

А. З. Арсланбекова*

ПРОБЛЕМЫ ВЫЯВЛЕНИЯ И ПРЕДУПРЕЖДЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ

Автор, анализируя нормы Налогового кодекса РФ о видах налоговых правонарушений, рассматривает наиболее часто совершаемые правонарушения, субъектами которых являются налогоплательщики.

Ключевые слова: Налоговый кодекс РФ, налоговые правонарушения, налоговая ответственность, налогоплательщики, налоговые органы

The article is devoted to the problems of identification and prevention of tax offences. The author, analyzing the norms of the Tax Code of the Russian Federation on the types of tax offences, stopped at the most often committed offences, which subjects are the taxpayers.

Key words: the Tax Code of the Russian Federation, tax offence, tax liability, tax payers, tax authorities

Одно из основных направлений обеспечения законности в налоговой сфере – выявление причин и условий, способствующих совершению налоговых правонарушений.

Согласно законодательству ответственность за совершение налоговых правонарушений устанавливает Налоговый кодекс РФ. Практически все нормы НК РФ, предусматривающие налоговые санкции, являются бланкетными. Для их применения необходимо знать специфические требования закона о порядке постановки на учет в налоговом органе; ведения бухгалтерского учета; открытия или закрытия счетов в банке и т. д.

На практике при реализации данных норм налоговые органы совершают массу нарушений. Следует обратить внимание на то, что в решениях налоговых органов часто указываются лишь нормы НК РФ, в соответствии с которыми лицо подлежит ответственности, но при этом не уточняется, какие правила и требования закона не выполнены налогоплательщиком, в чем конкретно заключается их нарушение. В результате суды отказывают в удовлетворении требований налоговых органов о взыскании с нарушителей налоговых санкций или удовлетворяют иски налогоплательщиков о признании решений налоговых органов незаконными.

Именно установление в фактических действиях (бездействии) налогоплательщика конкретных нарушений вызывает в большинстве случаев серьезные трудности. Однако при невыполнении данного требования налогоплательщику легче уйти от ответственности.

Для доказывания наличия налогового правонарушения и виновности налогоплательщика налоговые органы вправе использовать весь арсенал полномочий, предоставленный им законом.

Анализируя главы НК РФ о видах налоговых правонарушений, остановимся на правонарушениях, субъектами которых являются налогоплательщики (физические лица и организации).

По данным проверок, проводимых налоговыми органами, чаще других совершаются следующие нарушения налогового законодательства: уклонение хозяйствующих субъ-

* Арсланбекова Аминат Зайдулаевна – доктор юридических наук, доцент, профессор кафедры административного и финансового права Дагестанского государственного университета (Махачкала). E-mail: tanima22@mail.ru.

ектов от налогового учета или нарушение срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе; уклонение от представления сведений об открытии и о закрытии счетов в банке; грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности; уклонение от уплаты налогов и сборов; незаконное получение отсрочки (рассрочки) по уплате налоговых платежей; незаконное получение льгот по уплате налогов в региональный и местный бюджет.

Рассмотрим более подробно некоторые из них.

Уклонение хозяйствующих субъектов от налогового учета

Статья 23 НК РФ предписывает организациям встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена кодексом. Такая обязанность закреплена в ст. 83–86 НК РФ.

Налогоплательщики-организации подлежат постановке на учет в налоговых органах: по месту нахождения организации; по месту нахождения ее обособленных подразделений; по месту нахождения принадлежащего налогоплательщикам недвижимого имущества и транспортных средств, подлежащих налогообложению.

Статьей 85 НК РФ закреплена перечень органов, обязанных сообщать в налоговый орган по месту своего нахождения определенные сведения, имеющие отношение к налогообложению. Той же статьей предусмотрены сроки для направления указанных сведений в налоговые органы. В случае нарушения требований данной статьи установлена ответственность соответствующих организаций в виде штрафов за неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение). Кроме того, должностные лица тех же органов могут быть привлечены к административной ответственности и оштрафованы.

Неприменение мер воздействия, предусмотренных законом, неизбежно приводит к появлению у налогоплательщика стойкой уверенности в своей безнаказанности.

Уклонение или нарушение сроков представления организациями в налоговый орган сведений об открытии или закрытии счетов в банке

В соответствии с п. 2 ст. 23 НК РФ организации-налогоплательщики обязаны письменно сообщить в налоговый орган по месту учета об открытии или закрытии счетов в банке в десятидневный срок. В противном случае организация подлежит привлечению к ответственности по ст. 118 НК РФ, а ее должностные лица — по ст. 15.4. Кодекса РФ об административных правонарушениях.

Кроме того, НК РФ предусмотрена ответственность банков за неисполнение обязанностей, предусмотренных налоговым законодательством. В частности, согласно ст. 86 НК РФ банки открывают счета организациям только при предъявлении ими свидетельства о постановке на учет в налоговом органе. В обязанности банка входит сообщение в налоговый орган об открытии или закрытии счета в пятидневный срок со дня открытия или закрытия такого счета. За нарушение данного требования к банку могут быть применены штрафные санкции. Одновременно при наличии вины к административной ответственности за такое правонарушение может быть привлечено должностное лицо банка.

Для выявления банковских счетов, скрывааемых коммерческими и некоммерческими организациями, проверке налоговыми органами подлежат в первую очередь платежные документы, в соответствии с которыми осуществляются расчеты данной организации, а также ее контрагентов; договоры банковского счета, заключенные с конкретными банками. В случае, когда имеется информация об уклонении от уплаты налогов путем

использования банковских счетов, сведения о которых скрываются, могут быть проведены встречные проверки организаций, с которыми проверяемый налогоплательщик осуществляет хозяйственные связи.

В случае проведения налоговым органом проверки непосредственно в банке следует запрашивать сведения обо всех открытых и закрытых счетах проверяемой организации в связи с тем, что организации производят расчеты по налогам в бюджет с одного счета (чаще всего на нем отсутствуют средства), а расчеты с поставщиками осуществляют с другого счета.

Необходимо также определять, кто является учредителем или руководителем тех юридических лиц, с которыми проверяемая организация осуществляет хозяйственную деятельность. Обычно это одни и те же лица, и банковские счета этих организаций также используются для уклонения от уплаты налогов. К сожалению, налоговые органы чаще всего ограничиваются выставлением требований о приостановлении операций по отдельным счетам налогоплательщика.

Названные нарушения, за которые законом установлена ответственность, чаще всего совершаются с целью уклонения от уплаты налогов и сборов в бюджет. Несмотря на принимаемые государством меры по снижению налогового бремени на организации, число налоговых правонарушений и преступлений из года в год увеличивается. Налогоплательщики разрабатывают и используют новые схемы ухода от уплаты налогов. К сожалению, налоговые и правоохранительные органы не всегда могут выявить нарушения и доказать вину налогоплательщиков, в частности из-за несовершенства налогового и процессуального законодательства. Нельзя сбрасывать со счетов и субъективные факторы: слабую профессиональную подготовку работников налоговых и правоохранительных органов, незнание ими налогового и другого законодательства, неумение провести квалифицированную проверку. Прокурорские проверки показывают, что наряду с этим имеют место и должностные преступления.

На практике бывает трудно разграничить ответственность организации и ее руководителя. Сложилось мнение, что все долги руководителя автоматически оплачиваются из денежных средств организации. Не секрет, что во многих случаях так оно и есть. В связи с этим якобы не целесообразно прилагать дополнительные усилия для привлечения к ответственности руководителей организаций. Судебная практика последних лет показывает, что налоговые органы ограничиваются привлечением к ответственности организаций-налогоплательщиков.

Возможно, данный стереотип сложился по аналогии с применением гражданско-правовых норм. Все давно привыкли к тому, что договорные обязательства исполняются юридическими лицами, которые и несут ответственность в случае их неисполнения или ненадлежащего исполнения. Все претензии предъявляются к юридическому лицу (а не к его руководителю), и выплата долгов, неустоек, штрафов производится за счет средств юридического лица.

Между тем в сфере налоговых правоотношений законодатель разграничил ответственность организации как таковой и ее руководителя. Это четко выделено в понятии вины юридического лица, предусмотренного НК РФ и КоАП РФ. Так, согласно ч. 2 ст. 2.1 КоАП РФ юридическое лицо признается виновным в совершении административного правонарушения, если установлено, что у него имелась возможность для соблюдения правил и норм, за нарушение которых КоАП РФ или законами субъекта Российской Федерации предусмотрена административная ответственность, но данным лицом не были приняты все зависящие от него меры по их соблюдению.

В связи с этим необходимо проанализировать деятельность организации, ее права и обязанности, требования, предъявляемые законом к организации в целом. Ведь помимо руководителя в ней работают и другие сотрудники, деятельность каждого из которых определяет результат работы организации в целом. Поэтому и претензии

предъявляются именно к организации. Ее руководитель может быть привлечен к ответственности только в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения им своих служебных обязанностей.

Концепция закона исходит из того, что в случае взыскания штрафных санкций с организации списание производится с ее банковских счетов. При привлечении к административной ответственности руководителя организации суммы штрафов оплачиваются из его личных средств (в том числе и за счет личного имущества).

Изложенное, естественно, не исчерпывает всех проблем предупреждения и выявления налоговых правонарушений. Подчеркнем, что решать их необходимо, так как от этого во многом зависит обеспечение законности в налоговой сфере.