

УДК 347.73

Функции пени в налоговом и таможенном праве

Бакаева Ольга Юрьевна

Доктор юридических наук,
профессор,
кафедра финансового, банковского и таможенного права,
Саратовская государственная юридическая академия,
410056, Российская Федерация, Саратов, ул. Чернышевского, 104;
e-mail: bakaeva22@yandex.ru

Шамионов Артур Раилевич

Аспирант,
кафедра таможенного, административного и финансового права,
Саратовский национальный исследовательский государственный университет
им. Н.Г. Чернышевского,
410056, Российская Федерация, Саратов, ул. Чернышевского, 104;
e-mail: artur-shamionov@mail.ru

Аннотация

В статье проведен теоретический анализ функций пени в налоговом и таможенном праве. Автором аргументирован вывод о том, что в налоговом праве пени выполняют стимулирующую и компенсационную функции; отмечено, что карательная функция пени, часто выделяемая в исследованиях специалистов по налоговому праву, исходя из анализа налогового законодательства и практики его применения, не является характерной для данного правового института. Представлены аргументы, доказывающие обоснованность выделения карательной, предупредительной, компенсационной и фискальной функций пени в таможенном праве. Исходя из проведенного анализа, следует сделать вывод о том, что в налоговом праве пени выполняют стимулирующую и компенсационную функции, а в таможенном праве – карательную, предупредительную, компенсационную и фискальную. Необходимо признать, что определение функций пени, как в налоговом, так и в таможенном праве и их изучение является важной задачей юридической науки и практики. Представляется также значимым правовой анализ соответствующих функций. Тем не менее, использование ограниченного количества функций дает хоть и условную, но определенность, позволяющую исчерпывающе на данный момент времени анализировать данную правовую категорию.

Для цитирования в научных исследованиях

Бакаева О.Ю., Шамионов А.Р. Функции пени в налоговом и таможенном праве // Вопросы российского и международного права. 2017. Том 7. № 1А. С. 205-212.

Ключевые слова

Пени, функции пени, способы обеспечения исполнения обязанности, мера финансово-правовой ответственности, финансово-правовая санкция.

Введение

Современную финансово-правовую науку невозможно представить без таких ключевых категорий как налог, пошлина, штраф, пени. Это обусловлено тем, что именно они являются основными источниками пополнения казны, и, соответственно, благодаря взысканию данных платежей обеспечиваются различные функции государства. Особого внимания заслуживает институт пени, так как он является, во-первых, инструментом, обеспечивающим полное и своевременное исполнение обязанности по уплате таможенных платежей, а, во-вторых, средством пополнения федерального бюджета. Пени являются самым распространенным способом обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов и наиболее часто встречающейся на практике мерой финансово-правовой ответственности в таможенном законодательстве.

Необходимость изучения функций данной правовой категории обусловлена тем, что, глубокое и всестороннее исследование этого вопроса позволяет определить сущность, место и роль пени в налоговом и таможенном праве. Основная цель состоит в анализе функций пени в налоговом и таможенном праве. Мнения ученых касательно выделения функций пени кардинально различаются. В первую очередь это связано с тем, что в гражданском, налоговом или таможенном законодательстве наблюдаются различные подходы к пониманию правовой природы данного института.

Взгляды на функции пени

К примеру, в налоговом законодательстве одни исследователи (Д.А. Липинский, В.А. Соловьев, В.В. Стрельников) относят пени к санкции, мере налоговой ответственности, другие (О.Ю. Бакаева, А.В. Демин, Т.Н. Драбо) утверждают, что она является только способом обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов. Следовательно, учеными, в зависимости от понимания правовой природы данной категории, выделяются соответствующие функции.

В частности, Е.М. Воробьева утверждает, что «в налоговом праве пеня как способ обеспечения исполнения налогового обязательства выполняет обеспечительную (стимулирующую)

функцию, тогда как на взыскание пени как самостоятельной юридической конструкции налогового права возложены компенсационная и правовосстановительная функции по отношению к государству и штрафная (карательная) функция – в отношении налогоплательщика» [Воробьева, 2013, 76]. Таким образом, ученый выделяет четыре функции: стимулирующую, компенсационную, правовосстановительную и карательную. Также Д.А. Липинский относит пеню к мере финансово-правовой ответственности и утверждает, что «...по своему функциональному назначению любая санкция, предусматривающая меру юридической ответственности, обладает как восстановительными, так и карательными функциями» [Липинский, 2003, 36].

Отличным является мнение В.В. Стрельникова, который, несмотря на причисление пени к способам обеспечения исполнения обязанности, и к санкции, которая возникает вследствие ненадлежащего исполнения налоговой обязанности налогоплательщиком либо ее неисполнения, считает ее правовосстановительной санкцией, то есть выполняющей не карательную, а восстановительную функцию, что является противоположностью штрафу. Исходя из этого, автор утверждает, что «в налоговом праве пеня выполняет стимулирующую и компенсационную функции» [Стрельников, 2003, 8].

Важной представляется точка зрения А.В. Демина, который, проводя сравнительно-правовой анализ пени в гражданском и налоговом праве, выявляет, что в гражданских правоотношениях на пеню возложена карательно-штрафная функция, и она представляет собой санкцию, при наложении которой учитывается принцип однократности наказания, а в налоговом праве данный правовой институт является мерой обеспечительного характера, применяемой наряду с недоимкой. Поэтому автор считает, что, так как в налоговом праве пеня не является мерой ответственности, она выполняет компенсационно-восстановительную функцию [Демин, 2006, 192].

В целом следует резюмировать, что пеня в налоговых правоотношениях, являясь способом обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов, мотивирует налогоплательщика к надлежащему осуществлению возложенной на него обязанности. Это обусловлено тем, что согласно ст. 75 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), в случае просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора лицо должно уплатить денежную сумму помимо причитающихся к уплате сумм налога или сбора и независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога или сбора, а также мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах. Таким образом, реализуется стимулирующая функция пени.

Исходя из постановлений Конституционного суда РФ от 17 декабря 1996 г. № 20-П, от 15 июля 1999 г. № 11-П[7] и определений от 6 декабря 2001 г. № 257-О, от 4 июля 2002 г. № 202-О, следует, что пеня – это дополнительный платеж, компенсация потерь государственной казны в результате недополучения налоговых сумм в срок. По сути, здесь проявляется компенсационная функция данного правового института.

Отметим, что карательная функция пени, часто выделяемая в исследованиях специалистов по налоговому праву, исходя из анализа налогового законодательства и практики его применения, кажется не характерной для данного правового института. Так, сложно согласиться с подходом исследователей (Е.М. Воробьева, Д.А. Липинский), выделяющих данную функцию пени в налоговом праве, так как реализация данной правовой категории не направлена на то, чтобы наказать лицо, а предназначена для побуждения налогоплательщика к надлежащему исполнению налоговой обязанности. Разногласия в данном вопросе вызваны тем, что вышеназванные ученые доказывают принадлежность пени к мере финансово-правовой ответственности. В противовес аргументам исследователей, отметим, что в п.18 Постановления Верховного Суда РФ и Высшего Арбитражного Суда РФ от 11 июня 1999 г. № 41/9 «О некоторых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации», закреплено, что пеня не является мерой налоговой ответственности. Также НК РФ в качестве санкции прямо предусматривает только штраф. Статья 114 НК РФ закрепляет, что мерой ответственности за совершение налогового правонарушения является налоговая санкция.

Статья 106 НК РФ содержит определение налогового правонарушения и таковым в налоговом праве является виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое указанным кодексом установлена ответственность. Следовательно, вина является обязательным условием для привлечения лица к налоговой ответственности. Ввиду того, что начисление пени не ставится в зависимость от установления вины, затруднительно говорить о данной правовой категории как санкции, мере ответственности за нарушение налогового законодательства.

Отличным является подход к функциям пени в таможенном праве. Это аргументируется отнесением данной категории к санкции, мере финансово-правовой ответственности.

В общей теории права под функциями юридической ответственности понимаются «основные направления воздействия норм юридической ответственности на общественные отношения, через которые достигаются ее цели и проявляется назначение» [Трофимова, 2000, 6]. А.А. Иванов в своем исследовании, посвященном целям, функциям и принципам юридической ответственности, проводя теоретический анализ, и, обобщая мнения ученых-теоретиков, выделяет такие цели как: «охрана правопорядка, предупреждение правонарушений и воспитание граждан в духе уважения к праву» [Иванов, 2003, 66]. Традиционно юридическая ответственность выполняет охранительную, правовосстановительную, предупредительную (превентивную), карательную и регулятивную функции [Саттарова, 2009, 44]. Следует отметить, что касательно функций финансово-правовой ответственности в научной литературе наблюдаются различные точки зрения.

Стоит уделить внимание мнению М.Б. Разгильдиевой, которая считает, что «восстановительная функция не присуща мерам финансово-правовой ответственности,

а выполняется самостоятельной группой мер – восстановительными мерами финансово-правового принуждения» [Разгильдиева, 2012, 59]. В данную группу включаются взыскание пени и недоимки. Аргументирует исследователь это тем, что не всякая санкция является мерой ответственности, а к мерам юридической ответственности относятся только те, которые имеют характер наказания, выполняют штрафную функцию. Однако О.Э. Лейст утверждает, что основной целью санкций является предупреждение правонарушений, «...а если правонарушение совершено, то применение и реализация санкции направлены на осуществление задач общей и частной превенции, исправление и перевоспитание правонарушителя, восстановление во всех возможных случаях нарушенного правопорядка» [Лейст, 1981, 7]. Как видится, взыскание пени направлено именно на восстановление тех потерь, которое несет государство вследствие ненадлежаще исполненной обязанности лицом, обязанным своевременно и в полном объеме уплачивать таможенные платежи.

Н.А. Саттарова указывает на то, что правосстановительные меры нацелены на возмещение ущерба либо нейтрализацию его последствий, которые причинены правонарушением (иными действиями) законным интересам и правам личности [Саттарова, 2009, 24]. Трудно не согласиться с мнением исследователя, связывая данную точку зрения с пени, так как их взыскание также направлено и на восстановление ущерба государству от ненадлежаще исполненной обязанности лица уплачивать таможенные платежи.

В таможенном праве пени присущи следующие функции: карательная, которая заключается в наказании лица, виновного в образовании недоимки; превентивная, направленная на профилактику дальнейших правонарушений; восстановительная, обусловленная стремлением государства компенсировать потери бюджета; фискальная, означающая включение ее в структуру доходов бюджетной системы [Бакаева, 2007, 49].

Н.В. Сердюкова утверждает, что «принципиальное назначение финансовой ответственности заключается в том, что ее реализация в виде финансовых санкций имеет не только мотивационное, устрашающее воздействие на потенциальных нарушителей финансово-правовых норм, но и восстановительный характер. Финансово-правовая ответственность имеет принципиальное значение для предупреждения нарушений финансового законодательства, наказания правонарушителя с учетом его характеристики, а также для компенсации потерь соответствующих фондов денежных средств» [Сердюкова, 2003, 10].

Думается, пени в таможенном праве, как санкция выполняет определенные функции, присущие юридической ответственности:

1) по смысловому содержанию наказание – это мера воздействия на правонарушителя. При взыскании пеней государство посредством своих органов воздействует, принуждает, создает неблагоприятные последствия для лица, которое ненадлежащим образом исполняет обязанность по уплате таможенных пошлин, налогов. Таким образом, представляется логичным выделить карательную функцию пени;

2) взыскание пени имеет цель предупреждение совершения новых правонарушений как со стороны самого правонарушителя (частная превенция), так и со стороны окружения (общая превенция). Следовательно, выполняется предупредительная функция;

3) пени выполняют компенсационную функцию, так как компенсируют ущерб государственной казне от неуплаты или неполной уплаты таможенных пошлин, налогов;

4) пеням присуща фискальная функция, так как она наряду с таможенными пошлинами, налогами пополняет доходную часть федерального бюджета.

Заключение

Исходя из проведенного анализа, следует сделать вывод о том, что в налоговом праве пени выполняют стимулирующую и компенсационную функции, а в таможенном праве – карательную, предупредительную, компенсационную и фискальную.

Необходимо признать, что определение функций пени, как в налоговом, так и в таможенном праве и их изучение является важной задачей юридической науки и практики. Представляется также значимым правовой анализ соответствующих функций. Тем не менее, использование ограниченного количества функций дает хоть и условную, но определенность, позволяющую исчерпывающе на данный момент времени анализировать данную правовую категорию.

Библиография

1. Бакаева О.Ю. Особенности правового регулирования принудительного взыскания таможенных платежей // Право и экономика. 2007. № 12. С. 47-51.
2. Воробьева Е.М. Пени в налоговых правоотношениях: доктрина и законодательное регулирование // Вестник пермского университета. Юридические науки. 2013. №4(22). С.68-81.
3. Демин А.В. Д Налоговое право России. Красноярск: РУМЦ ЮО, 2006. 329 с.
4. Иванов А.А. Цели юридической ответственности, ее функции и принципы // Государство и право. 2003. №6. С.66-69.
5. Липинский Д.А. Карательная и восстановительная функция налоговой ответственности // Юрист. 2003. № 8. С.35-38.
6. Лейст О.Э. Санкции и ответственность по советскому праву (теоретические проблемы). М.: МГУ, 1981. 240 с.
7. Разгильдиева М.Б. Спорные аспекты восстановительной функции финансово-правовой ответственности // Ленинградский юридический журнал. 2012. №4. С.50-59.
8. Саттарова Н.А. Финансово-правовая ответственность. Казань: Познание, 2009. 136 с.
9. Сердюкова Н.В. Финансово-правовая ответственность по российскому законодательству: становление и развитие: автореф. дис. ... канд. юр. наук. Тюмень, 2003. 26 с.

10. Стрельников В.В. Правовой режим пени в налоговом праве: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Воронеж, 2003. 23 с.
11. Трофимова М.П. Функции юридической ответственности: автореф. дис. ... канд. юр. наук. Саратов, 2000. 26 с.

Features of penalties in the tax and customs law

Ol'ga Yu. Bakaeva

Doctor of Law,

Professor,

Department of financial, banking and customs law,

Saratov State Academy of Law,

410056, 104, Chernyshevskogo st., Saratov, Russian Federation;

e-mail: bakaeva22@yandex.ru

Artur R. Shamionov

Post graduate student,

Custom, public and finance law department,

Saratov national research State University named after N.G. Chernyshevsky,

410056, 104, Chernyshevskogo st., Saratov, Russian Federation;

e-mail: artur-shamionov@mail.ru

Abstract

The article gives a theoretical analysis of the fine features in the tax and customs law. The authors conclude that the tax law penalties perform stimulating and compensatory functions. We present arguments that demonstrate the validity of the allocation of punitive, preventive, compensatory and fiscal functions of penalties in the customs law. The need for research is due to the importance of fine features of this legal institution. Legal analysis penalty functions in tax and customs legislation allows determining the nature of the place and the role of penalties in the tax and customs law. Objective: the main goal was to analyze the functions of interest in tax and customs law. Results: in tax law penalties perform stimulating and compensatory function, and in customs law – punitive, preventive, compensatory and fiscal. Conclusion: the tax law penalties perform stimulating and compensatory function; punitive penalty function, often allocated to research specialists in tax law, based on the analysis of the tax legislation and its implementation, does not seem to be a characteristic of this legal institution. The authors

of the article present arguments that demonstrate the validity of the allocation of punitive, preventive, compensatory and fiscal functions of penalties in the customs law.

For citation

Bakaeva O.Yu., Shamionov A.R. (2017) Funktsii peni v nalogovom i tamozhennom prave [Features of penalties in the tax and customs law]. *Voprosy rossiiskogo i mezhdunarodnogo prava* [Matters of Russian and International Law], 7 (1A), pp. 205-212.

Keywords

Fine, penalty functions, ways to enforce the obligations of the measure's financial and legal liability, financial and legal sanction.

References

1. Bakaeva O.Yu. (2007) Osobennosti pravovogo regulirovaniya prinuditel'nogo vzyiskaniya tamozhennykh platezhei [Features of legal regulation of forced collection of customs duties]. *Pravo i ekonomika* [Law and economics], 12, pp. 47-51.
2. Demin A.V. (2006) *Nalogovoe pravo Rossii* [Tax law in Russia]. Krasnoyarsk: RUMTs you Publ.
3. Ivanov A.A. (2003) Tseli yuridicheskoi otvetstvennosti, ee funktsii i printsipy [The objectives of legal liability, its functions and principles]. *Gosudarstvo i pravo* [State and law], 6, pp. 66-69.
4. Leist O.E. (1981) *Sanktsii i otvetstvennost' po sovetskomu pravu (teoreticheskie problemy)* [Sanctions and liability under Soviet law (theoretical problems)]. Moscow: MSU Publ.
5. Lipinskii D.A. (2003) Karatel'naya i vosstanovitel'naya funktsiya nalogovoi otvetstvennosti [Punitive and reconstructive function of the tax liability]. *Yurist* [Lawyer], 8, pp. 35-38.
6. Razgil'dieva M.B. (2012) Spornye aspekty vosstanovitel'noi funktsii finansovo-pravovoi otvetstvennosti [Controversial aspects of restorative functions of financial and legal responsibility]. *Leningradskii yuridicheskii zhurnal* [Leningrad Law Journal], 4, pp. 50-59.
7. Sattarova N.A. (2009) *Finansovo-pravovaya otvetstvennost'* [Financial and legal responsibility]. Kazan: Poznanie Publ.
8. Serdyukova N.V. (2003) *Finansovo-pravovaya otvetstvennost' po rossiiskomu zakonodatel'stvu: stanovlenie i razvitie. Doct. Dis.* [Financial and legal responsibility under the Russian legislation: the formation and development. Doct. Dis.]. Tyumen.
9. Strel'nikov V.V. (2003) *Pravovoi rezhim peni v nalogovom prave. Doct. Dis.* [The legal regime of penalties in tax law. Doct. Dis.]. Voronezh.
10. Trofimova M.P. (2000) *Funktsii yuridicheskoi otvetstvennosti. Doct. Dis.* [Legal liability functions. Doct. Dis.] Saratov.
11. Vorob'eva E.M. (2013) Peni v nalogovykh pravootnosheniyakh: doktrina i zakonodatel'noe regulirovanie [Penalties in tax legal relations: the doctrine and legislative regulation]. *Vestnik permskogo universiteta. Yuridicheskie nauki* [Bulletin of Perm University. Jurisprudence], 4(22), pp.68-81.