

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

**ПРАВОВЫЕ ПРОБЛЕМЫ
УКРЕПЛЕНИЯ
РОССИЙСКОЙ
ГОСУДАРСТВЕННОСТИ**

Часть 65



ИЗДАТЕЛЬСТВО ТОМСКОГО УНИВЕРСИТЕТА
2015

Нарушение правового табу «не укради» нарушает финансовое равновесие в обществе. Одни члены общества в условиях разгула коррупции концентрируют в руках огромные финансовые ресурсы. При этом в обществе существует много мелких, корыстных преступлений, совершающихся из-за причины «полуголодного» существования нарушителя и членов его семьи.

Финансы и право как однопорядковые социальные регуляторы могут находиться и в состоянии сотрудничества, и в состоянии противодействия. Финансовое поведение человека обусловлено действием норм права и финансов. С одной стороны, каждый обязан платить законоустановленные налоги. С другой стороны, налог – это финансовый расход для человека. Отсюда сокрытие своих доходов субъектом от налогообложения есть неправовое, но рациональное финансовое поведение. Особенно в условиях, когда субъект уверен в несправедливости действующей налоговой системы.

Правовое воздействие на финансовое поведение человека имеет свои пределы. Правовой принцип неприкосновенности частной жизни оберегает границы свободы финансового поведения человека. Между тем финансовые доходы и расходы человека – это все же предмет интереса любого государства, которое через инструменты налогового регулирования прямо стимулирует то или иное финансовое поведение своих граждан. Более того, государство определяет общие направления финансовых расходов человека путем установления некоторых правовых императивов: «собственник обязан содержать свою собственность», «родители обязаны содержать своих несовершеннолетних детей» и др.

Потенциал же финансов как социального регулятора очень высок и почти не имеет пределов, особенно в той своей части, когда финансовые отношения самонастраиваются без участия государства и права.

СУБЪЕКТЫ ФИНАНСОВОГО ПРАВОНАРУШЕНИЯ

DOI 10.17223/9785751123611/55

Н.В. Панкратова

Субъектами финансового правонарушения, т.е. лицами, совершающими противоправное деяние и способными нести финансово-правовую ответственность, являются организации и физические ли-

ца, причем как граждане Российской Федерации, так и иностранцы и лица без гражданства, выступающие в качестве стороны финансового правоотношения (резиденты и нерезиденты по смыслу налогового законодательства).

К числу субъектов финансовых правонарушений относятся Российская Федерация, субъекты Российской Федерации, а также муниципальные образования. Так, участниками бюджетных правоотношений является широкий круг юридических и физических лиц, в том числе главные распорядители, распорядители и получатели бюджетных средств, государственные и муниципальные унитарные предприятия, кредитные организации, осуществляющие операции со средствами бюджетов. Неисполнение или ненадлежащее исполнение ими установленного порядка осуществления бюджетного процесса влечет ответственность за нарушение бюджетного законодательства, в том числе финансово-правового характера¹.

Наиболее широкий круг субъектов финансовых правонарушений предусмотрен налоговым законодательством. По общераспространенному мнению, такими субъектами являются «индивидуумы и коллективные образования... выступающие как носители налоговых прав и обязанностей»², а именно: налогоплательщики, плательщики сборов, налоговые агенты, банки, свидетели, эксперты, переводчики и др.³

Такой широкий круг субъектов финансово-правовой ответственности свидетельствует о многообразии и разноплановости защищаемых правоотношений в системе финансового права. Другой особенностью субъектного состава финансового правонарушения является широкое представительство юридических лиц.

Одним из признаков, позволяющих отграничить финансовое правонарушение от административного, является именно субъектный состав: субъектами финансового правонарушения являются юридические и физические лица, выступающие в разных качествах в связи с возло-

¹ Подробнее о субъектах бюджетной ответственности см.: *Кузнецов С.С.* Бюджетная ответственность // Правовые проблемы укрепления российской государственности. Ч. 61. Томск: Изд-во Том. ун-та, 2014. С. 132–135.

² *Виницкий Д.В.* Субъекты налогового права Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Екатеринбург, 1999. С. 6; а также: *Попов В.В.* Банки как субъекты налогового права: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 1998. 26 с.

³ См. ст. 107, гл. 16, 18 Налогового кодекса Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 29.12.2014) // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.

жением на них обязанностей, установленных финансовым законодательством. Напротив, субъектами административных проступков за некоторые нарушения в области финансовой деятельности являются физические или должностные лица.

Субъект финансового правонарушения характеризуется признаками, которые в совокупности позволяют применить к нему меры финансово-правовой ответственности. Эти признаки различны для физических и юридических лиц. При этом необходимо иметь в виду, что должностные лица соответствующих коллективных субъектов финансовых правоотношений не являются субъектами финансовых правонарушений: на них распространяются нормы административного, трудового законодательства, и они будут являться субъектами соответственно административной, дисциплинарной (или материальной) ответственности.

Для привлечения к ответственности физическое лицо должно обладать таким свойством, как достижение установленного законом возраста. Установление этого признака объясняется тем, что лицо должно быть способно в силу своего возраста отдавать отчет в своих действиях и руководить ими. Согласно ч. 2 ст. 107 НК РФ к финансовой ответственности за совершение налогового правонарушения физическое лицо может быть привлечено с шестнадцатилетнего возраста. К субъектам иных видов финансовых правонарушений минимальный возрастной предел не установлен.

Не решен в финансово-правовой науке также вопрос о разграничении финансовой и гражданской дееспособности. При разрешении указанной коллизии, по нашему мнению, необходимо руководствоваться следующим. Финансовая правоспособность возникает у физического лица с момента его рождения. Косвенным подтверждением такого факта является ст. 57 Налогового кодекса Российской Федерации, в соответствии с которой каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Однако увязав, по сути, возникновение полной дееспособности физических лиц с достижением совершеннолетия, остается неясным, почему, в частности, для налоговой дееспособности этот возраст снижен на два года? Каким образом физическое лицо может нести финансовую (налоговую) ответственность, если оно еще не является полноценным участником гражданского оборота, т.е. не может в полном объеме приобретать имущество, осуществлять иные сделки, результатом которых может явиться необходимость уплаты налогов

и сборов? Между тем Гражданский кодекс Российской Федерации¹ в ст. 26 и 27 предусматривает ограниченную дееспособность несовершеннолетних в возрасте от 14 до 18 лет, а также возможность эмансипации физических лиц с 16-летнего возраста.

Очевидно, следует считать, что 16-летний возраст субъекта налоговой ответственности должен являться скорее исключением, чем правилом: при привлечении к финансовой ответственности по налоговому законодательству лица, достигшего 16 лет, но не достигшего 18 лет, необходимо учитывать, обладает ли данное лицо полной гражданской дееспособностью, необходимой для исполнения налоговых обязанностей. В противном случае физическое лицо не будет являться субъектом такой ответственности в силу отсутствия субъективной стороны правонарушения. Именно таким положением следует руководствоваться и применительно к определению возраста физического лица – участника иных финансовых правоотношений.

В современной литературе существует мнение, согласно которому ответственность за налоговые правонарушения целесообразно установить с 14-летнего возраста с целью исключения возможности для проведения различных операций через малолетних лиц в целях минимизации налогообложения и уклонения от ответственности за налоговые правонарушения². Однако представляется, что для этого нет оснований. Лица, осуществляющие противоправную деятельность через лиц, не достигших возраста привлечения к финансовой ответственности за нарушения налогового законодательства, должны нести ответственность самостоятельно.

Другим признаком субъекта финансового правонарушения является вменяемость, т.е. такое психическое состояние, при котором лицо отдает себе отчет в своих действиях и может руководить ими³. Отсутствие вменяемости исключает вину лица в совершении финансового правонарушения.

¹ Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 22.10.2014) // Собрание законодательства РФ. 1994. № 32. Ст. 3301.

² *Пепеляев С.Г.* Налоговое право: учеб. для вузов. М.: Альпина паблишер, 2015. С. 424–425.

³ О вменяемости как обязательном признаке субъекта правонарушения подробнее см.: *Налоговое право / под ред. С.Г. Пепеляева.* С. 425; *Налоговый контроль: учеб.-практ. пособие / под ред. Ю.Ф. Кваши.* М.: Юристъ, 2001. С. 276 и др.