

Министерство образования и науки Российской Федерации

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«САРАТОВСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ИМЕНИ Н.Г. ЧЕРНЫШЕВСКОГО»

Кафедра таможенного, административного и финансового права

**ПЕНИ В НАЛОГОВОМ И ТАМОЖЕННОМ ПРАВЕ:
СРАВНИТЕЛЬНО-ПРАВОВОЕ ИССЛЕДОВАНИЕ**

НАУЧНЫЙ ДОКЛАД

Аспирант 3 года обучения
направленности финансовое право;
налоговое право; бюджетное право
направления подготовки 40.06.01 «Юриспруденция»
Шамионов Артур Раилевич

Научный руководитель: д.ю.н.,
профессор, профессор кафедры
таможенного, административного
и финансового права

подпись, дата

О.Ю. Бакаева

Зав. кафедрой таможенного,
административного и
финансового права, к.ю.н

подпись, дата

С.А. Овсянников

Саратов 2018

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертационного исследования. Основная часть доходов федерального бюджета Российской Федерации формируется посредством платежей, администрируемых налоговыми и таможенными органами. За последние годы (2012-2017 гг.) совокупная доля доходов, администрируемых вышеуказанными ведомствами составила более $\frac{3}{4}$ всей доходной части федерального бюджета. Именно поэтому для современного российского государства указанные платежи обладают особой ценностью.

Неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности по уплате таможенных платежей, налогов, сборов, страховых взносов является одним из факторов, оказывающим негативное воздействие как на финансовую безопасность государства в целом, так и на бюджетно-налоговую сферу в частности. Учитывая значимость своевременного и полного формирования казны за счет доходов, администрируемых налоговыми и таможенными органами, особую актуальность приобретает вопрос об углубленном анализе особенностей мер, воздействующих на обязанных субъектов в целях обеспечения поступления обязательных платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации.

Одной из наиболее востребованных мер, применяемых налоговыми и таможенными органами в целях обеспечения своевременного и полного пополнения казны, выступают пени¹. Данная мера оказывает определенное воздействие со стороны государства на субъектов, которым необходимо надлежащим образом исполнять обязанность по уплате таможенных и

¹ В настоящее время в налоговом и таможенном праве подход законодателя к употреблению термина «пени» различен. В налоговом законодательстве данный термин употребляется как во множественном, так и в единственном числе (пеня, пени, пеней); в таможенном праве слово «пени» употребляется только во множественном числе (пени, пеней). Исходя из указанных различий, здесь и далее понятие «пени» используется во множественном числе.

иных² пошлин, налогов, сборов и страховых взносов, и соответствует всем характерным признакам финансово-правового принуждения.

Несмотря на длительное существование данного платежа в различные исторические периоды, как в налоговом, так и в таможенном праве отсутствует единый подход к пониманию правовой природы пеней, а также определению признаков, присущих данной правовой категории. Более того, ввиду этой неопределенности нет единообразия в выявлении функций пеней в данных отраслях права. В связи с этим возникает необходимость в теоретическом анализе правовой природы, признаков и функций пеней в налоговом и таможенном праве в целях формирования единого подхода к пониманию сущности и предназначения данного платежа.

Вступление в силу Таможенного кодекса Евразийского экономического союза³, реформирование национального законодательства о таможенном деле, а также законодательства о налогах и сборах, оказали влияние на правовое регулирование отношений, связанных с порядком начисления, уплаты и взыскания пеней в налоговом и таможенном праве.

В области таможенного дела начал действовать новый механизм распределения между государствами-членами ЕАЭС сумм пеней, уплаченных/взысканных за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов. Такие суммы распределяются в процентном соотношении между государствами-участниками Союза согласно нормативам, установленным на наднациональном уровне. Ввиду того, что суммы пеней, подлежащих уплате, определяются в соответствии с нормами национального законодательства государств-членов ЕАЭС, особенности законодательства о таможенном деле любого из государств-членов Союза в данной области оказывают

² Здесь и далее под иными пошлинами понимаются, в том числе, пошлины, применяемые в целях защиты внутреннего рынка.

³ О ратификации Договора о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза: Федеральный закон от 14 ноября 2017 № 317-ФЗ // СЗ РФ. 2017. № 47, Ст. 6843.

воздействие на доходную часть бюджета другого государства-члена ЕАЭС. Данные нововведения обуславливают необходимость всестороннего исследования пеней в указанных отраслях права и необходимость решения существующих проблем в данной сфере.

Пени, являясь мерой финансово-правового принуждения, часто выступают предметом споров, разрешаемых в судебном порядке. Разногласия, возникающие между государством, с одной стороны, и подвластными субъектами, - с другой, являются следствием столкновения частных и публичных интересов. Это обусловлено стремлением государства обеспечить полное и своевременное пополнение казны посредством платежей, уплата которых предусмотрена налоговым или таможенным законодательством, и в то же время желанием подвластных субъектов сократить размеры таких платежей.

Вышеизложенное свидетельствует о необходимости исследования проблем, возникающих при взыскании налоговой задолженности, применения гражданско-правовых норм в публичном праве, а также иных вопросов правоприменения, в центре которых находится такой платеж как пени.

Таким образом, необходимость сравнительно-правового анализа пени как меры финансово-правового принуждения в налоговом и таможенном праве, уяснения сущности данной правовой категории, исследование правовой природы, признаков и функций пеней, выявления особенностей правового регулирования отношений, связанных с порядком начисления, уплаты и взыскания пеней, а также изучения механизма распределения между государствами-членами ЕАЭС сумм пеней, уплаченных/взысканных за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов, анализа проблем правоприменения и судебной практики в данной области обуславливают актуальность темы работы.

Степень научной разработанности темы исследования.

В настоящее время имеется значительное количество работ, посвященных различным аспектам финансово-правового принуждения. Подобным изысканиям были посвящены исследования А.З. Арсланбековой, Е.Ю. Грачевой, Р.Э. Канцера, В.В. Кузвуква, Е.В. Покачаловой, С.А. Поляковой, В.В. Попова, М.Б. Разгильдиевой, Н.А. Саттаровой и других ученых.

Исследования, непосредственно затрагивающие отдельные проблемы, связанные с теоретическим анализом правовой природы, признаков и функций пеней в налоговом праве, а также с выявлением проблем их начисления, уплаты и взыскания проводились и ранее. Указанные вопросы освещались в трудах Д.В. Винницкого, А.В. Демина, В.А. Кинсбургской, Е.У. Латыповой, А.С. Нажесткина, С.Г. Пепеляева, А.А. Пройдакова, В.В. Стрельникова, А.С. Титова, С.А. Ядрихинского и других исследователей. Однако в работах некоторых авторов сущность исследуемой категории сводилась исключительно к санкционной принадлежности пени, а также была определена без учета преобразований, произошедших в налоговом законодательстве, что в свою очередь не позволяет однозначно уяснить ее правовую природу, выявить признаки и функции пеней, а также обозначить особенности начисления, уплаты и взыскания данного платежа в налоговом праве.

Необходимо отметить, что до настоящего времени не уделялось достаточного внимания выявлению особенностей правовой природы, признаков и функций пеней в таможенном праве, финансово-правовому регулированию их начисления, уплаты и взыскания, а также распределения уплаченных/взысканных пеней между государствами-членами ЕАЭС. Различным аспектам платежей, администрируемых таможенными органами, изучению категории «пени» в таможенном праве, а также отдельных вопросов, касающихся механизма их начисления, уплаты и взыскания были

посвящены исследования О.Ю. Бакаевой, А.А. Журавлева, Н.И. Землянкой, М.В. Завершинской, А.Н. Козырина, А.Р. Кондратюка, В.М. Малиновской, И.С. Набирушкиной, О.А. Стрижаковой, Т.Н. Трошкиной, И.А. Цидилиной и других ученых. Тем не менее, в науке финансового права отсутствуют комплексные исследования, посвященные сравнительно-правовому анализу пени в налоговом и таможенном праве с учетом дискуссионных положений, изложенных в ряде работ ученых, а также существенных преобразований в законодательстве, в том числе обусловленных образованием ЕАЭС.

Целью диссертационного исследования является формирование концептуальных основ финансово-правового регулирования пени в налоговом и таможенном законодательстве, а также разработка научных и практических рекомендаций по его совершенствованию посредством проведения сравнительно-правового анализа.

Для достижения поставленной цели представляется необходимым решить следующие **задачи**:

— выявить характерные черты финансово-правового принуждения и определить взаимосвязь данного вида принуждения с пенями в налоговом и таможенном праве;

— определить правовую природу пеней в налоговом и таможенном праве и выявить особенности их правового регулирования; установить место и роль налоговых и таможенных органов в формировании доходной части федерального бюджета посредством применения такой меры принуждения как пени; проанализировать использование понятия пени в финансовом, налоговом и таможенном законодательстве России, в законодательстве государств-членов ЕАЭС, юридической науке, правоприменительной практике;

— выявить существенные признаки пеней, позволяющие отграничить этот платеж от иных способов обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов, сборов и страховых взносов в налоговом праве, а также от

иных мер финансово-правовой ответственности в таможенном законодательстве;

— проанализировать специфику установления, начисления, уплаты и взыскания пеней в налоговом и таможенном праве;

— исследовать порядок распределения пеней между государствами-членами ЕАЭС;

— обосновать предложения по совершенствованию норм финансового и налогового законодательства в области правового регулирования установления, начисления, уплаты и взыскания пеней за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов, а также практики его применения.

— аргументировать выводы, направленные на совершенствование норм финансового и таможенного законодательства, а также выработать теоретические и практические рекомендации в области финансово-правового регулирования установления, начисления, уплаты и взыскания пеней, распределения уплаченных/взысканных пеней за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности уплате таможенных пошлин, налогов между государствами-членами Евразийского экономического союза и практики его применения.

Объектом диссертационного исследования являются общественные отношения, урегулированные нормами финансового, налогового и таможенного права, складывающиеся в процессе установления, начисления, уплаты и взыскания пеней в связи с неисполнением (ненадлежащим исполнением) обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов, сборов и страховых взносов. Помимо указанного, объект диссертационного исследования составляют правоотношения, связанные с перечислением сумм пеней в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации (в налоговом праве) и распределением уплаченных/взысканных пеней между

государствами-членами Евразийского экономического союза (в таможенном праве).

Предметом диссертационного исследования выступают нормы финансового, налогового, таможенного и иных отраслей права и законодательства, регламентирующие отношения по установлению, начислению, уплате и взысканию пеней в целях формирования доходной части бюджетов бюджетной системы государства; научные концепции и положения, содержащиеся в юридической и экономической литературе, общей и финансово-правовой теории о правовом принуждении; материалы правоприменительной практики налоговых, таможенных и судебных органов, данные официальной статистики.

Теоретическая основа исследования. Базовое значение для рассмотрения вопросов, касающихся аспектов правового принуждения, имели работы ученых в области теории государства и права, конституционного, административного, финансового, налогового, таможенного и других отраслей права.

При проведении исследования были использованы труды таких ученых в области общей теории права, как С.С. Алексеев, В.К. Бабаев, М.И. Байтин, В.Н. Кулапов, А.В. Малько, Н.И. Матузов и др.

Для рассмотрения вопросов финансово-правового принуждения базовое значение имели исследования А.З. Арсланбековой, Е.М. Ашмариной, О.В. Болтиновой, Е.Ю. Грачевой, А.Ю. Евдокимова, С.В. Запольского, М.В. Карасевой (Сенцовой), В.В. Кузувкова, Е.В. Покачаловой, В.М. Малиновской, В.В. Попова, Н.А. Саттаровой, М.Б. Разгильдиевой, Н.И. Химичевой и др.

Фундаментальное значение для формирования авторской позиции, касающейся правовой природы, признаков и функций пеней в налоговом и таможенном праве, а также порядка их установления, начисления, уплаты и взыскания послужили труды таких исследователей, как: О.Ю. Бакаева,

С.Я. Боженко, Д.В. Винницкий, М.Е. Верстова, Е.М. Воробьева, В.В. Гриценко, А.В. Демин, Т.Н. Драбо, Л.В. Завгородняя, В.А. Кинсбургская, А.Н. Козырин, А.Р. Кондратюк, Е.У. Латыпова, Д.А. Липинский, В.М. Малиновская, И.С. Набирушкина, А.С. Нажесткин, С.Г. Пепеляев, М.Б. Разгильдиева, Н.А. Саттарова, В.А. Соловьев, В.В. Стрельников, О.А. Стрижакова, Ю.К. Цареградская, С.А. Ядрихинский, А.А. Ялбулганов и др.

Поскольку в исследовании раскрываются вопросы, связанные с финансовой безопасностью, а также с экономической сущностью пеней, использовались теоретические выводы следующих ученых-экономистов: Е.Н. Голик, Р.С. Мелешев, Г.Н. Соколова, И.Ю. Тимофеева, Д.Н. Тихонов, А.Е. Яковлев и др.

Материалы исследования сформированы на основе Конституции РФ, международных соглашений и договоров, Таможенного кодекса Евразийского экономического союза, Налогового кодекса РФ, Бюджетного кодекса РФ, Федерального закона «О таможенном регулировании в Российской Федерации» и других нормативных правовых актов, регулирующих отношения по установлению, начислению, уплате, взысканию пеней, а также их перечислению в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации (в налоговом праве) и распределению уплаченных/взысканных пеней между государствами-членами Евразийского экономического союза (в таможенном праве).

Обоснованность и достоверность результатов исследования обусловлена методологической и эмпирической базой.

Эмпирической основой исследования являются материалы правоприменительной практики судебных органов, в том числе акты Конституционного Суда РФ, Верховного Суда РФ, иных судов, входящих в систему судов общей юрисдикции, а также в систему арбитражных судов, официальные статистические данные и отчеты Федеральной налоговой службы, Федеральной таможенной службы и др.

Методологическую основу диссертационного исследования составил комплекс общенаучных (историко-правовой, системно-структурный, функциональный и т.д.) и частнонаучных (сравнительно-правовой, статистический, правового моделирования и прочие) методов, которые основаны на диалектической теории познания и ориентированных на достижение поставленной цели исследования и решения указанных задач. Так, историко-правовой метод использовался при исследовании вопроса становления и развития законодательства, регулирующего основания для начисления пеней, их уплаты и взыскания, а также позволил провести анализ имеющихся знаний по заявленной тематике.

При рассмотрении правовой природы пеней автор обращался к формально-логическому методу; к формально-юридическому — при выработке предложений по совершенствованию финансового, налогового и таможенного законодательства в части регламентации пеней.

Сравнительно-правовой метод использовался при выявлении соотношения установления, начисления, уплаты и взыскания пеней в налоговом и таможенном праве. Помимо этого с помощью сравнительно-правового метода было установлено соотношение оснований для начисления пеней в государствах-членах ЕАЭС, а также порядка определения размера данного платежа в случае неисполнения (ненадлежащего исполнения) обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов в рамках данного интеграционного объединения.

Методы формальной логики (описание, сравнение, классификация, анализ и синтез) применялись при исследовании большинства вопросов, составляющих предмет настоящей диссертации.

Научная новизна исследования. Диссертация представляет собой одно из первых в юридической науке исследований, в котором проведен сравнительно-правовой анализ пени в налоговом и таможенном праве.

Научная новизна исследования заключается в авторской разработке комплекса теоретических положений о правовой природе, понятии, функциях пеней в налоговом и таможенном праве, направленных на совершенствование правового регулирования их установления, начисления, уплаты и взыскания. Впервые в науке финансового права исследованы вопросы распределения сумм уплаченных/взысканных пеней между государствами-членами ЕАЭС. Сформулированы научные идеи о возможности совершенствования финансово-правового регулирования установления, исчисления, уплаты и взыскания пени в налоговом и таможенном праве.

Теоретическая и практическая значимость исследования. Содержащиеся в диссертационной работе выводы, предложения и рекомендации обобщают, дополняют, развивают и конкретизируют знания о финансово-правовой природе и сущности пеней, об особенностях их установления, начисления, уплаты и взыскания.

Результаты научного исследования позволят расширить сферу научных познаний в области финансового, налогового и таможенного права; способны составить основу дальнейших научных исследований проблем, связанных с начислением, уплатой и взысканием пеней в налоговом и таможенном праве, а также с распределением уплаченных/взысканных пеней за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов между государствами-членами Евразийского экономического союза.

Теоретические выводы и практические рекомендации, содержащиеся в диссертации, могут быть использованы в нормотворческой, научно-исследовательской, правоприменительной деятельности, а также при преподавании дисциплин: «Финансовое право», «Налоговое право», «Таможенное право» в юридических вузах и на юридических факультетах.

Выводы и положения диссертационной работы могут быть приняты во внимание в деятельности должностных лиц налоговых и таможенных

органов, уполномоченных на осуществление функций по начислению и взысканию пеней, а также субъектов обязанных уплачивать таможенные пошлины, налоги, сборы и страховые взносы.

Структура диссертации обусловлена целью и поставленными в исследовании задачами. Работа состоит из введения, двух глав, объединяющих восемь параграфов, заключения и библиографического списка использованных источников.

II. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ:

1. Обоснована научная позиция о том, что финансово-правовое принуждение наряду с иными видами правового воздействия на сознание и поведение субъектов правоотношений является видом государственного и соответствует всем его характерным признакам. Так, на основе теоретического анализа определены ряд характерных признаков финансово-правового принуждения:

1) оно осуществляется специально уполномоченными государственными органами и должностными лицами (ФНС России, ФТС России, Банком России, Росфинмониторингом и др.);

2) такое принуждение устанавливается нормами, закрепленными в финансовом, налоговом, таможенном, банковском, бюджетном, валютном и иных отраслях законодательства;

3) финансово-правовое принуждение применяется в специальном процессуальном порядке, определенном нормами финансового, налогового, таможенного, банковского, бюджетного, валютного и др. законодательства;

4) его результатом является реализация предписаний финансово-правовых норм;

5) финансово-правовое принуждение связано с наступлением отрицательных последствий имущественного, организационного характера;

б) оно применяется в целях борьбы с правонарушениями, их недопущением, предупреждением,

7) финансово-правовое принуждение связано с восстановлением потерь казны, вследствие неисполнения либо ненадлежащего исполнения обязанности, поддержания финансовой дисциплины и дальнейшего развития общественных отношений в сфере образования, распределения и использования фондов денежных средств государства и муниципальных образований.

Сделан вывод о том, что пени соответствуют всем характерным признакам финансово-правового принуждения.

2. Аргументировано мнение о дуалистическом подходе законодателя к правовой природе пени в налоговом и таможенном праве. Доказано, что в российском таможенном законодательстве пени являются мерой финансово-правовой ответственности, так как обладают всеми признаками таковой и законодательно не закреплены как способ обеспечения уплаты таможенных платежей. В налоговом праве пени хоть и обладают признаками юридической ответственности, не являются санкцией, мерой ответственности за неисполнение или несвоевременное исполнение налоговой обязанности, так как не требуют установления вины и носят обеспечительный характер.

3. Сформулированы авторские определения, отражающие правовую природу пени в налоговом и таможенном праве, а также учитывающие предназначение, специфику данного платежа и его существенные признаки.

Под пеней в налоговом праве предлагается понимать обязательный платеж, администрируемый налоговыми органами, являющийся мерой, призванной обеспечить полное и своевременное поступление налогов, сборов и страховых взносов в соответствующие бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, начисляемой в процентном соотношении за каждый календарный день просрочки к сумме образовавшейся недоимки,

направленной на компенсацию потерь казны, выразившихся в несвоевременности уплаты налогов, сборов и страховых взносов.

В таможенном праве пени представляют собой санкцию, меру ответственности за неисполнение либо ненадлежащее исполнение обязанности по уплате таможенных и иных пошлин, налогов, начисляемую в процентном соотношении за каждый день просрочки по отношению к образовавшейся недоимке по таможенным и иным пошлинам, налогам, применяемую в целях предупреждения совершения новых правонарушений, а также в целях восстановления потерь государственной казны вследствие неуплаты (неполной уплаты) таможенных и иных пошлин, налогов в предусмотренный законом срок, и пополнения федерального бюджета посредством администрирования данного платежа таможенными органами.

4. Обоснован вывод о том, что в налоговом праве пени выполняют стимулирующую, превентивную, компенсационную и фискальную функции, а в таможенном праве - карательную, превентивную, компенсационную и фискальную. Различие функций связано непосредственно с тем, что в данных отраслях права не отождествляется правовая природа данной категории.

5. Проведено исследование соотношения понятий «начисление», «уплата», «взыскание» и «взимание». Так, начисление следует толковать как установление (вычисление) сумм пеней, подлежащих уплате ввиду неисполнения (ненадлежащего исполнения) обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов, сборов и иных обязательных платежей.

Под уплатой пеней следует понимать комплекс мер, принимаемых плательщиком, направленных на добровольное погашение задолженности по начисленным пеням в предусмотренный срок.

Взыскание пеней предполагает совокупность действий налоговых (таможенных) органов, направленных на принудительное изъятие у обязанного субъекта сумм пеней, ввиду неисполнения (ненадлежащего исполнения) обязанности по уплате начисленных пеней.

Взимание пеней необходимо рассматривать как комплекс мер, предусматривающих процесс перехода денежных средств на счет уполномоченного органа от лица уплатившего пени (в добровольном порядке), а также совокупность действий налоговых (таможенных) органов по взысканию задолженности по пеням, образовавшейся ввиду неисполнения (ненадлежащего исполнения) обязанности по их уплате (в принудительном порядке).

6. Доказано, что в рамках ЕАЭС отсутствует единый подход к пониманию соотношений понятий «начисление», «уплата» и «взимание». Анализ норм ТК ЕАЭС и научной литературы позволил сделать вывод о том, что при определении размера пеней, подлежащих перечислению обязанным лицом на счет уполномоченного органа, наиболее правильным является использование понятия «начисление», а не «уплата».

7. Аргументирована научная позиция о внесении изменений в отдельные положения права ЕАЭС, а также нормы федерального законодательства, регулирующие отношения по установлению, начислению, уплате и взысканию пени за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности по уплате таможенных и иных пошлин, налогов, сборов, страховых взносов, а также по распределению уплаченных/взысканных пеней за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности уплате таможенных пошлин, налогов между государствами-членами Евразийского экономического союза, в частности:

– внести изменения в п.4 ст.57, п.6 ст.74, п.3 ст.270 ТК ЕАЭС и словосочетания «уплачиваются пени», «пени не уплачиваются» в указанных нормах заменить словосочетаниями «начисляются пени», «пени не начисляются»;

– дополнить п.4 ст.57 ТК ЕАЭС абзацем, в котором будут изложены особенности определения размера пеней, подлежащих начислению в случае неисполнения, ненадлежащего исполнения обязанности по уплате

таможенных пошлин, налогов. Указанные изменения потребуют исключения норм национального таможенного законодательства стран-участниц ЕАЭС, закрепляющих специфику определения размера пеней;

– дополнить п.4 ст.57 ТК ЕАЭС абзацем, который будет изложен в следующей редакции: «Размер начисленных пеней не может превышать размер неисполненной или ненадлежаще исполненной обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов. Предоставление отсрочки или рассрочки уплаты пеней не допускаются». В случае если порядок начисления пеней в таможенном праве будет так же, как и в настоящее время регулироваться национальным законодательством, то видится приемлемым внести изменения в п.4 ст.151 Федерального закона от 27 ноября 2010 г. № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации» и изложить данную норму в указанной редакции.

III. ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ

В рамках поставленной цели и выдвинутых задач проведенного диссертационного исследования разработана концептуальная модель финансово-правового регулирования пени в налоговом и таможенном законодательстве и сформулированы основные теоретические выводы и предложения по совершенствованию действующего законодательства в указанной сфере.

В диссертационном исследовании проведен теоретический анализ проблемы правового принуждения, что позволило сделать вывод о том, что финансово-правовое принуждение наряду с иными видами правового воздействия на сознание и поведение субъектов правоотношений является видом государственного и соответствует всем его характерным признакам. Более того, финансово-правовое принуждение является обязательным институтом финансового права в силу публичного характера правоотношений, регулируемых данной отраслью права, и выступает

одним из факторов, способствующих образованию государственных и муниципальных денежных фондов.

В результате проведенного исследования аргументировано, что современная трактовка понимания пени имеет историко-правовую основу. Несмотря на то, что на протяжении многих веков пеня не исчислялась в процентном соотношении к неисполненному обязательству или обязанности, данный платеж всегда предполагал негативные имущественные последствия для лица, виновного в чем-либо.

Анализ научной литературы, нормативно-правовых актов, а также судебной практики позволил определить правовую природу пени в налоговом и таможенном праве. Так, в российском таможенном законодательстве пени являются мерой финансово-правовой ответственности, так как обладают всеми признаками таковой и законодательно не закреплены как способ обеспечения уплаты таможенных платежей. В налоговом праве пени не являются санкцией, мерой ответственности за неисполнение или несвоевременное исполнение налоговой обязанности, так как не требуют установления вины и носят обеспечительный характер.

Сравнительно-правовой анализ функций пеней в налоговом и таможенном праве позволил обосновать вывод о том, что в налоговом праве пени выполняют фискальную, стимулирующую и компенсационную функции. В диссертационном исследовании отмечается, что карательная функция пеней, 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.

В рамках раскрытия фискальной функции пеней в таможенном и налоговом праве доказано, что ее реализация направлена на обеспечение финансовой безопасности государства. Это обусловлено тем, что предназначение пеней заключается в обеспечении полного и своевременного пополнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации посредством взимания таможенных пошлин, налогов, сборов, а также страховых взносов.

Проведенное исследование понятий и терминов, применяемых в юридической литературе, свидетельствует о необходимости четкого разграничения понятий «начисление», «уплата», «взимание» и «взыскание» применительно к такому платежу как пени. Так, пени начисляются при неисполнении (ненадлежащем исполнении) обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов, сборов и иных обязательных платежей, и, могут, как уплачиваться (в добровольном порядке), так и взыскиваться (в принудительном порядке) в случае отсутствия соответствующих действий обязанного лица, направленных на погашение образовавшейся задолженности. Иначе говоря, вне зависимости от того, будут пени уплачены или взысканы, основанием для их начисления является возникшая недоимка по таможенным пошлинам, налогам, сборам и иным обязательным платежам.

В результате сравнительно-правового исследования установлено, что основной отличительной особенностью правового регулирования порядка начисления, уплаты и взыскания пеней в таможенном праве является комплексный характер данных правоотношений, так как данный порядок регулируется как нормами права, установленными на уровне ЕАЭС, так и нормами национального законодательства о таможенном деле.

На основании проведенного анализа отмечено, что основанием для начисления пеней является просрочка исполнения обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов, сборов и иных обязательных платежей, то

есть возникшая недоимка. Обязанному субъекту предоставляется возможность уплаты задолженности, в том числе пеней в добровольном порядке. В случае отсутствия добровольных действий, направленных на погашение задолженности, налогоплательщику/плательщику таможенных пошлин, налогов направляется требование об уплате таможенных пошлин, налогов, сборов и иных обязательных платежей. Сумма и сроки уплаты должны быть указаны в требовании об уплате. При неисполнении указанного требования, задолженность взыскивается в принудительном порядке. В настоящий момент данная процедура осуществляется либо в судебном порядке (для физических лиц), либо в административном (по общему правилу для организаций и индивидуальных предпринимателей). При принудительном взыскании должны быть соблюдены правила, связанные с применением определенных последовательных действий налоговых (таможенных) органов, которые различаются в зависимости от области правоотношений.

Анализ особенностей начисления, уплаты и взыскания пени в таможенном праве и их распределения между государствами-членами ЕАЭС следует резюмировать следующее:

1) В рамках ЕАЭС отсутствует единый подход к пониманию соотношений понятий «начисление», «уплата» и «взимание» при определении размера пеней, подлежащих уплате. Так, в Российской Федерации, Республике Казахстан и Кыргызской Республике пени «начисляются», в Республике Беларусь пени «уплачиваются», а в Республике Армения данный платеж «взимается». Анализ литературы, исследовательских позиций, а также законодательства позволил сделать вывод о том, что общим для законодательств стран-участниц ЕАЭС является то, что основанием для начисления пеней является возникшая недоимка по таможенным пошлинам, налогам, вне зависимости от их уплаты (в добровольном порядке) или взыскания (в принудительном порядке). Так,

представляется рациональным использование понятия «начисление пеней», при правовом закреплении оснований возникновения обязанности по уплате пеней, а также при определении размера суммы пеней подлежащих уплате.

2) В рамках ЕАЭС правовое регулирование начисления пеней осуществляется в соответствии с национальным законодательством государств-членов ЕАЭС, а суммы уплаченных/взысканных пеней с ввозных таможенных пошлин распределяются в процентном соотношении между государствами-участниками ЕАЭС, согласно нормативам. Таким образом, особенности национального законодательства одного из государств-членов ЕАЭС в части определения размера сумм пеней, подлежащих уплате, оказывают воздействие на доходную часть федерального бюджета других государств-членов ЕАЭС.

Так, представляется целесообразным унифицировать законодательство в части начисления и распределения пеней в рамках ЕАЭС, дополнив п.4 ст.57 ТК ЕАЭС абзацем, в котором будут изложены особенности определения размера пеней, подлежащих начислению в случае неисполнения, ненадлежащего исполнения обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов. Данные дополнения потребуют отказа от привязки размера пеней к ставке рефинансирования (ключевой ставке) ввиду того, что в каждом государстве-члене ЕАЭС установлена своя ставка. Поэтому одним из возможных вариантов установления единого порядка исчисления пеней, подлежащих уплате, может являться привязка к фиксированной процентной ставке. К примеру, в размере 0,1 процента за каждый день просрочки. Урегулирование данной области правоотношений на наднациональном уровне, потребует исключения ряда норм национального таможенного законодательства стран-участниц ЕАЭС, закрепляющих специфику определения размера пеней.

IV. ОСНОВНЫЕ НАУЧНЫЕ ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ НАУЧНО-КВАЛИФИЦИРОВАННОЙ РАБОТЫ (ДИССЕРТАЦИИ) И АПРОБАЦИЮ РАБОТЫ

По теме диссертации опубликовано **10 научных статей общим объемом 4,53 п.л.**, в том числе четыре статьи в изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Министерства образования и науки Российской Федерации.

Статьи, опубликованные в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, рекомендованных ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации

1. Шамионов А.Р. Финансово-правовое принуждение в налоговом и таможенном праве как вид государственного принуждения // Вопросы экономики и права. 2016. №8. С. 14–17. (0,56 п.л.).

2. Шамионов А.Р. Правовая природа пени в налоговом и таможенном праве // Известия Саратовского университета. Новая серия: Экономика. Управление. Право. 2017. Т.17. Вып. 1. С. 118–124. (0,75 п.л.).

3. Бакаева О.Ю., Шамионов А.Р. Функции пени в налоговом и таможенном праве // Вопросы российского и международного права. 2017. Том 7. № 1А. С. 204–211. (0,75 п.л.).

4. Шамионов А.Р. Финансово-правовая ответственность в таможенной сфере // Известия Саратовского университета. Новая серия: Экономика. Управление. Право. 2017. Т.17. Вып. 2. С. 238–242. (0,56 п.л.).

Статьи, опубликованные в иных научных изданиях

1. Шамионов А.Р. Пеня как мера финансово-правовой ответственности: дискуссионные вопросы установления правовой природы в законодательстве государств-членов Таможенного союза // Юридическая ответственность в условиях международной интеграции: материалы X

Международной научно – практической конференции студентов и аспирантов (Казань, 20-21 ноября 2015 г.) / сост.: Д.А. Валеев, Н.Н. Маколкин, Р.И. Шарипов, Ю.М. Лукин, И.А. Кириллова. – Казань: Изд-во Казан. ун-та, 2015, - Т.5. С. 103–106. (0,18 п.л.).

2. *Шамионов А.Р.* Пени как фактор финансовой безопасности государства. Дискуссионные вопросы установления правовой природы пени в налоговом праве // Финансовая безопасность Российской Федерации: конституционные основы, проблемы правового регулирования и возможные пути решения: Сборник научных трудов по материалам I Международных законотворческих чтений, приуроченных к празднованию 85-летия образования Саратовской государственной юридической академии (Саратов, 21 мая 2016 г.) / [ред. кол.: А.С. Алимбекова (отв. ред.) и др.]: ФГБОУ ВО «Саратовская государственная юридическая академия».- Саратов: Амирит, 2016. С. 299–301. (0,18 п.л.).

3. *Шамионов А.Р.* К вопросу о мерах обеспечения исполнения обязательств // Предпринимательское право: прикосновение к науке: Сборник научных работ. Выпуск 3 / Отв.ред. О.Н. Ермолова, Л.В. Шварц. – Саратов: Изд-во «Научная книга», 2016. С. 39–42. (0,31 п.л.).

4. *Шамионов А.Р.* Своевременность и полнота уплаты налогов как фактор обеспечения финансовой безопасности государства // Публичные и частные интересы в условиях унификации таможенного законодательства: Сборник научных трудов по материалам международной научно-практической конференции «Соотношение публичных и частных интересов в условиях унификации таможенного законодательства» (г. Саратов, 2 ноября 2016 г.) / Под ред. С. А. Овсянникова, Н. А. Мошкиной. — СПб.: Троицкий мост, 2017. С. 221–225. (0,37 п.л.).

5. *Шамионов А.Р.* Пени как предмет споров в налоговом и таможенном праве // Обзор материалов IV Международной межвузовской научно-практической конференции «Экономическое право: теоретические и

прикладные аспекты» : сборник статей, Ч.1 / кол. Авторы ; под. ред. Е.М. Ашмариной. — Москва : РУСАЙНС, 2017. С. 59–66. (0,5 п.л.).

б. *Шамионов А.Р.* К вопросу об экономической обоснованности начисления пени с ввозных таможенных пошлин в рамках ЕАЭС // Экономическое право: теоретические и прикладные аспекты. Сборник статей. Обзор материалов V Международной межвузовской научно-практической конференции. Ч.2 / кол. авторов ; под ред. Е.М. Ашмариной. — Москва : РУСАЙНС, 2018. С. 279-284. (0,37 п.л.).

Апробация результатов диссертационного исследования.

Основные положения и выводы, сделанные в исследовании, были отражены в научных публикациях, рассмотрены на заседаниях кафедры таможенного, административного и финансового права Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Саратовский национальный исследовательский государственный университет имени Н.Г. Чернышевского», а также представлены на следующих научных конференциях, круглых столах: Международная научно-практическая конференция студентов и аспирантов «Юридическая ответственность в условиях международной интеграции» (г. Казань, 2015 г.); «Актуальные проблемы правового, социального и политического развития России» (г. Саратов, 2016 г.); I Международные законотворческие чтения «Финансовая безопасность Российской Федерации: конституционные основы, проблемы правового регулирования и возможные пути решения» (г. Саратов, 2016 г.); Международная научно-практическая конференция «Соотношение публичных и частных интересов в условиях унификации таможенного законодательства» (г. Саратов, 2016 г.); IV Международная межвузовская научно-практическая конференция «Экономическое право: теоретические и прикладные аспекты» (г. Москва, 2017 г.); II Международные финансово-правовые чтения

студентов, магистрантов и аспирантов, проводимых в рамках I Саратовских финансово-правовых чтений научной школы Н.И. Химичевой «Финансово-правовая политика Российской Федерации: доктринальные и правоприменительные аспекты» (г. Саратов, 2017 г.); VIII Международная научно-практическая конференция «Таможенное регулирование в Евразийском экономическом союзе: проблемы теории и практики» (г. Саратов, 2017 г.); I Международная научно-практическая конференция для студентов, магистрантов, аспирантов и молодых ученых: «Финансово-правовые основы экономической безопасности российского государства» (г. Саратов, 2017); V Международная межвузовская научно-практическая конференция «Экономическое право: теоретические и прикладные аспекты» (г. Москва, 2018 г.); Международная научная конференция «Управление в области таможенного дела» (г. Минск, 2018 г.).