



ПРАВО И ЭКОНОМИКА

ВОРОНОВ Алексей Михайлович,

доктор юридических наук,
профессор, директор Центра правовых основ развития государственного
и гражданского общества Института проблем эффективного государства
и гражданского общества ФГОБУ ВО
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

ГОГОЛЕВ Алексей Михайлович,

кандидат юридических наук,
директор Пермского филиала ФГОБУ ВО «Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации»

12.00.14 – административное право, финансовое право,
информационное право

УДК – 342

ББК – 67

ПРОБЛЕМЫ ПРАВОВОЙ РЕГЛАМЕНТАЦИИ АДМИНИСТРАТИВНО-ЮРИСДИКЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ОБЛАСТИ НАЛОГОВ И СБОРОВ

***Аннотация.** Основываясь на анализе налогового и административного законодательства, правоприменительной практики государственных администраций в области налогов и сборов, авторы отмечают, что отличительной особенностью производства по делам об административных правонарушениях в области налогов и сборов, в том числе при исключительной реализации норм КоАП РФ по выявленному правонарушению, является необходимость соблюдения требований не только административного, но и налогового законодательства. Правовой режим данного производства базируется на органическом сочетании требований налогового и административного права.*

***Ключевые слова:** административная юрисдикция, возбуждение дела, административное расследование.*

VORONOV Alexey Mikhaylovich,
doctor of jurisprudence, professor, director Tsentra
of legal bases of development
of a state administration and civil society of Institute
of problems of the effective state and civil society FGOBU VO
«Financial University under the Government
of the Russian Federation»

GOGOLEV Alexey Mikhaylovich,
candidate of jurisprudence, director
of the «Financial University
under the Government of the Russian Federation»
FGOBU VO Perm branch

PROBLEMS OF A LEGAL REGULATION
OF ADMINISTRATIVE AND JURISDICTIONAL ACTIVITIES
IN THE FIELD OF TAXES AND FEES

***Summary.** On the basis of the analysis of the tax and administrative law, and the same of the low field practice of public administrations in the sphere of taxes and fees, authors note that distinctive feature of production on cases of administrative offenses in the field of taxes and fees including at exclusive realization of standards of the Code of the Russian Federation on Administrative Offences on the revealed offense, need of observance of requirements not only the administrative, but also tax law is. The legal regime of this production is based on an organic combination of requirements of tax and administrative law.*

***Keywords:** administrative jurisdiction, initiation of proceedings, administrative investigation.*

Административно-юрисдикционная деятельность является частью административного процесса и регулируется материальными и процессуальными нормами административного права. Разрешение правовых споров, пресечение правонарушений и привлечение виновных лиц к ответственности является неотъемлемой составной частью деятельности государственных органов, прежде всего налоговых, по исполнению законодательства о налогах и сборах.

По своей юридической природе эта деятельность государственных органов является административно-правовой, неотъемлемой составной частью административной юрисдикции. Финансово-налоговая сфера всегда была подвержена криминальным воздействиям и деформации экономических отношений, поэтому административно-юрисдикционная деятельность налоговых органов имеет большое значение.

Административная юрисдикция в налоговой сфере представляет собой особую, урегулированную законом правоприменительную, правоохранительную, подзаконную, административно-процессуальную деятельность уполномоченного органа государственной власти (должностного лица), осуществляемую во внесудебном или судебном порядке в целях рассмотрения (разбирательства) дел и разрешения индивидуальных юридических споров (правовых конфликтов) по результатам проведения налогового контроля, а также рассмотрению жалоб на действия (бездействия) государственных органов (должностных лиц), обладающих юрисдикционными полномочиями в налоговой сфере, и принятия ими государственно-властных решений индивидуального характера о наложении административных взысканий за нарушение налогового законодательства в установленных административно-процессуальными нормами формах и порядке.

До настоящего времени в научной литературе не сложилось единого представления о материальной и процессуальной основе административного производства в целом. В налоговой же сфере за последнее десятилетие основное внимание ученых

уделялось изучению материальной основы, в то время как процессуальная сторона почти не подвергалась критическому анализу. Вполне допустимо объяснение этой ситуации закреплением процессуальной процедуры в двух кодифицированных актах – Налоговом кодексе РФ и Кодексе Российской Федерации об административных правонарушениях.

Вопрос о правовой природе юрисдикции, урегулированной процессуальными нормами НК РФ, вызывает противоречивые суждения. Проблема принадлежности производства по делам о налоговых правонарушениях к административному процессу относится к ряду дискуссионных. Вызвана она, прежде всего, включением в систему отраслевого законодательства группы материальных и процессуальных норм, регламентирующих порядок реализации административных санкций финансового характера. Именно это нормотворчество законодателя побудило ряд ученых к выделению в рамках налогового права таких категорий, как «налоговый процесс» и «налоговое производство», в качестве самостоятельного отраслевого процесса и, следовательно, производства, а также отставания позиции о самостоятельности налоговой ответственности.

Проведенный анализ научной и учебной литературы, действующего административного и налогового законодательства позволяет констатировать, что процессуальный порядок производства по делам о правонарушениях в области налогов и сборов регламентируется нормами и материального, и процессуального права налогового и административного законодательства, что вызывает множество коллизий и противоречий при их практическом применении. При этом следует еще раз обратить внимание на то, что особенностью назначения наказаний является то, что за одно и то же правонарушение в налоговой сфере к ответственности могут привлекаться несколько субъектов правоотношений: юридическое лицо (как правило, в соответствии с нормами НК РФ), должностное лицо или просто физическое лицо (в соответствии с нормами КоАП РФ), а при наличии в составе признаков преступления

и физическое лицо (в соответствии с УК РФ) [2, с. 72].

На наш взгляд, отличительной особенностью производства по делам об административных правонарушениях в области налогов и сборов, в том числе при исключительной реализации норм КоАП РФ по выявленному правонарушению, является необходимость соблюдения требований не только административного, но и налогового законодательства. Правовой режим данного производства базируется на органическом сочетании требований налогового и административного права. Налоговое право определяет процедуру и особенности реализации правоотношений в налоговой сфере. Административное право вводит критерии выявления административных проступков в этой сфере, нормативным образом регламентирует порядок производства по делам об административных правонарушениях в области налогов и сборов.

Порядок производства по делам о нарушении налогового законодательства нами рассматривается как система стадий, каждая из которых выступает в качестве части административного производства, в рамках которого совершаются однородные процессуальные действия в целях достижения результата.

На наш взгляд, по делам о нарушении налогового законодательства должны быть применимы все стадии административного производства, разработанные в науке административного права. Но в настоящее время административно-процессуальные нормы, содержащиеся в КоАП РФ, используются только в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом РФ (п. 2 ст. 10, п. 15 ст. 101, п. 13 ст. 101.4), хотя по юридической силе оба кодекса равны и ни один из них не может указывать на первоначальное применение или вообще неприменение норм второго.

Как показало исследование, действующее налоговое законодательство не в полной мере разрешает проблему возбуждения дела об административном правонарушении в исследуемой нами сфере, при этом определение момента возбуждения дела в соответствии с НК РФ во многих случаях

представляет проблемную ситуацию. Существующий пробел в НК РФ порождает различные теоретические подходы к данной проблеме и трудности в правоприменительной практике.

Таким образом, по нашему мнению, при выявлении факта правонарушения в ходе камеральной или выездной налоговых проверок, за которое предусмотрена административная ответственность, целесообразно составлять протокол об административном правонарушении и передавать его должностному лицу, в чью компетенцию входит рассмотрение данной категории дел в рамках административного процесса, одновременно с дальнейшим осуществлением контрольно-надзорного производства, а по окончании налоговой проверки составлять соответствующий акт.

В связи с этим предлагается п. 15 ст. 101 и п. 13 ст. 101.4 Налогового кодекса Российской Федерации изложить в следующей редакции:

– по выявленным в ходе проведения проверок фактам нарушений, за которые физические лица или должностные лица организаций подлежат привлечению к административной ответственности, уполномоченное должностное лицо налогового органа, проводившее проверку, незамедлительно составляет протокол об административном правонарушении в пределах своей компетенции. Рассмотрение дел об этих правонарушениях и применение административных наказаний в отношении физических лиц и должностных лиц организаций, виновных в их совершении, производятся в соответствии с законодательством об административных правонарушениях.

Необходимо отметить, что в науке налогового права стадии производства по правонарушениям в налоговой сфере до недавнего времени не были предметом углубленного изучения, а в учебной и научной литературе по административному праву в целом по стадиям административного производства нет принципиальных разногласий, но в вопросах содержания исследуемой стадии мнения несколько расходятся. По убеждению одних, стадия «возбуждения дела» охватывает два ос-

новых момента – непосредственно само возбуждение дела и проведение административного расследования [1, с. 33] (эта позиция обоснована законодательно). Другие все же выделяют «административное расследование» и «возбуждение дела» как самостоятельные, последовательные стадии [7; 3, с. 94–98].

Некоторые специалисты в финансовой сфере, даже если и разделяют «расследование» и «возбуждение» в качестве самостоятельных составляющих, то рассматривают обе стадии исключительно в рамках налогового контроля [5, с. 464]. По-видимому, такой аспект рассматривается благодаря тому, что НК РФ не устанавливает процессуального порядка возбуждения дела о правонарушении и не предусматривает процессуальной формы, фиксирующей его. Согласиться же с подобными взглядами не представляется возможным, так как нельзя смешивать контрольно-надзорное производство и процессуальное производство, которые являются самостоятельными видами деятельности органов государственной власти.

Предметом научного спора сегодня выступает не только место административного расследования в административном производстве, но и отдельные элементы теории административного расследования. Действующее законодательство не содержит легального определения понятия административного расследования.

Отчасти можно предположить, что его отождествление с другими стадиями происходит благодаря тому, что оно является факультативной стадией производства, проводимой после выявления факта административного правонарушения, в случае недостаточности информации о всех обстоятельствах, подлежащих выяснению по делу об административном правонарушении, в том числе, в налоговой сфере посредством проведения процессуальных действий, требующих значительных временных затрат.

Анализ правовой нормы ст. 28.7 КоАП РФ позволяет констатировать, что составление протокола, за исключением трех случаев [4], – это всегда первичное процессуальное действие, необходимое

для всех последующих процессуальных действий, из которых складывается процедура производства по делу об административном правонарушении. Следовательно, проведению административного расследования должен предшествовать протокол об административном правонарушении, иначе административное расследование не будет иметь юридического процессуального основания, т.е. будет незаконным.

Однако в ч. 6 ст. 28.7 КоАП РФ прописано, что протокол о факте административного правонарушения составляется по окончании административного расследования. Указанная норма, на наш взгляд, не вписывается в юридическую логику начальной стадии производства по административному делу, поскольку она предусматривает составление протокола не по факту совершения административного правонарушения, т.е. до проведения административного расследования, а лишь после его окончания. Безусловно, данная коллизия нормы ч. 6 ст. 28.7 КоАП РФ нуждается в законодательном корректировании.

Представляется, что наиболее корректно определять административное расследование как отдельную стадию, наделенную собственным содержанием и характеризующую особую процессуальную форму производства по делам об административных правонарушениях. Однако здесь также, на наш взгляд, следует учитывать следующий методологический посыл, определенный законодателем: именно не всегда, а в случаях, если после выявления административного правонарушения в области налогов и сборов осуществляется экспертиза или иные процессуальные действия, требующие значительных временных затрат, проводится административное расследование.

Как следует из анализа ч. 1 ст. 28.7 КоАП РФ, административное расследование является не обязательной (факультативной) стадией производства по делам об административных правонарушениях, в частности, в области налогов и сборов, а назначается после выявления административного правонарушения и в некоторых случаях, требующих проведения экспер-



тизы или иных процессуальных действий, обусловленных значительными временными затратами.

Таким образом, административное расследование является относительно самостоятельной стадией производства по делам об административных правонарушениях, наделенной собственным содержанием, характеризующим особую процессуальную форму производства по таким делам, и носящей факультативный характер.

На основании вышеизложенного можно сделать вывод, что под административным расследованием правонарушений в области налогов и сборов следует понимать комплекс мероприятий, проводимых, в том числе, по результатам выявленных в ходе налоговых проверок правонарушений, направленных на выявление всех обстоятельств дела и требующих определенных временных затрат, связанных с проведением экспертизы и иных процессуальных действий, предусмотренных действующим законодательством.

Далее уместно отметить, что рассмотрение дела и принятие решения является центральной стадией производства по делам об административных правонарушениях в налоговой сфере. Основную задачу данной стадии производства по делам об административных правонарушениях, которую в полной мере можно отнести и к налоговой сфере, определила Н.Г. Салищева. Задача состоит «в объективном разрешении дела по существу, при использовании всех возможных из предусмотренных законом средств и доказательств» [6, с. 95].

Данная стадия совершается в три этапа:

- подготовка дела к рассмотрению;
- рассмотрение дела по существу;
- принятие решения и его оглашение.

На этапе подготовки дела к рассмотрению необходимо прежде всего удостовериться в достаточности имеющихся по делу фактов и подтверждающих их материалов, квалифицировать имеющиеся факты относительно их нормативного закрепления в качестве правонарушения. Особое внимание обращается на соблюдение формальных процедур, связанных со сбором доказательств по делу. Решаются

организационно-процедурные вопросы – вызов потенциального правонарушителя и других необходимых лиц, своевременное извещение их о месте и времени рассмотрения дела. Предоставляются сведения об имеющихся ходатайствах и отводах, а также об отложении рассмотрения дела.

Следует отметить, что порядок рассмотрения дела о правонарушении налогового законодательства руководителем налогового органа (его заместителем), определенный в ст. 100.1 НК РФ «Порядок рассмотрения дел о налоговых правонарушениях» (введена Федеральным законом от 27.07.2006 № 137-ФЗ), не предусматривает процедуры такого рассмотрения, а имеет отсылочный характер к ст. 101 НК РФ, в которой определен лишь порядок вынесения решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки; а дела, выявленные в ходе иных мероприятий налогового контроля (за исключением правонарушений, предусмотренных ст 120, 122 и 123 НК РФ), рассматриваются в порядке, предусмотренном ст. 101.4 Налогового кодекса.

Опираясь на сравнительно-правовой анализ норм НК РФ и КоАП РФ, отметим, что различия в регламентации данного этапа рассмотрения дела в НК РФ обусловлены несовершенной юридической техникой законодателя. В статье 29.7 КоАП РФ предусмотрен непосредственно, в полной мере порядок рассмотрения дела об административном правонарушении.

Представляется, что срок рассмотрения всех дел об административных правонарушениях в налоговой сфере (или так называемых налоговых правонарушений, закрепленных в НК РФ, – 10 дней, в КоАП РФ – 15 дней) должен быть единым. В настоящий момент правомерно говорить об унификации разрозненных норм двух кодексов и о возможности применения к налоговым правоотношениям соответствующих норм только административного законодательства. А нарушение данного срока служит основанием для обжалования решения налогового органа о привлечении к административной ответственности в вышестоящий налоговый орган, а в случае несогласия с его решением – в судебном порядке.

Список литературы:

[1] Бахрах Д.Н., Ренов Э.Н. Производство по делам об административных правонарушениях. М., 2002.

[2] Воронов А.М., Гоголев А.М. Государственное администрирование в области налогов и сборов: правовой аспект. М.: Вестник Финансового университета при Правительстве Российской Федерации 2013. № 2.

[3] Зрелов А.П. Современные проблемы административного расследования и производства по фактам нарушений в налоговой сфере // Вестник Всероссийской государственной налоговой академии МНС России. 2003. № 4.

[4] Кодекс РФ об административных правонарушениях, ст. 28.4, ч. 1, 3 ст. 28.6 // «Гарант».

[5] Налоги и налоговое право: Учебное пособие / Под ред. А.В. Брызгалина. М., 1997.

[6] Салищева Н.Г. Гражданин и административная юрисдикция в СССР. М.: Наука, 1970.

[7] Сорокин В.Д. Правовое регулирование: Предмет, метод, процесс (макроуровень). СПб.: Издательство «Юридический центр Пресс», 2003.

Spisok literatury:

[1] Бахрах Д.Н., Ренов Э.Н. Proizvodstvo po delam ob administrativny'x pravonarusheniyaх. М., 2002.

[2] Voronov A.M., Gogolev A.M. Gosudarstvennoe administrirovanie v oblasti nalogov i sborov: pravovoj aspekt. М.: Vestnik Finansovogo universiteta pri Pravitel'stve Rossijskoj Federacii 2013. № 2.

[3] Zrelov A.P. Sovremenny'e problemy' administrativnogo rassledovaniya i proizvodstva po faktam narushenij v nalogovoj sfere // Vestnik Vserossijskoj gosudarstvennoj nalogovoj akademii MNS Rossii. 2003. № 4.

[4] Kodeks RF ob administrativny'x pravonarusheniyaх, st. 28.4, ch. 1, 3 st. 28.6 // «Garant».

[5] Nalogi i nalogovoe pravo: Uchebnoe posobie / Pod red. A.V. Bryzgalina. М., 1997.

[6] Salishheva N.G. Grazhdanin i administrativnaya yurisdikciya v SSSR. М.: Nauka, 1970.

[7] Sorokin V.D. Pravovoe regulirovanie: Predmet, metod, process (makrouroven'). SPb.: Izdatel'stvo «Yuridicheskij centr Press», 2003.