**Кто может подписывать протоколы об административных правонарушениях**

Юрист Е.Б. Черебова

Об утверждении перечня должностных лиц налоговых органов Российской Федерации, уполномоченных составлять протоколы об административных правонарушениях

Приказ Федеральной налоговой службы от 02.08.05 № САЭ-3-06/354

Зарегистрирован Министерством юстиции РФ 25.08.05 № 6941

Утвержден новый перечень должностных лиц, уполномоченных от имени налоговых органов составлять и подписывать протоколы об административных правонарушениях. Из комментария вы узнаете не только об изменениях в составе должностей, но и о том, какие именно правонарушения находятся в компетенции налоговиков

Опубликованный документ (далее - приказ № САЭ-3-06/354) содержит Перечень должностных лиц налоговых органов Российской Федерации, уполномоченных составлять протоколы об административных правонарушениях (далее - Перечень). Но прежде чем рассмотреть его, выясним, по каким именно правонарушениям налоговики вправе составлять протоколы, собирать материалы и штрафовать организации, их должностных лиц, а также предпринимателей.

**Что контролируют налоговики**

Все административные правонарушения, находящиеся в компетенции налоговых органов, можно разделить на две группы - с точки зрения последствий.

Первая группа - это нарушения, которые налоговики могут выявить и зафиксировать в протоколе, а взыскать штраф по ним может только суд. Список таких деяний вы найдете в пункте 5 части 2 статьи 28.3 Кодекса РФ об административных правонарушениях. Например, это грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности (ст. 15.11 КоАП РФ) или нарушение сроков представления налоговой декларации (ст. 15.5 КоАП РФ).

Вторая группа - нарушения, которые «от и до» подпадают под контроль налоговых органов. Такие нарушения содержатся в части 1 статьи 23.5 КоАП РФ. По ним проверяющие составляют протоколы (ч. 1 ст. 28.3 КоАП РФ), после чего рассматривают материалы и выносят постановление о привлечении к административной ответственности (о наложении штрафа). В качестве примера приведем торговлю за наличный расчет без ККТ (ст. 14.5 КоАП РФ).

Нарушения, которые могут попасть под внимание налоговиков, мы обобщили ниже. Обратите внимание: налоговики вправе составлять протоколы и рассматривать дела и по некоторым другим составам, помимо указанных в части 1 статьи 23.5 и пункте 5 части 2 статьи 28.3 КоАП РФ.

Дело в том, что в КоАП РФ есть еще и статьи, в которых налоговый орган прямо не поименован, но подразумевается. То есть сказано, что составлять протокол может федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в той или иной области. И при этом контроль за этой областью передан налоговикам.

Например, в полномочия ФНС России входит контроль за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей и алкогольной продукции, а также за соблюдением валютного законодательства РФ.

Поэтому в этих сферах налоговики вправе выявлять и фиксировать административные правонарушения (п. 64, 80 ч. 2 ст. 28.3 КоАП РФ). А в ряде случаев - и штрафовать по ним (ст. 23.50, 23.60 КоАП РФ).

**Для кого какие штрафы**

По некоторым правонарушениям налоговики вправе привлечь к административной ответственности только должностных лиц организации (руководителя, заместителя руководителя, главного бухгалтера и др.), но не ее саму. Например, это касается таких составов, как несвоевременная сдача налоговой декларации (ст. 15.5 КоАП РФ) или нарушение срока постановки на учет в налоговом органе (ст. 15.3 КоАП РФ). Саму организацию в таких случаях тоже оштрафуют, но уже по статье 119 или 116 Налогового кодекса РФ. При этом налоговики будут руководствоваться процедурой привлечения к ответственности, прописанной именно в НК РФ, а не в КоАП РФ.

ПРИМЕР 1

Налоговый орган составил протокол и оштрафовал организацию на 30 000 руб. за нарушение правил розничной продажи алкогольной продукции по части 3 статьи 14.16 КоАП РФ.

Организация обжаловала привлечение к ответственности в суд, ссылаясь на то, что налоговый орган действовал вне своей компетенции.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа в постановлении от 3 мая 2005 г. по делу № Ф08-1646/ 2005-688А с организацией не согласился. И указал, что налоговые органы уполномочены контролировать производство и оборот алкогольной продукции. Причем такое полномочие у них было как до преобразования МНС России в ФНС России, так осталось и после. Поэтому они вправе рассматривать дела по части 3 статьи 14.16 КоАП РФ.

Кроме того, налоговые органы осуществляют государственную регистрацию юридических лиц и предпринимателей. Следовательно, они вправе составлять протоколы и направлять их в суд, например, за осуществление предпринимательской деятельности без регистрации (ч. 1 ст. 14.1, п. 8 ч. 2 ст. 28.3 КоАП РФ). А за несвоевременное представление сведений об организации или предпринимателе - штрафовать самостоятельно (ч. 3 ст. 14.25, 23.61 КоАП РФ).

Если правонарушение не относится к компетенции налоговых органов, они не вправе составлять по нему протокол.

ПРИМЕР 2

Организация вовремя не заплатила административный штраф. Выявив это, заместитель руководителя налоговой инспекции составил протокол об административном правонарушении по части 1 статьи 20.25 КоАП РФ и оштрафовал организацию на 60 000 руб.

Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа в постановлении от 24 февраля 2005 г. по делу № А11-7050/2004- К2-Е-4733 признал привлечение к ответственности неправомерным. И указал, что налоговики не вправе составлять протоколы и рассматривать дела о нарушении сроков уплаты административного штрафа. По статье 20.25 КоАП РФ протоколы составляет милиция, а дела рассматривает суд.

**Кто составляет протоколы**

Перечень должностных лиц, уполномоченных составлять протоколы об административных правонарушениях, устанавливает соответствующий федеральный орган исполнительной власти (ч. 4 ст. 28.3 КоАП РФ). Следовательно, перечень правомочных сотрудников налоговых органов должна утверждать ФНС России. Раньше он содержался в приказе МНС России от 17 октября 2003 г. № БГ-3-06/547. Приказ № САЭ-3- 06/354 его отменил и утвердил новый.

Существенных изменений не произошло. Как и прежде, Перечень исчерпывающий. Поэтому лица, которые в нем не указаны, подписывать протоколы не вправе. Перечень говорит, кто может составлять протоколы от лица инспекции, регионального управления, межрегиональной инспекции и ФНС России.

Например, в «местных» инспекциях право подписывать протоколы осталось у руководителя инспекции, начальника отдела и их заместителей, главного и старшего государственного налогового инспектора, государственного налогового инспектора. А также у сотрудников, которые проводят контрольное мероприятие (их должности, звания и Ф. И. О. должны быть в постановлении о назначении проверки или ревизии). В управлениях по субъектам РФ и в межрегиональных инспекциях составлять протоколы могут такие же должностные лица, только вместо руководителя инспекции - соответственно руководитель управления и межрегиональной инспекции.

А вот должности центрального аппарата ФНС России немного отличаются от прежнего списка. Но как пояснили редакции «ДК» в Минфине России, причина различий - в нынешней структуре налоговых органов. Например, вместо министра РФ по налогам и сборам в новом перечне указана должность руководителя ФНС России. Кроме того, некоторых прежних министерских должностей в структуре ФНС России просто больше нет (руководителя департамента, начальника отдела в управлении (департаменте), главного (старшего) государственного налогового инспектора и др.).

**Если подпишет неуполномоченное лицо**

В течение суток с момента составления налоговики обязаны направить протокол для принятия решения о привлечении к ответственности (ч. 1 ст. 28.8 КоАП РФ). В зависимости от того, в чей компетенции находится рассмотрение соответствующего дела, протокол передается в суд или руководителю налогового органа.

Они подготавливают дело к рассмотрению, в ходе чего обязаны проверить в том числе и правильность составления протокола (ст. 29.1 КоАП РФ, п. 7 постановления Пленума ВАС РФ от 2 июня 2004 г. № 10, п. 4, 5 постановления Пленума ВС РФ от 24 марта 2005 г. № 5). И если они выявят, что протокол составили неуполномоченные лица (не упомянутые в Перечне), то вернут его и все материалы дела обратно контролерам для устранения недостатков (ч. 3 ст. 28.8 КоАП РФ). Если налоговики не исправят ошибки, то протокол нельзя брать за основу при привлечении к административной ответственности. Ведь он является документом, который подтверждает, что лицо совершило административное правонарушение. А доказательства, полученные с нарушением установленного порядка, использовать запрещено (ч. 3 ст. 26.2 КоАП РФ). А что будет, если судья или руководитель налогового органа выявит, что протокол подписан неуполномоченным лицом не на стадии подготовки, а уже в процессе рассмотрения дела?

Пленум ВАС РФ обязал суды в таких ситуациях принимать решение об отказе в привлечении к административной ответственности (п. 7 постановления № 10). И это правильно - ведь в таком случае факты, изложенные в протоколе, нельзя использовать для привлечения к ответственности, так как документ составлен с нарушением процессуальных норм.

Однако некоторые суды руководствуются не пунктом 7, а пунктом 10 того же постановления № 10. В нем Пленум ВАС РФ пояснил, что нарушение процессуальных норм влечет отказ в удовлетворении требований налоговиков только тогда, когда оно является существенным и не позволяет всесторонне, полно и объективно рассмотреть дело. К примеру, следуя именно этому разъяснению, Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа посчитал, что изготовление протокола неуполномоченным лицом не препятствует привлечению к административной ответственности (постановление от 10 марта 2005 г. по делу № Ф04-1036/2005(9207-А70-3)). По нашему мнению, такие судебные решения следует оспаривать со ссылкой на пункт 7 постановления № 10.

Административные правонарушения, отнесенные статьями 23.5 и 28.3 КоАП РФ к компетенции налоговых органов

Нарушения, по которым налоговый орган вправе оштрафовать (ч. 1 ст. 23.5 КоАП РФ)

1. Продажа товаров, выполнение работ и оказание услуг без ККТ (ст. 14.5 КоАП РФ).

2. Нарушение порядка ведения кассовых операций и работы с денежной наличностью (ст. 15.1 КоАП РФ).

3. Невыполнение обязанностей по контролю за соблюдением правил ведения кассовых операций (ст. 15.2 КоАП РФ)

Нарушения, по которым налоговый орган только составляет протоколы (п. 5 ч. 2 ст. 28.3 КоАП РФ)

1. Нарушение срока постановки на налоговый учет (ст. 15.3 КоАП РФ)

2. Нарушение срока представления сведений об открытии (закрытии) счета в кредитном учреждении (ст. 15.4 КоАП РФ)

3. Нарушение срока представления налоговой декларации (ст. 15.5 КоАП РФ)

4. Непредставление сведений, необходимых для налогового контроля (ст. 15.6 КоАП РФ)

5. Нарушение порядка открытия счета плательщику (ст. 15.7 КоАП РФ)

6. Нарушение срока исполнения поручения о перечислении налога или сбора (ст. 15.8 КоАП РФ)

7. Неисполнение банком решения о приостановлении операций по счетам плательщика или налогового агента (ст. 15.9 КоАП РФ)

8. Грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности (ст. 15.11 КоАП РФ)

9. Неисполнение законного распоряжения или требования сотрудника налогового органа (ч. 1 ст. 19.4 КоАП РФ)

10. Невыполнение законного предписания (постановления, представления, решения) налогового органа (должностного лица) (ч. 2 ст. 19.5 КоАП РФ)

11. Неустранение причин и условий, способствовавших совершению административного правонарушения (ст. 19.6 КоАП РФ)

12. Непредставление сведений, предусмотренных законом (ст. 19.7 КоАП РФ)