**Ответственность за налоговые правонарушения в соответствии с Налоговым Кодексом Российской Федерации**

**ПЛАН**

Введение

Правовое регулирование ответственности за налоговые правонарушения в Российской Федерации

Понятие и признаки юридической ответственности

Понятие и признаки ответственности за налоговые правонарушения, или налоговой ответственности

Субъекты налоговой ответственности

Вопросы уголовной ответственности за налоговые преступления

*Таблица-схема:* Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение

*Таблица-схема:* Налоговые преступления и наказания за их совершение

**Введение**

Одним из условий успешного решения стоящих перед обществом и государством экономических и социальных задач является проведение единой финансовой и налоговой политики. Для выполнения этого условия необходима сбалансированность прав, обязанностей и ответственности, с одной стороны, физических и юридических лиц, а с другой -- органов государства, осуществляющих контроль как за использованием финансовых средств, так и за уплатой налогов и сборов.

Налоговая система любого правового государства не может функционировать без института ответственности. Однако как показывает российская практика, применение норм ответственности за совершение налоговых правонарушений остается одним из главных спорных вопросов в отношениях государства с налогоплательщиками.

Данная работа посвящена общим вопросам юридической ответственности за налоговые правонарушения в соответствии с принятым Налоговым Кодексом РФ.

Уместно отметить, что именно суровость мер ответственности за нарушения российского налогового законодательства до принятия первой части Налогового Кодекса РФ стала одним из самых серьезных оснований для начала кампании по реформированию всей налоговой системы России в целом.

**Правовое регулирование ответственности за налоговые правонарушения в Российской Федерации**

В соответствии с Федеральным законом от 31.07.98 года № 147-ФЗ “О введении в действие части первой Налогового Кодекса Российской Федерации” с 1 января 1999 года вступила в силу часть первая Налогового Кодекса Российской Федерации. С этого момента утрачивает силу (за исключением ряда статей) Закон РФ “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”, в частности и статья 13, регламентирующая вопросы ответственности за налоговые правонарушения.

Таким образом, в настоящее время основные понятия, условия и обстоятельства привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений установлены в Налоговом Кодексе Российской Федерации, в частности в главе 15.

При рассмотрении налоговых споров после 1 января 1999 года надо иметь в виду, что правила толкования актов законодательства о налогах и сборах, определенные статьей 3 Налогового Кодекса РФ, а также положения об основаниях и условиях привлечения (освобождения, смягчения) к налоговой ответственности, установленной главой 15 Кодекса подлежат применению независимо от того, до или после вступления в силу части первой Налогового кодекса возникли спорные правоотношения либо было допущено налоговое правонарушение.

В связи с этим при разрешении после 31 декабря 1998 года споров о применении налоговой ответственности необходимо руководствоваться следующим.

Пунктом 3 статьи 5 Налогового Кодекса РФ предусмотрено, что акты законодательства о налогах и сборах, устраняющие или смягчающие ответственность за налоговые правонарушения либо устанавливающие дополнительные гарантии защиты прав налогоплательщиков, плательщиков сборов и иных обязательных лиц, имеют обратную силу.

Следовательно, решение о применении ответственности за налоговое правонарушение, допущенное до 1 января 1999 года, не может быть вынесено налоговым органом после вступления в силу части первой Налогового кодекса, если ответственность за соответствующее правонарушение ею не установлена.

С учетом положений пункта 3 статьи 5 Налогового Кодекса РФ взыскание финансовых санкций за такое правонарушение не может быть произведено после 31 декабря 1998 года.

В том случае, когда Налоговый Кодекс устанавливает более мягкую ответственность за конкретное правонарушение, чем было установлено Законом РФ “Об основах налоговой системы в Российской Федерации” за соответствующее правонарушение, совершенное до 1 января 1999 года, применяется ответственность, установленная частью первой Кодекса.

С учетом положений пункта 3 статьи 5 Налогового Кодекса РФ взыскание финансовых санкций за данное правонарушение после 31 декабря 1998 года может быть произведено лишь в части, не превышающей максимального размера санкций, предусмотренных частью первой Кодекса за такое правонарушение.

Согласно пункту 2 статьи 5 Налогового Кодекса акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги и (или) сборы, повышающие налоговые ставки, устанавливающие или отягчающие ответственность за налоговые правонарушения, устанавливающие новые обязанности или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков или плательщиков сборов, а также иных участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, обратной силы не имеют.

Поэтому соответствующие положения Раздела VI Налогового Кодекса РФ могут применяться только в отношении налоговых правонарушений, допущенных налогоплательщиками и иными обязанными лицами после 31 декабря 1998 года.

**Понятие и признаки юридической ответственности**

Термин "ответственность" ныне выглядит очень размытым. И если принять понятие "ответственность" в том широком смысле, в каком оно применяется в повседневной жизни, в философской литературе и даже в обиходе юристов, теряется специфика юридического понимания ответственности и возникает потребность в новом термине, обозначающем то, что сегодня включается в понятие ответственности в юридическом смысле. Однако вряд ли подобная замена термина может дать сколько-нибудь полезный результат. Необходимость же специального юридического понятия ответственности, пусть и самого общего, но позволяющего отграничивать ответственность в юридическом смысле от иных явлений, называемых тем же термином, полностью оправданна, поскольку оно означает один из важнейших институтов права. Его четкая характеристика, определение, отграничение от других правовых явлений имеют существенное значение как для теории, так и для практики. Поэтому предложения о безграничном расширении понятия ответственности, о применении этого понятия в его общеупотребительном смысле нельзя считать приемлемыми.

О.С. Иоффе понимает юридическую ответственность прежде всего как санкцию за правонарушение, как последствие, предусмотренное нормой права на случай ее несоблюдения[[1]](#footnote-1) Эта санкция, как считает О.С. Иоффе, выражается в мерах принуждения к соблюдению норм права и применяется органами государства к тем, кем эти нормы нарушаются. И соответственно юридические последствия, не связанные с мерами государственного принуждения, нельзя относить к области правовой ответственности.

Следует учитывать, что словом "санкция" как в литературе, так и в законодательстве обозначаются различные понятия. В законодательстве "санкцией" иногда именуются утверждение, одобрение, разрешение какого-либо акта. Чаще тот же термин используется для обозначения мер воздействия, применяемых государственными органами к правонарушителям. Санкция - необходимый атрибут каждой правовой нормы. Без санкции в виде указания меры возможного государственного принуждения, подлежащей применению к нарушителю нормы, она не будет иметь юридического характера.

Санкцию нередко определяют как неблагоприятные последствия правонарушения, подчеркивают момент "невыгодности" для правонарушителя тех последствий, которые возникают для него из факта правонарушения. Представление об "отрицательности, неблагоприятности последствий", предусмотренных санкциями по отношению к правонарушителям, не может быть применено к ряду санкций правовых норм. Если взять такие меры, как принудительное исполнение юридической обязанности, не выполненной лицом добровольно, то вопрос о "неблагоприятности, невыгодности" такого исполнения вряд ли может быть поставлен[[2]](#footnote-2).

Итак, некоторые санкции в соотношении с ответственностью можно представить как некое абстрактное явление, которое при наступлении определенных условий материализуется и становится ответственностью. Совокупность санкции и условий ответственности в тех случаях, когда такая конкретная санкция есть суть ответственности, и дает собственно ответственность.

Каково же содержание ответственности? Зачастую утверждают, что она является мерой государственного принуждения, которая выражается в осуждении правонарушения, в установлении для правонарушителя определенных отрицательных, неблагоприятных последствий в виде ограничений, лишений личного или имущественного характера. Большинство авторов, затрагивавших вопросы ответственности, считают, что государственное принуждение к исполнению нарушенной обязанности (принуждение должника к реальному исполнению обязательства, истребование своевременно не возвращенной или не переданной вещи и т.д.) не является юридической ответственностью.

В недавнем прошлом была распространена точка зрения, что суть ответственности - в сознательном и инициативном исполнении моральных, юридических и иных обязанностей, в осознании своего долга перед обществом, государством, а также перед другими членами общества. Такая ответственность именуется активной в отличие от пассивной, или ретроспективной, то есть ответственности за прошлое поведение, противоречащее определенным социальным, в том числе юридическим, нормам.[[3]](#footnote-3)

Некоторые полагали, что, поскольку сердцевиной правовой нормы является диспозиция, а не санкция, юридическая ответственность - это прежде всего обязанность действовать правомерно. И основным видом ответственности выступает "позитивная" ответственность, социальный смысл которой состоит в деятельности, соответствующей объективным требованиям данной ситуации и идеалам времени. В содержание "позитивной" ответственности входит самостоятельная и инициативная деятельность "в рамках правовых норм и тех идеалов, для достижения которых они изданы". "Позитивная" ответственность возникает у человека "уже тогда, когда он приступает к исполнению своих обязанностей, а не тогда, когда он их не выполняет или станет действовать вопреки им".

Нет сомнения в том, что подобные концепции "позитивной ответственности" в советской литературе были продуктом системы социалистического хозяйства и коммунистической идеологии. С развитием рыночной экономики, с установлением частно-правовой основы гражданского общества высказывания о "позитивной" ответственности в том виде, в каком они звучали, фактически теряют смысл. Подтверждением служит зарубежное право, которому несвойственна позитивная ответственность. Хотя определенный смысл, лежащий в идее такой ответственности, все-таки имеется. И что касается гражданско-правовых, торговых, коммерческих отношений, то этот смысл, как показывает зарубежная и международная коммерческая практика, прекрасно реализуется через принципы добросовестности и честной деловой практики.

Как замечали И. С. Самощенко и М. Х. Фарукшин, юридическая ответственность, с тех пор как она возникла, всегда была ответственностью за прошлое, за совершенное деяние. Являясь реакцией на совершенное правонарушение, юридическая ответственность имеет государственно-принудительный характер. Он выражается прежде всего в том, что ответственность возлагается в случае правонарушения независимо от воли и желания правонарушителя и имеет по отношению к нему внешний характер[[4]](#footnote-4).

Но главное в вопросе об ответственности: включаются ли в содержание ее понятия все случаи применения правового принуждения для выполнения лицом своих обязанностей, либо только те, когда при нарушении обязательств на лицо возлагаются дополнительные обязанности, либо возникают новые.

О.С. Иоффе справедливо полагает, что при выявлении сущности ответственности нужно и даже необходимо учитывать тот факт, что правонарушение может повлечь и такие санкции, которые мерами ответственности не являются. Так, принудительная охрана обязательств воплощается прежде всего в понуждении к их реальному исполнению. Но реальное исполнение, даже если оно будет принудительным, нельзя считать мерой ответственности. Обязанность реального исполнения вытекает непосредственно из самого обязательства. И если бы последствия правонарушения ограничивались только ею, это было бы равноценно полной безответственности нарушителя, который как до, так и после нарушения нес бы одну и ту же обязанность - выполнить принятое на себя обязательство. И поскольку ответственность всегда составляет определенный вид имущественных или личных лишений, она должна выражаться в каком-либо дополнительном бремени, вызывая тем самым для нарушителя определенные отрицательные последствия. Конкретными видами таких последствий могут быть замена неисполненной обязанности новой, присоединение к нарушенной обязанности дополнительной.

**Понятие и признаки ответственности за налоговые правонарушения, или налоговой ответственности**

Как известно, ответственность подразделяется на виды. В теории правовых наук традиционно выделяют административную, уголовную, дисциплинарную, гражданскую (гражданско-правовую) и материальную ответственность.

|  |  |
| --- | --- |
| ***Вид юридической ответственности*** | ***Понятие*** |
|  |  |
| **Уголовная**  | наступает за совершение преступлений, предусмотренных уголовным законодательством |
|  |  |
| **Административная** | наступает за посягательство субъектами права на общественные отношения, связанные с государственным управлением |
|  |  |
| **Гражданская****(Гражданско-правовая)** | выражается в применении к правонарушителю в интересах другого лица либо государства установленных законом или договором мер воздействия имущественного характера. |
|  |  |
| **Материальная** | наступает за ущерб, причиненный предприятию, учреждению, организации рабочими и служащими при исполнении ими своих трудовых обязанностей |
|  |  |
| **Дисциплинарная** | применяется за нарушение трудовой, учебной, служебной, воинской дисциплины |

Однако в последнее время ряд специалистов ставят вопрос о существовании специального вида ответственности, а именно, финансовой. В научных комментариях можно найти различные точки зрения и доводы по поводу правовой природы данного вида ответственности.

В принципе мнения авторов можно разделить на два лагеря. Одни полагают, что недопустимо само применение термина “финансовая ответственность”.[[5]](#footnote-5) Другие считают, что финансовая ответственность по предмету и методу регулирования является разновидностью административной ответственности, поскольку стороны (субъекты) находятся в неравном положении, однако она обладает присущими только ей специфическими признаками.[[6]](#footnote-6)

Наиболее подходящим кажется мнение о том, что применение термина “финансовая ответственность” возможно при достаточной условности, выделение же ее в качестве самостоятельного вида юридической ответственности в настоящее момент ничем не обосновано[[7]](#footnote-7).

Финансовую ответственность можно назвать ближайшим историческим предшественником налоговой ответственности, которая предусматривалась прежде всего ст.13 Закона РФ от 27 декабря 1991 г. N 2118-I "Об основах налоговой системы в Российской Федерации". Сам термин "финансовая ответственность" в этом законе не фигурирует. Однако он встречается в ряде постановлений Высшего Арбитражного Суда РФ по налоговым спорам, широко используется в письмах Государственной налоговой службы РФ. В ряде проектов Налогового кодекса[[8]](#footnote-8) также употребляется именно этот термин. Причина в том, что налоговое законодательство долгое время рассматривалось только в качестве составной части финансового права. Поэтому ответственность за его нарушение являлась также финансовой ответственностью. Недаром этот термин также используется применительно к другим правонарушениям в финансовой сфере, регулируемой банковским законодательством, законодательством о валютном регулировании и т.д. Утверждение понятия "налоговая ответственность" свидетельствует о том, что налоговое право приобретает все большую самостоятельность.

Тем не менее, термин “налоговая ответственность”, который все чаще можно встретить в научной правовой литературе и нормотворческой практике[[9]](#footnote-9) не является единственным определяющим признаком выделения нового вида юридической ответственности. Иначе, по аналогии, почему бы не выделить какую-нибудь “экологическую ответственность” за правонарушения в отрасли экологического права? Представляется, что ответственность за нарушение налогового и финансового законодательства действительно существует, но это есть ни что иное как применение административной и уголовной и иной ответственности при строгом соблюдении законодательства в зависимости от вида налогового правонарушения (преступления). Употребление термина “налоговая ответственность” очень условно и не должно подразумевать новый вид или подвид юридической ответственности, обладающий исключительными признаками. Безусловно данная ответственность обладает рядом особенностей, что позволяет говорить о ней особо, но, как уже было сказано выше, в теории правовых наук она не должна занимать пост отдельного вида юридической ответственности наравне с административной, уголовной, дисциплинарной, гражданской и материальной.

Но существует и другая точка зрения о правовой природе налоговой ответственности. Заслуживают внимания доводы Р.В.Украинского[[10]](#footnote-10). В частности, не отрицая тот факт, что теоретически налоговая ответственность является разновидностью административно-правовой (хотя бы потому, что налоговые правоотношения входят в число административных), на практике, если формально руководствоваться содержанием Налогового Кодекса РФ, легализующим анализируемое понятие, предлагает исходить из того, что налоговая ответственность есть нечто вполне самостоятельное, и ее отождествление с административной ответственностью может породить определенные затруднения в правоприменительной практике.

Дело в том, поясняет Р.В.Украинский, что статья 10 Налогового кодекса РФ четко различает производство по делам о налоговых правонарушениях, порядок осуществления которого закреплен в главах 14 и 15 Налогового Кодекса РФ, и производство по делам о нарушениях налогового законодательства, содержащим признаки административного правонарушения. Последнее ведется в порядке, установленном законодательством об административных правонарушениях.

Появление такой нормы, небезупречной с юридической точки зрения, объясняется тем, что Кодекс об административных правонарушениях РСФСР (далее - КоАП РСФСР), который определяет порядок привлечения к административной ответственности, безнадежно устарел и фактически неприменим к отношениям, регулируемым не только налоговым, но и таможенным законодательством, законодательством о валютном регулировании, регулировании рынка ценных бумаг и т.п. Все эти отношения, несмотря на их разнообразие, по своей природе являются административно-правовыми. Однако в силу известных исторических и экономических причин КоАП РСФСР на них совершенно не ориентирован. И пока не существует нового административного кодекса, устанавливающего принципы привлечения к ответственности за правонарушения в этой сфере, приходится применять казуистичные, не всегда последовательные нормы отраслевого законодательства.

Приводим примеры. В пункте 4 статьи 10 Налогового Кодекса РФ установлено, что 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. Положения о том, что привлечение физических лиц к ответственности за налоговые правонарушения освобождает их от административной ответственности, в Налоговом Кодексе РФ нет. Зато есть норма, согласно которой никто не может быть привлечен повторно к налоговой ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения (пункт 2 статьи 108 Налогового Кодекса РФ). Но если налоговая и административная ответственность - это разные виды ответственности, то ничто не препятствует привлекать физических лиц к ответственности и в соответствии с налоговым, и в соответствии с административным законодательством. Именно по такому пути шла правоприменительная практика до принятия Налогового Кодекса РФ. И даже если удастся обосновать применимость к налоговой ответственности общих принципов административного права, избежать повторности привлечения к ответственности за одно и тоже правонарушение будет невозможно без усовершенстования норм КоАп РСФСР, так как в сегодняшнем КоАП РСФСР принцип однократности привлечения к административной ответственности отсутствует, а конституционное закрепление этого принципа касается только осуждения за преступления[[11]](#footnote-11).

С другой стороны, если административное законодательство не исключает возможности повторного привлечения к административной ответственности, если КоАП РСФСР не содержит исчерпывающего перечня административных правонарушений (заметим, что большинство составов административных правонарушений содержится не в КоАП РСФСР, а в других нормативных актах) и если в этом Кодексе отсутствуют четкие рамки производства по делам об административных правонарушениях, есть все основания полагать, что налоговая ответственность обособлена от административной лишь формально.

Итак, возращаясь к теории, ответственность за совершение налогового правонарушения обладает всеми основными признаками юридической ответственности:

является средством охраны правопорядка

выражается в применении мер государственного принуждения

наступает за нарушение правовых норм

наступает на основе норм права, т.е. нормативно определена

является последствием виновного деяния

состоит в применении санкций правых норм и связана с отрицательными последствиями материального или морального характера, которые правонарушитель должен претерпеть

реализуется в соответствующих процессуальных формах.

В то же время можно выделить особые признаки ответственности за налоговые правонарушения[[12]](#footnote-12):

Основанием ответственности является налоговое правонарушение (понятие строго определено Налоговым Кодексом РФ).

Применение ответственности за нарушений налогового законодательства урегулировано нормами налогового права, которые в своей совокупности составляют нормативную основу ответственности за нарушение налогового законодательства.

Особый субъектный состав[[13]](#footnote-13).

К данной ответственности обязанных лиц привлекают налоговые органы, а в специально установленных случаях – таможенные органы.

Налоговый Кодекс РФ предусматривает принципы привлечения к налоговой ответственности, среди которых можно выделить следующие:

Никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниями в порядке, которые предусмотрены Налоговым Кодексом РФ. Следовательно, никакие иные нормативные акты (например, федеральные законы или законы субъектов Российской Федерации) не вправе предусматривать иные основания ответственности (например вводить новые виды налоговых правонарушений), а также порядок (например предусматривать безвиновную ответственность, устанавливать презумпцию виновности субъекта налоговой ответственности и т.д.)

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

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

Утверждение презумпции невиновности в налоговых отношениях является одним из важнейших установлений Налогового Кодекса РФ. Существовавшая прежде практика возлагала бремя доказывания невиновности на самих налогоплательщиков. До известного постановления Конституционного Суда от 17 декабря 1996 г. N 20-П (а точнее, до специального определения Конституционного Суда РФ от 6 ноября 1997 г. N 111-О, указавшего на то, что данное постановление касается не только полномочий органов налоговой полиции, но и органов Госналогслужбы[[14]](#footnote-14)) взыскание санкций с юридических лиц вообще производилось в бесспорном порядке.

Принцип судебного подтверждения виновности в совершении налогового правонарушения оставляет за налогоплательщиком право обжаловать решение налоговых органов о возложении на него мер ответственности даже в том случае, если ранее указанное решение было исполнено им самим добровольно.

Новеллой при определении меры ответственности налогоплательщика за нарушение налогового законодательства является установление Налоговым Кодексом РФ 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.

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 последствий, хотя должно было и могло это осознавать.

В этой связи особый интерес представляет вопрос о вине организаций в совершении правонарушений вообще и налоговых правонарушений в частности. Со всей определенностью возможность привлечения к правовой ответственности организаций отвергается только в уголовном праве. Даже дисциплинарная практика допускает случаи возложения на них такой ответственности (например, воинское подразделение может быть расформировано в случае утраты своего боевого знамени). Гражданское право по своей природе просто немыслимо без ответственности юридических лиц. Само понятие юридического лица как субъекта гражданских правоотношений подразумевает наличие у него таких личностных характеристик, как волевое отношение к своим поступкам, а следовательно, и наличие вины при противоправности этих поступков. Пусть юридическое лицо - это "фиктивная личность", и ей нельзя причинить моральных и физических страданий. Но сама ее фиктивность как раз и предполагает формальное наделение ее отдельными личностными свойствами.

Согласно Налоговому Кодексу РФ, вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо представителей, действия (бездействие) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения (пункт 4 статьи 110 НК РФ). Хотя понятие должностного лица организации в Налоговом кодексе и не приведено, представляется, что все спорные ситуации, которые могут возникнуть в связи с определением полномочий тех или иных должностных лиц организаций, с пересечением компетенции должностных лиц и органов юридического лица, будут находить свое разрешение в каждом конкретном случае на основе норм гражданского и трудового законодательства, уставных и других локальных документов организаций.

Конкретной мерой ответственности за совершенное налоговое правонарушение является ***налоговая санкция*** (статья 114). Налоговый Кодекс РФ предусматривает налоговые санкции только в виде денежных взысканий (штрафов). Штраф – это взыскание имущественного характера, которое выражается в получении с правонарушителя в доход государства определенной суммы денежных средств. Иные альтернативные виды взысканий (предупреждения, конфискации и др., характерные для административной ответственности) за совершение налоговых правонарушений не применяются.

|  |
| --- |
| ***Налоговая санкция (ШТРАФ) - мера налоговой ответственности*** |
| 1. **в твердой денежной сумме**
 |
| 1. **в процентной денежной сумме**
 |

Суммы недоимок и пеней не относятся к штрафным санкциям. Поэтому их взыскание нельзя классифицировать как применение мер ответственности, установленных главой 16 Налогового Кодекса. Следовательно, взыскание с организаций недоимок и пеней может производиться в бесспорном порядке за счет средств, находящихся на ее счетах в банке, и независимо от того, привлечена организация к ответственности за нарушения налогового законодательства или нет. Дело в том, что пени являются одним из способов обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов, предусмотренных главой 11 Налогового Кодекса РФ. Этот институт явно заимствован из гражданского права. Налоговый кодекс предусматривает также и другие чисто цивилистические способы обеспечения исполнения обязательств – залог имущества и поручительство. Однако если в гражданском праве ничто не мешает рассматривать ту же неустойку (штраф или пеню) и как способ обеспечения исполнения обязательств, и как меру гражданской ответственности, то в налоговых правоотношениях эти институты принципиально противопоставлены. Процедура привлечения к налоговой ответственности не может применяться к порядку взысканий пеней. И прежде всего, это касается вопросов судебного порядка привлечения к ответственности и трехгодичного срока давности.

Особняком от главы, посвященной видам налоговых правонарушений, стоит глава 18, которая устанавливает виды ответственности банков за нарушение законодательства о налогах и сборах. В этой главе предусмотрены составы, ответственностью за которые является пеня. Однако данное обстоятельство не может служит основанием для уличения авторов Налогового кодекса РФ в отходе от занятой позиции, согласно которой единственным видом налоговых санкций является штраф. Пункт 2 статьи 114 Налогового Кодекса РФ гласит: "налоговые санкции устанавливаются и применяются в виде денежных взысканий (штрафов) в размерах, предусмотренных статьями главы 16 настоящего Кодекса". Следовательно, те меры ответственности, которые предусмотрены главой 18, не являются налоговыми санкциями, а составы, предусматривающие ответственность в виде пеней, не являются налоговыми правонарушениями. Но так как общие условия привлечения к налоговой ответственности определяются с помощью понятий "налоговое правонарушение" и "налоговая санкция", в главе 18 имеется особая статья, регулирующая порядок применения этих общих условий к составам, предусмотренным главой 18. Согласно статье 136 Налогового Кодекса РФ, штрафы, предусмотренные в данной главе, взыскиваются в порядке, аналогичном предусмотренному Кодексом порядку взыскания санкций за налоговые правонарушения. А пени, указанные в статьях 133 и 135 НК РФ, взыскиваются по решению руководителя (его заместителя) налогового органа на основании инкассового поручения в бесспорном порядке. Статьями 133 и 135 Налогового Кодекса РФ предусмотрена ответственность банков за нарушение срока исполнения поручения о перечислении налога и неисполнение решения налогового органа о взыскании налога.

Таким образом, законодатель признает, что пени в налоговых правоотношениях могут быть мерами ответственности, что не отменяет, однако, бесспорного порядка их взыскания.

Учитывая вышесказанное, можно вывести определение налоговой ответственности.

***Налоговая ответственность - это применение налоговых санкций к субъектам налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения уполномоченными на то государственными органами на основе норм Налогового Кодекса РФ.***

**Субъекты налоговой ответственности**

С принятием нового Налогового Кодекса РФ существенно расширился круг субъектов, которые могут быть привлечены к ответственности за налоговые правонарушения. Более того, Федеральным законом от 9 июля 1999 года №154-ФЗ “О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового Кодекса РФ” внесены изменения и дополнения в положения об ответственности за налоговые правонарушения.

Если до принятия данного закона субъектами налоговой ответственности являлись налогоплательщики, налоговые агенты и их представители, то в соответствии с новой редакцией статьи 106 Налогового Кодекса РФ, помимо перечисленных могут привлекаться и “иные лица”.

Итак, субъектом налоговой ответственности (лицом, совершившим налоговое правонарушение, на которое по закону может быть возложена налоговая ответственность) в соответствии со ст.107 Налогового Кодекса РФ выступают как организации, так и физические лица.

Налоговая ответственность распространяется на все субъекты независимо от форм собственности, организационно-правовых норм, ведомственной принадлежности и т.д. Например, субъектами налоговой ответственности по п.3 ст.119 Налогового Кодекса РФ могут быть регистрирующие и другие органы, которые указаны в ст.85, обязанные представлять в налоговые органы сведения, имеющие отношение к учету налогоплательщиков.

Проанализировав положения Налогового Кодекса, можно выделить следующие субъекты налоговой ответственности:

|  |
| --- |
| ***Субъекты налоговой ответственности*** |
| 1. **налогоплательщик / плательщик сборов** (физическое лицо, юридическое лицо, индивидуальный предприниматель) (ст.ст.119 - 127, ст.ст.116-118 НК РФ)
 |
| 1. **налоговый агент** (ст.123, чт.125 НК РФ)
 |
| 1. **законный представитель** (ст.119, ст. 124 НК РФ)
 |
| 1. **иное обязанное лицо** (п.3 ст. 119, ст.127 НК РФ)
 |
| 1. **свидетель (**ст.128 НК РФ)
 |
| 1. **эксперт** (ст.129 НК РФ)
 |
| 1. **переводчик** (ст.129 НК РФ)
 |
| 1. **специалист** (ст.129 НК РФ)
 |
| 1. **банк** (ст.ст. 132-135 НК РФ)
 |

Фраза “иные лица” закрепляет открытый перечень субъектов налоговой ответственности. Другими словами, под иными лицам следует подразумевать любых лиц, нарушивших налоговое законодательство, включая всех выше перечисленных в таблице.

В частности, рассмотрим пример. Статья 124 Налогового Кодекса РФ (устанавливающая ответственность за незаконное воспрепятствование доступу должностного лица на территорию или в помещение налогоплательщика) в новой редакции не указывает на то, что воспрепятствование производится непосредственно налогоплательщиком. По сути можно сделать вывод о том, что любое другое лицо, которое препятствовало доступу должностных лиц налоговых органов в помещение налогоплательщика, будет нести ответственность за нарушение налогового законодательства в соответствии со статьей 124 Налогового Кодекса.

В соответствии с частью первой Кодекса с 1 января 1999 года филиалы и представительства российских юридических лиц не рассматриваются в качестве участников налоговых правоотношений и не имеют статуса налогоплательщиков, налоговых агентов и иных обязанных лиц.

В связи с этим необходимо иметь в виду, что с 1 января 1999 года ответственность за исполнение всех обязанностей по уплате налогов, сборов, пеней и штрафов несет юридическое лицо, в состав которого входит соответствующий филиал (представительство)[[15]](#footnote-15).

Статьей 83 Налогового Кодекса РФ на организацию, в состав которой входят филиалы и представительства, расположенные на территории Российской Федерации, а также в собственности которой находится подлежащее налогообложению недвижимое имущество, возложена обязанность встать на учет в качестве налогоплательщика не только по месту своего нахождения, но и по месту нахождения каждого филиала и представительства и месту нахождения принадлежащего ей недвижимого имущества и транспортных средств.

В связи с этим при рассмотрении споров о применении ответственности за нарушение срока либо уклонение от постановки на учет в налоговом органе[[16]](#footnote-16) необходимо исходить из того, что к организации может быть применена ответственность по каждому такому нарушению, совершенному как по месту нахождения самой организации, так и по месту нахождения ее филиалов и представительств, а также соответствующего имущества.

При этом осуществленная до 1 января 1999 года регистрация на соответствующих территориях филиалов и представительств в качестве самостоятельных налогоплательщиков с указанной даты должна рассматриваться как регистрация в этом качестве самого юридического лица.

Если говорить о физических лицах-налогоплательщиках, то Налоговый Кодекс РФ устанавливает возраст, с которого физическое лицо может быть субъектом налоговой ответственности. Часть 2 статьи 107 предусматривает налоговую ответственность с шестнадцатилетнего возраста. Это правило означает, что если физическое лицо совершило налоговое правонарушение до достижения им возраста шестнадцати лет, то оно в любом случае не может быть привлечено к налоговой ответственности. При этом необходимо ответить, что Налоговый Кодекс РФ не решает в полной мере вопрос так называемой налоговой правоспособности и дееспособности. Представляется, что иметь налоговые права и нести налоговые обязанности возникает у физических лиц в момент рождения и прекращается со смертью. А вот способность физического лица создавать для себя налоговые обязанности и исполнять их (налоговая дееспособность) ограничена гражданской дееспособностью. А следовательно, ограничена гражданской дееспособностью и налоговая деликтоспособность (способность нести ответственность за налоговые правонарушения).

Так в соответствии со статьей 21 Гражданского Кодекса РФ гражданская дееспособность возникает в полном объеме с наступления совершеннолетия (18 лет). В то же время гражданским правом установлена ограниченная дееспособность для несовершеннолетних лиц в возрасте от 14 до 18 лет (статья 26 Гражданского Кодекса РФ), а также такой институт как эмансипация совершеннолетнего, достигшего 16 лет (статья 27 Гражданского Кодекса РФ), если он состоит в трудовых отношениях (является стороной трудового договора) или занимается предпринимательской деятельностью.

Таким образом можно сделать вывод о том что, налоговая дееспособность является вторичной по отношению к гражданской и трудовой дееспособности. У конкретного физического лица налоговая дееспособность объективно может возникнуть только тогда, когда оно уже приобрело гражданскую или трудовую дееспособность. Другими словами, физическое лицо только тогда способно приобретать и осуществлять налоговые обязанности и права, когда оно способно приобрести объекты налогообложения, т.е. имущество, доходы и т.д. В связи с этим возраст, с которого может реально наступить налоговая дееспособность физического лица, производен от возраста наступления гражданской и трудовой дееспособности.

Следовательно, при привлечении лица, достигшего 16 лет, но не достигшего 18 лет, необходимо учитывать, обладал ли он на момент совершения налогового правонарушения гражданской дееспособностью, необходимой для исполнения налоговых обязанностей (например, мог ли он распоряжаться денежными средствами в той мере, в какой это необходимо для уплаты налогов).**Вопросы уголовной ответственности за налоговые преступления**

Действующий Уголовный Кодекс РФ предусматривает составы налоговых преступлений и ответственность за их совершение в главе 22 (Преступления в сфере экономической деятельности) [[17]](#footnote-17).

Главный признак налогового преступления – неуплата налогов в особо крупном размере. Таковой признается сумма, превышающая 1000 минимальных размеров оплаты труда. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 4 июля 1997 г. N 8 "О некоторых вопросах применения судами Российской Федерации уголовного законодательства об ответственности за уклонение от уплаты налогов" указывает, что уклонение от уплаты налогов может быть признано преступлением как в случаях, когда свыше 1000 минимальных размеров оплаты труда не уплачено по одному налогу, так и в случаях, когда эта сумма является результатом неуплаты нескольких различных налогов.

|  |
| --- |
| ***НАКАЗАНИЕ – мера уголовной ответственности за совершение налогового преступления*** |
| 1. **лишение права занимать определенные должности**
 |
| 1. **лишение права заниматься определенной деятельностью**
 |
| 1. **арест**
 |
| 1. **лишение свободы**
 |

В число острых проблем уголовной ответственности за налоговые преступления входят вопросы применения так называемых поощрительных и компромиссных норм уголовного закона[[18]](#footnote-18). Хочется добавить, что в этой сфере, к сожалению, как никогда проявляется коррупция во взаимоотношениях государства с налогоплательщиками и действия очень многих недобросовестных налогоплательщиков остаются безнаказанными в силу того, что они “сумели договориться”.

Дело в следующем. При решении вопроса о прекращении уголовного дела ввиду деятельного раскаяния лица по основаниям, изложенным в примечании 2 к статье 198 Уголовного Кодекса РФ, правоприменитель нередко требует от неисправного налогоплательщика лишь уплатить налог и возместить штраф. При этом не принимаются в расчет требования части 2 статьи 75 Уголовного Кодекса РФ, в соответствии с которыми лицо может быть освобождено от уголовной ответственности в случаях, специально предусмотренных соответствующими статьями Особенной части Уголовного Кодекса, только при наличии условий, предусмотренных частью 1 статьи 75 Уголовного Кодекса РФ. В соответствии же с частью 1 данной статьи для освобождения от уголовной ответственности в связи с деятельным раскаянием необходимо, чтобы лицо после совершения преступления не только возместило причиненный ущерб и способствовало раскрытию преступления, но и явилось с повинной, причем все перечисленные действия оно должно совершить добровольно.

Данная практика игнорирования положений Общей части Уголовного Кодекса нашла поддержку у ряда исследователей, которые, усматривая противоречие между частью 2 статьи 75 Уголовного Кодекса и примечаниями к статьям Особенной части, где речь идет об актах послепреступного поведения, являющихся условиями для освобождения от уголовной ответственности, предлагают попросту не обращать внимание на положения статьи 75 Уголовного Кодекса, а освобождать от уголовной ответственности только лишь установив, что лицо, совершив преступление, "затем действовало согласно требованиям, указанным в примечании к соответствующей статье" Особенной части Уголовного Кодекса[[19]](#footnote-19)

С позицией названных ученых согласиться очень трудно, так как отсутствуют противоречия между частью 2 статьи 75 Уголовного Кодекса и указанными ими примечаниями к статьям Особенной части УК в обсуждаемом случае: институт деятельного раскаяния присутствует как в Общей, так и Особенной части Уголовного Кодекса. В частности, в примечании к статье 198 Уголовного Кодекса содержится вовсе не норма, а только часть нормы о деятельном раскаянии лица как основании для освобождения его от уголовной ответственности (так же как признаки любого состава преступления не содержатся исключительно в тексте статьи Особенной части УК). Учитывая сказанное, освободить лицо от уголовной ответственности за налоговое преступление возможно только при установлении соответствия послепреступных действий лица условиям, перечисленным как в примечании к статье 198, так и в статье 75 УК.

Если же возникает необходимость учесть интерес государства, заключающийся в обязательном возмещении причиненного неуплатой налогов и взносов вреда, то следует иметь в виду возможность освобождения лица от уголовной ответственности в связи с изменением обстановки (статья 77 Уголовного Кодекса РФ, статья 6 Уголовно-процессуального Кодекса РСФСР), о которой может свидетельствовать добровольность возмещения лицом причиненного неуплатой налога и взноса ущерба и уплаты налогоплательщиком всей суммы штрафов и пени (правда, действие статьи 77 Уголовного Кодекса не распространяется на лиц, совершивших деяние, предусмотренное частью 2 статьи 199 Уголовного Кодекса).

**Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение в соответствии с действующим Налоговым Кодексом Российской Федерации**

|  |  |
| --- | --- |
| ***Вид правонарушения, предусмотренного Налоговым Кодексом Российской Федерации*** | ***Ответственность (Штраф)*** |
| **Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе (ст. 116)** |
| Нарушение налогоплательщиком установленного ст. 83 Налогового Кодекса срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе |  |
|  |  |
| 1. При отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного п.2 настоящей статьи | 5 000 рублей |
|  |  |
| 2. На срок более 90 дней | 10 000 рублей |
|  |
| **Уклонение от постановки на учет в налоговом органе (ст. 117)** |
| 1. Ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе | 10% доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 20 000 рублей |
|  |  |
| 2. Ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе более 3 месяцев | 20% доходов, полученных в период деятельности без постановки на учет более 90 дней |
|  |  |
| **Нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке (ст. 118)** |
| Нарушение налогоплательщиком установленного срока представления в налоговый орган информации об открытии или закрытии им счета в каком-либо банке | 5000 рублей |
|  |  |
| **Непредставление налоговой декларации (ст. 1190** |
| 1. Непредставление налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного п. 2 настоящей статьи | 5% суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30% указанной суммы и не менее 100 рублей |
|  |  |
| 2. Непредставление налогоплательщиком налоговой декларации в налоговый орган в течение более 180 дней по истечении установленного законодательством о налогах и сборах срока | 30% суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации и 10% суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц начиная с 181-ого дня |

|  |
| --- |
| **Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения (ст. 120)** |
| Грубое нарушение[[20]](#footnote-20) организацией правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения | 5 000 рублей |
| 1. Если эти деяния совершены в течение более одного налогового периода | 5 000 рублей |
|  |  |
| 2. Если эти деяния совершены в течение более одного налогового периода | 15 000 рублей |
|  |  |
| 3. Если эти деяния повлекли занижение налоговой базы | 10% от суммы неуплаченного налога, но не менее 15 000 рублей |
|  |  |
| **Неуплата или и неполная уплата сумм налога (ст. 122)** |
| 1. Неуплата или неполная уплата сумм налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия) | 20% неуплаченной суммы налога |
|  |  |
| 2. Неуплата или неполная уплата сумм налога в результате занижения налоговой базы или иного неправильного исчисления налога, подлежащего уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации | 20% неуплаченной суммы налога |
|  |  |
| 3. Деяние, предусмотренные п.1 и 2 настоящей статьи, совершенные умышленно | 40% неуплаченной суммы налога |
|  |  |
| **Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов (ст. 123)** |
| Неправомерное неперечисление (неполное перечисление) сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом | 20% от суммы, подлежащей перечислению |
|  |  |
| **Незаконное воспрепятствование доступу должностного лица налогового органа, таможенного органа, органа государственного внебюджетного фонда на территорию или в помещение (ст.124)**  |
| Незаконное воспрепятствование доступу должностного лица налогового органа, таможенного органа, органа государственного внебюджетного фонда, проводящего налоговую проверку в соответствии с настоящим Кодексом, на территорию или в помещение налогоплательщика или налогового агента | 5 000 рублей |
|  |  |
| **Несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест (ст. 125)** |
| Несоблюдение установленного настоящим Кодексом порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест | 10 000 рублей |
| **Непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля (ст. 126)** |
| 1. Непредставление в установленный срок налогоплательщиком (налоговым агентом) в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных настоящим Кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах | 50 рублей за каждый день непредставленный документ |
|  |  |
| Непредставление налоговому органу сведений о налогоплательщике, выразившееся в отказе организации предоставить имеющиеся у нее документы, предусмотренные настоящим Кодексом, со сведениями о налогоплательщике по запросу налогового органа, а равно иное уклонение от представления таких документов либо представление таких документов либо предоставление документов с заведомо недостоверными сведениями, если такое деяние не содержит признаков нарушения законодательства о налогах и сборах, предусмотренного ст.135 настоящего Кодекса |
|  |  |
| 2. Организацией | 5000 рублей |
|  |  |
| 3. Физическим лицом | 500 рублей |
| **Ответственность свидетеля (ст. 128)** |
|  |  |
| Неявка либо отклонение от явки без уважительных причин лица, вызываемого по делу о налоговом правонарушении в качестве свидетеля | 1000 рублей |
|  |  |
| Неправомерный отказ свидетеля от дачи показаний, а равно дача заведомо ложных показаний | 3000 рублей |
| **Отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки, дача заведомо ложного заключения или осуществление заведомо ложного перевода (ст. 129)** |
|  |  |
| 1. Отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки | 500 рублей |
|  |  |
| 2. Дача экспертом заведомо ложного заключения или осуществление переводчиком заведомо ложного перевода | 1000 рублей |
| **Неправомерное несообщение сведений налоговому органу (ст.129)** |
|  |  |
| 1. Неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений, которые в соответствии с настоящим Кодексом это лицо должно сообщить налоговому органу, при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного ст. 126 Кодекса | 1000 рублей |
|  |  |
| 2. Те же деяния, совершенные повторно в течение календарного года  | 5000 рублей |
|  |  |

**Налоговые преступления и наказания за их совершение в соответствии с действующим Уголовным Кодексом Российской Федерации**

|  |  |
| --- | --- |
| ***Вид преступления, предусмотренного Уголовным Кодексом Российской Федерации*** | ***Ответственность******(Наказание)*** |
| **Уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица (ст. 194)** |
|  |  |
| Уклонение от уплаты таможенных платежей в крупном размере (свыше 1000 МРОТ) | Штраф в размере от 200 до 700 МРОТ или заработной платы (иного дохода) осужденного за период от 2 до 7 месяцев |
|  |  |
|  | Обязательные работы на срок от 180 до 240 часов |
|  |  |
|  | Лишение свободы на срок до 2 лет |
|  |  |
| То же деяние, совершенное: |  |
|  |  |
| группой лиц по предварительному сговорулицом, ранее судимым по ст. 194, 198 или 199 УК | Штраф в размере от 500 до 1000 МРОТ или заработной платы (иного дохода) осужденного за период от 5 месяцев до 1 года |
|  |  |
| неоднократнов особо крупном размере (свыше 3000 МРОТ) | Лишение свободы на срок до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового |
|  |  |
| **Уклонение физического лица от уплаты налога или страхового взноса в государственные внебюджетные фонды (ст.198)** |
|  |  |
| Уклонение физического лица от уплаты налога путем непредоставления декларации о доходах в случаях, когда подача декларации является обязательной, либо путем включения в декларацию заведомо искаженных данных о доходах или расходах, либо иным способом, а равно от уплаты страхового взноса в государственные внебюджетные фонды, совершенное в крупном размере (свыше 200 МРОТ) | Штраф в размере от 200 до 700 МРОТ или заработной платы (иного дохода) осужденного за период от 5 до 7 месяцевАрест на срок от 4 до 6 месяцевЛишение свободы на срок до 2 лет |
|  |  |
| То же деяние, совершенное: |  |
|  |  |
| в особо крупном размере | Штраф в размере от 500 до 1000 МРОТ или заработной платы (иного дохода) осужденного за период от 7 месяцев до 1 года |
|  |  |
| лицом, ранее судимым по ст.194, 198 или 199 УК РФ | Лишение свободы на срок до 5 лет |

|  |
| --- |
| **Уклонение от уплаты налогов или страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с организации (ст.199)** |
|  |  |
| Уклонение от уплаты налогов с организации путем включения в бухгалтерские документы заведомо искаженных данных о доходах или расходах либо иным способом, а равно от уплаты страховых взносов в государственные внебюджетные фонды, совершенное в крупном размере (свыше 1000 МРОТ) | Лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 5 летАрест на срок от 4 до 6 месяцевЛишение свободы на срок до 4 лет |
|  |  |
| То же деяние, совершенное: |  |
|  |  |
| группой лиц по предварительному сговорулицом, ранее судимым по ст. 194, 198 или 199 УКнеоднократнов особо крупном размере (свыше 3000 МРОТ) | Лишение свободы на срок от 2 до 7 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет |
|  |  |
|  |  |

**Московский Государственный Университет им. М.В. Ломоносова**

**Юридический факультет**

**Кафеда административного и финансового права**

**Ответственность за налоговые правонарушения в соответствии с Налоговым Кодексом Российской Федерации**

**Курсовая работа**

**студентки IV курса**

**вечернего отделения**

**Громовой Н.Г.**

**Научный руководитель**

**кандидат юридических наук, ассистент**

**Хаменушко И.В.**

**Дата сдачи курсовой работы:**

**Дата защиты:**

**Оценка:**

**Москва 2000 год**

*Иоффе О.С. Обязательственное право. - М., 1975, с.95; Иоффе О.С., Шаргородский М.Д. Вопросы теории права. - М., 1961, с.314.*

*Лейст О.Э. Санкции в советском праве. - М., 1962, с.11.*

*Братусь С.Н. Юридическая ответственность и законность. - М., 1976, с.15-18.*

*Самощенко И.С., Фарукшин М.Х. Ответственность по советскому законодательству. М., 1971, с.43-44.*

*Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. Учебник для вузов. – М.: Книжный мир, 1999. – 440 с.*

*Кролис А. Административная ответственность за нарушение налогового законодательства / Автореферат канд. диссертации. Екатеринбург, 1996. С.13.*

*Старилов Ю. Нарушения налогового законодательства и юридическая ответственность. Воронеж: ИПФ “Воронеж”. 1995. С.49-52.*

*Курбатов А. Вопросы применения финансовой ответственности за нарушение налогового законодательства. №1 (216). 1995. С.63-74.*

*Хаменушко И.В. О правовой природе финансовых санкций. // Юридический мир, 1997. №1.*

*Под ред. Брызгалин А.В. Комментарий к Налоговому Кодексу Российской Федерации, части первой постатейный. Москва: “Аналитика-Пресс”, 1999. 400 с.*

*Пастухов И., Яни П., "Ответственность за налоговые преступления" "Российская юстиция" N 4, апрель 1999 г.*

*Михайлов В. Признаки деятельного раскаяния // Российская юстиция. 1998. N 4; Чувилев А. Деятельное раскаяние // Российская юстиция. 1998. N 6.*

1. *Иоффе О.С. Обязательственное право. - М., 1975, с.95; Иоффе О.С., Шаргородский М.Д. Вопросы теории права. - М., 1961, с.314.* [↑](#footnote-ref-1)
2. *См. Лейст О.Э. Санкции в советском праве. - М., 1962, с.11.* [↑](#footnote-ref-2)
3. *См.: Братусь С.Н. Юридическая ответственность и законность. - М., 1976, с.15-18.* [↑](#footnote-ref-3)
4. *См. Самощенко И.С., Фарукшин М.Х. Ответственность по советскому законодательству. М., 1971, с.43-44.* [↑](#footnote-ref-4)
5. *См., например: Кролис А. Административная ответственность за нарушение налогового законодательства / Автореферат канд. диссертации. Екатеринбург, 1996. С.13.* [↑](#footnote-ref-5)
6. *См., например: Старилов Ю. Нарушения налогового законодательства и юридическая ответственность. Воронеж: ИПФ “Воронеж”. 1995. С.49-52.*

*См. также: Курбатов А. Вопросы применения финансовой ответственности за нарушение налогового законодательства. №1 (216). 1995. С.63-74.*  [↑](#footnote-ref-6)
7. *Хаменушко И.В. О правовой природе финансовых санкций. // Юридический мир, 1997. №1.* [↑](#footnote-ref-7)
8. *в том числе и в проекте, внесенном Правительством РФ и принятом Государственной Думой во втором чтении* [↑](#footnote-ref-8)
9. *Например, см. Письмо Госналогинспекции по г. Москве от 21 апреля 1999 г. №20-06/11396 “Об открытии счетов налогоплательщикам”. Здесь встречается термин “налоговая ответственность” в последнем абзаце. В качестве примера можно привести и нормы самого Налогового Кодекса РФ– часть 2 статьи 107 и многие другие.* [↑](#footnote-ref-9)
10. *Р.В. Украинский. Налоговый кодекс о налоговой ответственности. Законодательство.*

*Номер 5. 1999 года.* [↑](#footnote-ref-10)
11. *ст.50 Конституции РФ гласит “Никто не может быть повторно осужден за одно и то же преступление”* [↑](#footnote-ref-11)
12. *Под ред. Брызгалин А.В. Комментарий к Налоговому Кодексу Российской Федерации, части первой постатейный. Москва: “Аналитика-Пресс”, 1999. 400 с.* [↑](#footnote-ref-12)
13. *Этот вопрос будет более подробно рассмотрен в одной из следующих глав данной работы.* [↑](#footnote-ref-13)
14. *В настоящее время МНС РФ* [↑](#footnote-ref-14)
15. *статья 9 вводного закона к части первой Налогового Кодекса РФ* [↑](#footnote-ref-15)
16. *статья 116 и статья 117 Налогового Кодекса РФ* [↑](#footnote-ref-16)
17. *См. приложенную таблицу-схему “Налоговые преступления и наказания за их совершение”.* [↑](#footnote-ref-17)
18. *"Ответственность за налоговые преступления" (Пастухов И., Яни П., "Российская юстиция" N 4, апрель 1999 г.)* [↑](#footnote-ref-18)
19. *Михайлов В. Признаки деятельного раскаяния // Российская юстиция. 1998. N 4; Чувилев А. Деятельное раскаяние // Российская юстиция. 1998. N 6.* [↑](#footnote-ref-19)
20. *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 или 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.* [↑](#footnote-ref-20)