МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

**ДОНСКОЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ**

КАФЕДРА СОЦИАЛЬНО-ГУМАНИТАРНЫХ НАУК

КУРСОВАЯ РАБОТА

дисциплине «Налоги и налогообложение»

Тема: «Права, обязанности и ответственность налогоплательщиков. Порядок обжалования неправомерных действий налоговых органов».

Выполнила\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_студентка гр. МЭО 3-81 М.А. Шульдешова

(подпись, дата)

Проверила\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ преподаватель А.П. Левина

(подпись, дата)

Ростов-на-Дону

2002

**Содержание**

Введение………………………………………………………………………….3

1. Права и обязанности налогоплательщиков……………………………..4
   1. Понятие налогоплательщиков, плательщиков сборов и взаимозависимых лиц…………………………………………………4
   2. Состав прав и обязанностей налогоплательщиков и плательщиков сборов…………………………………………………………………..6
   3. Налоговые агенты и сборщики налогов и сборов как участники налоговых взаимоотношений…………………………………………9
   4. Представительство в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах…………………………………………………….10
2. Ответственность налогоплательщиков за нарушение налогового законодательства………………………………………………………….12
   1. Понятие и основополагающие принципы налоговой ответственности……………………………………………………….12
   2. Действия, за которые налогоплательщик не несёт ответственности……………………………………………………….14
   3. Виды налоговых правонарушений и система налоговых санкций..16
   4. Ответственность коммерческих банков……………………………..18
3. Порядок обжалования неправомерных действий налоговых органов..20
   1. Теоретическая база для обжалования неправомерных действий налоговых органов…………………………………………………….20
   2. Судебная практика по делам о возмещении вреда, причиненного в результате действий (бездействия) налоговых органов……………23

Заключение……………………………………………………………………….27

Список использованной литературы…………………………………………..28

**Введение**

С 1 января 1999 года вступил в действие новый Налоговый Кодекс РФ. Именно с введением данного кодекса, как своеобразной налоговой конституцией, связано перспективное развитие налоговой системы Российской Федерации. По замыслу его авторов, Налоговый Кодекс должен четко определять правовой статус налогоплательщиков, налоговых органов, налоговых агентов, кредитных учреждений, то есть всех участников налоговых отношений. Налоговый кодекс должен четко определить основные положения по определению налогов, налоговых обязательств, обеспечение мер по их выполнению, ведению учета поступающих финансовых ресурсов, привлечение налогоплательщиков к ответственности за налоговые правонарушения и обжалование действий и решений должностных лиц налоговых органов.

Не везде и не в полной мере разработчикам Налогового Кодекса удалось это сделать. Однако надо указать на то, что многие положения Кодекса сами по себе являются революционными. Например, такие принципы как толкование неразрешимых противоречий законодательства о налогах в пользу налогоплательщика (ч.7 статьи 3 НК), возложение обязанность доказывания виновности налогоплательщика в совершении правонарушения на налоговые органы (ч.6 статьи 108 НК). Многие положения налогового законодательства, ранее регулировавшихся на уровне судебной практики или подзаконных актов, также нашли закрепление в Кодексе, например дефиниция налога (статья 8 НК), определение момента, с которого обязанность по уплате налога считается исполненной (статья 45 НК).

Данная работа посвящена обзору прав, обязанностей и ответственности налогоплательщиков. В практическом разделе дается описание судебной практики по делам об обжаловании неправомерных действий налоговых органов.

**1. Права и обязанности налогоплательщиков.**

* 1. **Понятие налогоплательщиков, плательщиков сборов и взаимозависимых лиц.**

*Налогоплательщиками* и *плательщиками сборов* признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с НК РФ возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы.[[1]](#footnote-1)

*Организациями* признаются юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ (российские организации), а также иностранные юридические лица, компании и другие корпора­тивные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных госу­дарств, международные организации, их филиалы и представитель­ства, созданные на территории Российской Федерации (иностранные организации).[[2]](#footnote-2)

Налогоплательщики — это российские и иностранные органи­зации как коммерческие (хозяйственные товарищества, общества, производственные кооперативы и т.д.), так и некоммерческие (фон­ды, ассоциации, потребительские кооперативы и др.). Организа­ции, не обладающие статусом юридического лица, не признаются плательщиками налогов и (или) сборов (например, профсоюзные организации).

*Физическими лицами* признаются граждане Российской Федера­ции, иностранные граждане и лица без гражданства.

В порядке, предусмотренном НК РФ, филиалы и иные обособ­ленные подразделения российских организаций *исполняют обязан­ности* этих организаций по уплате налогов и сборов по месту на­хождения этих филиалов и иных обособленных подразделений.

*Обособленное подразделение организации —* любое террито­риально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения организации таковым производит­ся независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных до­кументах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение.[[3]](#footnote-3) При этом рабочее место считается ста­ционарным, если оно создается на срок более месяца.

*Взаимозависимыми лицами* для целей налогообложения призна­ются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц,[[4]](#footnote-4) а именно:

1) одна организация непосредственно и (или) косвенно участву­ет в другой организации, и суммарная доля такого участия состав­ляет более 20% (доля косвенного участия одной организации в другой через последователь­ность иных организаций определяется в виде произведения долей непосредствен­ного участия организаций этой последовательности одна в другой);

2) одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;

3) лица состоят в соответствии с семейным законодательством РФ в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усы­новителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

Суд может признать лица взаимозависимыми по иным основа­ниям, если отношения между этими лицами могут повлиять на ре­зультаты сделок по реализации товаров (работ, услуг).

Результаты сделок между налогоплательщиками — взаимоза­висимыми лицами оцениваются с учетом особых норм, установлен­ных в ст. 40 НК РФ «Принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения». Совершение сделок между взаимозависимыми лицами имеет значение для определения нало­говых обязательств по налогу на доходы физических лиц, налогу на прибыль предприятий и организаций, по налогу на добавлен­ную стоимость, а также по налогам, уплачиваемым в связи с пере­мещением товаров через таможенную границу РФ.

* 1. **Состав прав и обязанностей налогоплательщиков (плательщиков сборов).**

Налогоплательщики (плательщики сборов) *имеют право:*

1) получать от налоговых органов по месту учета бесплатную информацию о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и об иных актах, содержащих нормы законода­тельства о налогах и сборах, а также о правах и обязанностях на­логоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должно­стных лиц;

2) получать от налоговых органов и других уполномоченных государственных органов письменные разъяснения по вопросам применения законодательства о налогах и сборах;

3) использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах;

4) получать отсрочку, рассрочку, налоговый кредит или инвес­тиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установ­ленных НК РФ;

5) на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплачен­ных либо излишне взысканных налогов, пеней, штрафов;

6) представлять свои интересы в налоговых правоотношениях лично либо через своего представителя;

7) представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам про­веденных налоговых проверок;

8) присутствовать при проведении выездной налоговой провер­ки;

9) получать копии акта налоговой проверки и решений налого­вых органов, а также налоговые уведомления и требования об уп­лате налогов;

10) требовать от должностных лиц налоговых органов соблю­дения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков;

11) не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов и их должностных лиц, не соответствующие НК РФ или иным федеральным законам;

12) обжаловать в установленном порядке акты налоговых орга­нов и действия (бездействие) их должностных лиц;

13) требовать соблюдения налоговой тайны;

14) требовать в установленном порядке возмещения в полном объеме убытков, причиненных незаконными решениями налого­вых органов или незаконными действиями (бездействием) их долж­ностных лиц.

Налогоплательщики имеют также иные права, установленные НК РФ и другими актами законодательства о налогах и сборах.

Налогоплательщикам (плательщикам сборов) гарантируется *административная и судебная защита* их *прав и законных интере­сов.* Порядок защиты прав и законных интересов налогоплатель­щиков (плательщиков сборов) определяется НК и иными федераль­ными законами.

Права налогоплательщиков обеспечиваются соответствующи­ми обязанностями должностных лиц налоговых органов. Неиспол­нение или ненадлежащее исполнение обязанностей по обеспечению прав налогоплательщиков влечет ответственность, предусмотрен­ную федеральными законами.

Налогоплательщики *обязаны:*

1) уплачивать законно установленные налоги;

2) встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена НК РФ;

3) вести в установленном порядке учет своих доходов (расхо­дов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предус­мотрена законодательством о налогах и сборах;

4) представлять в налоговый орган по месту учета в установлен­ном порядке налоговые декларации по тем налогам, которые они обязаны уплачивать, если такая обязанность предусмотрена зако­нодательством о налогах и сборах, а также бухгалтерскую отчет­ность в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете»;

5) представлять налоговым органам и их должностным лицам в случаях, предусмотренных НК РФ, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

6) выполнять законные требования налогового органа об уст­ранении выявленных нарушений законодательства о налогах и сбо­рах, а также не препятствовать законной деятельности должност­ных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;

7) предоставлять налоговому органу необходимую информа­цию и документы в случаях и порядке, предусмотренных НК РФ;

8) в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бух­галтерского учета и других документов, необходимых для исчис­ления и уплаты налогов, а также документов, подтверждающих по­лученные доходы (для организаций — также и произведенные расходы) и уплаченные (удержанные) налоги;

9) нести иные обязанности, предусмотренные законодатель­ством о налогах и сборах.

Налогоплательщики — организации и индивидуальные пред­приниматели — помимо вышеперечисленных обязанностей *обяза­ны письменно сообщать* в налоговый орган по месту учета:

-об открытии или закрытии счетов в 10-дневный срок;

-обо всех случаях участия в российских и иностранных орга­низациях в срок не позднее месяца со дня начала такого участия;

-обо всех обособленных подразделениях, созданных на терри­тории РФ, в срок не позднее месяца со дня их создания, реорга­низации или ликвидации;

-об объявлении несостоятельности (банкротстве), о ликвида­ции или реорганизации в срок не позднее 3 дней со дня принятия такого решения;

-об изменении своего места нахождения или места жительства в срок не позднее 10 дней с момента такого изменения.

Плательщики сборов обязаны уплачивать законно установлен­ные сборы, а также нести иные обязанности, установленные зако­нодательством о налогах и сборах.

За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на него обязанностей налогоплательщик (плательщик сборов) *не­сет ответственность* в соответствии с законодательством РФ.

Налогоплательщики (плательщики сборов), уплачивающие на­логи и сборы в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ, также несут обязанности, предусмотренные таможен­ным законодательством РФ.

* 1. **Налоговые агенты и сборщики налогов и (или) сборов как участники процесса налогообложения.**

*Налоговыми агентами* признаются лица, на которых в соответ­ствии с НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержа­нию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов.[[5]](#footnote-5)

Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщи­ки,если иное не предусмотрено НК РФ.

Налоговые агенты *обязаны:*

1)правильно и своевременно исчислять, удерживать из средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять в бюджеты (внебюджетные фонды) соответствующие налоги;

2) в течение одного месяца письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог у на­логоплательщика и о сумме задолженности налогоплательщика;

3) вести учет выплаченных налогоплательщикам доходов, удер­жанных и перечисленных в бюджеты (внебюджетные фонды) нало­гов, в том числе персонально по каждому налогоплательщику;

4) представлять в налоговый орган по месту своего учета доку­менты, необходимые для осуществления контроля за правильнос­тью исчисления, удержания и перечисления налогов.

Налоговые агенты перечисляют удержанные налоги в порядке, предусмотренном НК РФ для уплаты налога налогоплательщиком.

За неисполнение или ненадлежащее исполнение возложенных на него обязанностей налоговый агент несет *ответственность* в со­ответствии с законодательством РФ.

В случаях, предусмотренных НК РФ, прием от налогоплатель­щиков и (или) плательщиков сборов средств в уплату налогов и (или) сборов и перечисление их в бюджет может осуществляться государственными органами, органами местного самоуправления, другими уполномоченными органами и должностными лицами — *сборщиками налогов и (или) сборов.[[6]](#footnote-6)*

Права, обязанности и ответственность сборщиков налогов и (или) сборов определяются НК РФ, федеральными законами и при­нятыми в соответствии с ними законодательными актами субъек­тов РФ и нормативными правовыми актами представительных ор­ганов местного самоуправления о налогах и (или) сборах.

* 1. **Представительство в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах.**

Налогоплательщики, плательщики сборов и налоговые агенты могут участвовать в отношениях, регулируемых законодатель­ством о налогах и сборах через законных или уполномоченных представителей, если иное не предусмотрено НК РФ.

Личное участие налогоплательщика (плательщика сборов, на­логового агента) в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, не лишает его *права иметь представителя,* рав­но как участие представителя не лишает налогоплательщика права на личное участие в указанных правоотношениях.

Полномочия представителя должны быть документально под­тверждены в соответствии с НК РФ и иными федеральными зако­нами.

*Законными представителями налогоплательщика-организации* признаются лица, уполномоченные представлять указанную орга­низацию на основании закона или ее учредительных документов.

Действия (бездействие) законных представителей организации, совершенные в связи с участием этой организации в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, признаются действиями (бездействием) этой организации.

*Законными представителями налогоплательщика* — *физическо­го лица* признаются лица, выступающие в качестве его представи­телей в соответствии с гражданским законодательством РФ.

*Уполномоченным представителем налогоплательщика* признает­ся физическое или юридическое лицо, уполномоченное налогопла­тельщиком представлять его интересы в отношениях с налоговыми органами (таможенными органами, органами государственных  
внебюджетных фондов), иными участниками отношений, регули­руемых законодательством о налогах и сборах.

Не могут быть уполномоченными представителями налогопла­тельщика должностные лица налоговых органов, таможенных ор­ганов, органов государственных внебюджетных фондов, органов налоговой полиции, судьи, следователи и прокуроры.

Уполномоченный представитель *налогоплательщика-организа­ции* осуществляет свои полномочия на основании доверенности, выдаваемой в порядке, установленном гражданским законодатель­ством РФ. Уполномоченный представитель *налогоплательщика — физического лица* осуществляет свои полномочия на основании но­тариально удостоверенной доверенности или доверенности, при­равненной к нотариально удостоверенной в соответствии с граж­данским законодательством РФ.

**2. Ответственность налогоплательщиков за нарушение налогового законодательства.**

* 1. **Понятие налоговой ответственности и основополагающие принципы привлечения к ответственности.**

Налоговым кодексом России существенно изменены дей­ствовавшие до его принятия чрезмерно жесткие нормы ответ­ственности за налоговые нарушения. Эти нормы применя­лись в условиях отсутствия ясного и четкого налогового за­конодательства, предупредительных процедур, нечеткости и расплывчатости формулирования составов налоговых наруше­ний. Поэтому при подготовке и принятии Налогового кодек­са было принято решение о существенном снижении размеров штрафов и пеней, а также о дифференциации ответственнос­ти за налоговые нарушения. В результате в Кодексе установ­лено около 30 видов составов налоговых правонарушений, в то время как до принятия Кодекса их было фактически толь­ко два. При этом меры ответственности в одних случаях уста­навливаются в процентном соотношении к сумме налоговых нарушений, а в других — в четко фиксированной сумме.

Принципиально новым в Налоговом кодексе является и то, что впервые в российской налоговой практике дано доста­точно четкое определение понятия налогового правонаруше­ния. Согласно Кодексу *налоговым правонарушением*яв­ляется виновно совершенное противоправное, т. е. в наруше­ние законодательства о налогах и сборах, действие или без­действие налогоплательщика „за которое Налоговым кодек­сом установлены соответствующие меры ответственности (ст. 106 НК РФ). [2]

*Налоговая ответственность* – это применение финансовых санкций за совершение налогового правонарушения уполномоченными на то государственными органами к налогоплательщикам и лицам, содействующим уплате налога.[2]

Основополагающими принципами привлечения к ответственности за нарушение налогового законодательства, оп­ределенными в основном налоговом законе страны, являются следующие:

— ни один налогоплательщик, будь то юридическое лицо, предприниматель или налогоплательщик — физическое лицо, не может быть привлечен к ответственности за со­вершение налогового правонарушения иначе, как по осно­ваниям и в порядке, которые предусмотрены Налоговым кодексом России;

— к налогоплательщику не могут быть повторно применены меры налоговой ответственности за совершение одного и того же нарушения налогового законодательства;

— ответственность за действия, предусмотренные Налоговым кодексом, совершенные физическим лицом, наступает толь­ко в том случае, если они не содержат признаков состава преступления, предусмотренного уголовным законодатель­ством Российской Федерации;

— привлечение налогоплательщика — юридического лица к ответственности за совершение налогового нарушения не может освобождать его должностных лиц (при наличии соответствующих оснований) от административной, уго­ловной или иной ответственности, предусмотренной зако­нами Российской Федерации;

— в случае привлечения налогоплательщика к ответственности за нарушение налогового законодательства, он не освобожда­ется от обязанности уплаты причитающихся сумм налогов;

— налогоплательщик не может считаться виновным в нару­шении налогового законодательства, если эта виновность не доказана и не установлена решением суда, вступившим в законную силу;

— на налогоплательщика не может быть возложена обязан­ность доказывать свою невиновность в совершении нало­гового правонарушения. Эта обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового пра­вонарушения и виновности налогоплательщика в его со­вершении, возложена на налоговые органы;

— все сомнения в виновности налогоплательщика в соверше­нии налогового правонарушения согласно Налоговому ко­дексу России всегда должны толковаться в пользу налого­плательщика.

Принципиально новым моментом при определении меры ответственности налогоплательщика за нарушение налогового законодательства является установление Налоговым кодексом двух форм вины налогоплательщика, совершившего противо­правное действие или бездействие: *умышленное правонаруше­ние* и *совершенное по неосторожности.*

*Умышленным*считается такое правонарушение, когда совершившее его лицо осознавало противоправный характер своих действий или бездействия, желало или сознательно до­пускало наступление их вредных последствий.[2]

В то же время признается совершенным *по неосторож­ности*такое правонарушение, когда лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий или бездействия либо вредный характер возникших вследствие их последствий, хотя должно было и могло это осознавать.[2]

В зависимости от вины должностных лиц налогоплатель­щика, действия которых привели к нарушению налогового законодательства, определяется и вина организации-налого­плательщика.

* 1. **Действия, за которые налогоплательщик не несет ответственности.**

НК РФ установлены определенные обстоя­тельства, при наличии которых налогоплательщик *не подле­жит ответственности*за нарушение налогового законодатель­ства. Суть этих обстоятельств состоит в следующем:

*Во-первых,* вину налогоплательщика исключают действия, совершенные должностным лицом вследствие стихийного бед­ствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоя­тельств.

*Во-вторых,* не подлежат ответственности те действия нало­гоплательщика, приведшие к нарушению налогового законо­дательства, которые являются следствием»выполнения пись­менных разъяснений по вопросам применения налогового за­конодательства, данных налоговым органом, или другими уполномоченным государственным органом, или их должнос­тными лицами в пределах их компетенции.

И, наконец, *в-третьих,* действия, содержащие признаки налогового правонарушения, совершенного 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, также исключают его вину.

Применение того или иного размера финансовых санкций за нарушение налогового законодательства зависит от обстоя­тельств, смягчающих или же наоборот отягчающих предус­мотренную в законе ответственность за совершение налогово­го правонарушения.

Обстоятельством, *смягчающим*ответственность за совер­шение налогового правонарушения, является, в частности, со­вершение правонарушений вследствие стечения тяжелых лич­ных или семейных обстоятельств, а также под влиянием уг­розы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости.[2]

Обстоятельством, *отягчающим*ответственность, является совершение налогового правонарушения лицом, ранее (т. е. в течение 12 месяцев со дня последнего применения санкций) привлекаемым к ответственности за аналогичное правонару­шение.[2]

При наличии у налогоплательщика хотя бы одного из ука­занных смягчающих ответственность обстоятельств размер финансового штрафа уменьшается не меньше, чем в два раза по сравнению с тем размером, который установлен Налого­вым кодексом. Однако при наличии отягчающих обстоятельств размер штрафа увеличивается в два раза.

Если налогоплательщик совершил не менее двух налого­вых правонарушений, то налоговые санкции взыскиваются с него за каждое такое правонарушение в отдельности.

Налоговый кодекс установил и период времени, в течение которого налоговые органы могут обратиться в суд с иском о взыскании с налогоплательщика налоговой санкции. Суд примет к рассмотрению заявление налогового органа только в том случае, если со дня обнаружения налогового правонару­шения и составления соответствующего акта прошло не более шести месяцев.

* 1. **Виды налоговых правонарушений и система налоговых санкций.**

Основные виды нарушений налогового законодательства и ответственность налогоплательщиков за их совершение при­ведены в табл. 1.

Таблица 1

*Ответственность налогоплательщика за нарушение налогового законодательства*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Виды налоговых правонарушений | Налоговая санкция |
| 1 | 2 | 3 |
| 1  2  3  4  5  6  7  8  9  10  11  12 | Нарушение срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе при отсутствии признаков налогового правонарушения  Нарушение срока подачи заявления о постановке на учет в налоговый орган на срок более 90 дней  Осуществление предпринимательской деятельности без постановки на учет в налоговом органе  Осуществление предпринимательской деятельности без постановки на налоговый учет в течении трёх месяцев после установленного срок ( уклонение от постановки на налоговый учет)  Нарушение срока представления в налоговый орган информации об открытии или закрытии счета в банке  Непредставление в установленный срок налоговому органу по месту учёта налоговой декларации:  - при нарушении срока представления декларации до 180 дней  - при нарушении срока представления декларации более 180 дней  Грубое нарушение учета доходов, расходов и объектов налогообложения (отсутствие первичных документов, регистров бухучёта; систематическое несвоевременное или неправильное отражение в учёте и отчётности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений):  - совершённое в течение одного налогового периода  - совершённое в течение более одного года  - повлекшее занижение дохода  Нарушение правил составления налоговой декларации (несвоевремен-  ное и неправильное отражение доходов и расходов, источников доходов, исчисленной суммы налога)  Неуплата или не полная уплата сумм налогов в результате занижения налоговой базы или неправильного исчисления налогов:  - выявленные налоговым органом при выездной проверке  - совершённые умышленно  незаконное воспрепятствование досту-  пу должностного лица налогового органа, проводящего налоговую проверку, на территорию или в помещение налогоплательщика  Несоблюдение порядка владения, пользования или распоряжения имуществом, на которое наложен арест  Непредоставление в срок налогопла-  тельщиком документов или иных сведений, предусмотренных налоговым законодательством | 5 тыс. рублей  10 тыс. рублей  10% полученных за этот период доходов, но не менее 20 тыс. рублей  20% доходов, полученных в период деятельности без постановки на учет более 90 дней  5 тыс. рублей  5% суммы налога, подлежащего уплате по этой декларации, за каждый месяц, но не более 30% указанной суммы и не менее 100 рублей  30% суммы налога, подлежащего уплате, и 10% суммы налога за каждый полный и неполный месяц, начиная со 181 дня  5 тыс. рублей  15 тыс. рублей  10% суммы неуплаченного налога, но не менее 15 тыс. рублей  5 тыс. рублей  штраф в размере 20% неуплаченной суммы налога  штраф в размере 40% неуплаченной суммы налога  5 тыс. рублей  10 тыс. рублей  50 рублей за каждый непредставленный документ |

Источник: В.Г. Пансков Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник для вузов. – М.2001. –с.154.

Как видно из приведенных в табл. 1 данных, с принятием Налогового кодекса не произошло резкого увеличения числа видов правонарушений, за совершение которых на налогопла­тельщика налагаются штрафные санкции. Все эти виды нару­шений присутствовали в налоговом законодательстве, действо­вавшем до принятия Налогового кодекса. Другое дело, что за эти правонарушения, причем независимо от того, совершены ли они предумышленно или неумышленно и имелись ли при этом смягчающие обстоятельства, существовало практически два вида наказаний, причем весьма существенных. И любое правонарушение могло привести к банкротству налогоплатель­щика. Действующая в настоящее время система налоговых сан­кций, применяемых к налогоплательщику, существенно диф­ференцирована и в значительной степени смягчена.

Наибольшая ставка штрафа, которая сегодня применяется, — это 40 % суммы неуплаченного налога за умышленное за­нижение налогооблагаемой базы или неправильное исчисле­ние налога. До принятия Налогового кодекса за неправомерное( уменьшение налогов взималась сумма, равная 100 % сум­мы сокрытой или заниженной прибыли (100 % суммы налога за сокрытый или неучтенный объект налогообложения). Плюс к этому налогоплательщик должен был заплатить штраф с этой суммы. При повторном же подобном нарушении сумма штрафа увеличивалась вдвое. Таким образом в настоящее время размер налоговой санкции снизился более чем в 15 раз.

Налоговым кодексом кроме ответственности непосредствен­но налогоплательщиков установлены также налоговые санк­ции за нарушение законодательства и для других участников налоговых отношений.

В частности, за невыполнение налоговым агентом возло­женных на него обязанностей налагается штраф в размере 20% суммы, подлежащей перечислению.

В случае, если эксперт, переводчик или специалист отка­зываются от участия в проведении налоговой проверки, они могут быть наказаны штрафом в размере 500 рублей. При этом за дачу экспертом заведомо ложного заключения штраф составляет одну тысячу рублей.

* 1. **Ответственность коммерческих банков.**

Особое место в налоговом законодательстве отведено *от­ветственности коммерческих**банков*за нарушение ими возложенных на них налоговыми законами обязанностей.

В частности, за открытие банком счета налогоплательщику без предъявления последним свидетельства о постановке на учет в налоговом органе или при наличии у банка решения налогового органа о приостановлении операций по счетам этого лица на коммерческий банк налагается штраф в размере 10 тыс. рублей.

Кроме того, в случае несообщения банком налоговому орга­ну сведений об открытии или закрытии счета организацией или индивидуальным предпринимателем с этого банка взыс­кивается штраф в размере 20 тыс. рублей.

При нарушении банком установленного срока исполнения поручения налогоплательщика о перечислении налога или сбо­ра с банка взыскивается пеня в размере одной стопятидесятой ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, но не более 0,2 % за каждый день просрочки.

Если же банк совершил действия, создавшие ситуацию от­сутствия денежных средств на счете налогоплательщика, в от­ношении которого в банке находится инкассовое поручение налогового органа, то на банк налагается штраф в размере 30 % непоступившей в результате таких действий суммы налогов.

В том случае, если у банка имеется решение налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплатель­щика, а банк исполнил его поручение на перечисление средств с этого счета, с банка взыскивается штраф в размере 20 % суммы, перечисленной в соответствии с поручением налогоплательщика, но не более суммы задолженности налогопла­тельщика в бюджет.

Неисполнение банком в установленный срок инкассового поручения налогового органа о перечислении со счета налого­плательщика при наличии на нем достаточных денежных средств суммы налога или сбора, а также пени влечет взыска­ние пени в размере одной стопятидесятой ставки рефинанси­рования Центрального банка Российской Федерации, но не более 0,2 % за каждый день просрочки.

В случае непредставления коммерческим банком по моти­вированному запросу налогового органа справки по операци­ям и счетам организаций или граждан, осуществляющих пред­принимательскую деятельность без образования юридическо­го лица, в установленный Кодексом срок с банка взыскается штраф в размере 20 тыс. рублей.

Так же, как и с налогоплательщика, взыскание налоговых санкций с банков осуществляется только по решению суда.

**3. Порядок обжалования неправомерных действий налоговых органов.**

* 1. **Теоретическая база для обжалования неправомерных действий налоговых органов.**

Каждый налогоплательщик или налоговый агент имеет право *обжаловать акты* налоговых органов *ненормативного характера,* действия или бездействие их должностных лиц, если, по мнению налогоплательщика или налогового агента, такие акты, действия или бездействие нарушают их права.

Акты ненормативного характера — это акты, имеющие инди­видуальный характер (относящиеся к конкретным налогоплатель­щикам, налоговым агентам, а не к неопределенному кругу лиц), и содержащие обязательные предписания для налогоплательщиков, налоговых агентов, влекущие определенные юридические послед­ствия. К таким актам относятся: постановления о взыскании нало­га, акт налоговой проверки, требование об уплате налога и др.

*Нормативные правовые акты* налоговых органов могут быть обжалованы *в порядке, предусмотренном федеральным законода­тельством.*

Акты налоговых органов, действия или бездействие их должно­стных лиц могут быть обжалованы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) или в суд. Подача жа­лобы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должност­ному лицу) не исключает права на одновременную или последую­щую подачу аналогичной жалобы в суд.

*Судебное обжалование* актов (в том числе нормативных) нало­говых органов, действий или бездействия их должностных лиц организациями и индивидуальными предпринимателями произво­дится *путем подачи искового заявления в арбитражный суд* в соот­ветствии с арбитражным процессуальным законодательством. Су­дебное обжалование актов (в том числе нормативных) налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц физичес­кими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями, производится путем подачи искового заявления в суд общей юрисдикции в соответствии с законодательством об обжаловании в суд неправомерных действий государственных органов и их долж­ностных лиц.

Жалоба на акт налогового органа, действия или бездействие его должностного лица подается соответственно в вышестоящий на­логовый орган или вышестоящему должностному лицу этого орга­на.

Жалоба в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему долж­ностному лицу) подается в течение 3 месяцев со дня, когда налого­плательщик узнал или должен был узнать о нарушении своих прав. К жалобе могут быть приложены обосновывающие ее документы. В случае пропуска по уважительной причине срока подачи жало­бы этот срок по заявлению лица, подающего жалобу, может быть восстановлен соответственно вышестоящим должностным лицом налогового органа или вышестоящим налоговым органом.

Жалоба подается в письменной форме соответствующему нало­говому органу или должностному лицу.

Лицо, подавшее жалобу в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу, до принятия решения по этой жалобе может ее отозвать на основании письменного заявления. Отзыв жалобы лишает подавшее ее лицо права на подачу повтор­ной жалобы по тем же основаниям в тот же налоговый орган или тому же должностному лицу. Повторная подача жалобы в выше­стоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу производится в те же сроки.

Жалоба налогоплательщика рассматривается вышестоящим на­логовым органом (вышестоящим должностным лицом) в срок не позднее месяца со дня ее получения.

*По итогам рассмотрения жалобы* на акт налогового органа вы­шестоящий налоговый орган (вышестоящее должностное лицо) вправе:

1) оставить жалобу без удовлетворения;

2) отменить акт налогового органа и назначить дополнитель­ную проверку;

3) отменить решение и прекратить производство по делу о на­логовом правонарушении;

4) изменить решение или вынести новое решение. По итогам рассмотрения жалобы на действия или бездействие должностных лиц налоговых органов вышестоящий налоговый орган (вышестоящее должностное лицо) вправе вынести решение по существу.

Решение налогового органа (должностного лица) по жалобе принимается в течение месяца. О принятом решении в течение 3 дней со дня его принятия сообщается в письменной форме лицу, подавшему жалобу.

Подача жалобы в вышестоящий налоговый орган (вышестоя­щему должностному лицу) не приостанавливает исполнения обжа­луемого акта или действия, за исключением случаев, предусмот­ренных НК РФ.

Если налоговый орган (должностное лицо), рассматривающий жалобу, имеет достаточные основания полагать, что обжалуемые акт или действие не соответствуют законодательству РФ, указанный налоговый орган вправе полностью или частично приостановить исполнение обжалуемых акта или действия. Решение о приостанов­лении исполнения акта (действия) принимается руководителем на­логового органа, принявшим такой акт, либо вышестоящим нало­говым органом.

Жалобы (исковые заявления) на акты налоговых органов, дей­ствия или бездействие их должностных лиц, поданные в суд, рассмат­риваются и разрешаются в порядке, установленном гражданским процессуальным, арбитражным процессуальным законодатель­ством и иными федеральными законами.

* 1. **Судебная практика по делам о возмещении вреда, причиненного в результате действий (бездействия) налоговых органов.**

Арбитражными судами был рассмотрен ряд дел, заявляя по которым истцы, заявляя требования о воз­мещении убытков, в обоснование указанных требова­ний ссылались на то, что убытки возникли у них из-за несвоевременного возмещения НДС из бюджета.

По данной категории дел арбитражные суды ука­зывали на отсутствие доказательств наличия у ист­цов убытков в связи с несвоевременным возмеще­нием НДС из бюджета и причинно-следственной свя­зи между заявленными истцами суммами убытков и бездействием налоговых органов по возврату из бюджета сумм НДС.

*Пример 1*: 000 «К» обратилось в арбитражный суд с иском о взыс­кании с МНС России убытков, причиненных истцу в резуль­тате несвоевременного возмещения НДС налоговым ор­ганом.

Решением арбитражного суда в удовлетворении иско­вых требований было отказано.

При этом арбитражный суд указал, что сумма, заяв­ленная истцом в качестве убытков, была уплачена им контрагенту в связи с несвоевременным возвратом де­нежных средств по договору займа и не является убыт­ками, то есть расходами, которые лицо произвело для восстановления своего нарушенного права.

Истец представляет собой лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность, которая согласно ст. 2 ГКРФ является самостоятельной, осуществляемой на свой риск, направленной на систематическое получе­ние прибыли от пользования имуществом, продажи то­варов, выполнения работ или оказания услуг.

Таким образом, истец должен заключать хозяйствен­ные договоры с учетом своего финансового положения и возможности его исполнить.

Обязанность возврата из бюджета уплаченного НДС, установленная п.3 ст.7 Закона РФ от 06.12.1991 № 1992-1 «О налоге на добавленную стоимость», не является договорным условием, в результате неисполнения которой возникли убытки.

С учетом изложенного, арбитражный суд пришел к выводу, что между затратами истца о договору займа, которые были произведены истцом, и бездействием налогового органа по возврату НДС причинно-следственной связи не имеется и заявленная истцом сумма не является убытками истца, возникшими по вине налогового органа.[5]

Необходимо также обратить внимание на доста­точно распространенную ситуацию, когда юридическими лицами и предпринимателями без образования юридического лица в числе требований о возмеще­нии убытков, причиненных неправомерным взыска­нием сумм налогов и налоговых санкций в бюджет в результате действий налоговых органов, органов на­логовой полиции, а также должностных лиц указан­ных органов, предъявляются требования о начисле­нии процентов за пользование чужими денежными средствами на суммы, взысканные налоговыми орга­нами и органами налоговой полиции (ст. 395 ГК РФ).

Незаконность удовлетворения подобных требова­ний разъяснена в п.2 постановления Пленума Вер­ховного Суда Российской Федерации и Пленума ВАС РФ ОТ01.07.1996 № 6/8 «О некоторых вопросах, свя­занных с применением части первой Гражданского кодекса Российской Федерации», где указано, что поскольку гражданское законодательство может быть применено к указанным правонарушениям, если только это предусмотрено законодательством (ст. *2* ГК РФ), а ни гражданским, ни налоговым, ни иным административным законодательством не предусмот­рено начисление процентов за пользование чужими денежными средствами на суммы, необоснованно взысканные с юридических и физических лиц в виде экономических (финансовых) санкций налоговыми органами, то при удовлетворении требований на­званных лиц о возврате из соответствующего бюд­жета этих сумм не подлежат применению нормы (ст. 395 ГК РФ), регулирующие ответственность за не­исполнение денежного обязательства.

*Пример 2*: ТОО «О» обратилось в арбитражный суд с иском к Ин­спекции МНС России и МНС России о взыскании убытков.

В обоснование своего требования истец указал, что неправомерное списание с его расчетного счета денежных средств повлекло возникновение у него убытков. Ос­нованием для списания в бесспорном порядке денежных средств послужил акт документальной проверки и при­нятое на основании его решение, которым с истца была взыскана недоимка по налогу на прибыль и НДС, специ­альному налогу и т.д., соответствующие пени и штрафы. Данное решение истцом не оспаривалось.

Решением арбитражного суда в иске ТОО было отка­зано.

Постановлением апелляционной инстанции арбитражного суда решение оставлено без изменения.

Арбитражный суд апелляционной инстанции указал на то, что оснований для взыскания процентов за пользование чужими денежными средствами на основании с ст. 395 ГК РФ не имеется, поскольку ни налоговым, нигражданским законодательством не предусмотрено на­числение процентов за пользование чужими денежными средствами на суммы, взысканные налоговыми органами   
с юридических или физических лиц в виде санкций. Суд апелляционной инстанции, исследовав вышеуказанный акт и решение налогового органа, решил, что истец не доказал вину налогового органа, наличие причинно-след­ственной связи между неправомерными действиями (бездействием) со стороны налогового органа и причиненными убытками, а также размер понесенных убытков.[5]

В настоящее время достаточно часто физические и юридические лица обращаются в суды общей юрисдикции и арбитражные суды с исками о возмещении произведенных ими расходов на оплату услуг адвокатов, определяя данные расходы как убытки, причиненные в результате действий налоговых органов (органов налоговой полиции).   
 Сложившаяся практика рассмотрения судами данной категории дел показывает, что при принятии решений суды исходят из того, что расходы, произведенные налогоплательщиками по оплате квалифицированной юридической помощи при разрешении споров с налоговым и органами не являются убытками, а следовательно, возмещению не подлежат.

Указанная точка зрения нашла свое отражение в практике рассмотрения споров ВАС РФ.

Пример 3: Арбитражным судом было рассмотрено дело по иску индивидуального предпринимателя Т. о возмещении убытков, вызванных привлечением для участия в судеб­ных заседаниях работников юридической фирмы.

Арбитражный суд, отказывая истцу в удовлетворе­нии исковых требований, указал, что оплата оказанных юридической фирмой услуг относится к нормальной хо­зяйственной деятельности истца, а поэтому понесенные истцом расходы, связанные с исполнением договоров на оказание юридических услуг, в контексте ст. 15 ГК РФ могут считаться убытками.[5]

Таким образом, расходы, понесенные организаци­ей (индивидуальным предпринимателем) на оплату услуг адвокатов по договорам, не относятся к обще­гражданским убыткам, подлежащим возмещению на основании ст. 15 ГК РФ, согласно которой под убытками понимаются расходы, которые лицо, чье право нарушено, произвело или должно будет произвести для восстановления нарушенного права, утрата или повреждение его имущества (реальный ущерб), а также неполученные доходы, которые это лицо по­лучило бы при обычных условиях гражданского обо рота, если бы его право не было нарушено (упущен­ная выгода).

Согласно абзацу первому п. 2 ст. 1 ГК РФ юриди­ческие лица приобретают и осуществляют свои граж­данские права своей волей и в своем интересе. Они свободны в установлении своих прав и обязанностей на основе договора и в определении любых не проти­воречащих законодательству условий договора.

В соответствии с абзацем третьим п. 1 ст. 2 ГК РФ предпринимательской является самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направ­ленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выпол­нения работ или оказания услуг лицами, зарегист­рированными в этом качестве в установленном за­коном порядке.

Таким образом, заключение организацией (инди­видуальным предпринимателем) договоров на пред­ставительство интересов в суде является выражени­ем его свободного волеизъявления, оплата услуг ад­воката входит в нормальный хозяйственный риск предпринимательской деятельности, равно как оп­ределение стоимости данных услуг.

Кроме того, в соответствии с абзацем шестым под­пункта «и» п. 2 Положения о составе затрат органи­зация вправе включить затраты по оплате юридичес­ких услуг, оказанных адвокатами, в себестоимость продукции (работ, услуг), если в штате данной орга­низации отсутствовала должность юриста (юриди­ческий отдел).

Поскольку вопрос о возмещении убытков должен быть разрешен в зависимости от правовой оценки действий (бездействия) налоговых органов и орга­нов налоговой полиции, в результате которых нало­гоплательщику были причинены убытки, следующим подлежащим доказыванию при рассмотрении в суде дела о возмещении убытков обстоятельством (эле­ментом доказывания) является неправомерность действий указанных органов.

Наравне с вышеперечисленными элементами, подлежащими доказыванию по данной категории дел, имеется такой элемент, как причинно-следствен­ная связь между причиненными налогоплательщику убытками и неправомерными действиями (бездей­ствием) налоговых органов или органов налоговой полиции, а также должностных лиц указанных орга­нов. Так, Президиум ВАС РФ в постановлении от 30.07.1996 № 5059/94 среди иных оснований к от­мене судебных актов по делу и направлению дела на новое рассмотрение указал на отсутствие исследо­вания надлежащим образом вопроса о наличии при­чинной связи между действиями налоговой инспек­ции и возникновением убытков.

В связи с изложенным, при заявлении требований о возмеще­нии убытков, причиненных действиями (бездействи­ем) налоговых органов, должностных лиц указанных органов, необходимо привлекать в качестве ответ­чика Минфин России.

**Заключение**

Анализ правовой основы регулирования налоговых отношений позволяет сделать вывод, что данные отношения регулируются большим количеством нормативных актов различного уровня, зачастую не согласованных между собой. Эти отношения касаются как вопросов исчисления и уплаты налогов, прав, ответственности и обязанностей субъектов налогового права, таки и не относящихся к налоговому законодательству вопросов. Кодифицированного документа, содержащего воедино все нормы, касающиеся данных правоотношений на сегодняшний день не существует. Существуют также, так называемые, пробелы в законодательстве регулирующем вопросы налоговой ответственности, например, некоторые составы правонарушений российским законодательством не предусматриваются, что даёт возможность недобросовестным участникам налоговых правоотношений уходить от налогообложения.

Привлечение налогоплательщика к налоговой ответственности затрагивает основные права и свобода граждан, предпринимателей, организаций. Оно касается таких важных институтов как право заниматься предпринимательской деятельностью, право собственности. Сам факт привлечения налогоплательщика к ответственности касается доброго имени и деловой репутации налогоплательщика. Не вызывает сомнений, что от того, как закреплена данная процедура в законе напрямую зависит и соблюдение этих прав. А налоговое законодательство ещё не так совершенно как хотелось бы.

Но не всё так мрачно, следует помнить, что налоговое право ещё сравнительно молодо и сейчас оно находится в процессе активного развития, многие проблемы, горячо обсуждаемые в настоящий момент через какое-то время будут разрешены, некоторые пробелы в законодательстве будут восполнены, на смену большого количества разрозненных правовых актов, регулирующих отдельные отношения в сфере налогов, придёт окончательный вариант Налогового кодекса.

**Список использованной литературы**

1. Перов А.В., Толкушкин А.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: Юрайт-М, 2002.
2. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в РФ: Учебник для вузов. – М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2001.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая. Официальный текст по состоянию на 15 августа 1999 г.- М.: Издательский Дом ИНФРА-М, 1999.
4. Короткова Л.А., Ковалевская Д.Е. Обжалование актов, действий (бездействия) налоговых органов и их должностных лиц. Налоговый вестник, №6 2001г. – с.188.
5. Короткова Л.А., Ковалевская Д.Е. Судебная практика: некоторые аспекты возмещения вреда, причиненного в результате действий (бездействия) налоговых органов и органов налоговой полиции. Налоговый вестник, №8 – с.189, №9 – с.176.
6. Дмитриева Н.Г. Налоги и налогообложение. Ростов-на-Дону: Феникс, 2001.

1. Перов А.В., Толкушкин А.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: Юрайт-М, 2002.с157 [↑](#footnote-ref-1)
2. Там же [↑](#footnote-ref-2)
3. Перов А.В., Толкушкин А.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: Юрайт-М, 2002 с.157 [↑](#footnote-ref-3)
4. Там же [↑](#footnote-ref-4)
5. Перов А.В., Толкушкин А.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: Юрайт-М, 2002 с.161 [↑](#footnote-ref-5)
6. Перов А.В., Толкушкин А.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: Юрайт-М, 2002 с.162 [↑](#footnote-ref-6)