

## К ВОПРОСУ О ПОНЯТИИ МАЛОЗНАЧИТЕЛЬНОСТИ В ДЕЛАХ ОБ АДМИНИСТРАТИВНЫХ И НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЯХ

Развитие экономических отношений в Российской Федерации способствует повышению деловой активности субъектов предпринимательской деятельности. В условиях жесткой конкуренции, а также отсутствия достаточного количества квалифицированного наемного персонала субъекты предпринимательской деятельности зачастую осознанно или неосознанно преступают установленную законом черту меры дозволенного поведения и переходят в категорию субъектов правонарушения, то есть правонарушителей.

Совершая те или иные действия или, в определенной мере, бездействуя, субъекты предпринимательской деятельности совершают правонарушения, ответственность за совершение которых предусмотрена как налоговым, так и административным законодательством.

В соответствии со статьей 2.1. Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях (далее по тексту — КоАП РФ) под административным правонарушением признается противоправное, виновное действие (бездействие) физического или юридического лица, за которое КоАП РФ или законами субъектов Российской Федерации об административных правонарушениях установлена административная ответственность.

Согласно статье 106 Налогового кодекса Российской Федерации, налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое НК Российской Федерации установлена ответственность.

При рассмотрении приведенных определений административного и налогового правонарушения, установленных законодательством Российской Федерации, можно сделать вывод о схожести понятий административного и налогового правонарушений, выраженной в единстве подхода к квалификации того или иного деяния как правонарушения.

Объединяющими признаками обоих видов правонарушений также являются противоправность и виновность действий субъекта правонарушения.

Таким образом, одно и то же деяние субъекта предпринимательской деятельности приводит к совершению административного и одновременно налогового правонарушения.

Тем не менее, несмотря на схожесть понятий административного и налогового правонарушения, существуют значительные различия в основаниях освобождения субъек-

тов правонарушения от административной и налоговой ответственности.

Так, в КоАП РФ предусмотрена возможность освобождения от ответственности в связи с малозначительностью правонарушения.

В частности в статье 2.9. КоАП РФ установлено, что «При малозначительности совершенного административного правонарушения судья, орган, должностное лицо, уполномоченные решить дело об административном правонарушении, могут освободить лицо, совершившее административное правонарушение, от административной ответственности и ограничиться устным замечанием».

Однако КоАП РФ не содержит какого-либо понятия малозначительности.

Суть указанного понятия раскрывается в Постановлении Пленума ВАС от 02.06.2004 № 10<sup>1</sup>: «При квалификации правонарушения в качестве малозначительного судам необходимо исходить из оценки конкретных обстоятельств его совершения. Малозначительность правонарушения имеет место при отсутствии существенной угрозы охраняемым общественным отношениям».

При этом Пленум отметил, что «Такие обстоятельства, как, например, личность и имущественное положение привлекаемого к ответственности лица, добровольное устранение последствий правонарушения, возмещение причиненного ущерба, не являются обстоятельствами, свидетельствующими о малозначительности правонарушения. Данные обстоятельства в силу частей 2 и 3 статьи 4.1 КоАП РФ учитываются при назначении административного наказания».

Таким образом, Пленум определил критерием малозначительности степень «существенности» угрозы охраняемым общественным отношениям. При этом Пленум ВАС не дал определения «существенности» угрозы или, иными словами, не объяснил, что является существенным правонарушением, а что можно определить как несущественное и где проходит грань между двумя видами правонарушений.

Что же касается ответственности за налоговые правонарушения, то следует отметить, что НК Российской

<sup>1</sup> См.: Постановление Пленума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 2 июня 2004 г. № 10 «О некоторых вопросах, возникших в судебной практике при рассмотрении дел об административных правонарушениях» // Вестник Высшего арбитражного суда Российской Федерации. — 2004. — № 8.

Федерации, так же как и КоАП РФ, предусматривает возможность освобождения от ответственности за совершенное правонарушение.

Так, в соответствии со статьей 111 НК Российской Федерации «Обстоятельства, исключаящие вину лица в совершении налогового правонарушения» обстоятельствами, исключаящими вину лица в совершении налогового правонарушения, признаются:

1) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств; — *в КоАП РФ отсутствует подобная норма, однако есть норма, предусматривающая освобождение от административной ответственности ввиду причинения лицом вреда охраняемым законом интересам в состоянии крайней необходимости. В некоторых случаях данные статьи имеют одинаковый контекст.*

2) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщиком — физическим лицом, находившимся в момент его совершения в состоянии, при котором это лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния; — *подобная по содержанию норма предусмотрена статьей 2.8. «Невменяемость» КоАП РФ.*

3) выполнение налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции.

При этом положения указанного подпункта 3 статьи 111 НК РФ не применяются в случае, если указанные письменные разъяснения основаны на неполной или недостоверной информации, представленной налогоплательщиком; — *подобного основания освобождения от административной ответственности в КоАП РФ не предусмотрено.*

4) иные обстоятельства, которые могут быть признаны судом или налоговым органом, рассматривающим дело, исключаящими вину лица в совершении налогового правонарушения. — *подобная норма также не предусмотрена КоАП РФ.*

Как следует из текста приведенной статьи НК РФ, перечень обстоятельств, исключаящих вину лица в совершении налогового правонарушения, не является исчерпывающим. Так, наличие подпункта 4 статьи 111 НК РФ дает возможность освобождения от ответственности лиц ввиду наличия других обстоятельств, признанных судом или налоговым органом, исключаящими вину лица в совершении правонарушения.

По мнению автора, указанная возможность должна также применяться и в отношении малозначительности совершенного налогового правонарушения.

Исходя из вышеизложенного, можно сделать вполне закономерный вывод: в настоящее время, несмотря на наличие идентичных понятий налогового и административного правонарушений, отсутствуют единообразные критерии или, можно сказать, основания освобождения от налоговой и административной ответственности.

В частности, помимо унификации оснований освобождений от ответственности с введением в НК Российской Федерации такого понятия, как «малозначительность налогового правонарушения», необходимо четкое определение критериев малозначительности того или иного противоправного деяния как в области административных правоотношений, так и налоговых.

Необходимость введения установленных законодательством критериев малозначительности подтверждается уже сложившейся практикой неоднозначного применения указанного термина при рассмотрении судами дел об административных правонарушениях.

Для примера хотелось бы привести несколько судебных дел по административным правонарушениям.

Согласно статье 2 Федерального закона «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» № 54-ФЗ от 24 мая 2003 года<sup>2</sup> «Контрольно-кассовая техника, включенная в Государственный реестр, применяется на территории Российской Федерации в обязательном порядке всеми организациями и индивидуальными предпринимателями при осуществлении ими наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт в случаях продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг».

В соответствии со статьей 14.5. КоАП Российской Федерации «Продажа товаров, выполнение работ либо оказание услуг в организациях торговли либо в иных организациях, осуществляющих реализацию товаров, выполняющих работы либо оказывающих услуги, а равно гражданами, зарегистрированными в качестве индивидуальных предпринимателей, при отсутствии установленной информации об изготовителе или о продавце либо без применения в установленных законом случаях контрольно-кассовых машин — влечет наложение административного штрафа:

— на граждан в размере от одной тысячи пятисот до двух тысяч рублей;

— на должностных лиц — от трех тысяч до четырех тысяч рублей;

— на юридических лиц — от тридцати тысяч до сорока тысяч рублей.»

<sup>2</sup> См.: Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» № 54-ФЗ от 24 мая 2003 года;

Существует судебная практика освобождения от ответственности за совершение указанного правонарушения ввиду малозначительности деяния. Так, например, Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа в Постановлении по делу № А79-185/03-СК1-225 от 6 мая 2003 года признал продажу одной петарды «Корсар-2» по цене 1 рубль малозначительным правонарушением и освободил индивидуального предпринимателя от предусмотренной статьей 14.5 КоАП Российской Федерации ответственности.

При этом суд указал на то, что «Доводы заявителя кассационной жалобы об отсутствии оснований применения судом ст. 2.9 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях судом кассационной инстанции не принимаются, поскольку малозначительность административного правонарушения является категорией оценочной и определяется судом в каждом конкретном случае».

Также в качестве примера можно привести Постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 14.08.06 № А82-3414/2006-18, где суд расценил не пробитый организацией чек на сумму 60 рублей малозначительным правонарушением. Решением суда организация была освобождена от ответственности за неприменение ККТ.

Подобная позиция судов прослеживается и в ряде других дел:

ФАС МО от 03.12.2003 № КА-А41/9762-03;

ФАС УО от 30.07.2004 № Ф09-3043/04-АК;

ФАС ЦО от 08.07.2004 № А54-760А/04-С21.

Однако необходимо особо отметить, что из приведенной статьи 14.5. КоАП следует, что неприменение ККТ образует состав правонарушения вне зависимости от суммы оплаты, поскольку посягательство происходит на установленные общественные отношения в области предпринимательства.

Так, относительно содержания статьи 14.5 КоАП Российской Федерации Пленум ВАС в Постановлении № 16 от 31.07.03<sup>3</sup> указал, что «При толковании настоящей нормы судам необходимо исходить из того, что указанное административное правонарушение посягает на установленный нормативными правовыми актами порядок общественных отношений в сфере торговли и финансов, правила государственной разрешительной системы (системы допуска хозяйствующих субъектов в сферу торговли и финансов)».

Указанная трактовка статьи 14.5 КоАП Российской Федерации была в дальнейшем уточнена Президиумом ВАС в Постановлении N 391/05 Российской Федерации от 17.05.2005 г<sup>4</sup>.

Президиум в частности указал, что «В соответствии с абзацем первым пункта 1 Постановления Пленума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 31.07.2003 N 16 “О некоторых вопросах практики применения административной ответственности, предусмотренной статьей 14.5 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях за неприменение контрольно-кассовых машин” административное правонарушение в виде неприменения контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов посягает на установленный нормативными правовыми актами порядок общественных отношений в сфере торговли и финансов, правила государственной разрешительной системы».

Таким образом, небольшая сумма продажи не свидетельствует о малозначительности правонарушения, предусмотренного статьей 14.5 КоАП Российской Федерации за неприменение контрольно-кассовой техники».

Исходя из вышеизложенного, очевидно, что в настоящее время существует необходимость доработки действующего законодательства.

В частности, по мнению автора, необходимо дополнить статью 111 НК Российской Федерации таким понятием, как малозначительность совершенного правонарушения.

Однако одним лишь расширением списка обстоятельств, исключающих налоговую ответственность, ограничиваться нельзя. Необходимо законодательно закрепить четкое определение понятия малозначительности и ввести порядок квалификации того или иного правонарушения как «малозначительного». Критерием для квалификации правонарушений могла бы явиться денежная оценка деяния, позволяющая достоверно определить сумму ущерба и надлежаче квалифицировать содеянное.

В то же время для унификации законодательства необходимо ввести аналогичный порядок квалификации для дел, возникающих из административных правонарушений, дополнив статью 2.9 КоАП Российской Федерации определением критериев малозначительности.

<sup>3</sup> См.: Постановление Пленума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 31 июля 2003 г. № 16 «О некоторых вопросах практики применения административной ответственности, предусмотренной статьей 14.5 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях, за неприменение контрольно-кассовых машин» // Вестник Высшего арбитражного суда Российской Федерации. – 2004. – № 6.

<sup>4</sup> См.: Постановление Президиума Высшего арбитражного суда Российской Федерации 17 мая 2005 г. № 391/05 // Вестник Высшего арбитражного суда Российской Федерации. – 2005. – № 9.