



Нарушения законодательства налоговыми органами: экономический ущерб и финансовые риски

Школик О.А., доцент кафедры социально-экономических дисциплин
Уральский юридический институт МВД России, Екатеринбург, Россия

Аннотация. В статье отражены результаты исследования практики совершения правоприменительных ошибок налоговыми органами, при реализации ими контрольно-надзорных полномочий. Автором на основе рассмотрения и анализа конкретных нарушений законодательства, раскрываются аспекты правоприменительных ошибок, допускаемых налоговыми органами в своей деятельности. Основу исследования составляет подход, в рамках которого нарушения законодательства исследуются и анализируются с позиции порождаемого ими экономического ущерба, причиняемого частным субъектам предпринимательской деятельности, а также с позиции формирования финансовых рисков или причинения реального материального ущерба государственной казне. Рассматриваются аспекты отдельных обязанностей налоговых органов, направленных на противодействие риску причинения финансового ущерба государству и эффективное пресечение потенциального налогового преступления.

Ключевые слова: правоприменительные ошибки; ошибки квалификации; ошибки истолкования; налоговые отношения; налоговые правонарушения; налоговые преступления; налоговые споры.

Violations of the law by tax authorities: economic damage and financial risks

Shkolik O.A., Associate Professor of the Department of socio-economic disciplines
of the Ural Law Institute of the Ministry of Internal Affairs of Russia, Ekaterinburg

Annotation. The article reflects the results of a study of the practice of making law enforcement errors by tax authorities in the exercise of their control and supervisory powers. Based on the consideration and analysis of specific violations of the law, the author reveals aspects of law enforcement errors made by tax authorities in their activities. The research is based on an approach in which violations of legislation are investigated and analyzed from the perspective of the economic damage they cause to private business entities, as well as from the perspective of financial risks or causing real material damage to the state treasury. The aspects of individual duties of tax authorities aimed at countering the risk of causing financial damage to the state and effectively suppressing a potential tax crime are considered.

Key words: law enforcement errors; qualification errors; errors of interpretation; tax relations; tax offenses; tax crimes; tax disputes.

В ходе реализации надзорных и контрольных мероприятий в области налогообложения, уполномоченные органы государственной исполнительной власти, т.е. властные субъекты, представленные совокупностью налоговых органов — территориальными и межтерриториальными инспекциями, а также управлениями Федеральной налоговой службы по субъектам РФ, допускают правоприменительные ошибки, которые не только причиняют экономический ущерб хозяйствующим субъектам, но и более того, формируют финансовые риски для государственной казны, которые в свою очередь, нередко преобразуются в реальный материальный ущерб. Для целей настоящего исследования использовался элементарный подход к определению правоприменительной ошибки, в рамках которого автор опирался на нормы процессуального законодательства, а именно на п. 2 и п. 3 ст. 270 АПК РФ, определяющей основания для изменения или отмены судебного решения. Такой подход обусловлен тем, что указанные пункты достаточно четко определяют то, что является неправильным применением норм законодательства. Консолидируя указанные нормативные положения с нормами, регулирующими налоговые отношения, мы приходим к умозаключению, что правоприменительной

ошибкой, допущенной со стороны правоприменителя – налогового органа, является неприменение налоговой нормы, которая подлежала применению, либо наоборот, применение налоговой нормы, которая не подлежала применению, а также неправильное истолкование, т.е. квалификация содержания налоговой нормы. Однако, данных характеристик недостаточно для определения правоприменительной ошибки, поскольку на наш взгляд неотъемлемой характеристикой ошибки должны являться следующие за ней, как за первопричиной, финансовые и правовые последствия, негативные хотя бы для одной из сторон налоговых отношений. Иными словами, сущностный элемент правоприменительной ошибки в том, что ее допущение в конечном итоге привело к нарушению прав и интересов налогоплательщика, в том числе к возложению на него фискальных или иных обязанностей, не предусмотренных налоговым законодательством, либо наоборот, привело к освобождению налогоплательщика от исполнения обязанностей, предусмотренных налоговым законодательством, равно как и любым иным образом, создало угрозу или непосредственно причинило ущерб государству и его интересам. Не столь важно в чем непосредственно выразились последствия допущенной ошибки – в принятии неправильного решения, в вынесении противозаконного акта или в предъявлении противозаконного требования, либо в совершении иного противоправного действия или бездействия, главным является то, что как минимум один из участников налоговых отношений подпадает под потенциальную угрозу пострадать или действительно оказывается пострадавшим от допущенной ошибки.

В рамках настоящего исследования, внимание сосредоточено на последнем из приведенных видов правоприменительных ошибок – ошибок, обусловленных неправильным истолкованием правовой нормы. Отметим, что данный вид ошибки применения права в основе своей вторичен, поскольку здесь ошибки в правоприменении являются производными от ошибок в квалификации, допускаемых фискальными чиновниками при истолковании содержания норм налогового законодательства. Этот вторичный характер существенно выделяет

их на фоне иных указанных правоприменительных ошибок, поскольку ошибка в толковании делает неправильное правоприменение более вариативным и способным к поглощению остальных видов. В идеальном представлении, ошибка в квалификации порождает ошибку в правоприменении, практическая суть которой в применении именно той нормы, которая и подлежала применению, но в итоге была применена в неправильно истолкованном значении. Однако, ошибка в квалификации также может порождать ошибки в правоприменении с иной практической сутью, а именно, когда норма была неправильно истолкована, а потому и применена, хотя применению не подлежала, либо наоборот, когда норма была неправильно истолкована, а потому не применена, хотя применению подлежала. Многогранность и вариативность правоприменительных ошибок, порождаемых неправильным толкованием правовых норм будут продемонстрированы ниже на примере только что завершившегося долгосрочного налогового спора, а пока рассмотрим аспекты таких нарушений законодательства с несколько иной стороны – с точки зрения пострадавших сторон.

Как уже ранее отмечалось, при правоприменительной ошибке создается угроза или причиняется реальный ущерб как минимум одной из сторон налоговых отношений — налогоплательщику или государству. Итак, обратимся к Определению № 309-ЭС23-17431 от 20.12.2023, вынесенному Верховным Судом РФ, которым завершилось рассмотрение налогового спора по налогу на добычу полезных ископаемых (НДПИ) между налоговым органом и компанией-налогоплательщиком. Вкратце, суть спора сводится к тому, что по результатам камеральной налоговой проверки налоговым органом был составлен акт, где нашел свое отражение факт потенциальной недоимки по уплате НДПИ. Налогоплательщиком были предоставлены возражения на акт налоговой проверки, с указанием последнего на ошибки в квалификации содержания норм налогового законодательства, допущенные налоговым органом. В дальнейшем, на основании составленного акта и допущенных ошибок толкования налоговых норм, налоговым органом было вынесено противозаконное решение о

привлечении налогоплательщика к ответственности, предусматривающее уплату недоимки, штрафа и пеней. Иными словами, путем вынесения указанного решения налоговым органом была допущена правоприменительная ошибка –

противоправное привлечение добросовестного налогоплательщика к ответственности. Впоследствии, налоговым органом были приняты обеспечительные меры в виде запрета на отчуждение (передачу в залог) имущества, используемого в производственной деятельности, а также были предприняты меры к взысканию недоимки, штрафа и пени. По итогам почти двухлетнего урегулирования данного налогового спора, Верховным судом РФ было вынесено определение о признании недействительным решения налогового органа и отмене всех решений нижестоящих арбитражных судов. Абсолютно очевидным является то, что в приведенном примере пострадавшими являются обе стороны налоговых отношений – и налогоплательщик, и государство. Ущерб для налогоплательщика прежде всего выразился в том, что взысканные недоимка, штраф и пени являются финансовыми ресурсами, принудительно и противоправно изъятыми из его финансово-хозяйственного оборота, что в купе с ограничениями на свободное распоряжение имуществом, составляющим производственные активы налогоплательщика, привело к остановке его финансово-хозяйственной деятельности [4]. Ущерб для государства выражается в том, что согласно п.4 ст. 79 НК РФ, суммы излишне взысканных сумм (т.е. недоимки, штрафа и пени) подлежат возврату с начислением процентов со дня, следующего за днем взыскания, по день фактического возврата, по соответствующим ключевым ставкам ЦБ РФ, действовавшим в указанный период.

Отметим комплексность, допущенных налоговым органом, ошибок толкования норм налогового законодательства, породивших разнообразные ошибки правоприменения. Первой правоприменительной ошибкой выступило неверное толкование налоговым органом положений ст. 342 НК РФ, определяющей ставки по НДС. В частности, налоговым органом были неверно истолкованы п. 2 и п. 6 ст. 342 НК РФ, согласно которым к объектам

налогообложения — концентратам и полупродуктам, которые содержат золото, применяется ставка 6% и корректирующий рентный коэффициент равный 1, а к концентратам и полупродуктам, содержащим драгоценные металлы за исключением золота, применяется ставка 6,5% и корректирующий рентный коэффициент равный 3,5. В первом случае итоговая ставка налога составляла бы 6% ($6\% \cdot 1$), а во втором случае уже 22,75% ($6,5\% \cdot 3,5$). Поскольку у данного налогоплательщика объектом налогообложения выступал концентрат, содержащий сразу несколько драгоценных металлов, а п. 2 и п. 6 ст. 342 НК РФ определяли, что к концентратам и полупродуктам, содержащим драгоценные металлы за исключением золота, применяется повышенная ставка, умноженная на повышенный рентный коэффициент, налоговый орган пришел к выводу (истолковал налоговую норму), что налоговое законодательство предписывает облагать не объект налогообложения целиком, а отдельно по его компонентам. Следовательно, каждый отдельный драгоценный металл выступает отдельной частью одного объекта налогообложения и к каждому металлу отдельно применяется своя налоговая ставка и свой корректирующий коэффициент. Таким образом, ошибка в квалификации породила ошибку в правоприменении — была применена именно та норма, которая и подлежала применению, но в неправильно истолкованном значении.

Вторая правоприменительная ошибка налогового органа сводится к тому, что в результате вышеописанной ошибки толкования, которая по мнению налогового органа позволяла применять к одному объекту налогообложения одновременно несколько налоговых ставок, налоговый орган посчитал правомерным применение п. 5 ст. 338 НК РФ, согласно которому в отношении объектов налогообложения, для которых установлены различные налоговые ставки, налоговая база определяется применительно к каждой налоговой ставке. Таким образом, ошибка в квалификации породила еще одну ошибку в правоприменении, но с иной практической сутью — была применена норма, которая не подлежала применению.

И наконец, третья правоприменительная ошибка налогового органа связана с тем, что в результате вышеописанной ошибки толкования, налоговый орган оказался в ситуации, при которой он обязан применить норму п. 12 ст. 342.8 НК РФ. В соответствии с ней, во всех тех случаях, когда в отношении одного объекта налогообложения корректирующий коэффициент может принимать несколько значений, в целях налогообложения используется наименьшее из таких значений. Однако, далее допущенная налоговым органом ошибка толкования положений ст. 342.8 НК РФ, в результате которой налоговый орган пришел к выводу, что положение п. 12 этой статьи имеет исключительное применение. То есть, по мнению налогового органа законодатель, установив общеприменимое правило о наименьшем рентном коэффициенте, не распространил его действие на драгоценные металлы. Таким образом, такая ошибка толкования привела к порождению третьей правоприменительной ошибки – норма, подлежащая применению, не была применена.

Совокупным результатом трех этих правоприменительных ошибок явилось, во-первых, возложение на налогоплательщика непосильного налогового бремени, которое в 3,5 раза превышает размер его действительного налогового обязательства, установленного НК РФ, а во-вторых, возложение на него налоговых санкций, а в конечном итоге это привело к причинению ущерба как налогоплательщику, так и государству, на страже интересов которого и стоял налоговый орган (табл.1).

Ущерб, который причиняется налогоплательщику правоприменительной ошибкой налогового органа, носит факультативный характер. Основной ущерб налогоплательщика, выражается в сумме средств, излишне взысканных налоговым органом (т.е. суммы недоимки, штрафа и пеней), но как мы уже отмечали ранее, согласно п.4 ст. 79 НК РФ налогоплательщик защищен от данного вида ущерба, компенсацией (возвратом) взысканных сумм с процентами (табл. 2). Факультативный же ущерб налогоплательщика выражается в сопутствующих или побочных эффектах для финансово-хозяйственной

деятельности налогоплательщика, которые являются неотъемлемым следствием противоправного воздействия на него со стороны налогового органа.

Таблица 1

Совокупная величина противозаконных налоговых претензий (рублей)

Период/показатель	Недоимка	Штраф	ИТОГО (налоговые претензии без учета пени)
Налоговый период №1	1 240 801	347 424	1 588 225
Налоговый период №2	5 796 082	1 622 903	7 418 985
Налоговый период №3	5 557 222	1 556 022	7 113 244
Налоговый период №4	5 176 782	1 449 499	6 626 281
Налоговый период №5	6 640 637	464 845	7 105 482
Налоговый период №6	4 851 376	339 596	5 190 972
Налоговый период №7	7 375 621	1 032 587	8 408 208
Налоговый период №8	10 820 706	1 469 678	12 290 384
Налоговый период №9	15 787 430	4 288 526	20 075 956
Налоговый период №10	15 247 988	4 141 991	19 389 979
Налоговый период №11	8 797 091	2 389 658	11 186 749
Налоговый период №12	12 706 543	3 451 628	16 158 171
Налоговый период №13	8 720 005	2 368 718	11 088 723
Налоговый период №14	1 377 456	374 175	1 751 631
ВСЕГО за период	110 095 740	25 297 250	135 392 990

(Составлено автором на основе опубликованных материалов судебных дел)

В приведенном примере, это выразилось в приостановлении производственной деятельности на период налогового спора и абсолютно очевидно, что по итогам производственного простоя налогоплательщик должен получить убыток. Несмотря на то, что эти сопутствующие и побочные эффекты в основной своей массе понятны и прогнозируемы, все же факультативный ущерб и составляющие его факторы, остаются достаточно индивидуальными, поскольку степень негативного влияния на деятельность налогоплательщика от противоправного воздействия налогового органа является индивидуальной – зависящей от многих переменных, обусловленных спецификой его предпринимательской деятельности, в т.ч. экономической отрасли, рыночным сегментом, бизнес-моделью и т.д. При этом нужно еще раз отметить, что в приведенном примере пострадавшими являются именно обе стороны налоговых

отношений – и налогоплательщик, и государство. Если же факультативный ущерб отсутствует, а основной возмещается в порядке, предусмотренном налоговым законодательством, тогда единственным пострадавшим от правоприменительной ошибки остается государство.

Таблица 2

**Расчет компенсации в отношении излишне взысканных сумм
(налоговый период №5, рублей)**

Периоды начисления	Количество дней	Ключевая ставка ЦБ РФ	Сумма процентов
07.03.23 – 23.07.23	139	7,50%	218 975,90
24.07.23 – 14.08.23	22	8,50%	39 279,13
15.08.23 – 17.09.23	34	12%	85 699,92
18.09.23 – 29.10.23	42	13%	114 686,66
30.10.23 – 17.12.23	49	15%	154 385,88
18.12.23 – 25.12.23	8	16%	26 886,25
Итого	294		639 913,74

(Составлено автором на основе опубликованных материалов судебных дел)

Характерной чертой рассмотренной ситуации является то, что правоприменительная ошибка была допущена в условиях правомерного и добросовестного поведения налогоплательщика, в рамках налоговых отношений. Вместе с тем, нужно учитывать, что формирование публичных финансовых рисков и угроза причинения материального ущерба государству или нематериального (общественного) ущерба, вследствие правоприменительной ошибки, допущенной налоговым органом, возможны и в условиях неправомерного и недобросовестного поведения налогоплательщика.

Наиболее ярким примером такой правоприменительной ошибки, которая прочно устоялась в практике контрольно-надзорной деятельности налоговых органов, является ошибка, допускаемая вследствие неправильного истолкования п. 3 ст. 32 НК РФ. В соответствии с указанной статьей налоговые органы обязаны направлять материалы в следственные органы для решения последними вопроса о возбуждении уголовного дела по налоговым преступлениям, которые предусмотрены ст.ст. 198-199.2 УК РФ. Согласно письму Федеральной налоговой службы от 20 октября 2023 г. № КЧ-4-8/13372@ «О реализации

полномочий налоговых органов», конкретизирующему положения данной нормы налогового законодательства, налоговые органы обязаны предпринимать указанные действия, если одновременно наличествуют несколько условий. Первое условие сводится к тому, что должен иметь место факт недоимки, который был выявлен в ходе налоговой проверки, результатом которой в свою очередь явилось принятие решения о привлечении налогоплательщика к ответственности. Второе условие сводится к тому, что после вступления в силу решения о привлечении к ответственности срок, отведенный на погашение недоимки должен быть истекшим. Третье условие сводится к тому, что обязанность, возложенная на налогоплательщика решением о привлечении к ответственности, в полном объеме не исполнена, при этом размер неисполненной обязанности указывает на налоговое преступление. Главным недостатком указанного документа является то, что несмотря на его информационный (ненормативный) характер, оно фактически выступает директивным предписанием вышестоящего органа, закрепляющим устоявшуюся порочную практику толкования п. 3 ст. 32 НК РФ налоговыми органами. Ведь для исполнения налоговыми органами обязанности, предусмотренной п. 3 ст. 32 НК РФ, принципиальное значение имеет наличие признаков преступления в действиях налогоплательщика — это есть главный и единственный критерий, на базисе которого зиждется данная функциональная обязанность налогового органа [5]. Представляется абсолютно очевидным, что данная обязанность налоговых органов направлена на скорейшее противодействие риску причинения финансового ущерба государству, путем передачи материалов компетентным правоохранительным органам.

Итак, составы налоговых преступлений устанавливаются ст.ст. 198-199.2 УК РФ, которые определяют квалифицирующие признаки деяний, связанных с уклонением от уплаты налогов, сборов, и (или) страховых взносов подлежащих уплате гражданами, индивидуальными предпринимателями и организациями, связанных с неисполнением обязанностей налогового агента, либо связанных с сокрытием имущества (в т.ч. денежных средств) организации или

индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов, сборов, страховых взносов [6]. Общей чертой всех предусмотренных налоговых преступлений является то, что их основным квалифицирующим признаком выступает совершение деяния в крупном или особо крупном размере. Категория «размер деяния» по трем из четырех составов налоговых преступлений, тоже имеет общие квалифицирующие признаки – фиксированная сумма, определяющая «размер деяния», и временной предел ее накопления. В отношении деяний, связанных с уклонением от уплаты налогов, сборов, и (или) страховых взносов или с неисполнением обязанностей налогового агента, установлен единый временной предел накопления – три финансовых года подряд. Таким образом, по преступлениям, связанным с уклонением от уплаты налогов, сборов, и (или) страховых взносов подлежащих уплате гражданами и индивидуальными предпринимателями, крупным и особо крупным размером признается сумма, совокупно превышающая за период в пределах трех финансовых лет подряд 2 750 тыс. рублей и 13 500 тыс. рублей, соответственно. По преступлениям, связанным с уклонением от уплаты налогов организациями или с неисполнением обязанностей налогового агента, крупным и особо крупным размером признается сумма, совокупно превышающая за период в пределах трех финансовых лет подряд 15 млн. рублей и 45 млн. рублей, соответственно. По преступлениям, связанным с сокрытием имущества, за счет которого должно производиться взыскание недоимки, крупным и особо крупным размером признаются 2 250 тыс. рублей и 9 млн. рублей, соответственно.

В силу ошибки толкования п. 3 ст. 32 НК РФ, внимание фискальных органов сместилось с главного критерия – признаков преступления, на сопутствующие признаки, а в результате практика реализации данной обязанности пошла вразрез с истинными целями и задачами, которые преследовал законодатель, возлагая эту обязанность. Суть этой ошибки сводится к тому, что при истолковании содержания п. 3 ст. 32 НК РФ, налоговые органы придали всеохватывающее квалификационное значение решению о привлечении налогоплательщика к ответственности. Ими было полностью нивелировано

квалификационное значение временного предела накопления суммы, определяющей размер преступного деяния, путем ограничительной привязки данного признака к решению о привлечении к ответственности. В практическом плане, это выражается в том, что налоговые органы признают наличие своей обязанности по передаче материалов в следственные органы, только при условии, что размер недоимки, отраженной в решении о привлечении к ответственности, соответствует крупному размеру деяния.

Наиболее наглядно проблема, которая образуется из описанной правоприменительной ошибки, а также внушительные масштабы этой проблемы, просматриваются на примере налогового спора, описанного в первой части данной статьи. Итак напомним, что правомерность действий налогоплательщика и противоправность привлечения его к налоговой ответственности была установлена Определением Верховного Суда РФ № 309-ЭС23-17431, вынесенному через 1 год и 9 месяцев от даты вынесения неправомерного решения налогового органа. На протяжении всего указанного периода, всеми налоговыми и судебными инстанциями налогоплательщик многократно признавался правонарушителем. Характер многократности складывается из того, что налоговый период по НДС равен одному месяцу, в связи с этим до вынужденной остановки производственной деятельности, налогоплательщик был привлечен к ответственности по одним и тем же основаниям, но в отношении 14 разных налоговых периодов, которые в свою очередь приходились на два идущих подряд финансовых года. Как следует из табл. 1, общий объем налоговых претензий, по этим 14 решениям налогового органа, только в части недоимки составил более 110 млн. рублей и более 135 млн. с учетом сумм штрафов, что в 9 раз превышает величину крупного размера и в 3 раза превышает величину особо крупного размера, определяемых как квалифицирующие признаки налогового преступления. Таким образом, абсолютно очевидно, что до вынесения определения ВС РФ, вменяемые налогоплательщику нарушения по совокупной величине недоимки, как это и предусмотрено ст. 199 УК РФ, соответствовали признакам налогового

преступления. Более того, здесь же присутствовали и дополнительные критерии, указывающие на обязанность налогового органа передать материалы в компетентные органы – срок для исполнения обязанности по погашению недоимки давно истек, но она не была погашена налогоплательщиком, т.к. по его ходатайствам арбитражные суды первой инстанции применяли обеспечительные меры, в виде приостановления действия решения о привлечении к ответственности. Однако несмотря на то, что совокупная сумма недоимки существенно превышала величину нижнего предела (размера), установленного для квалификации деяния как налогового преступления, налоговый орган не предпринимал никаких действий по реализации своей обязанности, предусмотренной п. 3 ст. 32 НК РФ, т.к. по каждому отдельному решению налогового органа, сумма недоимки была меньше величины, признаваемой крупным размером. Данная обязанность была реализована налоговым органом только тогда и только в отношении того налогового периода, сумма недоимки по которому превысила 15 млн. рублей. В ходе дальнейшего исследования данной проблемы нами было установлено, что такая практика бездействия налоговых органов в части реализации полномочий, предусмотренных п. 3 ст. 32 НК РФ действительно является единой и устоявшейся в контрольно-надзорной деятельности налоговых органов.

Подводя итоги данного исследования прежде всего необходимо отметить, что сфера налоговых отношений находится в области финансово-правового регулирования. Это в свою очередь предполагает, что экономический (частный) субъект всегда находится в положении подчинения субъекту публичному (государственному), представляющему государственные интересы и непосредственно олицетворяющему государство. Экономический субъект всегда находится под давлением не только налогового бремени, но и правоприменительной практики, которая в основе своей формируется не им, т.к. главным правоприменителем является государство, представленное в лице налоговых органов. Регулирование налоговых отношений базируется на императивном методе, который целиком и полностью пронизывает данную

общественную сферу, что создает благоприятную основу для формирования факторов, способствующих не только совершению налоговыми органами правоприменительных ошибок, но и устойчивой их интеграции в правоприменительную практику на долгосрочной или вообще на постоянной основе. Между тем несмотря на то, что указанные ошибки допускаются самим государством, оно же является и главным пострадавшим от них.

Библиографический список:

1. Вопленко Н.Н. Ошибка в правоприменении: понятие и виды // Советское государство и право. – 1981. – № 4. – С. 38-46.

2. Хусаинова О.В. Ошибки в правоприменительной деятельности органов государственной власти: причины, последствия // Вестник Удмуртского университета. Серия «Экономика и право». – 2012. – №3. – С. 119-124

3. Пахмутова Е.А. Понятие и виды правоприменительных ошибок // Вестник науки и образования. – 2015. – №8 (10). – С. 10-15.

4. Сосновский, С. А. Когда допустим отказ от применения норм налоговых законов в соответствии с их буквальным содержанием? / С.А. Сосновский, В.М. Зарипов // Налоговед. – 2023. – № 4. – С. 23-30.

5. Эриашвили, Н.Д. Налоговые преступления или получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды: пределы ответственности виновных лиц (часть I) / Н.Д. Эриашвили, А.И. Григорьев, В.А. Мочалова // Вестник Московского университета МВД России. – 2023. – № 3. – С. 237-248. – DOI 10.24412/2073-0454-2023-3-237-248.

6. Калашникова, Е.Б. Уклонение от уплаты налога как один из видов налоговых преступлений / Е.Б. Калашникова // Вопросы экономики и права. – 2022. – № 168. – С. 39-41. – DOI 10.14451/2.168.39.

References:

1. Voplenko N.N. Error in law enforcement: the concept and types // the Soviet state and law. – 1981. – № 4. – pp. 38-46.

2. Khusainova O.V. Mistakes in law enforcement activities of public authorities: causes, consequences // Bulletin of the Udmurt University. Series Economics and Law». 2012. № 3. – pp. 119-124

3. E. Pakhmutova.A. The concept and types of law enforcement errors // Bulletin of Science and Education. 2015. № 8 (10). – pp. 10-15.

4. Sosnovsky, S. A. When is it permissible to refuse to apply the norms of tax legislation in relation to their literal content? / S.A. Sosnovsky, V.M. Zaripov // Tax specialist. – 2023. – № 4. – pp. 23-30.

5. Eriashvili, N.D. Tax crimes or the receipt by a taxpayer of unjustified tax benefits: signs of responsibility of wine persons (Part I) / N.D. Eriashvili, A.I. Grigoriev, V.A. Mochalova // Bulletin of the Moscow University of the Ministry of Internal Affairs of Russia. - 2023. – № 3. – pp. 237-248. – DOI 10.24412/2073-0454-2023-3-237-248.

6. Kalashnikova, E.B. Tax evasion as one of the types of tax crimes / E.B. Kalashnikova // questions of economics and law. – 2022. – № 168. – pp. 39-41. – DOI 10.14451/2.168.39.