кодифицированным налоговым актом РФ. Статья 24 НК РФ со-

держит в себе определение налогового агента: им признается лицо, на которое возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ. В свою очередь эта же статья предусматривает и ряд обязанностей налоговой агента, за неисполнение и ненадлежащее исполнение которых наступает ответственность в соответствии с законами РФ [2].

В 2010 году были внесены поправки в ст. 123 НК РФ, закрепляющую ответственность налогового агента за невыполнение обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов. ФЗ от 27.07.2010 №229-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса РФ и некоторые другие законодательные акты РФ» существенно изменил определение налоговой ответственности, после чего диспозиция обновленной статьи уже предусматривает наступление ответственности за неисполнение обязанностей по удержанию и перечислению обязательных платежей в казну, а также ненадлежащее исполнение закрепленных обязанностей в форме частичного или просроченного исполнения [3]. Предыдущая же редакция содержала формулировку «неправомерное неперечисление (неполное перечисление) сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом», что вызывало на практике у правоприменителей ряд проблем при использовании данной нормы [4]. Законом установлено, что налоговый агент признается налогоплательщиком, что в свою очередь расширяет круг обязательств, а при нарушении последних увеличивается и возможный риск наступления ответственности.

Рассмотрим пример из судебной практики: согласно Решению № 2А-11225/2018 2А-196/2019 от 16 января 2019 г. по делу № 2А-18472/2017 М-15411/2017 в Первомайский районный суд города Краснодара обратилась ИФНС о взыскании обязательных платежей к Чагай А. В. Из содержания вынесенного судом решения следует, что к ответчику было направлено требование об уплате налога, сбора, пени, штрафа и процентов ввиду просрочки по уплате платежей, хотя в ИФНС было предоставлена декларация, закрепляющая обратное. Данный при-

мер раскрывает положения ст. 48 НК РФ, закрепляющей возникновение ответственности у лица в случае неисполнения налогоплательщиком в установленный срок обязанности по уплате обязательных платежей, а в рассмотренном ранее примере таким налогоплательщиком выступал налоговый агент [5].

Теперь проанализируем положения Уголовного кодекса (далее - УК РФ), предусматривающие наступление уголовной ответственности за совершение налоговым агентом преступления, предусмотренного главой, посвященной преступлениям в экономической сфере [6]. Состав, закрепленный в законе, был введен достаточно недавно, лишь в 2017 году [7], ввиду достаточно стремительного развития экономической сферы в нашей стране и увеличения уровня преступности на финансовой арене.

Согласно ст. 199.1 УК РФ неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению обязательных платежей, подлежащих исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в казну, совершенное в крупном размере, наказывается штрафом в размере от 100 тыс. рублей до 300 тыс. рублей. Таким образом, главным отличием административного преступного состава от уголовного является наличие личного интереса у лица и совершение деяния в крупном размере. Под личным интересом же следует понимать стремление извлечения выгоды в имущественной и неимущественной форме, выраженное такими побуждениями, как материальное благополучие, карьеризм, семейственность и иное [8].

На основание вышеизложенного следует сделать вывод, что одной из особенностей наступления юридической ответственности налогового агента является прежде всего его статус: налоговый агент призван обеспечивать расчет налогов, их удержание и передачу обязательных платежей бюджет и в силу определенных законодательством обязанностей несет ответственность не только как физическое лицо, но и как должностное, а санкции, применяемые в отношении налогового агента за противоправные деяния, относятся к экономическим категориям.

Также в случае неисполнения им своих обязанностей ответственность предусматривается НК РФ. По нашему мнению, законодателю следует провести модернизацию кодифицированных актов, предусматривающих соответствующие составы противоправных деяний, за совершение которых наступает юридическая ответственность налоговых агентов в целях снижения уровня преступности в налоговой сфере.

Список литературы

1. Крохина Ю. А. Налоговое право: учебник для академического бакалавриата / Ю. А. Крохина. 8-е изд., перераб. и доп. Москва: Издательство Юрайт, 2016. 428 с.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ // СЗ РФ. № 31. 1998. Ст. 3824.

3. О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с урегулированием задолженности по уплате налогов, сборов, пеней и штрафов и некоторых иных вопросов налогового администрирования: Федеральный закон от 27.07.2010 № 229-ФЗ // Российская газета. Федеральный выпуск № 163 (6139) от 26.07.2013.

4. О внесении дополнений и изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации и в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах: Федеральный закон // СЗ РФ. № 1 от 07.01.2002. Ст. 4.

5. Решение № 2А-11225/2018 2А-196/2019 // Судебные и нормативные акты РФ. URL: https://sudact.ru/regular/doc/t536IOyhx8Lg/?regular-txt=&regular-case_-doc=&regular-lawchunkinfo=Статья+123.+Невыполнение+налоговым+агентом+обязанности+по+удержанию+и+%28или%29+перечислению+налогов%28НК+РФ%29&regular-date_from=&regular-date_to=&regular-workflow_stage=&regular-area=1001&regular-court=&regular-judge=&_=1573234249306 (дата обращения: 08.11.2019).

6. Уголовный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 13.06.1996 № 63-ФЗ // СЗ РФ. 1996. № 25. Ст. 2954.

7. О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации в связи с совершенствованием правового регулирования отношений, связанных с уплатой страховых взносов в государственные внебюджетные фонды: Федеральный закон от 29.07.2017 № 250-ФЗ // Российская газета. Федеральный выпуск № 172 (7338) от 04.08.2017.

8. О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления: Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 № 64 // Российская газета. Федеральный выпуск № 0 (4263) от 31.12.2006.

References

1. Krokhina Y. A. Tax law : textbook for undergraduate academic / Y. A. Krokhina. - 8th ed., Rev. and DOP. — Moscow : Publishing house of yurayt, 2016. Pp. 367.

2. The tax code of the Russian Federation (part one) of 31.07.1998 N 146-FZ (ed. of 29.09.2019, with ed. from 31.10.2019) (from ed. and extra, of course. in force with 29.10.2019) / / NW trades abroad. Issue # 31. 1998 St. 3824.

3. Resolution of the Plenum of the Supreme Court of the Russian Federation of 28.12.2006 No. 64 "on the practice of application by courts of criminal legislation on liability for tax crimes"/ / Rossiyskaya Gazeta. Federal issue No. 0 (4263) of 31.12.2006

4. Criminal code of the Russian Federation from 13.06.1996 №63-FZ (as amended on 16.10.2019) // Sz the Russian Federation. 1996. No. 25. 2954.

5. Federal law "on amendments to part one and part two of the Tax code of the Russian Federation and some other legislative acts of the Russian Federation, as well as on the invalidation of certain legislative acts (provisions of legislative acts) of the Russian Federation in connection with the settlement of arrears in the payment of taxes, fees, penalties and penalties and some other issues of tax administration"of 27.07.2010 N 229-FZ (ed.of 03.07.2016) // Rossiyskaya Gazeta. Federal issue No. 163 (6139) dated 26.07.2013.

6. Decision No. 2A-11225/2018 2A-196/2019 / / Sudakt URL: https://sudact.ru/regular/doc/t536IOyhx8Lg/?regular-txt=&regular-case_doc=&regular-lawchunkinfo=Статья+123.+Невыполнение+налоговым+агентом+обязанности+по+удержанию+и+%28или%29+перечислению+налогов%28НК+РФ%29&regular-date_from=&regular-date_to=&regular-workflow_stage=&regular-area=1001&regular-court=&regular-judge=&_=1573234249306 (accessed 08.11.2019).

7. Federal law "on amendments and additions to the Tax code of the Russian Federation and some legislative acts of the Russian Federation on taxes and fees". No. 1 of 07.01.2002, Article 4.

8. Federal law "About modification of the criminal code of the Russian Federation and the Criminal procedure code of the Russian Federation in connection with improvement of legal regulation of the relations connected with payment of insurance premiums in the state off-budget funds"of 29.07.2017 N 250-FZ / / Rossiyskaya Gazeta. Federal issue No. 172 (7338) dated 04.08.2017