

Полякова Марина Романовна,

магистрант

Научный руководитель

Землин Александр Игоревич

заслуженный деятель науки Российской Федерации,

д-р юрид. наук, профессор, заведующий кафедрой

ФГБОУ ВО «Российский государственный социальный университет»

г. Москва

ПРИНЦИП СПРАВЕДЛИВОСТИ И ПРОПОРЦИОНАЛЬНОСТИ ПРИ НАЗНАЧЕНИИ МЕР ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ

***Аннотация:** в статье представлено всестороннее исследование принципов справедливости и пропорциональности при назначении мер юридической ответственности за налоговые правонарушения в Российской Федерации. В работе подробно рассматривается необходимость обеспечения баланса между фискальными интересами государства и защитой прав налогоплательщиков, а также стремление к построению справедливой и эффективной налоговой системы.*

В работе анализируются теоретические основы этих принципов в контексте налоговых правоотношений, исследуется их нормативное закрепление в законодательстве РФ, в частности, в Налоговом кодексе РФ, а также рассматриваются вопросы практического применения. Особое внимание уделяется проблемам реализации этих принципов при определении видов и размеров санкций за совершение налоговых правонарушений, включая вопросы вины, соразмерности наказания тяжести совершенного деяния и размера причиненного ущерба.

В статье исследуются подходы судебных органов к толкованию и применению принципов справедливости и пропорциональности, выявляются распространенные ошибки и пробелы в правоприменении. Автором предложены пути совершенствования законодательства и правоприменительной практики,

направленные на обеспечение более точного соответствия мер ответственности характеру и общественной опасности налоговых правонарушений.

Также предложены рекомендации по минимизации рисков необоснованного привлечения к ответственности. Целью работы является разработка научно обоснованных предложений по повышению уровня справедливости и пропорциональности в системе налоговых обязательств, что также будет способствовать укреплению верховенства права в налоговой сфере и повышению доверия к налоговой системе.

Ключевые слова: *принцип справедливости, принцип пропорциональности, налоговое законодательство, судебная практика, санкции, вина, соразмерность.*

Сущность принципов справедливости и пропорциональности в налоговом праве.

Судебная власть, реализуя конституционное право граждан и организаций на справедливое правосудие, призвана обеспечивать единство правового пространства и законность в сфере налоговых правоотношений [3].

Одним из фундаментальных принципов, лежащих в основе правосудия и, в частности, правоприменительной деятельности в области налогов, являются принципы справедливости и пропорциональности [12]. Эти принципы, будучи тесно взаимосвязанными, служат ориентиром для законодателя при определении мер ответственности и для правоприменителя при их назначении.

Принцип справедливости в налоговом праве предполагает, что налоговая политика государства должна быть ориентирована на достижение баланса интересов общества, государства и индивида, обеспечивая равное участие в формировании бюджета [2]. Применительно к ответственности за налоговые правонарушения, справедливость означает, что мера наказания должна соответствовать характеру и тяжести совершенного деяния, а также степени вины правонарушителя. Недопустимо применение чрезмерно суровых санкций, равно как и неоправданно мягких, не достигающих целей предупреждения и восстановления нарушенных прав.

Принцип пропорциональности, являясь развитием принципа справедливости, требует, чтобы применяемая мера ответственности была адекватна преследуемой законной цели. В налоговом праве такими целями выступают обеспечение поступления налогов и сборов в бюджет, пресечение налоговых правонарушений, формирование добросовестного налогового поведения [14]. Пропорциональность означает, что применяемая санкция не должна влечь за собой для налогоплательщика чрезмерных негативных последствий, превышающих достижимый юридический эффект. Например, при назначении штрафа за незначительное нарушение, повлекшее незначительный ущерб бюджету, необходимо учитывать, не приведет ли такой штраф к банкротству индивидуального предпринимателя или малому предприятию [8].

Правовая основа и практика применения принципов справедливости и пропорциональности.

Правовую основу применения принципов справедливости и пропорциональности при назначении мер ответственности за налоговые правонарушения составляют нормы Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ), Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях (КоАП РФ) и Уголовного кодекса Российской Федерации (УК РФ) [4]. Так, в статье 3 НК РФ закреплён принцип всеобщности и равенства налогообложения, который также тесно связан со справедливостью. Статья 112 НК РФ предусматривает обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность, что напрямую влияет на определение размера санкции и, следовательно, на ее соразмерность.

Анализ судебной практики демонстрирует неоднозначный подход к применению принципов справедливости и пропорциональности. В ряде случаев суды, удовлетворяя иски налоговых органов, назначают штрафы, размер которых превышает причиненный ущерб, ссылаясь на буквальное толкование норм законодательства. В других случаях, напротив, суды, руководствуясь принципами справедливости и пропорциональности, снижают размеры штрафов, учитывая смягчающие обстоятельства, отсутствие умысла, незначительность ущерба или тяжелое материальное положение налогоплательщика [11].

Например, при назначении ответственности за неправомерное возмещение НДС, суды анализируют:

– *наличие умысла*: было ли нарушение допущено сознательно с целью незаконного получения возмещения, или же это результат ошибки, добросовестного заблуждения [10];

– *размер причиненного ущерба*: насколько существенной была сумма неправомерно возмещенного налога для бюджета;

– *обстоятельства, смягчающие ответственность*: наличие предыдущих нарушений, добросовестное исполнение налоговых обязанностей, активное содействие расследованию, тяжелое финансовое положение [9].

– *соразмерность санкции*: не приведет ли наложенный штраф или иная санкция к невозможности дальнейшей экономической деятельности налогоплательщика.

Проблемы возникают при квалификации действий налогоплательщика, когда необходимо разграничить административную и уголовную ответственность. Например, значительный размер ущерба, причиненный бюджету, может повлечь уголовное преследование по статье 199 УК РФ (уклонение от уплаты налогов), тогда как меньший размер может подпадать под административную ответственность по ст. 15.11 КоАП РФ [7]. Именно здесь принципы справедливости и пропорциональности должны играть ключевую роль в определении адекватной меры воздействия.

Пути совершенствования применения принципов справедливости и пропорциональности и их значение для налоговой системы.

Для обеспечения более справедливого и пропорционального применения мер ответственности за налоговые правонарушения, представляется целесообразным:

– *совершенствование законодательства*: В НК РФ могли бы быть более детализированы критерии оценки тяжести правонарушения и вины, а также перечень обязательных смягчающих обстоятельств;

– *развитие рекомендательной практики*: Верховному Суду РФ и Высшему Арбитражному Суду РФ (до его упразднения), а также иным высшим судебным инстанциям, целесообразно давать более четкие разъяснения по вопросам применения принципов справедливости и пропорциональности, формируя единообразную судебную практику;

– *повышение квалификации судей и налоговых инспекторов*: специализированное обучение по вопросам применения принципов справедливости и пропорциональности, включая анализ зарубежного опыта [15], будет способствовать повышению качества принимаемых решений;

– *использование риск-ориентированного подхода*: применение современных аналитических инструментов позволит налоговым органам более точно оценивать степень риска умышленного нарушения и, соответственно, более дифференцированно подходить к назначению мер ответственности, не оказывая избыточного давления на добросовестных налогоплательщиков [1].

Применение принципов справедливости и пропорциональности в сфере налоговой ответственности является важнейшим условием построения справедливой и эффективной налоговой системы [13]. Их неукоснительное соблюдение как на законодательном, так и на правоприменительном уровне способствует укреплению доверия между государством и налогоплательщиками [6], стимулирует правомерное поведение и обеспечивает стабильность бюджетных поступлений [5].

Список литературы

1. Актуальные проблемы правового регулирования и организации контрольно-надзорной деятельности: учебник / С.Н. Артамонова, Е.В. Гоц, Ю.Г. Едигарева [и др.]. – М.: КноРус, 2023. – 592 с. – ISBN 978-5-406-10620-4. – EDN ZFMILLM.
2. Грачева Е.Ю. Налоговое право: учебник для вузов / Е.Ю. Грачева, Э.Д. Соколова. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2020.
3. Землин А.И. Бюджетное право: схемы и комментарии / А.И. Землин. – М., 2001. – EDN TSGAYR.

4. Землин А.И. Историко-правовые основы противодействия коррупции в системе государственного управления / А.И. Землин, Д.Ю. Левшиц, Ш.А. Шарипов // Право и государство: теория и практика. – 2025. – №7. – С. 240–243. – EDN WHDMYJ. DOI 10.47643/1815-1337_2025_7_240

5. Землин А.И. Налоговое право: учебник / А.И. Землин – М.: Форум, 2006. – EDN QWNEIB.

6. Землин А.И. О новациях и деформациях антикоррупционного просвещения и воспитания в современной России / А.И. Землин // Противодействие терроризму. Проблемы XXI века – COUNTER-TERRORISM. – 2014. – №2. – С. 47–53. – EDN SIAPMB.

7. Землин А.И. Правовые основы противодействия коррупции: учебник и практикум / А.И. Землин [и др.]. – М.: Юрайт, 2019. – EDN AVALAX.

8. Землин А.И. Теоретико-правовые основы противодействия коррупции при осуществлении коммерческой деятельности / А.И. Землин, Д.Ю. Левшиц, А.А. Мкртчян // Право и государство: теория и практика. – 2025. – №7. – С. 126–130. – EDN CFFXTV. DOI 10.47643/1815-1337_2025_7_126

9. Колоколова Д.А. Полномочия налоговых органов по вопросам изменений в валютном законодательстве в условиях современных реалий / Д.А. Колоколова, Н.В. Малиновская // Аспирантские тетради: сборник научных статей Научно-методического семинара молодых ученых (Воронеж, 18 декабря 2023 года). – Воронеж: Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ, 2024. – С. 72–77. – EDN MHTX. EDN MHTXGK

10. Левшиц Д.Ю. Налоговое мошенничество в зарубежных странах / Д.Ю. Левшиц // Налоги. – 2007. – №6. – С. 15–17. – EDN IJQYVL.

11. Малиновская Н.В. История развития и становления налоговых органов и налоговой системы в Российской Федерации / Н.В. Малиновская, Д.А. Колоколова // Актуальные проблемы защиты прав и свобод личности: теория, история, практика: материалы 22-й заочной Всероссийской научно-практической конференции (Воронеж, 11 апреля 2024 года). – Воронеж: Редакционно-издательский отдел Воронежского филиала РАНХиГС, 2024. – С. 67–73. – EDN AKUUVY.

12. Новая реальность международного права / А.Я. Капустин, В.Р. Авхадеев, Я.Н. Аду [и др.]. – М.: Норма, 2026. – 268 с. – DOI 10.12737/2192056. – EDN MQRYLJ.

13. Правовое регулирование государственной службы: с практикумом: учебник / А.И. Землин, И.В. Мишуткин, О.М. Землина [и др.]; под общ. ред. А.И. Землина. – М.: КноРус, 2024. – 175 с. – ISBN 978-5-406-12337-9. – URL: <https://book.ru/book/951504>. – EDN VBONKD.

14. Финансово-правовые основы государственного и муниципального управления: учебник и практикум для вузов / И.В. Мишуткин, А.И. Землин, О.М. Землина, Н.П. Ольховская. – М.: Юрайт, 2022. – 194 с. – EDN DTUNKH.

15. Холиков И.В. Сущностные конструкты риска и особенности его функционирования в международном праве / И.В. Холиков, П.Ю. Наумов // Журнал российского права. – 2025. – Т. 29, №12. – С. 149–171. – DOI 10.61205/S160565900030994-7. – EDN FCYPDJ.