

## REFERENCES

1. Antonyan YU. M., Enikeev M. I., EHminov V. E. Psihologiya prestupleniya i nakazaniya [Psychology of crime and punishment]. Moscow, 2000. 451 p. (In Russ.).
2. Bulatov R. M. Preodolevaya navyazannye stereotipy: social'noe i biologicheskoe v pravonarushayushchem povedenii: teoretiko-eksperimental'nyj aspekt [Overcoming imposed stereotypes: social and biological in offending behavior: theoretical and experimental aspect]. Kazan, 2014. 100 p. (In Russ.).
3. Gromov V. G. Massovye besporyadki kak chrezvychajnoe sobytie v mestah lisheniya svobody [Riots as an extraordinary event in places of deprivation of liberty]. Problemy sovershenstvovaniya pravovyh osnov deyatel'nosti organov, ispolnyayushchih nakazaniya : tr. Akademii MVD Rossii – Problems of improving the legal framework of the bodies executing punishment : Proceedings of the Academy of the Ministry of Internal Affairs of Russia. Moscow, 1995. P. 75–85. (In Russ.).
4. Zlokazov K. V. Konstruirovaniye identichnosti i kriminalizatsiya lichnosti : monogr. [The construction of identity and the criminalization of the personality : monograph]. Ekaterinburg, 2017. 142 p. (In Russ.).
5. O probacii : zakon Respubliki Kazahstan ot 30.12.2016 № 38-ZRK [On probation : law of the Republic of Kazakhstan from 30.12.2016 № 38-LRK]. Available at: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/Z1600000038> (In Russ.).
6. Pochemu zaklyuchennye v brazil'skih tyur'mah tak mnogo chitayut [Why prisoners in Brazilian prisons read so much]. Available at: <http://www.meta.kz/interesnie-fakti/826121-pochemu-zaklyuchennye-v-brazil'skih-tyurmah-tak-mnogo-chitayut.html> (In Russ.).
7. Prigovor Krasnokamenskogo gorodskogo suda (Zabajkal'skogo kraja) ot 23.07.2012 po delu № 1-283/2012 [The verdict of the Krasnokamensk city court (Zabaikalsky Krai) from 23.07.2012 in the case № 1-283/2012]. Available at: <http://sudact.ru/regular/doc/8YdDz6hEiWH5> (accessed ). (In Russ.).
8. Starkov O. V. Preduprezhdenie prestuplenij : ucheb. posobie [Crime prevention : tutorial]. Moscow, 2005. 284 p. (In Russ.).
9. Hohrin S. A. Massovye besporyadki, sovershaemye osuzhdennymi v ispravitel'nyh uchrezhdeniyah (ugolovno-pravovoj i kriminologicheskij aspekt) : dis. ... kand. yurid. nauk [Mass riots committed by convicts in correctional institutions (criminal law and criminological aspects) : the diss. ... PhD. in Law]. Ryazan, 2011. 212 p. (In Russ.).
10. «YA zhivu sredi temnyh dikarej»: 125 let nazad rodilsya Anton Makarenko [«I live among the dark savages»: Anton Makarenko was born 125 years ago]. Available at: [http://www.aif.by/timefree/history/\\_ya\\_zhivu\\_sredi\\_temnyh\\_dikarej\\_125 let\\_nazad\\_rodilsya\\_anton\\_makarenko](http://www.aif.by/timefree/history/_ya_zhivu_sredi_temnyh_dikarej_125 let_nazad_rodilsya_anton_makarenko) (In Russ.).

УДК 336.225.682

## К вопросу о либерализации наказания в налоговой сфере

**С. А. ЯДРИХИНСКИЙ** – доцент кафедры административного и финансово-го права Северо-Западного института (филиала) Университета им. О. Е. Ку-тафина (МГЮА), кандидат юридических наук, доцент

### Реферат

В статье анализируется правовая проблема справедливого размера наказания за налоговое правонарушение, исследуются законный интерес налогоплательщика в уменьшении величины налогового штрафа и обязанность налогового органа принимать во внимание данный интерес, предлагается в каждом случае назначения наказания налогоплательщику учитывать причиненный им государству финансовый ущерб. Автором делается вывод о том, что современная плоская шкала налогового наказания излишне сурова: все без исключения правонарушения предусматривают наказание только в виде денежных взысканий (штрафов), и у правоприменителя нет возможности маневрировать в вопросе назначения наказания, что не в полной мере отвечает целям налогово-правового регулирования. В статье обосновывается позиция о необходимости дифференцированного подхода при определении меры ответственности виновного лица с учетом общеправовых и отраслевых принципов соразмерности, разумности и справедливости в зависимости от характера и тяжести совершенного правонарушения, размера причиненного ущерба, предлагается в качестве альтернативы денежному штрафу ввести такую налоговую санкцию, как предупреждение, а также неизвестное ранее налоговому праву России понятие «малозначительность деяния», использование которого видится целесообразным и оправданным для некоторых правонарушений с формальным составом.

К л ю ч е в ы е с л о в а : налогоплательщик; налоговый орган; законный интерес; финансовый ущерб; наказание; ответственность; штраф; предупреждение; малозначительность деяния; справедливость.

## On the issue of liberalization of punishment in the tax area

**S. A. YADRIKHINSKY** – Associate Professor of the Department of Administrative and Financial Law of the Northwestern Institute (branch) of the O. E. Kutafin University (MSLA), PhD. in Law, Associate Professor

### Abstract

The article analyzes the legal issue of fair punishment for a tax offence; explores the legal interest of the taxpayer to reduce the value of tax penalty and the duty of the tax authority to take into account this interest; it is proposed in each case of sentencing the taxpayer to take into account the financial damage caused to the state; it is concluded that the modern flat scale of tax punishment is too harsh: without exception, all offences provide for punishment only in the form of monetary penalties (fines); the law enforcement official does not have the opportunity to maneuver in the issue of sentencing, which does not fully meet the goals of tax and legal regulation; the article substantiates the position of the need for a differentiated approach in determining the measure of responsibility of the perpetrator, taking into account the general legal and sectoral principles of proportionality, reasonableness and fairness, depending on the nature and severity of the offence, the amount of damage caused; as an alternative to a monetary fine, it is proposed to introduce such a tax sanction as a warning, as well as the concept of «insignificant act» not previously known to Russian tax law, the use of which seems expedient and justified for some offences with a formal composition.

**Keywords:** taxpayer; tax authority; legitimate interest; financial damage; punishment; liability; fine; prevention; insignificance of the act; justice.

Никто не хочет привлекаться к юридической ответственности, но даже самые законопослушные налогоплательщики не застрахованы от ошибок, связанных в том числе и с запутанным законодательством о налогах и сборах.

Став участником налогового отношения по привлечению к ответственности, налогоплательщик (привлекаемое лицо) приобретает целый комплекс специальных законных интересов, направленных на облегчение своей имущественной участи, улучшение правового положения.

Прежде всего, налогоплательщик заинтересован в уменьшении размера штрафа, что предусмотрено ст. 112 и 114 НК РФ. Данному законному интересу корреспондирует обязанность, закрепленная за руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, по выявлению обстоятельств, смягчающих налоговую ответственность, при рассмотрении материалов налоговой проверки. В обязанность должностного лица входит не просто оценка и учет смягчающих обстоятельств, а принятие соответствующих мер по их отысканию вне зависимости от сделанного заявления (ходатайства) налогоплательщика. Безусловно, и налогоплательщик стремится обнаружить перед налоговым органом благоприятные обстоятельства. В поле зрения налогоплательщика попадает все, что может благоприятствовать ему, служить исключением или смягчению

ответственности: любое слабое место акта налоговой проверки, сомнительность обвинительного доказательства, недостаточная обоснованность того или иного утверждения должностного лица, фрагментарность налоговой проверки и т. д. Налогоплательщик также не лишен возможности собирать и представлять доказательства, свидетельствующие об отсутствии его вины либо направленные на смягчение ответственности, приводить аргументы и акцентировать внимание на спорных фактах и обстоятельствах, которые бы порождали сомнения в виновности неустранимого характера, ставили под вопрос доводы и выводы налогового органа.

Индивидуализация наказания как правовой принцип предполагает учет этих обстоятельств при определении размера налоговых санкций, подлежащих применению к налогоплательщику.

Законодатель установил лишь минимальный предел снижения налоговой санкции (в два раза), поэтому с учетом оценки соответствующего смягчающего обстоятельства правоприменитель (налоговый орган, суд) может уменьшить размер взыскания и более чем в два раза. Перечень смягчающих обстоятельств открыт, и правоприменительная практика выявила достаточно разнообразные обстоятельства, подлежащие учету. Это самостоятельное выявление и исправление налогоплательщиком оши-

бок в налоговой декларации, совершение правонарушения впервые, факт отсутствия ущерба для бюджета, отсутствие умысла на совершение налогового правонарушения, уплата недоимки и пеней до вынесения решения суда, отсутствие достаточных денежных средств для уплаты налогов и налоговых санкций, отсутствие прибыли, наличие задолженности перед контрагентами, наличие задолженности по заработной плате, нахождение налогоплательщика в тяжелом финансовом положении, совершение предпринимателем правонарушения в период беременности, наличие на иждивении у предпринимателя жены и детей, если к налоговой ответственности привлекается вновь созданная организация, единственным учредителем которой является физическое лицо, при социальной направленности деятельности предприятия или осуществлении особо значимого вида деятельности, раскаянии налогоплательщика, нахождении предпринимателя на лечении и др. [4].

Снижение размера штрафа налоговой инспекцией не является препятствием для уменьшения налоговой санкции еще и судом, если это уменьшение, по мнению налогоплательщика, произошло не в полной мере.

Требования индивидуализации, соразмерности налоговых санкций тяжести правонарушения, обоснованности в своей интегративной основе образуют качественные признаки принципа справедливости. Все они взаимосвязаны, дополняют, взаимобуславливают друг друга.

Оппоненты могут задаться вопросом, как законный интерес налогоплательщика в уменьшении размера или исключении штрафа соотносится с принципом неотвратимости наказания. Снижение размера ответственности – это поиск баланса интересов или компромисса между отдельно взятым налогоплательщиком и государством. Наказание должно быть справедливым.

Кроме того, само наказание должно быть исполнимым, то есть посильным для налогоплательщика, и не превращаться в инструмент подавления экономической самостоятельности и инициативы, чрезмерного ограничения свободы предпринимательства и права частной собственности [11]. Еще не стерся из памяти карательный характер санкций ст. 13 Закона Российской Федерации от 27.12.1991 № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», признанного неконституционным [14].

В начале девяностых годов налоговые санкции, превышая в несколько раз величину самого ущерба, стали заметным источником пополнения бюджетной системы. «Нарушение налогового законодательства, – отмечает А. А. Гогин, – приносило отечественной казне значительно более высокий доход, чем его правильное и точное исполнение» [1, с. 48]. Такая аномалия затрагивала законные интересы широких масс налогоплательщиков. Нередко применение санкций приводило к последующей несостоятельности налогоплательщика.

Требование к справедливому размеру ответственности обращено как к законодателю (при установлении величины санкции), так и к правоприменителю. Именно по этой причине правоприменитель должен учитывать имущественное положение лица, привлекаемого к ответственности, характер совершенного правонарушения, степень вины и иные существенные обстоятельства деяния. На это неоднократно указывал Конституционный суд Российской Федерации, говоря о дифференцированном подходе в вопросе юридической ответственности.

В науке налогового права разными учеными поднимается вопрос об освобождении от штрафа в связи с малозначительностью деяния [2, 3, 15]. Особенно остро он стоит в отношении формальных составов. Действующее законодательство о налогах и сборах этого сделать не позволяет, поскольку такого понятия не содержит. А. В. Демин данное обстоятельство считает серьезным упущением [2, с. 232]. Причем эту позицию ученый обосновывает не с точки зрения интересов налогоплательщика, а с точки зрения рациональности взыскания малозначительных сумм в духе А. Смита. Наказание в силу мизерности величины штрафа в этом случае действительно не выполняет тех функций, которые в него заложены (превентивная, карательная), а административные издержки достаточно высоки.

Привлечение налогоплательщика к ответственности является актом имущественного воздействия на нарушителя со стороны налогового органа. В настоящий момент НК РФ предусматривает плоскую шкалу санкций, носящих безальтернативный характер: за все виды налоговых правонарушений назначается денежное взыскание – штраф. На наш взгляд, это излишне суровый подход, воплощающий избыточное государственное принуждение. Он не позволяет правоприменителю определять меру ответственности виновного лица с учетом общеправовых и

отраслевых принципов соразмерности, разумности и справедливости в зависимости от личности правонарушителя, характера и тяжести совершенного правонарушения, размера причиненного ущерба и других определяющих индивидуализацию ответственности существенных обстоятельств.

Решением проблемы могло бы быть введение в НК РФ такой налоговой нематериальной санкции, как предупреждение, имеющей глубокие исторические корни в административном праве. Особенно это касается налоговых правонарушений, совершенных впервые, формальных составов, не влекущих финансового ущерба для государства. Нет никакой необходимости начинающего предпринимателя или заблудившегося в лабиринтах исчислений налогоплательщика сразу наказывать рублем, если правонарушение не повлекло ущерба для бюджета или этот ущерб возмещен. У налогоплательщика должно быть право на ошибку. Данное предложение основывается на двух взаимосвязанных фундаментальных принципах юридической ответственности: дифференциации и индивидуализации.

Применение мер налоговой ответственности должно соотноситься с охраняемыми законом ценностями и конституционно закрепленными целями в сфере фискального принуждения и предусматривать не только количественное, но и качественное измерение. Предупреждение как альтернатива денежному штрафу выступает правовым средством дифференциации и индивидуализации налоговой ответственности.

В научной литературе отмечается особая воспитательно-профилактическая роль предупреждения в системе мер административной ответственности [5]. Почему бы этот опыт не использовать в налоговых отношениях, природа которых по своей сути очень схожа с административными? Речь идет о тех налоговых правонарушениях, которые формально состоялись, но угрозы общественным отношениям при этом не возникло либо эта угроза оказалась незначительной.

Достаточно часто и налоговый орган, и суд приходят к выводу о незначительности нарушения и, как следствие, нецелесообразности применения штрафа как неадекватного последствия того вреда, который причинен в результате правонарушения. Однако закон не позволяет полностью отказать от денежного взыскания: правоприменитель может только снизить размер санкции.

Примером нецелесообразного применения штрафа может быть ситуация, в которой налогоплательщик самостоятельно исправляет допущенную ошибку: представляет уточненную налоговую декларацию и доплачивает недостающую сумму налога. Закон связывает освобождение от налоговой ответственности наряду с доплатой налога еще и с фактом уплаты пеней. Если же пени не уплачены или уплачены позже, налогоплательщик подвергается двадцати-процентному штрафу от суммы изначально недоплаченного налога (ст. 81 НК РФ).

Очевидно, что налогоплательщик, самостоятельно устранивший занижение налоговой базы и возместивший финансовый ущерб казне, действует добросовестно и такое поведение должно поощряться государством. Допущенное нарушение закона становится незначительным, поскольку последующие действия налогоплательщика фактически сводят его на нет. Поэтому и применение штрафа нецелесообразно. В таком правопонимании выражался бы баланс частного и публичного интереса. В конце концов, налоговый орган мог бы никогда и не обнаружить выявленные самим налогоплательщиком недостоверные сведения, приведшие к занижению суммы налога.

При неуплате налога, безусловно, ущемляются публичные интересы. Конституционный суд Российской Федерации неоднократно связывал имущественный характер ответственности за совершение налоговых правонарушений с причиненным государству финансовым ущербом [13, 12]. По мысли суда, введение ответственности направлено на восполнение ущерба от налогового правонарушения.

Таким образом, ущерб казне становится обязательным признаком, подлежащим принятию во внимание правоприменителем. Тогда по смыслу ст. 122 НК РФ наказуемым является такое бездействие налогоплательщика, которое привело не только к возникновению задолженности по этому налогу, но и к ущербу казне. При этом возможны такие ситуации, когда по разным видам налогов и в различные бюджеты может быть переплата и недоимка одновременно, например по налогу на прибыль организации – переплата, по НДС – недоимка, а бюджет один – федеральный.

Очевидно, что негативные последствия от бездействия такого налогоплательщика будут отличаться от действий налогоплательщика, имеющего только недоимку: интерес государства как собственника

бюджетных средств либо не умаляется, либо умаляется в меньшей степени. Вопрос в том, насколько оправданно такого налогоплательщика подвергать наказанию с учетом принципа единства бюджетной системы Российской Федерации (ст. 28, 29 БК РФ), если величина переплаты по другому налогу, зачисляемому в тот же бюджет, сопоставима или превышает величину недоимки.

В отношениях с налогоплательщиком налоговый орган представляет интересы публично-правового образования. Соответственно, в конечном итоге налогоплательщику противостоит публичное образование, участвующее в налоговом отношении опосредованно. Судебной практике известны случаи, когда публичное образование оспаривало действия налогового органа и федерального казначейства, выразившиеся в возврате налогоплательщику за счет бюджета муниципального образования излишне уплаченного налога. Суды признают такой спор имеющим экономическую основу, публично-правовым по своему характеру, возникшим из налоговых правоотношений и подлежащим рассмотрению [7; 9; 6].

Если исходить из допущения, что в правоотношениях по уплате налога налогоплательщику противостоит публично-правовое образование, то привлечение к ответственности возможно с предварительного разрешения вопроса о материальных последствиях такого нарушения для отдельно взятого бюджета или даже в целом бюджетной системы.

Конституционный суд Российской Федерации рассматривал конституционность п. 2 ст. 119 и п. 1 ст. 122 НК РФ в ситуации привлечения налогоплательщика к ответственности за неуплату единого налога на вмененный доход (ЕНВД) и непредоставление по нему налоговой декларации, при том что он выполнял такие же налоговые обязанности в рамках упрощенной системы налогообложения (УСН), которую, добросовестно заблуждаясь, применял ошибочно. По мнению заявителя, действия налогоплательщика не нанесли ущерба бюджетной системе, а потому привлечение его к ответственности неправомерно.

Суд исходил из того, что налоги от применения упрощенной системы налогообложения и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности поступают в бюджеты разных уровней: ЕНВД – в бюджеты муниципальных районов и городских

округов, УСН – бюджеты субъектов Российской Федерации.

С учетом самостоятельности бюджетов разных уровней, разграничения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации (ст. 28–31 БК РФ) суд заключил, что бюджетной системе наносится ущерб, что делает необходимым взыскание налоговых санкций за неуплату единого налога на вмененный доход и непредоставление по нему налоговых деклараций. Соответственно, такого ущерба бы не было нанесено, если бы речь шла о бюджете одного уровня.

Налоговый орган в своей контрольной деятельности должен исходить из принципов полноты, всесторонности и объективности. В задачи налогового органа входит определение действительного размера налогового обязательства. В отношениях по привлечению налогоплательщика к ответственности действуют те же принципы.

НК РФ надлежало исполнению налогоплательщиком обязанности по уплате налога увязывает с моментом вынесения налоговым органом решения о зачете сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, пеней, штрафов в счет исполнения обязанности по уплате соответствующего налога (подп. 4 п. 3 ст. 45).

В деле № 9334/12 президиум ВАС РФ отметил, что закон не позволяет считать обязанность по уплате налога исполненной не на момент принятия решения о зачете, а на более раннюю дату [8]. А умаляются ли от этого интересы бюджета? Стало ли там меньше средств от непринятия такого решения? И что решение налогового органа может принципиально изменить в бюджете? Очевидно, в бюджете меньше средств не стало. Ведь решение налоговой инспекции лишь формализует эти отношения, а бюджет в целом не страдает.

Головинским районным судом г. Москвы рассматривалось дело, по которому налогоплательщица приговором от 21 марта 2008 г. была осуждена по ч. 1 ст. 198 УК РФ (уклонение физического лица от уплаты налогов). В вину ей ставилось то, что после реализации принадлежавшей ей на праве собственности квартиры налог на доходы с физического лица не был уплачен в бюджет, налоговая декларация не сдавалась. По делу была назначена налоговая судебная экспертиза. Из заключения эксперта следовало, что в случае предоставления вычета сумма была бы скорректирована

в сторону уменьшения. Принимая во внимание право налогоплательщика на имущественный налоговый вычет (подп. 2 п. 1 ст. 220 НК РФ), президиум Московского городского суда приговор отменил, при этом особо отметил, что отсутствие обращения налогоплательщика в налоговые органы о предоставлении налогового вычета существенного значения не имеет, так как при решении вопроса об уголовной ответственности следует исходить из права на вычет [10].

А. В. Демин вообще считает, что отчуждение недвижимого имущества не приносит экономической выгоды, то есть дохода, поскольку приращение собственности в результате сделки у продавца отсутствует: происходит лишь смена формы собственности с товарной на денежную, причем – по общим правилам рыночного обмена – в эквивалентном значении. И только налоговые вычеты (п. 1–2 ст. 220 НК РФ) частично компенсируют несправедливость применения данной фикции [2, с. 286–287].

Так почему же подходы, используемые в уголовном праве, не могут быть использованы в налоговом праве? И в том, и в другом случае речь идет о юридической ответственности, возникающей в налоговой сфере.

Подытоживая вышеизложенное, отметим, что назрела необходимость перехода от плоской шкалы налоговых наказаний (налоговых штрафов) к системе наказаний, в которой штраф будет выступать исключительной мерой ответственности. В целях дифференциации налоговой ответственности в НК РФ следует закрепить несколько видов санкций. Представляется важным расширить пределы дискреционных полномочий налоговых органов и судов в вопросе применения налоговых санкций на основе дифференцированного подхода. Для реализации этого предложения целесообразно ввести в НК РФ нематериальную санкцию – предупреждение. При назначении наказания следует учитывать действительный финансовый ущерб бюджета.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гогин А. А. Налоговые правонарушения: толкование отдельных положений // Вектор науки Тольят. гос. ун-та. 2010. № 2 (2). С. 47–50.
2. Демин А. В. Неопределенность в налоговом праве и правовые средства ее преодоления : дис. ... д-ра юрид. наук. Екатеринбург, 2014. 452 с.
3. Журавлева О. О. Налоговые санкции: понятие, система и перспективы развития // Журн. рос. права. 2014. № 10. С. 112–124.
4. Завойкина Н. В поиске смягчающих обстоятельств // ЭЖ-Юрист. 2006. № 39. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Кирилин А. В. Предупреждение и его особая роль как меры административной ответственности // Адм. право и процесс. 2011. № 10. С. 31–32.
6. По делу № А21-1293/2009 Арбитражного суда Калининградской области : постановление Президиума Высш. Арбитраж. суда Рос. Федерации от 21.12.2010 № 10490/10 // Вестн. Высш. Арбитраж. суда Рос. Федерации. 2011. № 3.
7. По делу № А21-5063/2007 Арбитражного суда Калининградской области : постановление Президиума Высш. Арбитраж. суда Рос. Федерации от 11.11.2008 № 6870/08 // Вестн. Высш. Арбитраж. суда Рос. Федерации. 2009. № 3.
8. По делу № А40-69427/11-140-302 Арбитражного суда города Москвы : постановление Президиума Высш. Арбитраж. суда Рос. Федерации от 20.11.2012 № 9334/12 // Вестн. Высш. Арбитраж. суда Рос. Федерации. 2013. № 3.
9. По делу № А57-6986/2009 Арбитражного суда Саратовской области : постановление Президиума Высш. Арбитраж. суда Рос. Федерации от 23.11.2010 № 10062/10 // Вестн. Высш. Арбитраж. суда Рос. Федерации. 2011. № 3.
10. По делу Головинского районного суда г. Москвы по надзорной жалобе осужденной К. о пересмотре приговора от 21 марта 2008 года : постановление Президиума Мос. гор. суда от 05.06.2009 № 44у-180/09. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
11. По делу о проверке конституционности отдельных положений абзаца шестого статьи 6 и абзаца второго части первой статьи 7 Закона Российской Федерации от 18 июня 1993 года «О применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением» в связи с запросом Дмитровского районного суда Московской области и жалобами граждан : постановление Конституцион. суда Рос. Федерации от 12.05.1998 № 14-П // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1998. № 20. Ст. 2173.
12. По делу о проверке конституционности подпункта «а» пункта 22 и пункта 24 статьи 5 Федерального закона от 28 июня 2014 года № 188-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам обязательного социального страхования» в связи с запросами Арбитражного суда города Москвы и Арбитражного суда Пензенской области : постановление Конституцион. суда Рос. Федерации от 19.01.2016 № 2-П // Собр. законодательства Рос. Федерации. 2016. № 5. Ст. 762.
13. По делу о проверке конституционности положений статьи 113 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданки Г. А. Поляковой и запросом Федерального арбитражного суда Московского округа : постановление Конституцион. суда Рос. Федерации от 14.07.2005 № 9-П // Собр. законодательства Рос. Федерации. 2005. № 30 (ч. II). Ст. 3200.
14. По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции» : постановление Конституцион. суда Рос. Федерации от 17.12.1996 № 20-П // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1997. № 1. Ст. 197.
15. Рыжиков А. М. К вопросу о понятии малозначительности в делах об административных и налоговых правонарушениях // Адм. и муницип. право. 2008. № 6. С. 81–83.

## REFERENCES

1. Gogin A. A. Nalogovye pravonarusheniya: tolkovanie otdel'nyh polozhenij [Tax offenses: interpretation of certain provisions]. Vektor nauki Tol'yat. gos. un-ta – Vector of science of Togliatti State University. 2010. Iss. 2 (2). P. 47–50. (In Russ.).
2. Demin A. V. Neopredelennost' v nalogovom prave i pravovye sredstva ee preodoleniya : dis. ... d-ra jurid. nauk [Uncertainty in tax law and legal means to overcome it : the diss. ... Dsc. in Law]. Ekaterinburg, 2014. 452 p. (In Russ.).
3. ZHuravleva O. O. Nalogovye sankcii: ponyatie, sistema i perspektivy razvitiya [Tax sanctions: concept, system and development prospects]. ZHurn. ros. prava – Journal of Russian Law. 2014. Iss. 10. P. 112–124. (In Russ.).
4. Zavojkina N. V poiske smyagchayushchih obstayatel'stv [In search of mitigating circumstances]. EHZH-YUrist – EL-Lawyer. 2006. Iss. 39. Access from the reference legal system «ConsultantPlus». (In Russ.).
5. Kirin A. V. Preduprezhdenie i ego osobaya rol' kak mery administrativnoj otvetstvennosti [Warning and its special role as a measure of administrative responsibility]. Adm. pravo i process – Administrative Law and Process. 2011. Iss. 10. P. 31–32. (In Russ.).
6. Po delu № A21-1293/2009 Arbitrazhnogo suda Kaliningradskoj oblasti : postanovlenie Prezidiuma Vyssh. Arbitrazh. suda Ros. Federacii ot 21.12.2010 № 10490/10 [In case No. A21-1293/2009 of the Arbitration Court of the Kaliningrad Region : decree of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation from 21.12.2010 No. 10490/10]. Vestn. Vyssh. Arbitrazh. suda Ros. Federacii – Bulletin of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation. 2011. Iss. 3. (In Russ.).
7. Po delu № A21-5063/2007 Arbitrazhnogo suda Kaliningradskoj oblasti : postanovlenie Prezidiuma Vyssh. Arbitrazh. suda Ros. Federacii ot 11.11.2008 № 6870/08 [In case No. A21-5063/2007 of the Arbitration Court of the Kaliningrad Region : decree of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation from 11.11.2008 No. 6870/08]. Vestn. Vyssh. Arbitrazh. suda Ros. Federacii – Bulletin of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation. 2009. Iss. 3. (In Russ.).
8. Po delu № A40-69427/11-140-302 Arbitrazhnogo suda goroda Moskvy : postanovlenie Prezidiuma Vyssh. Arbitrazh. suda Ros. Federacii ot 20.11.2012 № 9334/12 [In the case No. A40-69427/11-140-302 of the Moscow Arbitration Court : decree of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation from 20.11.2012 № 9334/12]. Vestn. Vyssh. Arbitrazh. suda Ros. Federacii – Bulletin of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation. 2013. Iss. 3. (In Russ.).
9. Po delu № A57-6986/2009 Arbitrazhnogo suda Saratovskoj oblasti : postanovlenie Prezidiuma Vyssh. Arbitrazh. suda Ros. Federacii ot 23.11.2010 № 10062/10 [In the case No. A57-6986/2009 of the Arbitration Court of the Saratov Region : decree of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation from 23.11.2010 No. 10062/10]. Vestn. Vyssh. Arbitrazh. suda Ros. Federacii – Bulletin of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation. 2011. Iss. 3. (In Russ.).
10. Po delu Golovinskogo rajonnogo suda g. Moskvy po nadzornoj zhalobe osuzhdennoj K. o peresmotre prigovora ot 21 marta 2008 goda : postanovlenie Prezidiuma Mos. gor. suda ot 05.06.2009 № 44u-180/09 [In the case of the Golovinsky District Court of Moscow on the supervisory complaint of the convict K. on the revision of the verdict from 21 March 2008 : decree of the Presidium of the Moscow City Court from 05.06.2009 № 44y-180/09]. Access from the reference legal system «ConsultantPlus». (In Russ.).
11. Po delu o proverke konstitucionnosti otdel'nyh polozhenij abzaca shestogo stat'i 6 i abzaca vtorogo chasti pervoj stat'i 7 Zakona Rossijskoj Federacii ot 18 iyunya 1993 goda «O primenenii kontrol'no-kassovyh mashin pri osushchestvlenii denezhnyh raschetov s naseleniem» v svyazi s zaprosom Dmitrovskogo rajonnogo suda Moskovskoj oblasti i zhalobami grazhdan : postanovlenie Konstitucion. suda Ros. Federacii ot 12.05.1998 № 14-P [In the case on the verification of the constitutionality of certain provisions of the sixth paragraph of Article 6 and the paragraph of the second part of the first part of Article 7 of the Law of the Russian Federation of June 18, 1993 «On the use of cash registers for cash settlements with the population» in connection with the request of the Dmitrovsky District Court of Moscow region and complaints of citizens : decree of the Constitutional Court of the Russian Federation from 12.05.1998 No. 14-P]. Sobr. zakonodatel'stva Ros. Federacii – Collection of Legislation of the Russian Federation. 1998. Iss. 20. Art. 2173. (In Russ.).
12. Po delu o proverke konstitucionnosti podpunkta «a» punkta 22 i punkta 24 stat'i 5 Federal'nogo zakona ot 28 iyunya 2014 goda № 188-FZ «O vnesenii izmenenij v otdel'nye zakonodatel'nye akty Rossijskoj Federacii po voprosam obyazatel'nogo social'nogo strahovaniya» v svyazi s zaprosami Arbitrazhnogo suda goroda Moskvy i Arbitrazhnogo suda Penzenskoj oblasti : postanovlenie Konstitucion. suda Ros. Federacii ot 19.01.2016 № 2-P [In the case on the verification of the constitutionality of subparagraph «a» of paragraph 22 and paragraph 24 of Article 5 of the Federal Law of June 28, 2014 No. 188-FZ «On Amending Certain Legislative Acts of the Russian Federation on Mandatory Social Insurance» in connection with the requests of the Arbitration Court court of the city of Moscow and the Arbitration Court of the Penza region : decree of the Constitutional Court of the Russian Federation from 19.01.2016 No. 2-P]. Sobr. zakonodatel'stva Ros. Federacii – Collection of Legislation of the Russian Federation. 2016. Iss. 5. Art. 762. (In Russ.).
13. Po delu o proverke konstitucionnosti polozhenij stat'i 113 Nalogovogo kodeksa Rossijskoj Federacii v svyazi s zhaloboj grazhdanki G. A. Polyakovej i zaprosom Federal'nogo arbitrazhnogo suda Moskovskogo okruga : postanovlenie Konstitucion. suda Ros. Federacii ot 14.07.2005 № 9-P [In the case on the verification of the constitutionality of the provisions of Article 113 of the Tax Code of the Russian Federation in connection with the complaint of the citizen G. A. Polyakova and the request of the Federal Arbitration Court of the Moscow District : decree of the Constitutional Court of the Russian Federation from 14.07.2005 No. 9-P]. Sobr. zakonodatel'stva Ros. Federacii – Collection of Legislation of the Russian Federation. 2005. Iss. 30 (part two). Art. 3200. (In Russ.).
14. Po delu o proverke konstitucionnosti punktov 2 i 3 chasti pervoj stat'i 11 Zakona Rossijskoj Federacii ot 24 iyunya 1993 goda «O federal'nyh organah nalogovoj policii» : postanovlenie Konstitucion. suda Ros. Federacii ot 17.12.1996 № 20-P [In the case on the verification of the constitutionality of paragraphs 2 and 3 of part one of Article 11 of the Law of the Russian Federation of June 24, 1993 «On Federal Tax Police Authorities» : decree of the Constitutional Court of the Russian Federation from 17.12.1996 No. 20-P]. Sobr. zakonodatel'stva Ros. Federacii – Collection of Legislation of the Russian Federation. 1997. Iss. 1. Art. 197. (In Russ.).
15. Ryzhikov A. M. K voprosu o ponyatii maloznachitel'nosti v delah ob administrativnyh i nalogovyh pravonarusheniyah [On the issue of the concept of insignificance in cases of administrative and tax offenses]. Adm. i munic. pravo – Administrative and municipal law. 2008. Iss. 6. P. 81–83. (In Russ.).