
5.1.2. ПУБЛИЧНО-ПРАВОВЫЕ (ГОСУДАРСТВЕННО-ПРАВОВЫЕ) НАУКИ

УДК 336.221

К ВОПРОСУ РАЗВИТИЯ ИНСТИТУТА «НАЛОГОВАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ» В УСЛОВИЯХ ПОСТРОЕНИЯ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

Д.В. Алонцева, К.Ю. Орехов

Елецкий государственный университет им. И.А. Бунина
(Елец, Россия)

***Аннотация.** Статья посвящена анализу института налоговой ответственности, определению ее места в системе юридической ответственности. По мнению авторов, эффективная система налоговой ответственности способствует обеспечению сбора налоговых поступлений и стабильности социально-экономического развития государства. Сделан акцент, что институт налоговой ответственности – это один из главных институтов налогового права, связанный с налоговым правонарушением. Соблюдение налогового законодательства является важным аспектом финансовой дисциплины и гражданской ответственности перед государством. Правильное исполнение налоговых обязательств способствует развитию экономики и обеспечению финансовой устойчивости государства.*

В статье отмечается, что цифровизация общества и развитие цифровой экономики оказывают значительное влияние на налоговую систему Российской Федерации. Возникают вопросы, затрагивающие налогообложение цифровых услуг и цифровых компаний, включая вопросы налогообложения прибыли от деятельности их в интернете, обработки данных, использования и защиты информации, определения способов борьбы с налоговыми уклонениями в цифровой сфере, связанными с усложнением процессов контроля за налоговыми обязательствами.

Авторы считают, что для разработки эффективных налоговых механизмов необходимо установление правовой природы налоговой ответственности в системе юридической ответственности, разграничение и определение ее сущностной принадлежности как института административного или финансового (налогового) законодательства.

Авторы пришли к выводу, что повышение эффективности налоговой системы, уменьшение возможностей для уклонения от уплаты налогов и обеспечение справедливости распределения налоговой нагрузки в условиях цифровой трансформации способствуют обеспечению сбора налоговых поступлений и стабильности социально-экономического развития государства.

***Ключевые слова:** налоговая ответственность, цифровая экономика, налоговая система*

DOI 10.24888/2949-3293-2024-4-4-21-28

ON THE ISSUE OF THE DEVELOPMENT OF THE INSTITUTE OF "TAX RESPONSIBILITY" IN THE CONTEXT OF BUILDING A DIGITAL ECONOMY

Dina V. Alontseva, Konstantim Yu. Orekhov
Yelets State University named after I.A. Bunin
(Yelets, Russia)

***Abstract.** The article is devoted to the analysis of the institution of tax liability, determining its place in the system of legal liability. According to the authors, an effective tax liability system contributes to ensuring the collection of tax revenues and the stability of the socio-economic development of the state. It is emphasized that the institute of tax liability is one of the main institutions of tax law related to tax offenses. Compliance with tax legislation is an important aspect of financial discipline and civic responsibility to the state. Proper fulfillment of tax obligations contributes to the sustainable development of the economy and ensuring the financial stability of the state.*

The authors note that the digitalization of society and the development of the digital economy have a significant impact on the tax system of the Russian Federation. There are issues affecting the taxation of digital services and digital companies, including the taxation of profits from their activities on the Internet, data processing, use and protection of information, and the definition of ways to combat tax evasion in the digital sphere associated with the complication of tax liability control processes.

The authors believe that in order to develop effective tax mechanisms, it is necessary to establish the legal nature of tax liability in the system of legal liability, to distinguish and define its essential affiliation as an institution of administrative or financial (tax) legislation.

The authors conclude that increasing the efficiency of the tax system, reducing opportunities for tax evasion and ensuring the fairness of the distribution of the tax burden in the context of digital transformation contribute to ensuring the collection of tax revenues and the stability of the socio-economic development of the state.

Keywords: tax liability, digital economy, tax system

Налоговая ответственность – один из основополагающих институтов действующей системы налогового права, направленный на обеспечение исполнения налоговых обязанностей гражданами и организациями перед государством, поддержание законности в сфере налогообложения, сбор налогов и обеспечение финансовой устойчивости государства. Эффективная система налоговой ответственности способствует обеспечению сбора налоговых поступлений и стабильности социально-экономического развития государства.

Актуальность исследования вопросов налоговой ответственности вызвана рядом обстоятельств.

1. Построение цифровой экономики, развитие цифровых технологий и электронной коммерции требуют новых подходов в вопросах налогообложения таких операций, адаптации налоговой системы под новую цифровую реальность.

2. Уклонение от уплаты налогов, борьба с налоговыми правонарушениями и преступлениями требует вмешательства государства и создание механизмов противодействия нарушению налогового законодательства.

3. Процесс глобализации экономики, обмен информацией между странами и предотвращение двойного налогообложения требуют разработки эффективных мер государственной политики.

4. Для поддержки определенных отраслей экономики или социальных групп также требуется предоставление различных налоговых льгот и стимулов, что предполагает соблюдение определенных условий и ответственности.

Обозначенные обстоятельства показывают, что налоговая ответственность остается одним из ключевых аспектов финансовой системы и требует постоянного законодательного анализа и совершенствования.

Институт налоговой ответственности – это один из главных институтов налогового права, связанный с налоговым правонарушением. Сама налоговая ответственность как вид юридической ответственности вытекает из факта совершения, как указано в ст. 106 Налогового кодекса Российской Федерации противоправного деяния, выраженного в форме действия или бездействия налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц [1]. Суть налоговой ответственности заключается в обязанности физических и юридических лиц соблюдать налоговое законодательство и уплачивать налоги в установленные сроки. Нарушение налогового законодательства предполагает наступление налоговой ответственности, выраженной в виде штрафа, налоговой проверки, административной или уголовной ответственности. В этой связи физические и юридические лица должны самостоятельно вести учет доходов, расходов и налоговых обязательств, подавать налоговые декларации и отчеты в соответствии с требованиями налогового законодательства. Налоговая ответственность предполагает соблюдение правил и норм налогообложения, а также исполнение требований налоговых органов.

Соблюдение налогового законодательства является важным аспектом финансовой дисциплины и гражданской ответственности перед государством. Правильное исполнение налоговых обязательств способствует устойчивому развитию экономики и обеспечению финансовой устойчивости государства.

Цифровизация общества и развитие цифровой экономики оказывают значительное влияние на налоговую систему Российской Федерации. Как справедливо отмечает Изотов А.В., «важность развития цифрового взаимодействия общества и государства признается на высшем уровне государственного управления» [7]. Действительно, цифровое взаимодействие общества и государства регламентировано в действующей системе права. В частности, Указом Президента Российской Федерации от 09.05.2017 № 203 утверждена Стратегия развития информационного общества в Российской Федерации на 2017-2030 годы [2], направленная на создание условий развития информационного общества, повышение качества жизни граждан, обеспечение безопасности информационных технологий и данных, а также укрепление позиций России на мировой арене в сфере цифровой экономики. Правовые основы построения цифровой экономики находят отражение в ряде Указов Президента Российской Федерации, а именно, в Указе Президента Российской Федерации от 7 мая 2018 г. № 204 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года» [3] и от 21.07.2020 г. № 474 «О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года» [4].

Анализ приведенных норм говорит о формировании цифрового взаимодействия общества и государства, затрагивающего все сферы общественной жизни. Позитивным его аспектом должно стать улучшение качества предоставляемых услуг, повышение доступности информации граждан, снижение бюрократических барьеров, ускорение процессов взаимодействия между государством, обществом и гражданами. Однако цифровые возможности, связанные с широким применением цифровых технологий, цифровых платформ, онлайн-торговли, криптовалют и других инноваций порождают

новые виды экономической деятельности, в том числе требующие законодательных изменений в сфере налогообложения.

В этой связи закономерно возникают вопросы, затрагивающие налогообложение цифровых услуг и цифровых компаний, включая вопросы налогообложения прибыли от деятельности их в интернете, обработки данных, использования и защиты информации; определение способов борьбы с налоговыми уклонениями в цифровой сфере, связанными с усложнением процессов контроля за налоговыми обязательствами.

Для адаптации налоговой системы к цифровой экономике необходимо проводить анализ и разработку новых налоговых механизмов, учитывающих специфику цифровых технологий. Это может включать в себя введение специальных налогов для цифровых компаний, установление правил налогообложения криптовалют, регулирование электронной коммерции и другие меры.

Для разработки эффективных налоговых механизмов необходимо установление правовой природы налоговой ответственности в системе юридической ответственности, разграничение и определение ее сущностной принадлежности как института административного или финансового (налогового) законодательства.

В отечественной доктрине подход к правовой природе института налоговой ответственности неоднозначен.

Интересным представляется исследование Артемова Н.М. и Бортникова С.П. По их мнению, «известная обособленность налогового, финансового и административного права не позволяет утверждать видовую самостоятельность налоговой ответственности <...> защита сферы фискального управления требует соответствующего охранительного института, обеспечивающего как цель публичной защиты, так и средства ее достижения. Одним из таких институтов является институт налоговой ответственности» [5, с. 12-13]. Позиция ученых выстраивается на основе сравнительного анализа ответственности за налоговые, финансовые и административные правонарушения. Вывод, к которому приходят авторы, заключается в том, что «административная и налоговая ответственность (ответственность за нарушение налогового законодательства) соотносятся между собой как общее и частное и имеют общую административную публичную природу, свойственную таким отраслевым видам ответственности, как налоговая, финансовая, административная и пр.» [5, с. 21].

Сафронов В.В. рассматривает налоговую ответственность с трех позиций: «разновидность административной ответственности, самостоятельный вид юридической ответственности (финансово-правовая) и как разновидность финансово-правовой ответственности (как самостоятельный вид юридической ответственности), при наличии административной ответственности в сфере налогообложения, предусмотренной в КоАП РФ» [12, с. 25].

Садовина Ю.В. также придерживается позиции об административной ответственности за налоговые правонарушения, выступая за упорядочивание законодательства об административных правонарушениях и внесение изменений в Кодекс об административных правонарушениях, «объединив в КоАП РФ все правонарушения в области налогов» [11, с. 185].

Тотикова Т.Е. рассматривает налоговую ответственность как разновидность финансовой ответственности, обладающей специфическими признаками: наличие собственной нормативной базы, процессуального порядка привлечения, особый субъектный состав и др. [132, с. 95].

Представленные точки зрения отечественных ученых говорят о неоднозначном подходе к налоговой ответственности в системе юридической ответственности, что подтверждает важность и актуальность исследования соотношения налоговой ответ-

ственности с другими видами юридической ответственности в современном правовом контексте. Как справедливо отметил Бортников С.П., «следует констатировать, что проблемам правового регулирования юридической ответственности в налоговых отношениях в российской науке финансового права уделялось недостаточное внимание. Имеющиеся научные достижения нуждаются в дальнейшем их анализе, систематизации и совершенствовании с учетом современного российского законодательства, включая Конституцию Российской Федерации и Налоговый кодекс Российской Федерации» [6, с. 6].

Стоит поддержать Бортникова С.П. в вопросе рассмотрения налоговой ответственности в качестве вида юридической ответственности, наделенной рядом признаков, в их числе «наличие кодифицированного нормативно-правового акта, предусматривающего налоговую ответственность и формализующего определенные составы правонарушений; самостоятельный характер правонарушения с собственным объектом, составом, субъектами правонарушения; виды установленных государством неблагоприятных последствий совершенного деяния; особенности процессуальной реализации» [6, с. 18].

Анализ норм налогового законодательства позволяет судить о самостоятельности института налоговой ответственности в системе юридической ответственности, поскольку в структуре Налогового кодекса Российской Федерации регламентированы вопросы ответственности за совершение налоговых правонарушений, определены субъекты, подлежащие налоговой ответственности и порядок привлечения к ответственности, содержится перечень обстоятельств, смягчающих и отягчающих вину, установлен срок давности привлечения к ответственности и налоговые санкции. Согласимся с позицией Сабитовой Е.Ю., справедливо отмечающей, что «существует три вида ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах: налоговая ответственность, предусмотренная НК РФ (гл.16 и 18); административная ответственность, предусмотренная КоАП РФ (ч. 2-15 с. 14.5, ст. 15.3-15.9, 15.11, 16.22, 19.76); уголовная ответственность, предусмотренная УК РФ (ст. 194, 198-199)» [10, с. 29].

Действительно, формирование института налоговой ответственности, начавшееся в 90-е гг. прошлого века до сих пор претерпевает изменения, основанные на законодательных нововведениях, судебной практике и развивающейся теории налогового права. Ключевой проблемой является определение места налоговой ответственности в системе юридической ответственности, от разрешения которого зависят критерии привлечения лиц к налоговой ответственности, разработка рекомендаций по улучшению нормативного регулирования налоговых отношений, совершенствование механизма правового регулирования в области налогообложения.

Цифровизация общества и развитие цифровой экономики оказывают влияние на налоговую систему Российской Федерации, что влечет изменение подходов к учету и уплате налогов.

Автоматизация процессов учета и отчетности по налогам с использованием цифровых систем и программного обеспечения направлена на повышение эффективности налогового учета, сокращение времени на подготовку отчетности, снижение риска ошибок и улучшение качества получаемых данных. Использование автоматизированных систем позволяет сократить время на обработку информации и подготовку отчетности, повысить эффективность работы, минимизировать риски налоговых ошибок и улучшить управление финансами.

Применение электронных сервисов направлено на упрощение процедур налогового учета и платежей, позволяет сократить время на заполнение и отправку налоговых деклараций, снижает вероятность ошибок, поскольку электронные сервисы налоговых

органов проверяют правильность заполнения документов с учетом требований законодательства. Сервисы позволяют отслеживать статус поданных документов, запросов и платежей.

Развитие механизмов контроля за соблюдением налогового законодательства с применением аналитических инструментов и искусственного интеллекта, позволяет автоматизировать процессы анализа налоговой отчетности и выявлять потенциальные нарушения. С практико-ориентированной точки зрения аналитические инструменты и искусственный интеллект помогают налоговым органам в их профессиональной деятельности в определении объектов проверки, снижении рисков нарушений и увеличении доверия со стороны налогоплательщиков.

Несмотря на те преимущества, которые следуют за цифровизацией экономической системы, построением цифрового общества и государства, как справедливо отмечает Овчинников А.И., «складываются совершенно новые, неизвестные ранее общественные отношения, требующие правового регулирования в новой парадигме права, которую смело можно назвать «цифровая парадигма права» [9, с. 257].

При всех преимуществах цифровизации не стоит забывать о возникающих рисках, связанных с информационной безопасностью. По мнению Карцхия А.А., «безопасность в цифровом пространстве (кибербезопасность) – один из острейших вопросов правового регулирования» [8, с. 37]. Внедрение цифровых технологий в сферу налоговых правоотношений и налогового контроля влечет определенные риски, которые необходимо учитывать налоговым органам и должностным лицам во избежание нарушения прав налогоплательщиков и законодательства Российской Федерации.

Таким образом, развитие института налоговой ответственности в условиях построения цифровой экономики связано с изменением подходов к учету и уплате налогов в связи с развитием цифровых технологий. От определения правовой природы института налоговой ответственности зависит его роль в системе мер государственного принуждения в сфере налогообложения. Повышение эффективности налоговой системы, уменьшение возможностей для уклонения от уплаты налогов и обеспечение справедливости распределения налоговой нагрузки в условиях цифровой трансформации способствуют обеспечению сбора налоговых поступлений и стабильности социально-экономического развития государства.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 19.12.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2024) // СПС «Гарант».
2. Указ Президента РФ от 9 мая 2017 г. № 203 «О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017-2030 годы» // СПС «Гарант».
3. Указ Президента РФ от 7 мая 2018 г. № 204 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года» // СПС «Гарант».
4. Указ Президента РФ от 21 июля 2020 г. № 474 «О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года» // СПС «Гарант».
5. Артемов Н.М., Бортников С.П. Сравнительно-правовой анализ отношений налоговой ответственности за налоговые, финансовые и административные правонарушения // Актуальные проблемы российского права. – 2020. – Т. 15. – № 11. – С. 11-22. – DOI: 10.17803/1994-1471.2020.15.11.011-022.

-
6. Бортников С.П. Юридическая ответственность в налоговом праве: теория и практика: Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора юридических наук. – М., 2017. – 55 с.
 7. Изотов А.В. Налоговые правоотношения в условиях цифровизации: современное состояние и перспективы развития: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2021 – 24 с.
 8. Карцхия Александр Амиранович Цифровизация в праве и правоприменении // Мониторинг правоприменения. – 2018. – № 1 (26). – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/tsifrovizatsiya-v-prave-i-pravoprimereneni> (дата обращения: 25.12.2023).
 9. Овчинников А.И. Риски в процессах цифровизации права // Юридическая техника. – 2019. – № 13. – С. 257-261.
 10. Сабитова Елена Юрьевна Понятие, признаки и виды налоговой ответственности // Вестник Челябинского государственного университета. Серия: Право. – 2021. – № 3. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ponyatie-priznaki-i-vidy-nalogovoy-otvetstvennosti> (дата обращения: 25.12.2023).
 11. Садовина Ю.В. Административная ответственность за налоговые правонарушения // Марийский юридический вестник. – 2002. – № 2. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/administrativnaya-otvetstvennost-za-nalogoverye-pravonarusheniya> (дата обращения: 24.12.2023).
 12. Сафронов В.В. Претерпевание неблагоприятных правовых последствий наступивших в результате совершения налогового правонарушения: Монография; Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. – Красноярск, 2016. – 140 с.
 13. Тотикова Т.Е. Актуальные проблемы развития института налоговой ответственности // Вестник ПАГС. – 2011. – № 1. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnye-problemy-razvitiya-instituta-nalogoverye-otvetstvennosti> (дата обращения: 24.12.2023).

References

1. The Tax Code of the Russian Federation (Part one) dated 07/31/1998 No. 146-FZ (as amended on 12/19/2023) (with amendments and additions, intro. effective from 01.01.2024) // SPS "Garant".
 2. Decree of the President of the Russian Federation dated May 9, 2017 No. 203 "On the Strategy for the development of the Information Society in the Russian Federation for 2017-2030" // SPS "Garant".
 3. Decree of the President of the Russian Federation dated May 7, 2018 No. 204 "On national goals and strategic objectives of the development of the Russian Federation for the period up to 2024 of the year" // SPS "Garant".
 4. Decree of the President of the Russian Federation dated July 21, 2020 No. 474 "On national development goals of the Russian Federation for the period up to 2030" // SPS "Garant".
 5. Artemov N.M., Bortnikov S.P. State legal analysis for tax, pineapple and administrative government // Actual problems of Russian law. – 2020. – Vol. 15. – No. 11. – Pp.11-22. – DOI: 10.17803/1994-1471.2020.120.11.011-022.
 6. Bortnikov S.P. Legal responsibility in tax law: theory and practice: Abstract of the dissertation for the degree of Doctor of Law. – М., 2017. – 55 p.
 7. Izotov A.V. Tax legal relations in the context of digitalization: current state and development prospects: Abstract of the dissertation for the degree of Candidate of Law. – М., 2021-24 p.
-

8. Kartskhiya Alexander Amiranovich Digitalization in law and law enforcement // Monitoring of law enforcement. – 2018. – No. 1 (26). – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/tsifrovizatsiya-v-prave-i-pravoprimeneni> (date of reference: 12/25/2023).

9. Ovchinnikov A.I. Risks in the processes of digitalization of law // Legal technique. – 2019. – No. 13. – Pp. 257-261.

10. Sabitova Elena Yurievna The concept, signs and types of tax liability // Bulletin of the Chelyabinsk State University. Series: Law. – 2021. – No. 3. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ponyatie-priznaki-i-vidy-nalogovoy-otvetstvennosti> (date of appeal: 12/25/2023).

11. Sadovina Yu.V. Administrative responsibility for tax offenses // Mari Legal Bulletin. – 2002. – No. 2. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/administrativnaya-otvetstvennost-za-nalogovye-pravonarusheniya> (date of request: 12/24/2023).

12. Safronov V.V. Undergoing adverse legal consequences resulting from the commission of a tax offense : monograph ; Sib. gos. aerospace. un-T. – Krasnoyarsk, 2016. – 140 p.

13. Totikova T.E. Actual problems of the development of the institute of tax responsibility // Bulletin of the PAGES. – 2011. – No. 1. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnye-problemy-razvitiya-instituta-nalogovoy-otvetstvennosti> (date of request: 12/24/2023).