# КУРСОВАЯ РАБОТА

**по дисциплине «Финансовое право »**

**Тема: «Ответственность за нарушения налогового законодательства.»**

##### Оглавление

###### Введение…………………………………………………………… 3

Глава 1 Налоговое правонарушение и его состав………………. 4

1.1 Общее понятие, объект налогового правонарушения…. 4

1.2 Субъекты налоговых правонарушений………………... 4

1.3 Объективная сторона налогового правонарушения....... 5

1.4 Субъективная сторона налогового правонарушения … 6

Глава 2. Порядок привлечения к ответственности за

налоговые правонарушения……………………………… 10

2.1 Общие условия привлечения к ответственности

за совершение налогового правонарушения…………… 10

2.2 Обстоятельства, исключающие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения……………………………………… 10

2.3 Обстоятельства смягчающие и отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения ……… 11

Глава 3. Ответственность за налоговые правонарушения.

3.1 Налоговые санкции………………………………………… 13

3.2 Административная ответственность за налоговые правонарушения…………………………………….. 20

3.3. Уголовная ответственность за налоговые правонарушения 22

Заключение……………………………………………………………… 29

Библиоргафия………………………………………………………... 30

**Введение.**

Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы.[[1]](#footnote-1) Налоги представляют собой обязательные сборы, взимаемые государством с хозяйствующих субъектов и с граждан по ставке, установленной в законном порядке. Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Налог не предполагает свободы выбора, поскольку неуплата налога в установленный срок влечет применение принудительных мер.

Налоги - основная форма доходов государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса.

Меняются ставки налогов, объекты налогообложения, отменяются одни льготы и вводятся новые, уточняются источники уплаты налогов. Но проблема правонарушений в области уплаты налогов и сборов всегда останется актуальной. С этой проблемой не справились даже развитые цивилизованные государства. Правосознание граждан нашего государства оставляет желать лучшего и уровень нарушения налогового законодательства довольно высок. Необходим государственный механизм принуждения к нарушителям налогового законодательства. Этим механизмом является привлечения нарушителей к юридической ответственности за нарушения законодательства в области уплаты налогов и сборов

Традиционно выделяют следующие виды юридической ответственности:

* Уголовная за наиболее общественно опасные деяния (преступления).
* Административная – предусмотрена Кодексом об административных правонарушений и иными нормативными актами.
* Дисциплинарная – из трудовых правоотношений, связана с нарушением трудовой дисциплины
* Гражданско-правовая. - выражается в применении к правонарушителю в интересах другого лица либо государства установленных законом или договором мер воздействия имущественного характера.

Налоговым законодательством выделяют особый вид юридической ответственности за правонарушения связанные с отношениями в области уплаты налогов и сборов.

В данной работе я ставил задачу обобщение и систематизация правовых норм касающиеся налоговых правонарушений предусмотренные различными отраслями правовой системы РФ. Цель работы - рассмотреть совокупности норм отраслей российского законодательства, касающихся ответственности за нарушение налогового законодательства.

**Глава 1 Налоговое правонарушение и его состав**

**1.1.Общее понятие налогового правонарушения.**

Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим Кодексом установлена ответственность.[[2]](#footnote-2)

**Объектом налоговых правонарушений** являются сложившийся государстве общественные отношения в области порядка уплаты налогов и сборов.

Не всякое нарушение налогового законодательства может быть основанием для привлечения лица к юридической ответственности. Основанием юридической ответственности является такое поведение, которое имеет, во-первых, все предусмотренные законом признаки наказуемого деяния и, во-вторых, все предусмотренные законом элементы состава правонарушения.

Выделяют следующие правовые признаки деяния, влекущего применение мер ответственности:

1. противоправность действия или бездействия, т.е. несоблюде­ние правовой нормы;
2. виновность лица, нарушившего закон. Признаком вины на­рушителя является умышленный характер его действий либо про­явленная липом неосторожность;
3. причинная связь противоправного действия и вредных послед­ствий. Вредные последствия должны быть следствием именно тех деяний, которые указаны в законе. Отсутствие такой связи исклю­чает применение соответствующих мер ответственности;
4. недопустимость действия или бездействия. Законодательством должна быть установлена конкретная санкция за совершение правонарушения если за совершение противоправных деяний взыскание не установлено, то привлечение лица к правовой ответственности исключено.

**1.2. Субъекты налоговых правонарушений.**

Ответственность за совершение налоговых правонарушений несут организации и физические лица в случаях, предусмотренных главой 16 настоящего Кодекса.[[3]](#footnote-3)

Субъектами правонарушений признаются:

1) Налогоплательщики;

а) Физические лица;

1. Граждане;
2. Частные предприниматели;

б) Организации;

2) Налоговые агенты;

1. Частные предприниматели;
2. Организации;

Представители налогоплательщика или налогового агента.

1. Физические лица;
2. Организации;
3. Частные предприниматели;

В качестве субъектов налогового правонарушения Кодексом предусматриваются только непосредственно налогоплатильщик, под которым на практике понимают лицо, имеющее тот или иной объект налогообложения и обязанное в связи с этим уплачивать соответствующий налог, а также налоговый агент или их представители. На других лиц, в том числе и должностных (руководителя предприятия, главного бухгалтера), составы налоговых правонарушений, предусмотренные частью первой Кодекса, не распространяются.

Статьей 107 части первой Налогового Кодекса установлено, что физическое лицо может быть привлечено к ответственности за налоговое правонарушение только по достижении им возраста 16 лет.

Должностные лица организаций не являются субъектами ответственности за налоговые правонарушения. Однако не стоит забывать, что они по прежнему могут быть привлечены к административной ответственности. В п.4 ст.108 части первой Налогового Кодекса по этому поводу содержится норма, согласно которой привлечение организации к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает ее должностных лиц при наличии соответствующих оснований от административной, уголовной или иной ответственности.

**1.3 Объективная сторона налогового правонарушения.**

Нарушение налогового законодательства проявляется в нарушении различных правовых норм и тем или иным образом связано с правильным исчислением, полным и своевременным внесением налогов в бюджет и внебюджетные фонды. Таким образом, основной вид нарушений в налоговой сфере составляют нарушения, совершаемые налогоплательщиками по незаконному уклонению от уплаты налогов Главой 16 части 1 налогового кодекса РФ определены следующие виды нарушений:

1. **Правонарушения против обязанности по уплате налогов:**

* Уклонение от постановки на учет в налоговом органе.
* Непредставление налоговой декларации.
* Неуплата или неполная уплата сумм налога.

1. **Правонарушения против системы гарантий выполнения обязанностей налогоплательщиков.**

* Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе.
* Нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке.
* Несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест.

1. **Правонарушения против контрольных функций налоговых органов и порядка ведения бухгалтерского учета, составления и представле­ния бухгалтерской и налоговой отчетности.**

* Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения. Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения для целей настоящей статьи понимается отсутствие первичных документов, или отсутствие счетов-фактур, или регистров бухгалтерского учета, систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика.
* Непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля.
* Неявка либо уклонение от явки без уважительных причин лица, вызываемого по делу о налоговом правонарушении в качестве свидетеля.
* Отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки, дача заведомо ложного заключения или осуществление заведомо ложного перевода

**1.4. Субъективная сторона налоговых правонарушений.**

"Наличие вины - общий и общепризнанный принцип юридической ответственности во всех отраслях права, и всякое исключение из него должно быть выражено прямо и недвусмысленно, то есть закреплено непосредственно" . Принцип вины означает, что лицо подлежит ответственности только за те противоправные деяния, в отношении которых установлена его вина. В общем виде этот принцип закреплен в статье 106 Части первой Налогового Кодекса РФ, согласно которой налоговым правонарушением признается лишь виновно совершенное деяние. Таким образом, виновность наряду с противоправностью, реальностью и наказуемостью является атрибутивным признаком налогового правонарушения, а та или иная форма вины - обязательным элементом его состава.

Налоговая ответственность наступает не просто за сам факт совершения противоправного деяния, повлекшего в качестве результата те или иные вредные последствия, но именно за виновное совершение такого деяния. Отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения согласно пункту 2 статьи 109 НК является обстоятельством, исключающим привлечение его к налоговой ответственности. Следовательно, необходимость установления вины налогоплательщика для привлечения его к ответственности прямо предписана НК РФ. В Постановлении Конституционного Суда РФ от 25.01.2001 выражена правовая позиция, в соответствии с которой отсутствие вины при нарушении обязательств в публично-правовой сфере является одним из обстоятельств, исключающих применение санкций, поскольку свидетельствует об отсутствии самого состава правонарушения. Иная трактовка состава правонарушения, в том числе налогового, как основания ответственности, по мнению Конституционного суда РФ, противоречила бы и природе правосудия. Суд в связи с привлечением налогоплательщиков к ответственности за нарушение налоговых обязательств, исходя из принципов состязательности и равноправия сторон, не может ограничиться формальной констатацией лишь факта нарушения этих обязательств, не выявляя иные связанные с ним обстоятельства, в том числе наличие или отсутствие вины соответствующих субъектов, в какой бы форме она ни проявлялась.

НК нормативно закрепляет две формы вины - умысел и неосторожность. Умысел (dolus - по лат.) предполагает, что лицо, совершившее налоговое правонарушение, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия). Неосторожность (culpa - по лат.) представляет собой такую форму вины, при которой лицо, совершившее налоговое правонарушение, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредный характер последствий, возникших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать. Как видим, НК РФ не предусматривает такой разновидности неосторожной вины, как самонадеянность, сущность которой состоит в том, что нарушитель, предвидя возможность наступления вредных последствий своего действия (бездействия), без достаточных к тому оснований самонадеянно рассчитывает на их предотвращение.

Отметим, что законодатель недостаточно активно использует различные формы вины в качестве критерия для дифференциации налоговой ответственности. Умысел является необходимым условием для квалификации деяния по пункту 3 статьи 122 НК РФ; это единственный состав, где форма вины определена законодателем в качестве квалифицирующего обстоятельства. Неосторожная форма вины может быть учтена в качестве обстоятельства, смягчающего налоговую ответственность.

Налоговое правонарушение признается совершенным по неосторожности, если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредного характера последствий, возникших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать.[[4]](#footnote-4)

Обстоятельствами, исключающими вину лица в совершении налогового правонарушения, признаются:[[5]](#footnote-5)

1) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств (указанные обстоятельства устанавливаются наличием общеизвестных фактов, публикаций в средствах массовой информации и иными способами, не нуждающимися в специальных средствах доказывания);

2) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщиком - физическим лицом, находившимся в момент его совершения в состоянии, при котором это лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния (указанные обстоятельства доказываются предоставлением в налоговый орган документов, которые по смыслу, содержанию и дате относятся к тому налоговому периоду, в котором совершено налоговое правонарушение);

3) выполнение налогоплательщиком или налоговым агентом письменных разъяснений по вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных финансовым органом или другим уполномоченным государственным органом или их должностными лицами в пределах их компетенции (указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующих документов этих органов, которые по смыслу и содержанию относятся к налоговым периодам, в которых совершено налоговое правонарушение, вне зависимости от даты издания этих документов. При наличии этих обстоятельств.

Статья 108 части первой НК РФ (п.6) устанавливает презумпцию налоговой невиновности. Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана и установлена вступившим в законную силу решением суда. Налогоплательщик не обязан доказывать свою невиновность, бремя доказательств возложено на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности налогоплательщика должны толковаться в его пользу. В качестве неустранимых могут рассматриваться те сомнения, противоречия и неясности, которые невозможно устранить, несмотря на использование всех известных методов толкования законов: грамматического, семантического, логического и исторического.

**Глава 2. Порядок привлечения к ответственности за налоговые правонарушения**

**2.1. Общие условия привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.**

Никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены настоящим Кодексом.

Никто не может быть привлечен повторно к ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения.

Предусмотренная настоящим Кодексом ответственность за деяние, совершенное физическим лицом, наступает, если это деяние не содержит признаков состава преступления, предусмотренного уголовным законодательством Российской Федерации.

Привлечение организации к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает ее должностных лиц при наличии соответствующих оснований от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами Российской Федерации.

Привлечение налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его от обязанности уплатить причитающиеся суммы налога и пени. Привлечение налогового агента к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его от обязанности перечислить причитающиеся суммы налога и пени.

Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке и установлена вступившим в законную силу решением суда. Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица[[6]](#footnote-6)

**2.2. Обстоятельства, исключающие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения.**

Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

1) отсутствие события налогового правонарушения;

2) отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;

3) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния шестнадцатилетнего возраста.

4) истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.[[7]](#footnote-7)

Сроки давности определяются статьей 113 НК РФ. 1. Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, истекли три года (срок давности).

Исчисление срока давности со дня совершения налогового правонарушения применяется в отношении всех налоговых правонарушений, кроме предусмотренных статьями 120 и 122НК РФ.

Исчисление срока давности со следующего дня после окончания соответствующего налогового периода применяется в отношении налоговых правонарушений, предусмотренных статьями 120 и 122 НК РФ.

**2.3. Обстоятельства смягчающими и отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения**

**Обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются:**

1) совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;

2) совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;

3) иные обстоятельства, которые судом могут быть признаны смягчающими ответственность.

Лицо, с которого взыскана налоговая санкция, считается подвергнутым этой санкции в течение 12 месяцев с момента вступления в силу решения суда или налогового органа о применении налоговой санкции.[[8]](#footnote-8)

**Обстоятельством, отягчающим ответственность,** признается совершение налогового правонарушения лицом, ранее привлекаемым к ответственности за аналогичное правонарушение.

При наличии смягчающих обстоятельств размер штрафа должен быть уменьшен не менее чем вдвое, а при наличии отягчающих обстоятельств он увеличивается на 100%. Имеет место давность взыскания налоговых санкций.

Налоговые органы могут обратиться в суд с иском о взыскании налоговой санкции не позднее шести месяцев со дня обнаружения нарушения и составления соответствующего акта.

Вместе с тем при нарушении своих прав налогоплательщики вправе обжаловать действия налоговых органов и их должностных лиц. По усмотрению налогоплательщика с обжалованием или жалобой можно обратиться в вышестоящий налоговый орган или в суд. Организации и индивидуальные предприниматели подают иски в арбитражные суды в соответствии с Арбитражным процессуальным кодексом, физические лица (в том числе частные нотариусы, частные охранники, частные детективы) - в суды общей юрисдикции. Налогоплательщик может обжаловать в суде не только решение налогового органа, но и документ любого наименования (требование, решение, постановление, письмо и др.), подписанный руководителем (заместителем руководителя) налогового органа и касающийся конкретного налогоплательщика.

Налогоплательщик вправе обжаловать в суде требование об уплате налога, пени и налоговой санкции независимо от того, было ли им оспорено решение налогового органа, на основании которого вынесено соответствующее требование. В соответствии с Налоговым кодексом РФ возможна компенсация убытков, причиненных неправомерными действиями (бездействием) работников налоговых органов. В соответствии с Кодексом РФ об административных правонарушениях к должностным лицам налогоплательщиков могут быть применены административные санкции за налоговые нарушения в виде наложения административных штрафов. Административные штрафы налагаются в соответствии со ст.ст.15.3-15.9., 19.6, 19.7 и ч.1 ст.ст.19.4 и 19.5 Административного кодекса и устанавливаются в кратности к минимальному размеру оплаты труда. Протокол об административных нарушениях составляется должностными лицами налоговых органов.

В случае если налоговая и административная ответственность наступают в результате совершения одного и того же нарушения, нарушитель не может быть привлечен одновременно и к налоговой, и к административной ответственности.

**Глава 3. Ответственность за налоговые правонарушения**

3**.1 Налоговые санкции.**

Налоговая санкция является мерой ответственности за совершение налогового правонарушения. Налоговые санкции устанавливаются и применяются в виде денежных взысканий (штрафов) в размерах. Ответственность за вину (так называемое субъективное вменение) является принципом материального права, презумпция невиновности - процессуального. Именно поэтому в уголовно-правовой сфере, где материальные и процессуальные нормы образуют самостоятельные отрасли права, эти принципы закреплены раздельно: ответственность за вину - в УК РФ, презумпция невиновности - в УПК РФ.

При совершении одним лицом двух и более налоговых правонарушений налоговые санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой.

Сумма штрафа, присужденного налогоплательщику, плательщику сборов или налоговому агенту за нарушение законодательства о налогах и сборах, повлекшее задолженность по налогу или сбору, подлежит перечислению со счетов налогоплательщика, плательщика сборов или налогового агента только после перечисления в полном объеме этой суммы задолженности и соответствующих пеней, в очередности, установленной гражданским законодательством Российской Федерации.

Налоговые санкции взыскиваются с налогоплательщиков как в судебном порядке (если больше 5 тыс. рублей) так и по решению руководителя налогового органа (зависит величины штрафа).

Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе возникает в случае несвоевременной подачи заявления о постановке на учет в налоговый орган.

Нарушение налогоплательщиком срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе влечет взыскание штрафа в размере 5 тыс. руб. Если срок подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе просрочен более чем на 90 дней, то штраф взыскивается в двукратном размере.

В Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 28 февраля 2001 г. N 5 "О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации" разъяснено, что на налогоплательщика, вставшего на налоговый учет в конкретном налоговом органе по одному из оснований, не может быть возложена ответственность за неподачу заявления о повторной постановке на налоговый учет в том же самом налоговом органе по иным основаниям.

Уклонение от постановки на учет в налоговом органе карается взысканием штрафа в размере 10% доходов, полученных в результате ведения деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе, но не менее 20 тыс. руб.

Если такая деятельность осуществляется более трех месяцев, то взыскивается штраф в размере 20% от полученных доходов.

Нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке влечет взыскание штрафа в размере 5 тыс. руб.

В соответствии с действующим законодательством налогоплательщики - организации и индивидуальные предприниматели обязаны в 10-дневный срок письменно сообщить в налоговый орган по месту своего учета об открытии или закрытии банковского счета.

Непредставление налоговой декларации в налоговый орган по месту учета в установленный законодательством о налогах и сборах срок влечет взыскание штрафа в размере 5% суммы налога, подлежащего уплате (доплате) на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня установленного для ее предоставления, но не более 30% указанной суммы и не менее 100 руб.

Если налоговая декларация не представлена в налоговый орган в течение более 180 дней, то штраф взыскивается в размере 30% суммы налога, подлежащего уплате на основе этой декларации и 10% суммы налога, подлежащего уплате, за каждый полный или неполный месяц, начиная со 181-го дня.

Наличие на дату уплаты налога на лицевом счете переплаты или факта уплаты налога не влияет на применение к налогоплательщику ответственности за нарушение им установленного законодательством о налогах и сборах срока представления налоговой декларации. Сумма налога, подлежащего уплате в бюджет налогоплательщиком - физическим лицом на основании подаваемой им декларации, исчисляется с учетом сумм налога, удержанных налоговыми агентами при выплате этому физическому лицу дохода, а также сумм авансовых платежей по налогу, фактически уплаченных в соответствующий бюджет.

Моментом обнаружения правонарушения в виде непредставления налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации, с которого у налоговых органов возникает право обратиться в суд с иском о взыскании налоговой санкции, следует считать день фактической подачи в налоговый орган декларации и регистрации в налоговом органе представленного с просрочкой документа.

Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения, совершенное в течение одного налогового периода, влечет взыскание штрафа в размере 5 тыс. руб.

Если эти правила нарушены в течение более одного налогового периода, то взыскивается штраф в размере 15 тыс. руб.

Если грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения повлекло занижение налоговой базы, то штраф взыскивается в размере 10% от суммы неуплаченного налога, но не менее 15 тыс. руб.

Неуплата или неполная уплата сумм налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия) влечет взыскание штрафа в размере 20% от неуплаченных сумм налога.

Неуплата или неполная уплата сумм налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога, подлежащего уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ, влекут взыскание штрафа в размере 20% неуплаченной суммы налога.

Если неуплата или неполная уплата сумм налога совершены умышленно, то штрафная санкция удваивается.

При применении этой санкции необходимо иметь в виду, что "неуплата или неполная уплата сумм налога" означает возникновение у налогоплательщика задолженности перед соответствующим бюджетом или внебюджетным фондом по уплате конкретного налога. Если в предыдущем налоговом периоде у налогоплательщика имеется переплата какого-либо налога, которая перекрывает или равна сумме того же налога, заниженной в последующем периоде и подлежащей уплате в тот же бюджет (внебюджетный фонд) и указанная переплата не была ранее зачтена в счет иных задолженностей по данному налогу, состав правонарушения отсутствует, поскольку занижение суммы налога не привело к возникновению задолженности в части уплаты конкретного налога.

При наличии переплаты налога в более поздние периоды по сравнению с тем периодом, когда возникла задолженность, налогоплательщик может быть освобожден от ответственности, если он внесет изменения в налоговую декларацию и уплатит пени. Пени в данном случае начисляются в период от возникновения недоимки до появления переплаты.

Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и перечислению налогов влечет взыскание штрафа в размере 20% от суммы, подлежащей перечислению.

Указанное правонарушение может быть вменено налоговому агенту только в том случае, если он имел возможность удержать соответствующую сумму у налогоплательщика из выплачиваемых налогоплательщику денежных средств. Взыскание штрафа за неправомерное неперечисление или неполное перечисление сумм налога налоговым агентом производится независимо от того, была ли соответствующая сумма удержана им у налогоплательщика.

Незаконное воспрепятствование доступу должностного лица налогового органа, таможенного органа, органа государственного внебюджетного фонда, проводящего налоговую проверку, на территорию или в помещение налогоплательщика или налогового агента влечет взыскание штрафа в размере 5 тыс. руб.

Несоблюдение порядка владения, пользования и распоряжения имуществом, на которое наложен арест, наказывается штрафом в размере 10 тыс. руб.

Непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, влечет взыскание штрафа в размере 50 руб. за каждый непредставленный документ. При применении указанной ответственности к налоговым агентам следует исходить из того, что каждый документ (справка), касающийся конкретного налогоплательщика, является отдельным документом независимо от способа его представления в налоговый орган: на бумажном или магнитном носителе.

Налоговые агенты также должны представлять в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах, выплаченных индивидуальным предпринимателям за приобретенные товары, выполненные работы и оказанные услуги в том случае, если эти индивидуальные предприниматели не предъявили налоговому агенту документы, подтверждающие их государственную регистрацию в качестве предпринимателей без образования юридического лица и постановку на учет в налоговом органе. При непредставлении индивидуальными предпринимателями этих документов у налогового агента нет оснований считать, что данное физическое лицо является предпринимателем, а следовательно, в данном случае налоговый агент является источником дохода и обязан исчислить и удержать налог из доходов налогоплательщика при их фактической выплате за счет любых денежных средств, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику, и уплатить сумму налога в бюджет. Таким образом, непредставление налоговыми агентами сведений о доходах этих физических лиц и суммах исчисленных и удержанных налогов в соответствии со ст.230 НК РФ влечет за собой применение соответствующей налоговой санкции.

Непредставление налоговому органу сведений о налогоплательщике по запросу налогового органа, отказ, уклонение от представления таких документов либо представление документов с заведомо недостоверными сведениями для налогоплательщиков - организаций (за исключением банков) влечет взыскание штрафа в размере 5 тыс. руб., для физических лиц - 500 руб.

Ответственность свидетеля предусмотрена в случае неявки или уклонения от явки без уважительных причин лица, вызываемого по делу о налоговом правонарушении в качестве свидетеля. В данном случае взыскивается штраф в размере 1 тыс. руб.

Неправомерный отказ свидетеля от дачи показаний, дача заведомо ложных показаний караются штрафом в размере 3 тыс. руб.

Отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки влечет взыскание штрафа в размере 500 руб. Дача экспертом заведомо ложного заключения или осуществление переводчиком заведомо ложного перевода наказываются штрафом в размере 1 тыс. руб.

Неправомерное несообщение сведений налоговому органу (или несвоевременное сообщение), за исключением сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, влечет взыскание штрафа в размере 1 тыс. руб. Если это нарушение допущено повторно, то штраф взимается в пятикратном размере.

В Налоговом кодексе РФ в отдельную главу выделены виды нарушений банком законодательства о налогах и сборах и ответственность за их совершение.

Нарушение банком порядка открытия счета налогоплательщику вызывает применение штрафной санкции в размере 10 тыс. руб. в случае, если банковский счет открыт организации или индивидуальному предпринимателю без предъявления ими свидетельства о постановке на учет в налоговом органе или при наличии у банка решения налогового органа о приостановлении операций по счетам этого лица.

Несообщение банком налоговому органу сведений об открытии или закрытии счета организации или индивидуальным предпринимателем влечет взыскание штрафа в размере 20 тыс. руб.

Нарушение банком срока исполнения поручения о перечислении налога или сбора, данное ему налогоплательщиком или налоговым агентом, влечет взыскание пени в размере одной стопятидесятой ставки рефинансирования Центрального банка РФ, но не более 0,2% за каждый день просрочки.

Неисполнение банком решения налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента влечет взыскание штрафа в размере 20% от суммы, перечисленной в соответствии с поручением налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента, но не более суммы задолженности.

Ответственность не применяется, если банк провел платеж, очередность исполнения которого в соответствии с гражданским законодательством РФ предшествует исполнению обязанности по уплате налогов и сборов.

Неисполнение банком решения о взыскании налога и сбора, а также пени влечет взыскание пени в размере одной стопятидесятой ставки рефинансирования Центрального банка РФ, но не более 0,2% за каждый день просрочки.

Совершение банком действий по созданию ситуации отсутствия денежных средств на счете налогоплательщика, плательщика сбора и налогового агента, в отношении которых в банке находится инкассовое поручение налогового органа, влечет взыскание штрафа в размере 30% не поступившей в результате таких действий суммы.

Непредставление налоговым органам сведений о финансово - хозяйственной деятельности налогоплательщиков - клиентов банка по мотивированному запросу налогового органа в установленный законодательством срок влечет взыскание штрафа в размере 10 тыс. руб.

Если налогоплательщик не уплатил штраф добровольно и в срок, налоговый орган подает иск в арбитражный суд или суд общей юрисдикции о взыскании суммы штрафа. При принятии к рассмотрению исков налоговых органов о взыскании налоговых санкций суды должны учитывать, что действующим законодательством предусмотрена обязательная досудебная процедура урегулирования спора между налоговым органом и налогоплательщиком.

В некоторых случаях иски о взыскании штрафов могут быть предъявлены налоговыми органами, не принимавшими решений о привлечении налогоплательщика к ответственности. Например, такая ситуация может возникнуть в случае предъявления иска о взыскании с организации - налогоплательщика штрафа за нарушение срока постановки на учет в налоговом органе по месту нахождения обособленного подразделения данной организации либо принадлежащего ей недвижимого имущества и транспортных средств. В данном случае истцом будет выступать налоговый орган, на территории которого расположена сама организация, хотя решение о привлечении ответчика к налоговой ответственности принимал налоговый орган по месту нахождения обособленного подразделения (недвижимого имущества, транспортных средств) организации - налогоплательщика.

Недоимки по налогам и пени взыскиваются в бесспорном порядке со всех счетов налогоплательщика, кроме ссудных и депозитных.

Взыскание налога или сбора в таком случае производится по решению налогового органа путем направления в банк, где открыты счета налогоплательщика, инкассовых поручений на списание и перечисление в соответствующие бюджеты (внебюджетные фонды) денежных средств со счетов налогоплательщика.

Инкассовое поручение налогового органа на перечисление налога исполняется банком не позднее одного операционного дня, следующего за днем получения им указанного поручения, если взыскание производится с рублевых счетов, и не позднее двух операционных дней - с валютных счетов.

При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика - организации налоговый орган вправе взыскать налог за счет иного имущества. Взыскание налога за счет имущества налогоплательщика - организации производится последовательно в отношении:

- наличных денежных средств;

- ценных бумаг, валютных ценностей, непроизводственных помещений, легкового автотранспорта;

- готовой продукции (товара);

- сырья и материалов и другого имущества.

Обязанность по уплате налога считается исполненной с момента реализации имущества налогоплательщика - организации и погашения его задолженности за счет вырученных сумм.

При отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика, а также если есть основания полагать, что налогоплательщик принимает меры по сокрытию своего имущества, с санкции прокурора постановлением налогового органа может быть наложен полный или частичный арест на имущество налогоплательщика. Порядок ареста имущества определен ст.77 НК РФ.

Частичным арестом признается такое ограничение прав налогоплательщика в отношении его имущества, при котором владение, пользование и распоряжение этим имуществом осуществляется с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа.

Полным арестом имущества признается такое ограничение прав налогоплательщика в отношении его имущества, при котором он не вправе распоряжаться арестованным имуществом, а владение и пользование этим имуществом осуществляется с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа.

**3.2 Административная ответственность за налоговые правонарушения**

Кодеком РФ об Административных правонарушениях предусмотрены следующие составы:

* Нарушение установленного срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе или органе государственного внебюджетного фонда -влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от пяти до десяти минимальных размеров оплаты труда. Нарушение установленного срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе или органе государственного внебюджетного фонда, сопряженное с ведением деятельности без постановки на учет в налоговом органе или органе государственного внебюджетного фонда, -влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от двадцати до тридцати минимальных размеров оплаты труда.[[9]](#footnote-9)
* Нарушение установленного срока представления в налоговый орган или орган государственного внебюджетного фонда информации об открытии или о закрытии счета в банке или иной кредитной организации -влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от десяти до двадцати минимальных размеров оплаты труда.[[10]](#footnote-10)
* Нарушение установленных законодательством о налогах и сборах сроков представления налоговой декларации в налоговый орган по месту учета -влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от трех до пяти минимальных размеров оплаты труда.[[11]](#footnote-11)
* Непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок либо отказ от представления в налоговые органы, таможенные органы и органы государственного внебюджетного фонда оформленных в установленном порядке документов и (или) иных сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, а равно представление таких сведений в неполном объеме или в искаженном виде, за исключением случаев, предусмотренных частью 2 настоящей статьи, -влечет наложение административного штрафа на граждан в размере от одного до трех минимальных размеров оплаты труда; на должностных лиц - от трех до пяти минимальных размеров оплаты труда. Непредставление должностным лицом органа, осуществляющего государственную регистрацию юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, выдачу физическим лицам лицензий на право занятия частной практикой, регистрацию лиц по месту жительства, регистрацию актов гражданского состояния, учет и регистрацию имущества и сделок с ним, либо нотариусом или должностным лицом, уполномоченным совершать нотариальные действия, в установленный срок в налоговые органы сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, а равно представление таких сведений в неполном объеме или в искаженном виде -влечет наложение административного штрафа в размере от пяти до десяти минимальных размеров оплаты труда.[[12]](#footnote-12)
* Открытие банком или иной кредитной организацией счета организации или индивидуальному предпринимателю без предъявления ими свидетельства о постановке на учет в налоговом органе -влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от десяти до двадцати минимальных размеров оплаты труда. Открытие банком или иной кредитной организацией счета организации или индивидуальному предпринимателю при наличии у банка или иной кредитной организации решения налогового органа либо таможенного органа о приостановлении операций по счетам этого лица -влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от двадцати до тридцати минимальных размеров оплаты труда.[[13]](#footnote-13)
* Нарушение банком или иной кредитной организацией установленного срока исполнения поручения налогоплательщика (плательщика сбора) или налогового агента о перечислении налога или сбора (взноса), а равно инкассового поручения (распоряжения) налогового органа, таможенного органа или органа государственного внебюджетного фонда о перечислении налога или сбора (взноса), соответствующих пеней и (или) штрафов в бюджет (государственный внебюджетный фонд) -влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от сорока до пятидесяти минимальных размеров оплаты труда.[[14]](#footnote-14)

**3.3. Уголовная ответственность за налоговые правонарушения**

Родовой **объект** преступлений предусмотренных статьями 198, 199, 1991, 1992 Уголовного Кодекса РФ – преступления в сфере экономики.

Причем, если статья 198. “Уклонение физического лица от уплаты налога или страхового взноса в государственные внебюджетные фонды”, указывает на нарушение Конституционной обязанности платить законно установленные налоги непосредственно физическим лицом – налогоплательщиком, то статья 199 “Уклонение от уплаты налогов или страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с организации”, указывает на нарушение того же правоотношения организацией, подразумевая должностных лиц этой организации. То есть, обе статьи охраняют одно правоотношение – уплату налогов, различие проводится по субъектному составу.

Общественная опасность уклонения от уплаты налогов заключается в умышленном невыполнении конституционной обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы (статья 57 Конституции Российской Федерации), что влечет непоступление денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации.

**Субъектом** преступления, предусмотренного ст. 198 Уголовным Кодексом РФ, является физическое лицо – гражданин Российской Федерации, иностранный гражданин либо лицо без гражданства - достигшее шестнадцатилетнего возраста, имеющее облагаемый налогом доход и обязанное в соответствии с законодательством представлять в целях исчисления и уплаты налога в органы налоговой службы декларацию о доходах.

К организациям, о которых говорится в ст. 199 Уголовном Кодексе РФ относятся все указанные в налоговом законодательстве плательщики налогов, за исключением физических лиц.

Особенность заключается в том, что как по одной, так и по другой рассматриваемой статье ответственность несут граждане, которые выступают (ст. 198 Уголовного Кодекса РФ) как физические лица – самостоятельные налогоплательщики, так и в качестве должностных лиц предприятий и организаций, несущих ответственность за неуплату ими налогов.

Необходимо определить, что является обязательным условием наступления уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов в соответствии с перечисленными статьями и в чем оно может выражаться. Обязательным условием, которое может выражаться как в действиях, так и в бездействии, является установление крупного или особо крупного размера неуплаченного налога.

Крупным размером признается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более ста тысяч рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая триста тысяч рублей, а особо крупным размером - сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более пятисот тысяч рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая один миллион пятьсот тысяч рублей.

К другим объектам налогообложения помимо доходов (прибыли) относятся стоимость определенных товаров, операции с ценными бумагами, пользование природными ресурсами, добавленная стоимость продукции (работ, услуг), доходы от биржевой и страховой деятельности и прочие. Налоговый Кодекс не предусматривает “другие объекты налогообложения”, в этой части действуют

прежние положения о налогах и сборах. Сокрытие указанных и других объектов налогообложения может выражаться как во включении в бухгалтерские документы и налоговую отчетность заведомо искаженных сведений, относящихся к этим объектам, так и в умышленном непредставлении в налоговые органы отчетной документации о таких объектах.

Физическим лицом могут быть получены доходы во всех перечисленных выше формах. Это правомерно и при осуществлении им любых видов предпринимательской деятельности, которые в соответствии с действующим законодательством подлежат налогообложению. При этом нередко встречаются случаи осуществления предпринимательской деятельности без регистрации либо без специального разрешения (лицензии) в случаях, когда такое разрешение (лицензия) обязательно, или с нарушением условий лицензирования. Такая ситуация может также стать причиной возникновения уголовной ответственности в случаях, когда это деяние причинило крупный ущерб гражданам, организациям или государству либо сопряжено с извлечением дохода в крупном размере.

Согласно ст. 199 Уголовного Кодекса РФ к ответственности могут быть привлечены должностные лица организаций и предприятий: руководитель организации - налогоплательщика и главный (старший) бухгалтер, лица, фактически выполняющие обязанности руководителя и главного (старшего) бухгалтера, а также иные служащие организации - налогоплательщика, включившие в бухгалтерские документы заведомо искаженные данные о доходах или расходах либо скрывавшие другие объекты налогообложения.

Однако виновным может быть признано не только лицо, непосредственно осуществлявшее преступное деяние. Перечисленные лица могут быть как непосредственными исполнителями рассматриваемых преступлений, так и их организаторами или лицами, склоняющими других к совершению преступления. В этих случаях лица, организовавшие совершение преступления, о котором идет речь в ст. 199 Уголовного Кодекса РФ, или руководившие этим преступлением либо склонившие к его совершению руководителя, главного (старшего) бухгалтера организации - налогоплательщика или иных служащих этой организации, или содействовавшие совершению преступления советами, указаниями и т.п., несут ответственность как организаторы, подстрекатели или пособники по ст. 33 и соответствующей части ст. 199 данного Кодекса.

Соучастниками в совершении преступления могут быть должностные лица любых предприятий и организаций, в том числе должностные лица органов государственной власти и органов местного самоуправления, которые, как это ни печально, могут умышленно содействовать уклонению от уплаты налогов. Это содействие может быть направлено как на физическое, так и юридическое лицо. Действия должностных лиц органов государственной власти и органов местного самоуправления, которыми они умышленно содействовали уклонению от уплаты налогов гражданином или с организации, рассматриваются как соучастие в совершении преступления, то есть в соответствии с уже упомянутой ст. 33 Уголовного Кодекса РФ и соответствующей части ст. 199 (или ст. 198 Уголовного кодекса, когда речь идет об уклонении гражданина от уплаты налога).

К организациям, о которых говорится в ст. 199 Уголовного Кодекса РФ, относятся все указанные в налоговом законодательстве плательщики налогов за исключением физических лиц.

**Субъективная сторона** предусматривает одну из форм вины: умысел или неосторожность.

Упомянутые должностные лица должны действовать при этом из корыстной или иной личной заинтересованности, либо должны были предполагать о наступлении общественно опасных последствий.

**Объективная сторона** позволяет определить, что является обязательным условием наступления уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов в соответствии с перечисленными статьями и в чем оно может выражаться.

“Преступления, предусмотренные ст. ст. 198 и 199 Уголовного Кодекса РФ, считаются оконченными с момента фактической неуплаты налога за соответствующий налогооблагаемый период в срок, установленный налоговым законодательством”.

Для физического лица предусмотрено уклонение от уплаты налога, а равно от уплаты страхового взноса в государственные внебюджетные фонды, путем:

1. непредставления декларации о доходах в случаях, когда подача декларации является обязательной.
2. путем включения в декларацию заведомо искаженных данных о доходах или расходах.
3. либо иным способом. Для организаций предусмотрено уклонение от уплаты налогов, а равно от уплаты страховых взносов в государственные внебюджетные фонды путем:
4. включения в бухгалтерские документы заведомо искаженных данных о доходах или расходах.
5. либо иным способом.

При определении размера неуплаченного налога по части ст. 199 и ст 1991 Уголовного Кодекса РФ, то есть при уклонении от уплаты налогов с организаций, крупным размером неуплаченного налога признается сумма Крупным размером в настоящей статье, а также в статье 199.1 настоящего Уголовного Кодекса признается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более пятисот тысяч рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая один миллион пятьсот тысяч рублей, а особо крупным размером - сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более двух миллионов пятисот тысяч рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая семь миллионов пятьсот тысяч рублей.

Как неоднократное уклонение от уплаты налогов с организацией надлежит квалифицировать действия виновного, совершившего два раза и более деяние, предусмотренное ч. 1 ст. 199 Уголовного Кодекса РФ, независимо от того, был ли он осужден за ранее совершенное деяние, являлся исполнителем или соучастником преступления и было ли ранее совершенное деяние оконченным преступлением или покушением на преступление.

Уклонение от уплаты налогов с организаций не может квалифицироваться как совершенное неоднократно, если судимость за ранее совершенное лицом преступление была погашена или снята, а также если за ранее совершенное преступление лицо было в установленном законом порядке освобождено от уголовной ответственности.

Статья1991 является новой в УК РФ. Она призвана регулировать отношения, связанные с надлежащим исполнением своих обязанностей налоговым агентом по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов, подлежащих удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд).

Предметом преступления являются налоги и (или) сборы, понятия которых даны в Уголовном Кодексе РФ, а объектом - соответствующий бюджет (внебюджетный фонд).

Объективная сторона преступления выражается в неисполнении в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов, подлежащих в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд), совершенном в крупном размере. Таким образом, для квалификации действий виновного по комментируемой статье необходимо наличие двух объективных признаков: первый - неисполнение обязанностей налогового агента в личных интересах, второй - последствия неисполнения в крупном размере.

Субъектом преступления являются налоговые агенты. В соответствии с ч. 1 ст.24 НК таковыми признаются лица, на которых в соответствии с НК возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов. Обязанности налоговых агентов и порядок перечисления ими удержанных налогов установлены НК (ч.3 и 4 ст.24). Преступление совершается с прямым умыслом.

С**окрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов (**Статья 199.2. УК РФ)

Объектом данного состава преступления является, так же как и в предыдущей норме, соответствующий бюджет (внебюджетный фонд).

Объективная сторона заключается в сокрытии денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством РФ о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и (или) сборам, совершенном собственником или руководителем организации либо иным лицом, выполняющим управленческие функции в этой организации, или индивидуальным предпринимателем, в крупном размере. Согласно примеч. к ст. 169 УК крупным размером, применительно к данной норме, признается стоимость, превышающая 250 тыс. руб.

Предметом преступления являются денежные средства и имущество налогоплательщиков, перечисленные в ст. 47 и 48 НК. К таковым закон относит по имуществу налогоплательщика-организации:

- наличные денежные средства;

- имущество, не участвующее непосредственно в производстве продукции (товаров), в частности ценные бумаги, валютные ценности, непроизводственные помещения, легковой автотранспорт, предметы дизайна помещений;

- готовую продукцию;

- сырье и материалы, а также станки, оборудование, здания, сооружения и другие основные средства;

- имущество, переданное по договору во владение, пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности;

- другое имущество.

За счет налогоплательщика - физического лица взыскание производится последовательно в отношении:

- денежных средств на счетах в банке;

- наличных денежных средств;

- имущества, не участвующего непосредственно в производстве продукции (товаров);

- готовой продукции (товаров), а также иных материальных ценностей, не участвующих и (или) не предназначенных для непосредственного участия в производстве;

- сырья и материалов, а также станков, оборудования, зданий и т.д.;

- имущества, переданного по договору во владение, в пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности;

- другого имущества, за исключением предназначенного для повседневного личного пользования физическим лицом или членами его семьи, определяемого законодательством РФ.

Субъекты - собственники или руководители организации либо иные лица, выполняющие управленческие функции в этой организации, или индивидуальный предприниматель. Согласно п.2 ст.11 Налогового Кодекса организации - это юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ, а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, их филиалы и представительства, созданные на территории РФ. Под индивидуальными предпринимателями понимаются физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частные нотариусы, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты. Преступления совершаются с прямым умыслом.

**Заключение.**

В ходе проделанной работы мне пришлось прибегать к различным правовым источникам относящихся к отраслям финансового, уголовного, административного. Основополагающим нормативам источником института налогового правонарушения является Налоговый кодекс Российской Федерации. Налоговым законодательством и Кодексом РФ об административных правонарушениях предусмотрены санкции в основном имущественного характера.

Взыскание имущества не может расцениваться как произвольное лишение собственника его имущества, а представляет собой законное изъятие некоторой его части, вытекающее из конституционной публично-правовой обязанности. Чтобы обеспечить выполнение этой публичной обязанности и возместить ущерб, понесенный казной в результате ее неисполнения, законодатель вправе устанавливать меры принуждения на случай несоблюдения законных требований государства.

Такие меры могут быть как правовосстановительными, обеспечивающими исполнение налогоплательщиком его конституционной обязанности по уплате налогов, т.е. погашение недоимки и возмещение ущерба от несвоевременной и неполной уплаты налога, так и штрафными, возлагающими на нарушителей дополнительные выплаты в качестве меры ответственности (наказания). Санкции штрафного характера исходя из общих принципов права, должны отвечать вытекающим из Конституции РФ требованиям справедливости и соразмерности.

Принцип соразмерности, выражающий требования справедливости, предполагает установление ответственности лишь за виновное деяние и ее дифференциацию в зависимости от тяжести содеянного, размера и характера причиненного ущерба. Понятие, формы вины определены в Налоговом Кодексе РФ. Налоговый кодекс дает основные понятия налогового правонарушения, определяет составы налоговых правонарушений, общие принципы привлечения к налоговой ответственности и санкции за налоговые правонарушения.

**Библиография:**

**Нормативные акты:**

1. Конституция РФ. "Российская газета", N 237, 25.12.1993.
2. Часть первая Налогового кодекса Российской Федерации от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ, "Российская газета", N 148-149, 06.08.1998.
3. Уголовный кодекс РФ от 13 июня 1996 г. N 63-ФЗ"Российская газета", N 113, 18.06.1996, N 114, 19.06.1996, N 115, 20.06.1996, N 118, 25.06.1996.
4. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. N 195-ФЗ, "Российская газета", N 256, 31.12.2001,
5. Постановление Конституционного Суда РФ от 12 октября 1998 г. N 24-П "По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" Собрание законодательства Российской Федерации от 19 октября 1998 г., N 42, ст. 5211э.
6. Постановление Конституционного Суда РФ от 25.01.2001 N 1-П "По делу о проверке конституционности положения пункта 2 статьи 1070 Гражданского кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан и.в. Богданова, А.Б. Зернова, С.И. Кальянова И Н."
7. Постановление Пленума Верховного Суда РФ и Высшего Арбитражного Суда РФ от 11 июня 1999 г. N 41/9 "О некоторых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации","Российская газета" от 6 июля 1999 г, №21.

**Книги, статьи**

1. Губин Е.П. Предпринимательское право Российской Федерации., М.: Юристъ, 2003.
2. Лебедев В.М. .Комментарий к Уголовному кодексу Российской Федерации. - 3-е изд., доп. и испр. - М.: Юрайт-Издат, 2004
3. Колчин С.П. Налогообложение. Учебное пособие. - М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство "ИПБ-БИНФА", 2002 г.
4. Липинский Д.А. "Карательная и восстановительная функции налоговой ответственности""Юрист", N 8, 2003.
5. Парыгина В. А. Финансовое право. Учебник. М.2006.
6. Рарога А. И. Уголовное право России. М. 2005.
7. Разгулин С.В. «О некоторых аспектах практики Конституционного суда РФ по вопросам налогообложения» "Законодательство", N 1, январь 2004
8. Шеленков С.Н. Эволюция понятия налога: от Древней Руси к Московскому государству, "Законодательство", N 12, декабрь 2003

1. Ст. 58. Конституции РФ. [↑](#footnote-ref-1)
2. Ст. 106 Части первой Налогового кодекса РФ. [↑](#footnote-ref-2)
3. Ст. 107 Части первой Налогового кодекса РФ. [↑](#footnote-ref-3)
4. Ст.110 НК РФ. [↑](#footnote-ref-4)
5. Ст. 111 НК РФ. [↑](#footnote-ref-5)
6. Ст. 108 Части первой Налогового Кодекса РФ. [↑](#footnote-ref-6)
7. Ст. 109 НК РФ. [↑](#footnote-ref-7)
8. Ст. 112 НК РФ. [↑](#footnote-ref-8)
9. Ст. 15.3 КоАП РФ. [↑](#footnote-ref-9)
10. Ст. 15.4 КоАП РФ. [↑](#footnote-ref-10)
11. Ст. 15.5 КоАП РФ [↑](#footnote-ref-11)
12. Ст. 15.6 Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. N 195-ФЗ [↑](#footnote-ref-12)
13. Ст. 15.7 КоАП РФ [↑](#footnote-ref-13)
14. Ст. 15.7 КоАП РФ [↑](#footnote-ref-14)