

Налоговая ответственность (общие положения)



Ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах

Административно-правовая

Уголовно-правовая

Налоговая

Понятие налоговой ответственности

Охранительное правоотношение между государством и правонарушителем (налогоплательщиком, налоговым агентом и т. д.), где государству в лице налоговых органов и судов принадлежит право налагать налоговые санкции за совершенные налоговые правонарушения, а у нарушителя — обязанность эти санкции уплатить.

Цели ответственности

Цели

```
graph TD; A[Цели] --> B[Карательная (штрафная)]; A --> C[Превентивная (воспитательная)];
```

Карательная
(штрафная)

Превентивная
(воспитательная)

Пост. КС РФ от 14.07.2005 № 9-П

«Ответственность за совершение налоговых правонарушений, предусмотренных НК РФ, носит имущественный характер, ее введение направлено на восполнение ущерба казны от налогового правонарушения».

Проблема правовой природы ответственности



1) Административно-
правовая

2) Самостоятельная
отраслевая

3) Особая разновидность
административной

Основания налоговой ответственности

Нормативное (НК РФ)

Фактическое (факт
налогового правонарушения)

Процессуальное (решение
налогового органа или суда)

Налоговое правонарушение

виновно совершенное противоправное (в нарушение налогового законодательства) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность (ст. 106 НК РФ).

ПРИЗНАКИ НАЛОГОВОГО ПРАВОНАРУШЕНИЯ



Признаки налогового правонарушения

1) противоправность

2) реальность

3) вредность

4) виновность

5) наказуемость

Субъекты ответственности

Субъекты

```
graph TD; A[Субъекты] --> B[Организации]; A --> C[Физические лица (16 лет)];
```

Организации

Физические
лица (16 лет)

Внимание !

Должностные лица организаций (руководитель, гл. бухгалтер) не являются участниками налоговых правоотношений и субъектами налоговой ответственности. Они привлекаются к ответственности по КоАП РФ.

Принцип законности

Никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены НК РФ. *Nullum crimen, nulla poena, sine lege* – нет ни преступления, ни наказания без указания на то в законе.

Две грани законности

1) Законность основания

2) Законность процедуры

Пример

Ответственность за представление налоговой декларации неустановленной формы отсутствовала. Наказание неправомерно. Теперь ст.119.1 НК РФ «Нарушение установленного способа представления налоговой декларации (расчета)». Деяние криминализовано, можно привлекать к ответственности.

Нарушение процедуры должно быть существенным !

1) обеспечение возможности участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки

2) обеспечение возможности представить объяснения

3) иные нарушения процедуры, если они привели или могли привести к принятию неправомерного решения.

Принцип однократности

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

non bis idem - не дважды за одно.

Пример

Нельзя привлекать к ответственности одновременно по ст. 120 и 122 НК РФ, если одно и то же действие (грубое нарушение правил учета) лежит в основе объективной стороны этих правонарушений (*Определение КС РФ от 18.01.2001 N 6-О*).

Недоимка и пеня - не санкции

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

Презумпция невиновности

Лицо считается невиновным, пока его виновность не доказана в предусмотренном законом порядке. Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность. Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица, возлагается на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности лица толкуются в его пользу.

Формы вины

Умысел

Лицо осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий

Неосторожность

Лицо не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредного характера последствий, хотя должно было и могло это осознавать.

КОНЦЕПЦИИ ВИНОВНОСТИ ЮРИДИЧЕСКОГО ЛИЦА

**В объективном
смысле**

**Виновность
организации
определяется
исходя из ее
фактических
действий
(бездействия)**

**В субъективном
смысле**

**Виновность
организации
определяется
исходя из
виновности ее
уполномоченных
представителей**

**п.4
ст.110
НК РФ**

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.

субъективная

**п.2 ст.2.1
КоАП РФ**

Юридическое лицо признается виновным в совершении административного правонарушения, если будет установлено, что у него имелась возможность для соблюдения правил и норм, за нарушение которых КоАП РФ или законами субъекта РФ предусмотрена административная ответственность, но данным лицом не были приняты все зависящие от него меры по их соблюдению.

объективная

**п.1
ст.401
ГК РФ**

Лицо признается невиновным, если при той степени заботливости и осмотрительности, какая от него требовалась по характеру обязательства и условиям оборота, оно приняло все меры для надлежащего исполнения обязательства.

Субъективное вменение

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.

Обстоятельства, исключающие привлечение к ответственности

1) отсутствие события
налогового правонарушения;

2) отсутствие вины лица

3) недостижение 16-летнего
возраста (включая ИП)

4) истечение сроков давности

Обстоятельства, исключающие вину

1) форс-мажор

2) лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния

3) выполнение письменных разъяснений госорганов

4) иные обстоятельства

**Постановление ФАС УО 19.07.2007 N
Ф09-5581/07-С2 по делу N А76-30784/06**

Частичное восстановление утраченных документов налогоплательщиком и наличие справки ОВД о хищении документов – обстоятельства, исключающие вину в совершении налогового правонарушения

Постановление Президиума ВАС РФ от 21.03.2006 г. № 13815/05

Разъяснение должно содержать ответ на конкретный вопрос налогоплательщика и предшествовать представлению налоговой и бухгалтерской отчетности, заявлению о предоставлении льготы, уплате налогов и сборов либо проведению налоговой проверки; в связи с этим акт ВМП и решение по нему, которыми налоговое правонарушение не выявлено, не могут рассматриваться в качестве разъяснения налогового органа по применению льготы.

Смягчающие ответственность обстоятельства

1) стечение тяжелых личных или семейных обстоятельств

2) влияние угрозы или принуждения либо материальной, служебной или иной зависимости

3) тяжелое материальное положение физического лица

4) иные обстоятельства

Примеры смягчающих вину обстоятельств

Совершение впервые; нет умысла; тяжелое финансовое положение; незначительность нарушения, вредных последствий; нет недоимки, иного ущерба; несоответствие санкции последствиям; добровольное возмещение ущерба; социально значимый статус; технические проблемы; выявление и исправление ошибок в налоговой декларации

Рецидив – отягчающее обстоятельство

совершение аналогичного правонарушения повторно, т.е. в течение 12 месяцев после вступления в силу решения о привлечении к ответственности за такое же правонарушение

Влияние на размер налоговой санкции

Смягчающие

размер
штрафа
подлежит
уменьшению
не меньше,
чем в 2 раза

Отягчающее

размер
штрафа
увеличивается
на 100%

Пост. КС РФ от 14.07.2005 № 9-П

«Срок давности ... призван исключить возможность неразумно продолжительной неопределенности в вопросах правового положения налогоплательщика (в т. ч. его имущественных прав) в связи с совершенным им правонарушением и ограждает лицо от применения к нему штрафных санкций за правонарушение, выявленное после окончания периода, в течение которого оно обязано хранить документацию, связанную с исчислением и уплатой налогов».

Срок давности

Со дня совершения правонарушения либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого оно совершено (ст. 120 и 122), и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности истекли 3 года. Не подлежит восстановлению.

Правило сложения наказаний

При совершении одним лицом двух и более налоговых правонарушений налоговые санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой.