

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ВСЕРОССИЙСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ НАЛОГОВАЯ АКАДЕМИЯ**

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

**По дисциплине**

**«Налоговое право»**

**на тему:**

**«Налоговая ответственность и ее особенности»**

**Выполнила:**

**Студентка заочного отделения**

**Юридического факультета ВГНА**

**Группы ЮЗ-301 В.Д. Золотова**

**Научный руководитель:**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

**Москва 2008**

# Содержание

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

§ 1. Характеристика налоговых правонарушений…...……..…………………...5

§ 2. Понятие налоговой ответственности и её виды……………………………8

§ 3. Особенность налоговой ответственности…………………………………12

§ 4. Принципы привлечения к ответственности за налоговые

правонарушения ………………………………………………………………...15

§ 5 Ответственность предусмотренная Налоговым кодексом РФ…………...17

§ 6. Обстоятельства, исключающие привлечение к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах, смягчающие и отягчающие ответственность………………………………………………………………….27

Заключение………………………………………………………………………32

Список литературы……………………………………..……………………….33

**Введение**

Для успешного развития экономики страны в первую очередь необходимо формирование эффективной системы налогового законодательства. Это, в свою очередь, требует надлежащего правового регулирование налоговых отношений в деятельности государства.

В настоящее время идет активный процесс формирования и развития финансового и налогового права как самостоятельных отраслей законодательства. Одновременно происходит выделение правового регулирования налоговых отношений из прикладной дисциплины в системе финансовых норм в отдельную область юридической науки. Этому способствуют, прежде всего, широкое практическое применение норм налогового законодательства, что, в свою очередь, обусловлено развитием российской предпринимательской деятельности на внутреннем рынке, выход российского предпринимательства на мировое пространство. Данные процессы неизбежно ведут к постоянному изменению законодательства о налогах и сборах.

Государство регулирует налоговые отношения посредством создания правовых норм, которые содержат права и обязанности налогоплательщиков. Неисполнение установленных предписаний приобретает публично-правовой характер, так как нарушает интересы общества в целом. Поэтому государство реагирует на совершенное правонарушение в сфере налогообложения с целью защиты своих имущественных интересов и прибегает к институту налоговой ответственности. Главным побудительным мотивом уплаты налогов является не сознательность налогоплательщиков, а меры принуждения, которые могут быть применены государством при выявлении нарушения законодательства о налогах и сборах. Одной из форм государственного принуждения является налоговая ответственность[[1]](#footnote-1).

Согласно Конституции РФ каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы[[2]](#footnote-2). При нарушении налогоплательщиком своих обязанностей нарушается установленный порядок общественных отношений, складывающийся в сфере экономической деятельности. Своевременная и в полном размере уплата налогов и сборов субъектами хозяйственной деятельности ведет к своевременному пополнению бюджета страны, а следовательно, и выполнению государством своих обязательств и основных задач.

**Тема «Налоговая ответственность и ее особенность» выбрана не случайно. Применение мер ответственности в сфере налогообложения всегда вызывает повышенное внимание налогоплательщиков, так как оно затрагивает их права и интересы, так как каждый налогоплательщик хотя бы раз решал для себя вопросы, являются те или иные действия нарушением налогового законодательства, не приведут ли они к взысканию штрафов, а если да, то в каком размере.**

**В курсовой работе рассмотрена характеристика налоговых правонарушений, понятие налоговой ответственности, её особенность, виды и меры ответственности предусмотренные в соответствии с Налоговым кодексом РФ.**

1. **Характеристика налоговых правонарушений**

Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправ­ное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента или иных лиц, за которое настоящим Кодексом установлена ответственность[[3]](#footnote-3). Из приведенного определения вытекают следующие *юридические при­знаки налогового правонарушения:*

* *виновность* (проявление умысла или неосторожности в деяниях обязанного лица);
* *противоправность* (нарушение законодательства о налогах и сбо­рах);
* *наказуемость* (применение санкций, установленных Налоговым кодексом, к налогоплательщикам в случае нарушения ими нало­гового законодательства).

*Объект налогового правонарушения* — охраняемые законодатель­ством налоговые отношения (например, отношения по исчислению и уплате налогов, по осуществлению налогового контроля);

*субъекты* — виновные лица (организации и физические лица, достигшие шестнад­цатилетнего возраста).

В качестве налоговых правонарушений могут выступать следующие:

*1. Сокрытие доходов* как налоговое правонарушение выражается в неотражении в бухгалтерском учете выручки от реализации, неопри­ходовании поступивших денежных средств, невключении в прибыль доходов от внереализационных операций и др.

*2. Занижение дохода (прибыли)* — это неправильный расчет налого­вой базы при правильном отражении выручки в учете. Наиболее распро­страненными способами занижения дохода являются: неправомерное отнесение расходов к обоснованным и документально подтвержденным затратам; неправильное списание убытков; счетные ошибки при расчете прибыли в сторону ее уменьшения.

*3. Сокрытие или неучет объекта налогообложения* касается всех объектов, кроме доходов и прибыли. Основной признак сокрытия объекта — отсутствие в учете организации первичных документальных данных о тех или иных объектах налогообложения.

*4. Неучет объекта* связан либо с неправильным расчетом объекта, либо с неправильным отражением его в учете. Отсутствие учета объектов налогообложения и ведение учета с нарушением установленного порядка, повлекшие за собой сокрытие или занижение дохода за про­веряемый период, предусматривают применение штрафных санкций.

*5. Отсутствие учета объектов налогообложения* как одно из налоговых правонарушений может применяться, например, в случае отсут­ствия сальдо прибыли за отчетный период на соответствующем бухгалтерском счете.

*6. Ведение учета с нарушением установленного порядка* обусловлено: отсутствием соответствующих учетных регистров, журналов, отчетных ведомостей; отнесением на себестоимость затрат, не имеющих отношения к производству и реализации продукции; отнесением затрат на себестоимость не в том периоде, в каком это должно быть, и др.

*7. Непредоставление или несвоевременное предоставление документов* в налоговый орган для налогового производства влечет за собой взыскание штрафа. Ответственность по данному правонарушению наступает независимо от возникшей недоплаты или переплаты по налогу.

*8. Задержка уплаты налога*. В этом случае производится взыскание пени - денежной суммы, которую налогоплательщик, плательщик сборов и налоговый агент должен выплатить за просрочку платежа помимо уплаты налога.

*9. Неудержанне налога у источника выплаты.* Налоговые агенты несут ответственность за нарушение порядка удержания и перечисле­ния в бюджет налога на доходы физических лиц.

В соответствии с Налоговым кодексом к прочим налоговым нарушениям, в частности, относятся ответственность свидетеля (ст. 128); отказ эксперта, переводчика, специалиста от участия в проведении налоговой проверки (ст. 129). Также установлены виды нарушений законодатель­ства о налогах и сборах в отношении банков.

*Состав налогового правонарушения* — совокупность предусмотренных законом признаков (элементов), квалифицирующих противоправное деяние (действие или бездействие) как налоговое правонарушение; это необходимое основание налоговой ответственности.

Для установления ряда составов налоговых правонарушений используются такие признаки, как систематичность нарушений, повторность, временной критерий, умысел. Например, грубое нарушение организаци­ей правил учета доходов, расходов и объектов налогообложения, совер­шенное в течение более одного налогового периода, характеризуется как систематическое противоправное действие с временными рамками[[4]](#footnote-4).

**2. Понятие налоговой ответственности и ее виды**

Правовая система не может функционировать без института ответственности. В теории права выделяют административную, уголовную, дисциплинарную, гражданскую и материальную ответственность. В последнее время ряд авторов поставили вопрос о существовании специального вида ответственности - налоговой. Одни авторы полагают, что недопустимо само применение термина "налоговая ответственность". Другие считают, что о "налоговой ответственности" можно говорить только с достаточной степенью условности, выделение же ее в качестве самостоятельного вида юридической ответственности ничем не обосновано. Третьи утверждают, что в российской правовой системе сформировалось достаточно четко выраженное правовое явление - ответственность за налоговые правонарушения. Поэтому обозначение ответственности за налоговые правонарушения как налоговой ответственности вполне обоснованно. Соблюдение норм налогового законодательства, продолжают они, обеспечивается мерами административной, финансовой, дисциплинарной и уголовной ответственности, которые включаются в частное понятие "налоговая ответственность". Юридическая ответственность характеризуется следующими основными признаками:

1) опирается на государственное принуждение;

2) это конкретная форма реализации санкций, предусмотренных нормами права;

3) наступает за совершение правонарушения;

4) выражается в определенных отрицательных последствиях для правонарушителя;

5) воплощается в процессуальной форме.

Указанные признаки юридической ответственности являются обязательными: отсутствие хотя бы одного из них свидетельствует об отсутствии юридической ответственности.

В НК РФ определено: за невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на него обязанностей налогоплательщик (плательщик сборов) несет ответственность в соответствии с законодательством РФ[[5]](#footnote-5).

Налоговая ответственность связана с государственным принуждением, которое выступает её содержани­ем. Такое принуждение от имени государства осуществляют органы налогового администрирования и органы внутренних дел.

Ответственность за нарушение законодательства о нало­гах и сборах характеризуется определёнными лишени­ями, которые обязан претерпеть виновный. *Лишение право­нарушителя определённых благ* является её *объективным свойством.* Лишения заключаются в при­менении к нарушителю законодательства о налогах и сборах соответствующих *санкций*, которые и являются *мерой ответ­ственности.*

В соответствии со способом, каким они служат охране пра­вопорядка, санкции подразделяются на правовосстановительные и штрафные (карательные). *Санкции* за нарушение за­конодательства о налогах и сборах, *которые заключаются во взыскании пени за просрочку уплаты налогов, являются правовосстановителъными,* а те санкции, *которые предполагают взыскание штрафов — штрафными (карательными).* За нару­шения законодательства о налогах и сборах, содержащие при­знаки налоговых преступлений, наряду со штрафами, преду­сматриваются и другие наказания вплоть до лишения свободы. Такая ответственность наступает только за со­вершенное нарушение законодательства о налогах и сборах, которое выступает в качестве её основания.

*Основаниями привлечения к ответственности* за наруше­ния законодательства о налогах и сборах могут являться:

* налоговые правонарушения;
* нарушения законодательства о налогах и сборах, содер­жащие признаки административных правонарушений (нало­говые проступки);
* преступления, связанные с нарушением законодатель­ства о налогах и сборах (налоговые преступления).

К существенным признакам ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах относится и процессуальная форма её реализации. Привлечение *к ответственности осуществляется в строгом со­ответствии с процедурами,* предусмотренными законодатель­ством. В зависимости от основания ответственности это *могут быть процедуры, предусмотренные:*

* законодательством о налогах и сборах (производство по делам о налоговых правонарушениях);
* законодательством об административных правонаруше­ниях (производство по делам об административных правонару­шениях);
* уголовно-процессуальным законодательством (произ­водство предварительного расследования).

Ответственность за совершение налогового правонарушения обладает всеми основными признаками юридической ответственности:

1) выражается в применении мер государственного принуждения;

2) выступает на основе норм права и за нарушение правовых норм;

3) является последствием виновного деяния;

4) состоит в применении санкций правовых норм и связана с отрицательными последствиями материального или морального характера, которые правонарушитель должен претерпеть;

Но для того чтобы говорить о ней как о самостоятельном виде ответственности, необходимо выделить и особые признаки ответственности за налоговые правонарушения, а именно:

1) основанием ответственности является налоговое правонарушение;

2) применение ответственности за нарушение налогового законодательства урегулировано нормами налогового права;

3) особый субъектный состав;

4) к данной ответственности обязанных лиц привлекают специальные органы: налоговые или таможенные.

Из этого можно заключить, что налоговая ответственность самостоятельными признаками ответственности не обладает и говорить о налоговой ответственности как о самостоятельном виде ответственности и не представляется возможным. В зависимости от того, какое нарушение законодательства о налогах и сборах лежит в основании анализируемой ответственности, она может относиться на счёт финансовой, административной или уголовной ответственности.

*Налоговая ответственность* - применение органами налогового администрирования налоговых санкций в отношении лица, совершившего налоговое правонарушение, в соответствии с порядком предусмотренным законодательством о налогах и сборах. Налоговая ответственность в данном случае является разновидностью финансовой ответственности.

В свою очередь налоговая ответственность включает в себя:

- ответственность за совершение собственно налоговых правонарушений, т.е. совершенных лицами, являющимися налогоплательщиками, плательщиками сборов или налоговы­ми агентами;

- ответственность за нарушения законодательства о на­логах и сборах, совершенных лицами, не являющимися на­логоплательщиками, плательщиками сборов или налоговыми агентами;

- ответственность за нарушения банками обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах.

*Административная ответственность* применяется в от­ношении лиц, виновных в совершении нарушений законода­тельства о налогах и сборах, содержащих признаки админи­стративных правонарушений.

*Уголовная ответственность* наступает в тех случаях, ко­гда совершенное физическим лицом нарушение законодатель­ства о налогах и сборах, характеризуется повышенной об­щественной опасностью и подпадает под признаки налого­вого преступления.

**3. Особенность налоговой ответственности**

Налоговая ответственность имеет определенную специфику, обусловленную особенностями налоговой деятельности государства и механизмом правового регулирования налоговых отношений. В широком смысле институт налоговой ответственности является межотраслевым правовым институтом, который состоит из отдельных элементов - отраслевых институтов ответственности за нарушение налогового законодательства, регулирующих конкретные виды правоотношений в сфере налоговой ответственности в финансовом, административном, уголовном, таможенном праве. Данные элементы института налоговой ответственности являются самостоятельными институтами названных отраслей права. Совершение налогового правонарушения регулируется институтом финансовой ответственности, нарушение законодательства о налогах и сборах, содержащее признаки административного правонарушения, - институтом административной ответственности, а налоговые преступления - институтом уголовно-правовой ответственности. В зависимости от вида правонарушения меры ответственности за нарушение налогового законодательства содержатся в Налоговом кодексе, Кодексе РФ об административных правонарушения или Уголовном кодексе.

Применение мер различных институтов ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах, входящих в систему межотраслевого института налоговой ответственности, определяется в зависимости от квалификации правонарушения, субъекта совершившего данное нарушение, а также общественной степени опасности.

Отличие налоговой ответственности от других видов от­ветственности за нарушения законодательства о налогах и сборах заключается, прежде всего, в особенностях её процес­суальной формы. Согласно НК РФ, порядок при­влечения к налоговой ответственности и производство по де­лам о налоговых правонарушениях осуществляется в порядке, установленном гл. 14 и 15 НК РФ[[6]](#footnote-6). Эти процедуры отличны от тех, которые предусмотрены законодательством об адми­нистративных правонарушениях и уголовно-процессуальным законодательством. Производство по делам о нарушениях законодательства о налогах и сборах, содержащих признаки административного правонарушения или преступления, ведется в порядке, установленном соответственно законодательством Российской Федерации об административных правонарушениях и уголовно-процессуальным законодательством Российской Федерации[[7]](#footnote-7). На несовпадение нало­говой, административной и уголовной ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах дополнительно указывает содержание п. 4 ст. 108 НК РФ. Из которого следу­ет, что привлечение организации к ответственности за совер­шение налогового правонарушения не освобождает её долж­ностных лиц при наличии соответствующих оснований от ад­министративной, уголовной или иной ответственности.

*Административная ответственность* применяется в от­ношении лиц, виновных в совершении нарушений законода­тельства о налогах и сборах, содержащих признаки админи­стративных правонарушений. Законо­дательство об административных правонарушениях не преду­сматривает применение правовосстановительных санкций в отношении нарушителей законодательства о налогах и сбо­рах, поэтому к ним могут применяться только карательные санкции в виде штрафов.

*Субъектами административной ответственности* за совершение налогового правонарушения являются физические и должностные лица организаций, следовательно, административная ответственность носит персонально-публичный характер.

*Уголовная ответственность* наступает в тех случаях, ко­гда совершенное физическим лицом нарушение законодатель­ства о налогах и сборах, характеризуется повышенной об­щественной опасностью и подпадает под признаки налого­вого преступления. В качестве карательных санкций уголов­ным законодательством предусматриваются такие меры от­ветственности, как обязательные работы, лишение права за­нимать определённые должности или заниматься определён­ной деятельностью, лишение свободы.

*Субъектом уголовной ответственности* за налоговые преступления является конкретное физическое лицо, совершившее деликт. Таким образом, уголовная ответственность носит персональный характер[[8]](#footnote-8).

Такая ситуация неизбежно приводит к трудностям, возникающим при применении мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах на практике, а также к спорам относительно природы налоговой ответственности в научном мире. Представляется, что было бы более целесообразно все нормы, регламентирующие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах и содержащиеся в различных кодексах - Кодексе РФ об административных правонарушениях и Налоговом кодексе, консолидировать в одном - единственном правовом акте - Налоговом кодексе, что способствовало бы упрощению налогового законодательства, повышению эффективности функций налоговой ответственности, а также более полной защите законных прав и интересов субъектов рассматриваемых правовых отношений.

Ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах - это обязанность лица, нарушившего законодательство о налогах и сборах, претерпевать лишения имущественного или личного характера в результате применения к нему государством в лице соответствующих органов налоговых и иных санкций.[[9]](#footnote-9)

**4. Принципы привлечения к ответственности за налоговые правонарушения**

*Основными принцами* привлечения к ответственности за нарушение налогового законодательства являются следующие:

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

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

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

4. 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.

5. Привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его от обязанности уплатить (перечислить) причитающиеся суммы налога (сбора) и пени.

6. Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке. 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[[10]](#footnote-10).

При определении меры ответственности налогоплательщика за нарушение налогового законодательства является установление НК РФ двух форм вины налогоплательщика, совершившего противоправное действие или бездействие: *умышленное правонарушение или совершенное по неосторожности.*

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)[[11]](#footnote-11).

В то же время признается совершенным *по неосторожности* если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредного характера последствий, возникших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать[[12]](#footnote-12).

Вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, действия (бездействие) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения[[13]](#footnote-13).

**§ 5. Ответственность предусмотренная Налоговым кодексом РФ**

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

По своему характеру и направленности все налоговые пра­вонарушения могут быть условно подразделены на несколько обособленных групп:

* нарушения, связанные с неисполнением обязанностей в связи учетом в налоговых органах (ст. 116-118 НК РФ);
* нарушения, связанные с несоблюдением порядка веде­ния учёта объектов налогообложения, доходов и расходов и представлением в налоговые органы налоговых деклараций (ст. 119-120 НК РФ);
* нарушения, связанные с неисполнением обязанностей по уплате, удержанию или перечислению налогов и сборов (ст. 122, 123 НК РФ);
* нарушения, связанные с воспрепятствованием закон­ной деятельности органов налогового администрирования (ст. 125-126, 128-1291 НК РФ).

К налоговым правонарушениям первой группы относится :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Статья кодекса | Виды налоговых правонарушений | Налоговая санкция |
| Ст.116 п. 1 | Нарушение налогоплательщиком срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе | штраф в размере 5 тыс. рублей |
| Ст. 116  п. 2 | Нарушение установленного НК РФ срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе на срок более 90 календарных дней | штраф в размере 10 тыс. рублей |
| Ст. 117  п. 1 | Ведение деятельности организацией или предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе | штраф в размере 10 % от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 20 тыс. рублей |
| Ст. 117  п. 2 | Ведение деятельности организацией или предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе более 90 календарных дней | штраф в размере 20 % от доходов, полученных в период деятельности без постановки на учет более 90 дней, но не менее 40 тыс. рублей |
| Ст. 118  п. 1 | Нарушение 7-дневного (ст. 23) срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке | штраф в размере 5 тыс. рублей |

В п. 2 ст. 23 НК РФ определен новый срок для подачи в налоговый орган сведений об открытии и закрытии счетов. Теперь делать это необходимо в течение семи рабочих дней (до этого - в десятидневный срок). Ранее суды указывали, что 10-дневный срок на представление сведений об открытии и закрытии счетов следует рассчитывать не в рабочих, а календарных днях (Постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 26.04.2006 N Ф04-1845/2006(20692-А27-15), от 15.02.2006 N Ф04-469/2006(19822-А75-35), Постановление ФАС Московского округа от 24.05.2006 N КА-А40/4189-06, Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 02.09.2004 N А33-4791/04-С3-Ф02-3437/04-С1).

Срок исчисляется с момента открытия счета. Ранее начало исчисления течения срока не было определено в Налоговом кодексе, а потому суды признавали, что данный срок должен исчисляться с момента, когда налогоплательщик узнал об открытии или закрытии счета (Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 22.02.2006 N А69-3011/05-9-Ф02-342/06-С1, Постановление ФАС Дальневосточного округа от 13.10.2004 N Ф03-А73/04-2/2611, Постановление ФАС Московского округа от 13.03.2006 N КА-А41/1068-06-П и др.).

Сообщать придется также об открытии и закрытии лицевых счетов - бюджетных счетов, открываемых в органах Федерального казначейства. Новая рекомендуемая форма сообщения об открытии или закрытии счета (лицевого счета) утверждена Приказом ФНС России от 09.11.2006 N САЭ-3-09/778@ (форма N С-09-1, приложение 1 к Приказу).

Новые сроки и порядок сообщения действуют при открытии счетов после 31 декабря 2006 года.

Адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, и частнопрактикующие нотариусы также должны письменно сообщать об открытии (закрытии) счетов в банках, предназначенных для осуществления ими своей профессиональной деятельности. Сделать это необходимо в семидневный срок (поскольку согласно ст. 6.1 НК РФ сроки по общему правилу исчисляются в рабочих днях - в течение семи рабочих дней). Такой порядок предусмотрен в п. 3 ст. 23 НК РФ.

Однако для данной категории налогоплательщиков срок на представление сведений был установлен поправками, которые в п. 3 ст. 23 НК РФ были внесены Федеральным законом от 30.12.2006 N 268-ФЗ. Каких-либо специальных сроков вступления в силу для поправок в ст. 23 НК РФ Закон от 30.12.2006 N 268-ФЗ не содержит, равно как и норм о том, что они распространяют свое действие на отношения, возникшие ранее. Акты законодательства о налогах и сборах, ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют (п. 2 ст. 5 НК РФ).

Поэтому если частнопрактикующий нотариус или адвокат в период с 1 по 30 января 2007 г. представят сведения об открытии (закрытии) счетов не в семидневный срок, а с просрочкой, привлечь их к ответственности по ст. 118 НК РФ нельзя[[14]](#footnote-14).

#### «Инспектор не вправе за одно подразделение начислять сразу два штрафа[[15]](#footnote-15)

(Несовершенство формулировок кодекса дает основание налоговикам штрафовать компании за одно и то же нарушение дважды - одновременно по двум статьям.)

**НАПОМНИМ.** Если компания оборудует рабочие места на срок больше месяца вне своего местонахождения, у нее появляется обособленное подразделение. А значит, и обязанность подать в инспекцию заявление о постановке на учет по адресу этого подразделения или просто сообщить о его создании (если оно находится на территории, обслуживаемой той же налоговой, в которой компания уже состоит на учете). Сделать это нужно в течение месяца со дня создания подразделения (п. 4 ст. 83 Налогового кодекса). За неисполнение обязанности встать на учет по местонахождению любого подразделения Налоговый кодекс предусматривает два вида штрафа - за несоблюдение срока подачи заявления о постановке на учет (ст. 116 НК РФ) и за ведение деятельности без постановки на учет (ст. 117 НК РФ).

Однако мы считаем, что ответственность по статье 116 НК РФ возможна только в том случае, когда компания в срок не поставила налоговиков в известность о создании подразделения и при этом деятельность через него не вела. А по статье 117 НК РФ, наоборот, просрочка с подачей заявления должна сопровождаться еще и ведением деятельности через незарегистрированное подразделение. Налоговики в эти тонкости особо не вдаются и штрафуют нарушителей, работающих через неучтенное подразделение, не только по статье 117, но и по статье 116 НК РФ. Между тем двойной штраф нарушает принцип однократности привлечения к ответственности (п. 2 ст. 108 НК РФ). А значит, даже в тех случаях, когда спорить с самим фактом нарушения бессмысленно, у компании есть шанс отбиться в суде хотя бы от одного из двух штрафов. Причем доказывать, какой из них следует применять в каждом конкретном случае, должны инспекторы (постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 05.10.06 № КА-А41/9302-06)».

К налоговым правонарушениям второй группы относится:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Статья кодекса | Виды налоговых правонарушений | Налоговая санкция |
| Ст. 119  п. 1 | Непредставление налогоплательщиком в установленный срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета в течение не более 180 дней от установленного срока | штраф в размере 5% суммы налога, подлежащего уплате по 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 |
| Ст. 119  п. 2 | Непредставление налогоплательщиком налоговой декларации в налоговый орган в течение более 180 дней по истечении установленного срока представления такой декларации | штраф в размере 30% суммы налога, подлежащего уплате на основе этой декларации, и 10% суммы налога за каждый полный или неполный месяц, начиная с 181-го дня |
| Ст. 120 п. 1, 2 | Грубое нарушение организацией правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения: отсутствие первичных документов, счетов-фактур, учетных регистров, несвоевременное и неправильное отражение операций | штраф в размере 5 тыс. рублей, если эти деяния совершены в одном налоговом периоде;  15 тыс. рублей – в течение более одного налогового периода |
| Ст. 120 п. 3 | Грубое нарушение организацией правил учета доходов, расходов, объектов налогообложения, если оно повлекло занижение налоговой базы повлекшее занижение налоговой базы | штраф в размере 10% от суммы неуплаченного налога, но не менее 15 тыс. рублей |

Необ­ходимо учитывать, что для каждого налога предусмотрены свои сроки представления налоговых деклараций. Например, согласно ст. 229 НК РФ плательщики налога на доходы фи­зических лиц по общему правилу обязаны представлять нало­говую декларацию ежегодно не позднее 30 апреля года, сле­дующего за истекшим налоговым периодом.

Под грубым нарушением правил учёта доходов и расходов и объек­тов налогообложения в данном случае понимается отсутствие первичных документов или отсутствие счетов-фактур, или ре­гистров бухгалтерского учёта, систематическое (два раза и бо­лее в течение календарного года) несвоевременное или непра­вильное отражение на счетах бухгалтерского учёта и в от­четности хозяйственных операций денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика.

К третьей группе налоговых правонарушений относить­ся

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Статья кодекса | Виды налоговых правонарушений | Налоговая санкция |
| Ст. 122 п. 1, 3 | Неуплата или неполная уплата налога (сбора) в результате занижения налогооблагаемой базы, иного неправильного исчисления налога, других неправомерных действий | штраф в размере 20% от неуплаченной суммы налога (сбора): 40% - те же действия, совершенные умышленно |
| Ст. 123 | Невыполнение налоговым агентом своей обязанности: неправомерное неперечисление (неполное перечисление) сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению | штраф в размере 20% от суммы, подлежащей перечислению |

В ст. 123 НК РФ необходимо иметь в виду, что налоговые агенты, согласно ст. 25 НК РФ. обязаны правильно и своевременно исчислять, удерживать из средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять в бюджеты (внебюджетные фонды) соответствующие налоги.

Наконец, к четвертой группе налоговых правонарушений относятся:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Статья кодекса | Виды налоговых правонарушений | Налоговая санкция |
| Ст.125 | Несоблюдение порядка распоряжения имуществом, на которое наложен арест | штраф в размере 10 тыс. рублей |
| Ст. 126 п. 1 | Непредставление в установленный срок налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) в налоговые органы документов и иных сведений, предусмотренных актами законодательства о налогах и сборах | штраф в размере 50 руб. за каждый непредставленный документ |
| Ст. 126 п. 2 | Непредставление налоговому органу сведений о налогоплательщике, выразившееся в отказе организации предоставить имеющиеся у нее документы, а равно иное уклонение от предоставления таких документов | штраф в размере 5 тыс. рублей |
| Ст. 128 | Ответственность свидетеля, вызываемого по делу о налоговом провонарушении | штраф в размере 1 тыс. рублей – неявка либо уклонение от явки;  3 тыс. рублей – неправомерный отказ от дачи показаний, дача ложных показаний |
| Ст. 129 п. 1, 2 | Отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки, дача заведомо ложного заключения или осуществление заведомо ложного перевода | штраф в размере 500 рублей – отказ от участия в проведении проверки;  1 тыс. рублей – дача экспертом заведомо ложного заключения или осуществление переводчиком заведомо ложного перевода |
| Ст. 1291  п. 1,2 | Неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений налоговому органу | штраф в размере 1 тыс. рублей;  5 тыс. рублей – те же деяния, совершенные повторно в течение календарного года |
| Ст. 1292 | Нарушение установленного НК РФ порядка регистрации в налоговых органах игровых столов, игровых автоматов, касс тотализатора, касс букмекерской конторы либо порядка регистрации изменений количества названных объектов | 3-х кратный размер ставки налога на игорный бизнес, установленной для соответствующего объекта налогообложения;  6-ти кратный размер ставки налога – те же деяния, совершенные более одного раза. |

Диспозицией статьи 125 НК РФ, охватываются действия, наруша­ющие порядок ограничения прав налогоплательщика-органи­зации в отношении его имущества. Согласно ст. 77 НК РФ, при полном аресте налогоплательщик не вправе распоряжать­ся арестованным имуществом, а владеть и пользоваться им может только с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа. При частичном же аресте допускается распоряжение имуществом, но оно также как владение и поль­зование осуществляется с разрешения и под контролем нало­гового или таможенного органа. Отчуждение (за исключени­ем производимого под контролем либо с разрешения налого­вого или таможенного органа, применившего арест), растрата или сокрытие имущества на которое наложен арест, и состав­ляет данное налоговое правонарушение.

Правонарушение п. 1 ст. 126 НК РФ заключается в игнорировании поло­жений ст. 31 НК РФ, в соответствии с которой, налоговые органы вправе требовать от налогоплательщика или налого­вого агента документы по формам, установленным государ­ственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, а также пояснения и докумен­ты, подтверждающие правильность исчисления и своевремен­ность уплаты (удержания и перечисления) налогов и сборов.

В ст. 1291 НК РФ имеется в виду, прежде всего, неис­полнение обязанностей лицами, которые в соответствии с за­конодательством о налогах и сборах обязаны сообщать нало­говым органам сведения, связанные с учетом налогоплатель­щиков. Так, например, органы юстиции, выдающие лицензии на право нотариальной деятельности и наделяющие нотари­усов полномочиями, обязаны сообщать в налоговый орган по месту своего нахождения о физических лицах, получивших лицензии на право нотариальной деятельности или назначен­ных на должность нотариуса, занимающегося частной прак­тикой, или освобожденных от нее, в течение 5 дней со дня издания соответствующего приказа.

Помимо собственно налоговых правонарушений выделя­ются и их разновидности — нарушения банками обязанно­стей, предусмотренных законодательством, о налогах и сбо­рах. Основная их отличительная особенность заключается в том, что субъектами правонарушений являются исключитель­но банки, а объективная сторона выражается в неисполнении ими отдельных публичных обязанностей по содействию орга­нам налогового администрирования.

В свою очередь все эти нарушения законодательства о на­логах и сборах по характеру и содержанию противоправных деяний также условно можно подразделить на три группы:

- нарушения банками обязанностей, связанных с учетом налогоплательщиков (ст. 132 НК РФ);

- нарушения банками обязанностей по исполнению пору­чений на перечисление налогов и сборов и решений налоговых органов, принятых в отношении счетов налогоплательщиков (ст. 133 135 НК РФ)

- нарушения банками обязанностей по предоставлению сведений о финансово-хозяйственной деятельности налого­плательщиков (ст. 1351 НК РФ).

Итак, к числу указанных нарушений относится

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Статья кодекса | Виды налоговых правонарушений | Налоговая санкция |
| Ст. 132  п. 1 | Открытие банком счета организации, предпринимателю, нотариусу, занимающемуся частной практикой, или адвокату, учредившему адвокатский кабинет, без предъявления этим лицом свидетельства о постановке на учет в налоговом органе, а равно открытие счета при наличии у банка решения налогового органа о приостановлении операции по счетам этого лица | Штраф в размере 10 тыс. рублей |
| Ст. 132  п. 2 | Несообщение банком налоговому органу сведений об открытии или закрытии счета организации, предпринимателю, нотариусу, занимающемуся частной практикой, или адвокату, учредившему адвокатский кабинет | штраф в размере 20 тыс. рублей |
| Ст. 133 п. 1 | Нарушение банком срока исполнения поручения налогоплательщика (плательщика сбора) или налогового агента о перечислении налога (сбора) | Взыскание штрафа в размере 1/150 ставки рефинансирования ЦБ РФ, но не более 0,2% за каждый календарный день просрочки |
| Ст. 134 | Неисполнение банком решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) | Штраф в размере 20% от суммы, перечисленной в соответствии с поручением, но не более суммы задолженности |
| Ст. 135 п. 1 | Неправомерное неисполнение банком в установленный срок поручения налогового органа о перечислении налога и сбора, а также пеней и штрафа | Взыскание штрафа в размере 1/150 ставки рефинансирования ЦБ РФ, но не более 0,2% за каждый календарный день просрочки |
| Ст. 135 п. 2 | Создание банком ситуации отсутствия денежных средств на счете налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента | Штраф в размере 30% от непоступившей в результате таких действий суммы |
| Ст. 1351  п. 1, 2 | Непредоставление порядка распоряжения имуществом, на которое наложен арест | Штраф в размере 10 тыс. рублей |

В п. 2 ст. 132 НК РФ нарушение заключаются в неисполнении банком обязанностей, связанных с учетом налогоплательщи­ков. Согласно ст. 86 НК РФ, банки могут открывать счета организациям и индивидуальным предпринимателям только при предъявлении свидетельства о постановке на учет в нало­говом органе. При этом банки обязаны сообщить об открытии или закрытии счёта организации, индивидуального предпри­нимателя в налоговый орган по месту их учёта в пятидневный срок со дня соответствующего открытия или закрытия тако­го счёта. Кроме того, необходимо учитывать, что при наличии решения о приостановлении операций по счетам организации, согласно п. 9 ст. 76 НК РФ, банк не вправе открывать этой организации новые счета.

Объективная сто­рона ст. 134 НК РФ выражается в исполнении банком при наличии у него решения налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента их поручений на перечисление средств другому лицу, не связанного с исполнением обязанностей по уплате налога или сбора либо иного платежного поручения, имеющего в соответствии с законодательством преимущество в очередности исполнения перед платежами в бюджет (госу­дарственный внебюджетный фонд). В соответствии со ст. 76 НК РФ приостановление операций но счетам в банках при­меняется для обеспечения исполнения решений о взыскании налогов и сборов. Приостановление операций по счетам на­логоплательщика (налогового агента) - организации в банке означает прекращение банком всех расходных операций по данному счёту. Решение налогового органа о приостановле­нии операций по счетам подлежит безусловному исполнению банком. Приостановление операций налогоплательщика (на­логового агента) — организации по его счетам в банке дей­ствует с момента получения банком решения налогового ор­гана о приостановлении таких операций и до отмены этого решения.

В случае нарушения п. 1 ст. 135 НК РФ согласно ст. 60 НК РФ, решения о взыскании налогов должны исполняться банками в течение одного операционного дня, следующего за днем получения та­кого решения.

Непредставление налоговым органам сведений о финансо­во-хозяйственной деятельности налогоплательщиков - клиентов банка также образует нарушение законодательства о налогах и сборах. Согласно п. 1 ст. 1351 НК РФ наказуе­мым является непредставление банками по мотивированно­му запросу налогового органа справок по операциям и сче­там организаций или граждан, осуществляющих предприни­мательскую деятельность без образования юридического ли­ца, в установленный срок. Обязан­ность выдавать налоговым органам справки по операциям и счетам организаций и граждан, осуществляющих предприни­мательскую деятельность без образования юридического ли­ца, предусмотрена п. 2 ст. 86 НК РФ. Такие справки должны выдаваться банками в течение 5 дней после получения моти­вированных запросов налоговых органов.

**6. Обстоятельства, исключающие привлечение к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах и смягчающие и отягчающие ответственность**

Любое противоправное деяние влечет за собой юридическую ответственность. Однако законодательством специально оговариваются такие обстоятельства, при наступлении которых ответственность исключается. Законодатель в НК РФ определяет ряд таких условий, разделяя их на две группы: обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения, и обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения.

Так, статья 111 НК РФ устанавливает ряд *обстоятельств, которые исключают вину налогоплательщика* в совершении налогового правонарушения.

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

Данную группу обстоятельств составляют объективные, не зависящие от воли и действий налогоплательщика события чрезвычайного характера.

Так, например, налогоплательщик не представил в налоговый орган истребуемые документы в связи с тем, что они были уничтожены пожаром.

В соответствии с п. 2 ст. 50 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью" общество хранит документы, предусмотренные п. 1 вышеуказанной статьи этого Закона, по месту нахождения его единоличного исполнительного органа или в ином месте, известном и доступном участникам общества.

Из справки начальника отдела государственного пожарного надзора следовало, что произошел пожар в строении, принадлежащем на праве собственности директору общества, а из учредительных документов - что он является единственным участником общества.

Таким образом, документы хранились в надлежащем месте и были уничтожены в результате пожара, в связи с этим согласно подпункту 1 п. 1 ст. 111 НК РФ налогоплательщик не подлежал привлечению к ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 126 НК РФ[[16]](#footnote-16).

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

Указанные обстоятельства доказываются представлением в налоговый орган документов, которые по смыслу, содержанию и дате относятся к тому налоговому периоду, в котором совершено налоговое правонарушение;

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

Законодатель предъявляет следующие требования к подобным документам:

1) разъяснение по вопросам применения законодательства о налогах и сборах должно быть в письменной форме;

2) это письменное разъяснение должно касаться вопросов применения законодательства о налогах и сборах;

3) письменное разъяснение должно исходить от уполномоченных государственных органов или их должностных лиц, которые, давая такие разъяснения, действовали в пределах своей компетенции.

К письменным разъяснениям по вопросам применения законодательства о налогах и сборах следует относить как письменные разъяснения, данные руководителем налогового органа, его заместителем, так и разъяснения руководителей соответствующих федеральных министерств и ведомств, а также иных уполномоченных на то должностных лиц. Причем не имеет значения, адресовано такое письменное разъяснение непосредственно налогоплательщику, являющемуся участником спора, или неопределенному кругу лиц[[17]](#footnote-17).

При наличии указанных обстоятельств лицо не подлежит ответственности за совершение налогового правонарушения, хотя факт совершения им налогового правонарушения считается установленным.

В ст. 112 НК РФ перечисляются *обстоятельства, смягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения:*

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;

21) тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения

3) иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

Обстоятельства, с которыми налоговое законодательство связывает смягчение налоговой ответственности, должны носить личностный характер. Кроме того, в случае привлечения к налоговой ответственности юридического лица указанные смягчающие обстоятельства могут применяться в отношении должностных лиц, работников организации или ее представителей (п. 4 ст. 110 НК РФ).

При доказывании наличия смягчающего характера обстоятельств, вследствие которых совершалось правонарушение, необходимо устанавливать причинно-следственную связь между указанными обстоятельствами и фактом правонарушения. Именно эти обстоятельства должны служить причиной совершенного нарушения, а само правонарушение - быть их следствием.

Признание иных обстоятельств в качестве смягчающих находится в компетенции суда. Такие обстоятельства должны быть выявлены судом, оценены им, после чего суд должен сделать вывод о характере данных обстоятельств.

В качестве *единственного обстоятельства, отягчающего ответственность,* НК РФ установил совершение налогового правонарушения лицом, ранее привлекаемым к ответственности за аналогичное правонарушение.

Лицо, с которого взыскана налоговая санкция, считается подвергнутым этой санкции в течение 12 месяцев с момента вступления в силу решения суда или налогового органа о применении налоговой санкции. По истечении этого периода времени в случае совершения данным налогоплательщиком вновь аналогичного правонарушения он не считается ранее привлекаемым к налоговой ответственности.

Ряд авторов считают, что аналогичными могут быть признаны правонарушения, которые, хотя и могут быть отнесены к разным составам и разным статьям гл. 16 НК РФ, но имеют общие квалифицирующие признаки либо сходный характер действий виновного лица. Другие же авторы настаивают на том, что аналогичным (по аналогии с уголовным правом) должно признаваться правонарушение, состав которого предусмотрен тем же пунктом в статье или той же статьей, если в ней нет пунктов, гл. 16 "Виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение" НК РФ.

Согласно п. 4 ст. 112 НК РФ обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом и учитываются им при наложении санкций за налоговые правонарушения.

При рассмотрении налоговых споров суд первоначально обязан установить наличие или отсутствие обстоятельств, которые могли бы повлиять на квалификацию действий налогоплательщика, а затем оценить их с точки зрения того, являются они смягчающими либо отягчающими вину налогоплательщика. После чего суд должен принять окончательное решение с учетом или без учета выявленных им обстоятельств совершения правонарушения, назначив определенную меру ответственности.

Статья 114 НК РФ предусматривает правила определения размера негативных последствий правонарушения, совершенного налогоплательщиком, в зависимости от наличия или отсутствия обстоятельств, влияющих на размер санкции, применяемой к налогоплательщику. При наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не менее чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей гл. 16 НК РФ за совершение налогового правонарушения. При наличии отягчающего обстоятельства размер штрафа увеличивается на 100%. При совершении одним лицом двух и более налоговых правонарушений налоговые санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой. Если суд при рассмотрении налогового спора установит наличие обстоятельств, как смягчающих, так и отягчающих вину налогоплательщика, ему следует установить размер ответственности с учетом как тех, так и других обстоятельств.

**Заключение**

Налоговый кодекс Российской Федерации систематизирует правовые нормы, регулирующие процесс налогообложения, работу налоговых органов по проведению мероприятий в сфере налогового контроля, а также по привлечению лиц к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

Теория права еще не определила место ответственности за совершение налоговых правонарушений (налоговой ответственности) в системе видов юридической ответственности. В современном налоговом законодательстве, где основополагающим нормативным актом является Налоговый кодекс РФ, отсутствует нормативное определение налоговой ответственности и это является одной из причин дискуссионности этого вопроса.

Ответственность за налоговые правонарушения соответствует всем основным признакам юридической ответственности и при этом имеет ряд специфических, только ей присущих особенностей.

Единственным нормативным правовым актом, устанавливающим основания, порядок и меры налоговой ответственности, является Налоговый кодекс РФ. Все другие нормативные акты - иные федеральные законы, законы субъектов РФ, акты Президента РФ, Правительства РФ, акты органов исполнительной власти - не могут содержать правовых норм об ответственности за налоговые правонарушения. Следовательно, любые изменения условий привлечения лиц к налоговой ответственности должны осуществляться путем внесения изменений и дополнений в Налоговый кодекс РФ. Вместе с тем за нарушение законодательства о налогах и сборах могут быть установлены также и меры административной, уголовной и иной ответственности.

**Список литературы:**

1. Конституция Российской Федерации 12.12.1993 г.

2. Налогового кодекса Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 17.05.2007 г.)

3. Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 25.04.2005 N А19-15661/04-40-Ф02-1659/05-С1

4. Н.Г Викторова, Г.П. Харченко. Налоговое право. - СПб.: Питер, 2007. -192 с.

5. Постановление Пленума ВАС РФ от 28 февраля 2001 г. N 5

6. КонсультантПлюс: Практический комментарий основных изменений налогового законодательства с 2007 года»

7. Кучеров И.И. Налоговое право России: Курс лекций. Изд. 2-е переработ, и дополн. - М.: Центр ЮрИнфоР, 2006. - 317 с.

8. Еналеева И.Д., Сальникова Л.В. Налоговое право России: Учебник. -ЗАО Юстицинформ, 2005 г.

9. «Характеристика налоговой ответственности. Санкции за нарушение налогового законодательства». Статья А.В. Маркова. Т.В. Архипенко. (Финансовое право. 2005, № 6).

10. «Инспектор не вправе за одно подразделение начислять сразу два штрафа». Статья А. Пухловой (газета «Учет.Налоги.Право» № 6 12-18.02.08 г.)

11. «Хозяин воронежской стоянки недоплатил налогов на 1 млн рублей». Статья К. Гуманкова (12.02.2008 г.) http://www.gaseta.ru

1. «Характеристика налоговой ответственности. Санкции за нарушение налогового законодательства». Статья А.В. Маркова. Т.В. Архипенко. (Финансовое право. 2005, № 6). [↑](#footnote-ref-1)
2. Ст. 57 Конституции Российской Федерации [↑](#footnote-ref-2)
3. Ст. 106 часть 1. Налогового кодекса Российской Федерации [↑](#footnote-ref-3)
4. Н.Г Викторова, Г.П. Харченко. Налоговое право. – СПб.: Питер, 2007. – 192 с. [↑](#footnote-ref-4)
5. П.5 ст. 23 Налогового Кодекса Российской Федерации [↑](#footnote-ref-5)
6. П. 1 ст. 10 Налогового кодекса Российской Федерации [↑](#footnote-ref-6)
7. П. 2 ст. 10 Налогового кодекса Российской Федерации [↑](#footnote-ref-7)
8. Кучеров И.И. Налоговое право России: Курс лекций. Изд. 2-е переработ. И дополн. – М.: Центр ЮрИнфоР, 2006. стр. 317 [↑](#footnote-ref-8)
9. «Характеристика налоговой ответственности. Санкции за нарушение налогового законодательства». Статья А.В. Маркова. Т.В. Архипенко. (Финансовое право. 2005, № 6). [↑](#footnote-ref-9)
10. Ст. 108 ч. 1. Налогового кодекс Российской Федерации [↑](#footnote-ref-10)
11. П. 2 ст. 110 ч. 1. Налогового кодекса Российской Федерации [↑](#footnote-ref-11)
12. П. 3 ст. 110 ч. 1 Налогового кодекса Российской Федерации [↑](#footnote-ref-12)
13. П. 4 ст. 110 ч. 1 Налогового кодекса Российской Федерации [↑](#footnote-ref-13)
14. "КонсультантПлюс: Практический комментарий основных изменений налогового законодательства с 2007 года» [↑](#footnote-ref-14)
15. «Инспектор не вправе за одно подразделение начислять сразу два штрафа». Статья А. Пухловой (газета «Учет.Налоги.Право» № 6 12-18.02.08 г) [↑](#footnote-ref-15)
16. Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 25.04.2005 N А19-15661/04-40-Ф02-1659/05-С1 [↑](#footnote-ref-16)
17. Постановление Пленума ВАС РФ от 28 февраля 2001 г. N 5 [↑](#footnote-ref-17)