**1.Понятие налогового правонарушения. Условия привлечения к ответственности. Формы вины.**

*Налоговое правонарушение*

Налоговый Кодекс РФ устанавливает понятие налогового правонарушения, определяя, что для его квалификации необходимо наличие доказательства вины, и, оговаривая условия, при которых виновное лицо может быть освобождено от ответственности, (или она может быть смягчена), а также постулирует презумпцию невиновности налогоплательщика.

Согласно статье 106 НК РФ налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушении законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим Кодексом установлена ответственность.

Наиболее принципиальными моментами данного определения является вина и противоправность. Противоправность означает нарушение норм или правил, законодательно закрепленными нормативными документами; для признания факта налогового правонарушения, а значит, и для привлечения к ответственности лица, его допустившего, было достаточно только этого признака.

Для классификации налогового правонарушения в РФ, кроме факта нарушения законодательства, необходимо доказать виновность налогоплательщика в совершении противоправного деяния, которое может быть выражено как в действии, так и в бездействии. Важно отметить, что по НК РФ признания состава налогового правонарушения в действиях налогоплательщика недостаточно для привлечения его к ответственности, поскольку дополнительно должен быть соблюден целый ряд условий.

*Ответственность за совершение налогового правонарушения*

Законодательство устанавливает, что в случае, предусмотренном НК, ответственность за совершение налоговых правонарушений несут организации и физические лица. При этом физическое лицо, согласно статье 107 НК РФ, может быть привлечено к налоговой ответственности лишь с шестнадцатилетнего возраста. Касательно выводов налоговых органов о привлечении к ответственности лиц, виновных в совершении налоговых правонарушений, надлежит отметить следующие моменты:

> В отношении правонарушений, выявленных по результатам выездной налоговой проверки, выводы и решения налоговых (таможенных) органов могут считаться окончательными только при согласии привлекаемого к ответственности лица с выводами проверяющих и его желании добровольно уплатить сумму штрафных санкций. В противном случае проводящие проверку органы обязаны обратиться в суд.

> Нарушения налогового законодательства, совершаемые банками, «не в качестве самостоятельных налогоплательщиков или налоговых агентов, а в качестве своего рода «агентов правительства», через которые производятся платежи в бюджет или внебюджетные фонды…выделены в специальную категорию нарушений и выведены в отдельную главу»

Юридически небесспорной является норма привлечения к ответственности физических лиц с шестнадцатилетнего возраста, поскольку УК РФ допускает привлечение граждан к уголовной ответственности с 14 лет. Это открывает возможность проведения противоправных операций по уклонению от уплаты налогов через несовершеннолетних граждан.

Общие условия привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В статье 108 НК РФ устанавливаются следующие условия привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений.

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

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

3. Предусмотренная НК РФ ответственность за деяние, совершенное физическим лицом, наступает, если это деяние не содержит признаков состава преступления, предусмотренного уголовным кодексом РФ.

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

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

6. Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его вина не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке и установлена вступившим в законную силу решением суда.

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

РФ в статье 109 НК установило 4 обстоятельства, наличие хотя бы одного из которых освобождает лицо от ответственности за совершение налогового правонарушения:

1) Отсутствие события налогового правонарушения;

2) Отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;

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

4) Истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

*Формы вины при совершении налогового правонарушения.*

Согласно Российскому законодательству (статья 110 НК) виновным в совершении налогового правонарушения признается лицо, совершившее противоправное деяние умышленно или по неосторожности.

Таким образом, законодательно установлены две формы вины, то есть и ответственность за одно и то же правонарушение.

Налоговое правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий

(бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

Налоговое правонарушение признается совершенным по неосторожности, если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредный характер этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать.Необходимо учитывать, что организация не может действовать самостоятельно, поэтому вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины её должностных лиц либо её представителей, действия (бездействие) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения.

Если должностное лицо организации намеренно исказило налоговую отчетность, то данные действия будут рассматриваться как умышленная фальсификация документов, совершенная их должностным лицом.

Обстоятельства, исключающие, смягчающие и отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения.

Законодательство установило как ряд положений, исключающих привлечение к ответственности лица виновного в совершении налогового правонарушении и положений, смягчающих ответственность налогоплательщика, так и положения, отягощающие эту ответственность.

Согласно статье 111 НК РФ обстоятельствами, исключающими вину лица в совершении налогового правонарушения, признаются:

1. Совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств;

2. Совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщиком – физическим лицом, находившимся в момент его совершения в состоянии, при котором это лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния;

3. Выполнение налогоплательщиком или агентом письменных разъяснений по вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных налоговым органом или другим уполномоченным государственным органом или их должностными лицами в пределах их компетенции.

При наличии хотя бы одного из вышеназванных обстоятельств лицо не подлежит ответственности за совершение налогового правонарушения.

Согласно статье 112 НК РФ обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются:

1. Совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;

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

3. Иные обстоятельства, которые судом могут быть признаны смягчающими.

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

Обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за нарушение налогового правонарушения устанавливаются судом и учитываются им при наложении санкций за налоговые правонарушения в порядке, установленном в статье 114 НК.

Соответствующие налоги органы не могут самостоятельно увеличивать или уменьшать размеры штрафных санкций, такие полномочия остались только у судов. Бремя доказательства в суде факта смягчающих ответственность обстоятельств ложится на обвиняемое лицо, а отягчающих ответственность – на налоговые (таможенные) органы.

**2. Особенности исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц индивидуальными предпринимателями.**

Налоговый кодекс Российской Федерации.

Глава 23. Налог на доходы физических лиц

Статья 226. Особенности исчисления налога налоговыми агентами. Порядок и сроки уплаты налога налоговыми агентами

1. Российские организации, индивидуальные предприниматели и постоянные представительства иностранных организаций в Российской Федерации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в пункте 2 настоящей статьи, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 224 настоящего Кодекса с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей. Налог с доходов адвокатов исчисляется, удерживается и уплачивается коллегиями адвокатов, адвокатскими бюро и юридическими консультациями.

Указанные в настоящем пункте российские организации, индивидуальные предприниматели и постоянные представительства иностранных организаций, коллегии адвокатов, адвокатские бюро и юридические консультации, в Российской Федерации именуются в настоящей главе налоговыми агентами.

2. Исчисление сумм и уплата налога в соответствии с настоящей статьей производятся в отношении всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент, за исключением доходов, в отношении которых исчисление и уплата налога осуществляются в соответствии со статьями 214.1, 227 и 228 настоящего Кодекса с зачетом ранее удержанных сумм налога.

3. Исчисление сумм налога производится налоговыми агентами нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 настоящего Кодекса, начисленным налогоплательщику за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога.

Сумма налога применительно к доходам, в отношении которых применяются иные налоговые ставки, исчисляется налоговым агентом отдельно по каждой сумме указанного дохода, начисленного налогоплательщику.

Исчисление суммы налога производится без учета доходов, полученных налогоплательщиком от других налоговых агентов, и удержанных другими налоговыми агентами сумм налога.

4. Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Удержание у налогоплательщика начисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых денежных средств, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику, при фактической выплате указанных денежных средств налогоплательщику либо по его поручению третьим лицам. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 процентов суммы выплаты.

5. При невозможности удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога налоговый агент обязан в течение одного месяца с момента возникновения соответствующих обстоятельств письменно сообщить в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и сумме задолженности налогоплательщика. Невозможностью удержать налог, в частности, признаются случаи, когда заведомо известно, что период, в течение которого может быть удержана сумма начисленного налога, превысит 12 месяцев.

6. Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода, а также дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета налогоплательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках.

В иных случаях налоговые агенты перечисляют суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем фактического получения налогоплательщиком дохода, - для доходов, выплачиваемых в денежной форме, а также дня, следующего за днем фактического удержания исчисленной суммы налога, - для доходов, полученных налогоплательщиком в натуральной форме либо в виде материальной выгоды.

7. Совокупная сумма налога, исчисленная и удержанная налоговым агентом у налогоплательщика, в отношении которого он признается источником дохода, уплачивается по месту учета налогового агента в налоговом органе.

Налоговые агенты - российские организации, указанные в пункте 1 настоящей статьи, имеющие обособленные подразделения, обязаны перечислять исчисленные и удержанные суммы налога как по месту своего нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по месту нахождения обособленного подразделения, определяется исходя из суммы дохода, подлежащего налогообложению, начисляемого и выплачиваемого работникам этих обособленных подразделений.

8. Удержанная налоговым агентом из доходов физических лиц, в отношении которых он признается источником дохода, совокупная сумма налога, превышающая 100 рублей, перечисляется в бюджет в установленном настоящей статьей порядке. Если совокупная сумма удержанного налога, подлежащая уплате в бюджет, составляет менее 100 рублей, она добавляется к сумме налога, подлежащей перечислению в бюджет в следующем месяце, но не позднее декабря текущего года.

9. Уплата налога за счет средств налоговых агентов не допускается. При заключении договоров и иных сделок запрещается включение в них налоговых оговорок, в соответствии с которыми выплачивающие доход налоговые агенты принимают на себя обязательства нести расходы, связанные с уплатой налога за физических лиц.

**3. Задача.**

Рассчитайте среднегодовую (среднюю) стоимость имущества за I квартал, полугодие, 9 месяцев, год. Исчислите налог на имущество, если остаточная стоимость основных средств составила, тыс. р.:

на 1 января 124 560; на 1 июля 130 900;

1 февраля 125 670; 1 августа 125 670;

1 марта 128 470; 1 сентября 123 370;

1 апреля 126 788; 1 октября 120 700;

1 мая 127 890; 1 ноября 121 640;

1июня 129 450; 1 декабря 132 450;

1 января следующего года 122 670.

Решение:

Среднегодовая стоимость имущества:

За I квартал

124560+125670+128470+126788=505488/4=126372

За полугодие

505488+127890+129450+130900=893728/7=127675

За 9 месяцев

893728+125670+123370+120700=1263468/10=126347

За год

1263468+121640+132450+122670=1640228/13=126171

Налог на имущество:

(ставка 2,2%)

Авансовый платеж:

За I квартал=126372\*2,2/100/4=695руб.

За полугодие=127675\*2,2/100/4=702руб.

За 9 месяцев=126347\*2,2/100/4=695руб.

За год=126171\*2,2/100=2776-695-702-695=684руб.

**Список литературы:**

1. Налоговый Кодекс Российский Федерации, часть 1;

2. Постатейный комментарий к Налоговому Кодексу РФ

3. Акчурина Е. В. Налоговая проверка и ее последствия: Учебно-практическое пособие. – М.: Экзамен, 2004.

4. Булатов М. А. Индивидуальный предприниматель: Налогообложение, учет и отчетность. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Экзамен, 2004.

5. Все об исчислении налога на прибыль: В системной редакции: Справочно-информационное пособие /Сост.: Т. А. Иванова, Л. М. Гинзбург. – М.: Экономика и жизнь, 2003.

6.«Основы налогообложения и налогового права» – Е. Н. Евстигнеев, учебное пособие, Москва, 1999 год, издательство «Информ – М».