

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

Государственное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
«Оренбургский государственный университет»

Кафедра финансов

А.А. ДМИТРИЕВА

ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ
К СЕМИНАРСКИМ ЗАНЯТИЯМ

Рекомендовано к изданию Редакционно-издательским советом
государственного образовательного учреждения
высшего профессионального образования –
«Оренбургский государственный университет»

Оренбург 2009

УДК 351.713(07)
ББК 67.402.23я7
Д 68

Рецензент

кандидат экономических наук, доцент Е.И. Комарова

Д 68 **Дмитриева А.А.**
**Правовое регулирование налоговых отношений :
методические указания к семинарским занятиям / Дмитриева
А.А. – Оренбург : ГОУ ОГУ, 2008. – 59 с.**

Методические указания состоят из четырёх частей: основных положений, изучаемых по рабочей программе тем, примеров и их решений, перечня примерных тем докладов, списка литературы, рекомендуемого для подготовки к семинарским занятиям и докладов. В конце каждого раздела содержатся вопросы для дискуссионного обсуждения, а также задания для индивидуальной работы.

Методические указания предназначены для подготовки к семинарским занятиям по дисциплине «Правовое регулирование налоговых отношений» студентов, обучающихся по специальности 080107 «Налоги и налогообложение».

ББК 67.402.23я7

© Дмитриева А.А., 2009
© ГОУ ОГУ, 2009

Содержание

Введение.....	4
1 Налоговое право и налоговые правоотношения.....	6
2 Система и правовое положение участников налоговых правоотношений.....	7
3 Понятие налоговой обязанности и порядок её исполнения.....	11
4 Налоговый контроль и налоговый надзор.....	15
5 Институт налогового производства в Российской Федерации.....	19
6 Защита прав налогоплательщика.....	24
7 Понятие и виды нарушений законодательства о налогах и сборах в РФ	29
8 Ответственность за нарушения в сфере налогообложения.....	34
9 Примеры задач и их решение.....	39
10 Перечень примерных тем докладов.....	41
11 Тестовые задания для итоговой проверки знаний.....	42
12 Литература, рекомендуемая для изучения тем и подготовки докладов.....	58

«Налоги для государства – то же, что паруса для корабля. Они служат тому, чтобы скорее ввести его в гавань, а не тому, чтобы завалить его своим бременем или держать всегда в открытом море и чтоб, наконец, потопить его».

Екатерина II

«Неясности и сомнения относительно права обложения налогами были причиной крупных и достойных порицаний, враждебных выступлений со стороны населения и вынужденных строгостей со стороны государя...»

У. Пети «Трактат о налогах и сборах»

Введение

Дисциплина «Правовое регулирование налоговых отношений» является базовой для дальнейшего преподавания студентам специальности 080107 «Налоги и налогообложение» таких специальных курсов как «Налогообложение юридических лиц», «Налогообложение физических лиц», «Организация и проведение налоговых проверок», «Налоговая отчетность». Изучение дисциплины построено на объединении знаний, полученных студентами из ранее начитанных курсов «Финансовое право» и «Административное право».

Студент в конце изучения данного предмета должен обладать функциональной грамотностью – уметь самостоятельно изучать новые нормативные документы, сопоставлять их положения и выявлять несоответствия, иметь собственное представление о путях их устранения, разбираться в налоговых последствиях конкретных хозяйственных действий.

Целью предлагаемых методических указаний является систематизированное, логически-последовательное изложение теоретических положений по действию механизма правового регулирования налоговых интересов экономических субъектов, а именно – государства, налогового органа и налогоплательщика.

Структура проведения семинарских занятий включает в себя изучение основных положений изучаемой темы, постановку дискуссионных вопросов и заданий для индивидуальной работы, для выработки у студентов навыков работы с нормативными источниками, примеры решения задач. Перечисленные виды работ предполагают активное участие всей группы студентов в процессе семинара.

Основным документом, которым следует пользоваться при подготовке к занятиям, является Налоговый кодекс (часть I). Кроме того, возможно использование учебников по налогообложению, налоговому праву. Целесообразно изучение статей периодической печати по налоговым аспектам, в которых содержатся дискуссионные вопросы. Рекомендуемые журналы: «Налоговый вестник», «Российский налоговый курьер», «Налоговая политика и практика», «Консультант», «Налоги и налогообложение». С первоисточниками законодательных актов возможно ознакомиться при помощи справочных правовых систем «Гарант», «Консультант-плюс», «Кодекс».

Практические занятия ориентированы не только на контроль усвоения лекционного материала путем опроса студентов, но в большей степени на выполнения упражнений и ситуационных задач, моделирующих проблемы, для решений которых необходимо знание лекционного материала.

Обсуждение методов решения конкретных проблем должно быть общим. В таком случае достигается образовательный эффект и студенты получают устойчивые знания и навыки. Отдельные положения учебного курса дисциплины в процессе их обсуждения следует отражать на экране с помощью мультимедийного проектора. Преподавателю следует определять студентам направление для поиска нужного решения. В случае, если студент выбрал неверное или неоптимальное решение, не следует сразу поправлять его.

Активность студентов следует поощрять не только оценкой, но выражением благодарности при подведении итогов занятия, формируя здоровую состязательность и стимулируя других студентов к получению больших знаний.

Желательно, чтобы на каждом занятии у студентов при себе находились в наличии Конституция РФ, Налоговый кодекс (часть 1).

1 Налоговое право и налоговые правоотношения

1.1 Налоговое право: понятие, предмет и метод.

1.2 Принципы правового регулирования: общеотраслевые и специальные.

1.3 Соотношение налогового права и других отраслей права: налоговое право как подотрасль финансового права.

1.4 Источники налогового права.

1.5 Вопросы международного налогового права.

Основные положения изучаемой темы

Управление системой налогов и сборов возможно только через правовое регулирование налоговых отношений в соответствии с нормами налогового права. Отношения, возникающие между государством в лице законодательных, налоговых органов, плательщиками налогов (сборов) и налоговыми представителями являются властными.

Норма налогового права – это установленное и охраняемое государством правило поведения участников общественных отношений, которое выражено в их юридических правах и обязанностях. Налоговая правовая норма состоит из следующих элементов: гипотеза, диспозиция, санкция. Нормы налогового права группируются по родовидовому признаку в общую и особенную части.

Налоговому праву присуще как отрасли права два критерия: предмет и метод правового регулирования. Предметом налогового права являются общественные налоговые отношения. Основу метода налогового права образует метод предписаний властно-имущественного характера.

Налоговое право базируется на двух группах принципов: общеправовых и специально-отраслевых. Налоговая система, регулирование которой осуществляется посредством норм налогового права, также строится на принципах. Налоговая система любой страны строится на общепринятых налоговых принципах, которые закрепляются конституцией и федеральным законодательством. В основе данных принципов лежат принципы, предложенные экономистом А. Смитом.

Налоговое право, являясь подотраслью финансового права взаимодействует с гражданским, трудовым, административно-процессуальным, уголовным, арбитражным правом.

Налоговое законодательство – это система нормативных актов различного уровня, регулирующих правоотношения плательщиков с государством, организацию, ход и цели налогового производства, ответственность сторон за налоговые правонарушения. Источник права – это форма выражения правовой нормы. Его источниками являются нормативные правовые акты, в которых содержатся нормы налогового права. Нормативные акты подразделяются на законы и подзаконные нормативные акты. Конституционные принципы составляют основу разграничения полномочий в налоговой сфере. Также существуют другие источники налогового права: акты

исполнительных органов власти, акты Президента и Правительства РФ, акты толкования права (разъяснения, ответы на вопросы), акты ненормативного характера, международные договора.

Вопросы для дискуссионного обсуждения

- 1 Что понимается под налоговым правом?
- 2 Охарактеризуйте как взаимодействует налоговое право с трудовым правом?
- 3 Перечислите принципы налогообложения, предложенные А. Смитом? Охарактеризуйте их.
- 4 Какие виды норм налогового права Вам известны?
- 5 Что следует понимать под налоговым законодательством?
- 6 Перечислите источники налогового права. Приведите их примеры.
- 7 Какова роль международных договоров в налоговом праве РФ?
- 8 Кто является субъектом налогового права?
- 9 Дайте определение объекта налоговых правоотношений?
- 10 В чем заключается смысл налоговых соглашений, заключаемых между различными государствами? Приведите примеры.
- 11 В чем заключается смысл соглашений о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства, заключаемых между налоговыми администрациями различных стран. Приведите примеры.
- 12 на каких принципах построена налоговая система России? Где закреплены эти принципы?

Задания для индивидуальной работы

- 1 Приведите пример налоговой нормы с выделением ее составляющих.
- 2 Привести обоснованные примеры взаимодействия налогового права с гражданским, трудовым, уголовным, административным правом.

2 Система и правовое положение участников налоговых правоотношений

- 2.1 Участники налоговых правоотношений и их классификация.
- 2.2 Правовое положение налогоплательщиков.
- 2.3 Налоговые агенты и сборщики налогов как участники налоговых правоотношений.
- 2.4 Налоговые органы: правовые основы деятельности, система организации.
- 2.5 Участие государства в налоговых правоотношениях.

Основные положения изучаемой темы

- 1 Субъектами налоговых правоотношений являются:
 - государство;
 - налогоплательщик;

– налоговый орган.

В соответствии со ст. 9 НК РФ к участникам налоговых правоотношений относятся:

– организации и физические лица, признаваемые налогоплательщиками или плательщиками сборов;

– организации и физические лица, признаваемые налоговыми агентами;

– налоговые органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, его территориальные органы);

– таможенные органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области таможенного дела, подчиненные ему таможенные органы РФ);

– государственные органы исполнительной власти и исполнительные органы местного самоуправления, другие уполномоченные ими органы, должностные лица и организации, осуществляющие в установленном порядке прием от налогоплательщиков денежных средств в счет уплаты налогов и их перечисление в бюджеты;

– органы государственных внебюджетных фондов.

Круг участников налоговых правоотношений может быть уточнен посредством классификации в зависимости от их правового статуса. Наиболее точной является классификация, предложенная Кучеровым И.И., который выделяет следующие группы участников:

– субъекты, наделенные компетенцией по установлению и введению налогов (органы представительной власти);

– субъекты, на которых в соответствии с законодательством о налогах и сборах возложена обязанность по уплате налогов (сборов) в бюджет или внебюджетные фонды.

– субъекты, содействующие уплате налогов и сборов (налоговые агенты, банки и сборщики налогов).

Согласно ст. 19 НК РФ налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых в законодательном порядке возложена обязанность уплачивать налоги и (или) сборы.

Налоговая правоспособность – это способность иметь права и нести налоговые обязанности, которые признаются в равной мере за всеми физическими лицами (резидентами и нерезидентами)¹ Обязанность платить законно установленные налоги закреплена в ст. 57 Конституции РФ и ст. 3 НК РФ.

Содержание налоговой правоспособности:

– способность физических лиц иметь имущество в собственности;

– способность иметь право пользования имуществом;

– способность выполнять определенную работу и получать доход от нее.

¹ Гуреев В.И. Российское налоговое право. – М., 1997. – 170 С.

Налоговая дееспособность – способность лица (организации и физического лица) приобретать права на совершение действий, которые создают условия налогообложения.

Основные условия налогообложения: обязанность лица платить налоги, нести ответственность за совершенное правонарушение в налоговой сфере.

В соответствии с ГК РФ способность иметь гражданские права и нести обязанности признается в равной мере за всеми гражданами. Согласно ст. 44 НК РФ обязанность по уплате налога и сбора возникает, изменяется и прекращается при наличии оснований, установленных НК РФ или иным актом законодательства о налогах и сборах.

2 Правовой статус налогового агента означает установление его прав, обязанностей, а также оснований для применения к нему мер принудительного характера.

Согласно ст. 24 НК РФ налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд).

Обязанности закреплены п. 3 ст. 24 НК РФ.

Права те же, что и у налогоплательщиков.

Понятие сборщика налогов содержится в ст. 25 НК РФ. Под сборщиками налогов понимаются государственные органы, органы местного самоуправления, другие уполномоченные органы, должностные лица и организации, которые в соответствии с НК РФ могут осуществлять сбор средств в уплату налогов и перечисление их в бюджет.

3 Федеральная налоговая служба России (ФНС России) находится в ведении Министерства финансов РФ, является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства РФ о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов. Осуществляет государственную регистрацию юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей.

ФНС России осуществляет возложенные на нее функции непосредственно и через свои территориальные органы.

Структура ФНС России:

- Управления ФНС по субъектам РФ;
- межрегиональные инспекции;
- межрайонные инспекции;
- инспекции ФНС по району, району в городе, городу без районного деления.

Функции ФНС России условно можно поделить на пять групп:

- 1) осуществляет контроль и надзор за соблюдением законодательства, представлением деклараций, осуществлением валютных операций и т.д.;
- 2) выдает в установленном порядке лицензии (разрешения) на: производство, хранение и оборот этилового спирта, производство табачных изделий и т.д.;
- 3) осуществляет государственную регистрацию юридических, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей и крестьянских хозяйств;
- 4) регистрирует в установленном порядке: договоры коммерческой концессии, контрольно-кассовую технику;
- 5) ведет в установленном порядке: учет налогоплательщиков, реестр лицензий и т.д.

Осуществляет свою деятельность во взаимодействии с федеральными органами исполнительной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления, общественными объединениями и иными организациями.

Министерство финансов РФ является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере бюджетной, налоговой и страховой, валютной, банковской деятельности, государственного долга, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности, производства и переработки драгоценных металлов и драгоценных камней, таможенных платежей, определения таможенной стоимости товаров и транспортных средств и др.

Минфина России действует на основании Положения, утвержденного постановлением Правительства РФ от 30.06.2004г. Минфин осуществляет координацию и контроль деятельности находящейся в его ведении ФНС РФ.

В налоговой сфере Минфин вносит в Правительство РФ проекты федеральных законов, нормативных правовых актов Президента РФ и Правительства РФ и другие документы, по которым требуется решение Правительства РФ, по вопросам, относящимся к сфере ведения Министерства и к сферам ведения подведомственных ему федеральных служб.

К основным направлениям деятельности Минфина относятся разработка проектов нормативов отчислений федеральных налогов и сборов в бюджеты субъектов РФ, аккумуляция информации об установлении региональных и местных налогов или сборов., согласование с финансовыми органами решений об изменении исполнения и размера налогового обязательства., издание обязательных для своих подразделений приказов, инструкций и методических указаний по вопросам, связанным с налогообложением и сборами, которые не относятся к нормативным актам, выдача письменных разъяснений по вопросам применения законодательства о налогах и сборах.

Вопросы для дискуссионного обсуждения

- 1 Что представляет собой налоговая правоспособность?
- 2 Что охватывает содержание налоговой правоспособности?
- 3 Что представляет собой налоговая дееспособность?
- 4 Кто относится к участникам налоговых правоотношений?
- 5 Какие лица могут представлять интересы налогоплательщика?
- 6 В чем заключаются обязанности законного представителя налогоплательщика?
- 7 Перечислите субъектов налоговых правоотношений?
- 8 По какому критерию построена классификация участников налоговых правоотношений?
- 9 Охарактеризуйте структуру налоговых органов Российской Федерации?
- 10 Что составляет компетенцию налоговых органов?
- 11 Кто являются в соответствии с положениями Налогового кодекса налоговыми агентами и сборщиками налогов?
- 12 Какие права и обязанности предусмотрены законодательством в отношении налоговых агентов?
- 13 Охарактеризуйте, в чем заключаются функции налогового агента?
- 14 Перечислите функции Федеральной налоговой службы России?
- 15 Охарактеризуйте порядок взаимодействия ФНС России с государственными органами при реализации своих функций?

Задания для индивидуальной работы

- 1 Используя Налоговый кодекс РФ и ознакомившись с Положением о Министерстве финансов РФ, расскажите какие нормативно-правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением, правомочен принимать Минфин России.
- 2 Ссылаясь на соответствующие статьи Налогового кодекса РФ сопоставьте права налогоплательщиков и обязанности налоговых органов.

3 Понятие налоговой обязанности и порядок ее исполнения

- 3.1 Правовое значение элементов налогообложения.
- 3.2 Понятие налоговой обязанности и порядок ее исполнения.
- 3.3 Способы обеспечения исполнения налоговой обязанности.
- 3.4 Последствия неисполнения налоговой обязанности.

Основные положения изучаемой темы

- 1 Принципы построения налоговых систем основаны на общих элементах налогов.

Согласно ст. 17 НК РФ налог считается законно установленным лишь в том случае, когда определены его плательщики и все элементы налогообложения, а именно:

- объект налогообложения (ст. 38 НК РФ);
- налоговая база (ст. 53 НК РФ);
- налоговая ставка (ст. 53 НК РФ);
- налоговый период (ст. 55 НК РФ);
- порядок исчисления налога (ст. 52 НК РФ);
- сроки и порядок уплаты налога (ст. 57, 58 НК РФ).

Налоговая льгота является факультативным элементом налога.

Следует различать отчетный и налоговый период. Отчетный период – период времени, по итогам которого налогоплательщик должен самостоятельно составить и своевременно представить в налоговый орган налоговую декларацию (бухгалтерскую отчетность) об имеющемся у него объекте налогообложения и сумме подлежащего с него уплате налога.

Налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов, по итогам которых могут уплачиваться авансовые платежи.

Источник выплаты доходов – организация или физическое лицо, от которых налогоплательщик получает доход (п.2 ст.11 НК РФ). Статус источника выплаты дохода не всегда означает наличие обязанностей по исчислению, удержанию и перечислению суммы налога в соответствующий бюджет.

2 Основание возникновения обязанности – это предусмотренные законодательством юридические факты. Например: получение прибыли, создание добавленной стоимости при реализации товаров (работ, услуг), приобретение в собственность земельного участка.

Порядок возникновения, изменения и прекращения обязанности по уплате налога или сбора закреплен ст. 44 НК РФ.

Основания прекращения обязанности по уплате налога и (или) сбора:

- уплата налога, сбора;
- возникновение обстоятельств, с которыми законодательство связывает прекращение обязанности по уплате данного налога, сбора (уплата налога налоговым агентом, взыскание налога налоговым органом в бесспорном порядке, исполнение обязанности по уплате налога правопреемником организации);
- смерть налогоплательщика или признание его умершим в порядке, установленном гражданским законодательством РФ;
- ликвидация организации-налогоплательщика после проведения ликвидационной комиссией всех расчетов с бюджетами (внебюджетными фондами) в соответствии со ст. 49 НК РФ.

Налоговый кодекс предусматривает возможность досрочной уплаты налога налогоплательщиком.

Основания для признания исполнения налоговой обязанности должным образом:

- налог уплачен самостоятельно (переложение обязанности по уплате налога на других лиц, например, в порядке взаиморасчетов, не допускается);
- своевременно или досрочно;
- в национальной валюте РФ;

- в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд).

Основания считать обязанность по уплате налога неисполненной:

- отзыв налогоплательщиком платежного поручения на перечисление суммы налога в бюджет (внебюджетный фонд);

- возврат банком налогоплательщику платежного поручения на перечисление суммы налога по какой-либо причине (например, неверное оформление платежного поручения);

- наличия на момент предъявления налогоплательщиком в банк поручения на уплату налога иных неисполненных требований, предъявленных к счету, которые в соответствии с гражданским законодательством исполняются в первоочередном порядке, при недостаточности денежных средств на счете для удовлетворения всех требований.

3 Способы обеспечения исполнения налоговой обязанности – это правовые средства, стимулирующие добросовестную уплату налога налогоплательщиком либо позволяющие налоговому органу осуществить принудительное взыскание налога.

Способы обеспечения обязанности по уплате налогов и сборов:

- залог имущества (ст. 73 НК РФ);

- поручительство (ст. 74 НК РФ);

- пеня (ст. 75 НК РФ);

- приостановление операций налогоплательщика по счетам в банке (ст. 76 НК РФ);

- арест имущества налогоплательщика (ст. 77 НК РФ).

Перечисленные способы обеспечения обязанности по уплате налога подразделяются на способы ограниченного применения (залог имущества, поручительство) и способы общего применения (пеня, приостановление операций налогоплательщика по счетам в банке и арест имущества).

Неисполнение налогоплательщиком обязанности по уплате налога (сбора) является основанием для применения в отношении него одной из мер принудительного исполнения налоговой обязанности.

Взыскание налогового органа может быть обращено на:

- денежные средства на счетах налогоплательщика;

- имущество налогоплательщика;

- права (требования) по неисполненным денежным обязательствам, т.е. дебиторскую задолженность.

Взыскание налога с организаций производится в бесспорном порядке, с физического лица – в судебном порядке.

4 Основание для принудительного взыскания с налогоплательщика соответствующих сумм налогов является наличие недоимки.

Недоимка – возникает в случае неуплаты налога в установленный срок или уплаты его в неполном объеме.

При наличии недоимки налогоплательщику направляется по месту учета требование об уплате налога, которое представляет собой письменное извещение о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога и пени (ст. 69 НК РФ).

Обязанность по уплате налога, сбора, пени ликвидируемой организации исполняется ликвидационной комиссией за счет денежных средств и имущества указанной организации.

Обязанность по уплате налогов, сборов реорганизованного юридического лица по общему правилу исполняется организацией, являющейся его правопреемником.

Обязанность по уплате налогов и сборов физического лица, признанного судом безвестно отсутствующим согласно ст. 51 НК РФ исполняется лицом, уполномоченным органом опеки и попечительства управлять имуществом безвестно отсутствующего.

Солидарное исполнение налоговой обязанности предполагает уплату налога, сбора наряду с самим налогоплательщиком также и другими лицами (круг таких лиц определяется решением суда).

Вопросы для дискуссионного обсуждения

- 1 В чем заключается правовое значение элементов налога?
- 2 Что включает понятие «налоговая база»?
- 3 Каким элементом налога является льгота: обязательным или факультативным?
- 4 Что понимается под объектом налогообложения?
- 5 При соблюдении каких условий налог считается законно установленным?
- 6 Что представляет собой термин «налоговая обязанность»?
- 7 В каких случаях налоговая обязанность считается исполненной?
- 8 Перечислите основания, при которых нельзя считать обязанность исполненной?
- 9 Охарактеризуйте порядок исполнения налоговой обязанности?
- 10 Перечислите последствия в случае неисполнения налоговой обязанности?
- 11 Какие способы обеспечения налоговой обязанности закреплены Налоговым кодексом РФ?
- 12 Предусматривает ли НК РФ способы принудительного обеспечения исполнения обязанности? Если да, то перечислите их.
- 13 Что представляет собой требование об уплате налога? Какая информация в обязательном порядке должна в нем содержаться?
- 14 В каком случае образуется недоимка по налогам, сборам?
- 15 Перечислите способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налога, которые относятся к способам общего применения. Охарактеризуйте более подробно эту группу.

Задания для индивидуальной работы

1 Приведите примеры возникновения обязанности по уплате налогов, сборов.

2 Попробуйте охарактеризовать по обязательным элементам следующие налоги: налог на доходы физических лиц, налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, налог на имущество.

3 Представьте схематично порядок принудительного исполнения налоговой обязанности налогоплательщика:

- а) юридического лица;
- б) физического лица.

4 Налоговый контроль и налоговый надзор

4.1 Налоговый контроль: сущность, формы, методы и виды.

4.2 Система налоговых органов и их полномочия.

4.3 Полномочия МВД России в сфере налогообложения.

4.4 Прокурорский надзор за соблюдением налогового законодательства.

Основные положения изучаемой темы

1 Налоговый контроль – одно из направлений государственного финансового контроля. Отличается от других видов контроля объектом, предметом, содержанием, целями и задачами.

Глава 14 Налогового кодекса РФ содержит основные положения налогового контроля в России.

С 01.01.2007г. в ст. 82 НК РФ содержится определение налогового контроля. Согласно данной статье налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном настоящим Кодексом.

Объект налогового контроля – деятельность налогоплательщика, связанная с выполнением им своих налоговых обязанностей.

Предмет налогового контроля – своевременность и полнота исполнения налогоплательщиком своих налоговых обязанностей по отношению к государству или муниципальному образованию. Также признается предметом законность составления, достоверность и полнота документов налогового учета.

Цель налогового контроля – создание совершенной системы налогообложения и достижения такого уровня исполнительности среди налогоплательщиков, налоговых агентов и иных лиц, при которых исключаются нарушения налогового законодательства или их число незначительно.

Форма налогового контроля – способы конкретного выражения и организации контрольных действий. Выделяют следующие формы налогового контроля: ревизия, проверка и надзор. Ревизия охватывает все или почти все

стороны деятельности контролируемого субъекта, проверка проводится по определенному кругу вопросов или теме через ознакомление с определенными сторонами деятельности налогоплательщика. Надзор проводится контролирующими органами за хозяйствующими субъектами на предмет соблюдения последними установленных правил и нормативов. Как правило надзор осуществляется органами прокуратуры.

Основной формой осуществления налогового контроля является налоговая проверка (камеральная или выездная).

Метод налогового контроля – это приемы, способы или средства его осуществления. Они различаются в зависимости от того, является контроль документальным или фактическим. Фактический налоговый контроль предусматривает следующие методы: учет налогоплательщиков; исследование документов; получение объяснений от налогоплательщиков, допрос свидетелей; осмотр помещений (территорий) и предметов; инвентаризация; привлечение специалиста; экспертиза.

Виды налогового контроля различаются в зависимости от: времени, объекта, характера контрольных мероприятий, метода, неизбежности для налогоплательщика, периодичности проведения, исходя из источников получения данных.

В зависимости от времени выделяют: предварительный, текущий (или оперативный), последующий налоговый контроль.

В зависимости от объекта выделяют: комплексный и тематический контроль.

В зависимости от характера мероприятий контроль бывает плановый и внезапный.

Исходя из метода проверки документов, налоговый контроль подразделяется на сплошной и выборочный.

По месту проведения выделяют камеральный и выездной налоговый контроль.

В зависимости от неизбежности контроль подразделяется на необязательный (инициативный) и обязательный.

По периодичности проведения налоговый контроль делят на первоначальный и повторный.

Исходя из источников получения данных, выделяют документальный налоговый контроль и фактический налоговый контроль.

2 В соответствии со ст. 30 НК РФ налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации иных обязательных платежей. В указанную систему входят федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы.

Права и обязанности налоговых органов закреплены в ст. 31 и 32 НК РФ.

Помимо налогового кодекса структура налоговых органов и их полномочия закреплены в Постановлении Правительства РФ от 30.09.2004г. № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе» (с измен. На 22.02.2008г.).

Федеральная налоговая служба находится в ведении Министерства финансов Российской Федерации

Федеральная налоговая служба руководствуется в своей деятельности Конституцией Российской Федерации, федеральными конституционными законами, федеральными законами, актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации, международными договорами Российской Федерации, нормативными правовыми актами Министерства финансов Российской Федерации, а также «Положением о ФНС».

Служба и ее территориальные органы – управления Службы по субъектам Российской Федерации, межрегиональные инспекции Службы, инспекции Службы по районам, районам в городах, городам без районного деления, инспекции Службы межрайонного уровня (далее – налоговые органы) составляют единую централизованную систему налоговых органов.

К основным правам налоговых органов можно отнести: право проводить проверки; производить выемку документов при проведении налоговых проверок; требовать от налогоплательщиков или налогового агента документы по формам, установленным гос. Органами; приостанавливать операции по счетам.

К наиболее важным обязанностям следует относить: обязанность соблюдать законодательство о налогах и сборах; осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах; вести учет налогоплательщиков; соблюдать налоговую тайну.

Гарантии защиты прав налогоплательщиков состоят в следующем: права налогоплательщиков (плательщиков сборов) обеспечиваются соответствующими обязанностями должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов, а также согласно ст. 35 НК РФ налоговые органы в полном объеме несут ответственность за убытки, причиненные налогоплательщику, включая упущенную выгоду.

3 НК РФ закрепил принцип разграничения компетенции налоговых органов и сил по обеспечению экономической безопасности РФ, позволяющий избежать дублирование деятельности в части осуществления контрольных функций в сфере налогообложения.

Полномочия органов внутренних дел в налоговой сфере закреплены в ст. 36 НК РФ. По запросу налоговых органов органы внутренних дел участвуют вместе с налоговыми органами в проводимых налоговыми органами выездных налоговых проверках. При выявлении обстоятельств, требующих совершения действий, отнесенных НК РФ к полномочиям налоговых органов, органы внутренних дел обязаны в десятидневный срок со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в соответствующий налоговый

орган для принятия по ним решения. Органы внутренних дел несут ответственность за убытки, причиненные налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам вследствие своих неправомерных действий (решений) или бездействия, а равно неправомерных действий (решений) или бездействия должностных лиц и других работников этих органов при исполнении ими служебных обязанностей.

Сотрудники ОВД участвуют в проведении выездной налоговой проверки путем осуществления полномочий предоставленных им Законом РФ от 18.04.1991г. «О милиции» и иными нормативными правовыми актами. П. 35 ч. 1 ст. 11 Закона РФ «О милиции» предусмотрено проведение проверок организаций и физических лиц при наличии достаточных оснований, указывающих на признаки преступления, связанного с нарушением законодательства РФ о налогах и сборах. Проверки проводятся сотрудниками подразделений ОВД по налоговым преступлениям, в должностные обязанности которых входит предупреждение, пресечение, выявление и документирование соответствующих преступлений. В совместной деятельности налоговые органы и ОВД руководствуются Приказом МВД России от 22.01.2004г. № 76 и приказом МНС России от 22.01.2004г. № АС-03-06/37 «Об утверждении нормативных правовых актов о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений».

4 Прокурорский надзор за соблюдением налоговыми органами действующего законодательства включает сферу применения законодательства об административных правонарушениях. В ходе прокурорского надзора внимание, прежде всего, обращается на то, соблюдают ли налоговые органы сроки привлечения к административной ответственности, не нарушается ли порядок составления протоколов и постановлений, отражаются ли в материалах административного производства все требования КоАП РФ (наличие объяснения лица, привлекаемого к административной ответственности и т.п.). Также в сферу прокурорского надзора включены вопросы привлечения к ответственности за налоговые правонарушения и преступления.

Вопросы для дискуссионного обсуждения

- 1 Что следует понимать под содержанием налогового контроля?
- 2 Раскройте все виды налогового контроля.
- 3 Какова система и компетенция органов, осуществляющих налоговый контроль?
- 4 Раскройте порядок осуществления налогового контроля налоговыми органами.
- 5 Что представляет собой налоговая декларация? Каково ее правовое значение с точки зрения налогового контроля.
- 6 В чем особенности осуществления контрольных полномочий налоговых органов и ОВД при доказывании налоговых правонарушений и преступлений?
- 7 Охарактеризуйте порядок взаимодействия налоговых органов и ОВД.

8 Что следует понимать под системой налоговых органов?

9 В чем заключаются отличительные особенности камерального и выездного налогового контроля?

10 Какими документами оформляют результаты контрольной деятельности налоговых органов? (Приведите примеры).

11 В чем заключается закрепление гарантий прав налогоплательщиков России?

Задания для индивидуальной работы

1 Проведите сравнительный анализ налогового контроля России и США. Выделите схожие и отличительные черты.

2 Рассмотреть опыт зарубежных стран в осуществлении налогового контроля.

3 Охарактеризуйте порядок взыскания налоговых санкций в России, установленный НК РФ.

5 Институт налогового производства в Российской Федерации

5.1 Налоговое производство: понятие и стадии.

5.2 Порядок взыскания налогов.

Основные положения изучаемой темы

1 Налоговое производство: понятие и стадии

Налоговое производство – это деятельность уполномоченных органов, осуществляемая с соблюдением предусмотренных законодательством процедур, по выявлению, предупреждению, пресечению, расследованию нарушений законодательства о налогах и сборах, привлечению виновных к ответственности, а также возмещению причиненного государству в результате их совершения ущерба.

Стадии:

- охрана финансовых ресурсов государства;
- своевременное и всестороннее объективное выяснение обстоятельств каждого дела;
- рассмотрение дел в строгом соответствии с действующим законодательством;
- установление нарушителей и привлечение к ответственности виновных;
- выявление причин и условий, способствовавших нарушению;
- предупреждение нарушений.

Различают следующие виды производств по делам о нарушениях налогового законодательства:

- производство по делам о налоговых правонарушениях;

- производство по делам о нарушениях законодательства о налогах и сборах в связи с перемещением товаров через таможенную границу;
- производство по делам о нарушениях законодательства о налогах и сборах, содержащих признаки административных правонарушений;
- производство по делам о налоговых преступлениях.

Следует учитывать, что производство по делам о налоговых правонарушениях должно осуществляться с соблюдением процедур, предусмотренных Налоговым кодексом РФ. Производство по делам о нарушениях законодательства о налогах и сборах, содержащих признаки административных правонарушений должно осуществляться в порядке, определенном КоАП РФ.

Органы, осуществляющие производство о нарушениях законодательства о налогах и сборах:

- налоговые органы;
- таможенные органы;
- органы внутренних дел;
- судебные органы, представленные судьями, судами общей юрисдикции и арбитражными судами;
- органы принудительного исполнения, представленные службами судебных приставов Минюста РФ и органов юстиции субъектов РФ.

При изучении материала по данному вопросу рекомендуется дополнительно ознакомиться с компетенцией указанных субъектов в части осуществления налогового производства.

Права налоговых органов определены в ст. 31 НК РФ. Кроме того, в соответствии со ст. 23.5 КоАП РФ предусмотрено, что налоговые органы рассматривают дела об административных правонарушениях.

Согласно ст. 14.5 КоАП РФ налоговые органы рассматривают дела в части продажи товара, выполнения работ и оказания услуг без применения контрольно-кассовых машин, согласно ст. 15.1 – нарушения порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, в соответствии со ст. 15.2 – невыполнения обязанностей по контролю за соблюдением правил ведения кассовых операций. При изучении составов правонарушений указанных статей КоАП РФ следует руководствоваться также Письмом ЦБ России от 22.09.1993г. № 40 «Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации».

Следователи органов внутренних дел осуществляют следствие по уголовным делам о преступлениях, предусмотренных ст. 198, 199, 199.1, 199.2 Уголовного кодекса РФ.

Юридические ситуации, в основе которых лежат разногласия между налогоплательщиками и налоговыми органами, называются налоговыми спорами, которые являются разновидностью экономических споров. В зависимости от предмета налоговые споры делят на возникающие по поводу возмещения ущерба, причиненного налогоплательщикам или государству в результате нарушения норм законодательства о налогах и сборах, и на возникающие по поводу законности управленческих действий со стороны

государственных органов, осуществляющих налоговое регулирование и налоговый контроль.

2 Порядок взыскания налогов

Статьями 46 и 47 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрен порядок бесспорного взыскания неуплаченных налогов (сборов, пеней) с налогоплательщика. В соответствии с частью 3 статьи 46 НК РФ решение о взыскании принимается после истечения срока, установленного для исполнения обязанности по уплате налога, но не позднее 60 дней после истечения срока исполнения требования об уплате налога. При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика или налогового агента или отсутствии информации о счетах налогоплательщика и налогового агента налоговый орган вправе взыскать налог за счет иного имущества налогоплательщика или налогового агента в соответствии со статьей 47 НК РФ (часть 7 статьи 46 НК РФ).

Таким образом, взыскание налога и пеней за счет средств, находящихся на счетах в банках у налогоплательщика-организации, является одной из стадий в процедуре принудительного взыскания недоимки по налогам и начисленных пеней. В процессе этой стадии устанавливается факт наличия или отсутствия денежных средств у налогоплательщика на его счетах, в том числе отсутствие самих счетов.

В случае неуплаты или неполной уплаты налога в установленный срок обязанность по уплате налога исполняется в принудительном порядке путем обращения взыскания на денежные средства на счетах налогоплательщика-организации или индивидуального предпринимателя в банках.

Взыскание налога может производиться с рублевых расчетных (текущих) и (или) валютных счетов налогоплательщика и налогового агента. Не производится взыскание с депозитного счета, если не истек срок действия депозитного договора. Решение о взыскании принимается после истечения срока, установленного в требовании об уплате налога, но не позднее двух месяцев после истечения указанного срока. Решение принятое после истечения указанного срока, считается недействительным и исполнению не подлежит. В такой ситуации налоговый орган может обратиться в суд с иском о взыскании с налогоплательщика причитающихся сумм налога. Заявление подается в суд в течение шести месяцев после истечения срока исполнения требования об уплате налога.

Взыскание налога налоговый орган производит на основании направленного в банк поручения. Банк обязан исполнить поручение налогового органа не позднее одного операционного дня, следующего за днем получения указанного поручения.

При отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика либо при отсутствии сведений о наличии у него таковых счетов, взыскание налога производится за счет иного имущества в соответствии со ст. 47 НК РФ.

Взыскание налога за счет имущества налогоплательщика является следующей после обращения взыскания на денежные средства стадией принудительного исполнения его обязанности по уплате задолженности.

В ст. 47 НК РФ срок вынесения решения об обращении взыскания налога за счет имущества не установлен. Следует отметить целесообразность при изучении норм, закрепленных в ст. 47 НК РФ руководствоваться правовой позицией Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении от 24.01.2006 N 10353/05, согласно которой 60-дневный срок, предусмотренный статьей 46 НК РФ, применяется ко всей процедуре принудительного взыскания налога и пеней, осуществляемого в бесспорном порядке, как за счет денежных средств, так и за счет иного имущества налогоплательщика. При изучении процедуры взыскания налога за счет имущества налогоплательщика, следует также руководствоваться Федеральным законом «Об исполнительном производстве». Решение о взыскании налога за счет имущества налогоплательщика принимается в течение одного года после истечения срока исполнения требования об уплате налога. Взыскание налога за счет имущества производится на основании постановления о взыскании налога, которое подписывается руководителем налогового органа.

Существенно отличается процедура взыскания налога за счет имущества налогоплательщика – физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем. Согласно ст. 48 НК РФ в случае неисполнения налогоплательщиком-физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем, в установленный срок обязанности по уплате налога налоговый орган вправе обратиться в суд с иском о взыскании налога за счет имущества, в том числе денежных средств на счетах в банке и наличных денежных средств, данного налогоплательщика – физического лица, в пределах сумм, указанных в требовании об уплате налога. Существует срок подачи налоговым органом искового заявления – шесть месяцев после истечения срока исполнения требования об уплате налога. Рассмотрение дел по искам о взыскании налога за счет имущества налогоплательщика производится в соответствии с гражданско-процессуальным кодексом.

Предусмотрен порядок обращения взыскания:

- денежные средства на счетах в банке;
- наличные денежные средства;
- имущество, переданное по договору во владение, пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности на это имущество;
- другое имущество, за исключением предназначенного для повседневного личного пользования физическим лицом или членами его семьи.

Формы документов, используемых налоговыми органами при взыскании налогов, закреплены Приказом ФНС РФ № ММ-3-19/293@ от 14.05.2007г. «Об утверждении форм документов, используемых налоговыми органами при взыскании задолженности по обязательным платежам в бюджетную систему РФ».

3 Способы защиты налогоплательщиков: право на обжалование актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц

Налоговым кодексом предусмотрено, что каждое лицо имеет право на обжалование актов налоговых органов ненормативного характера, действий

или бездействий их должностных лиц, в случае если по мнению этого лица такие акты, действия или бездействия нарушают его права. Порядок обжалования нормативных правовых актов налоговых органов предусмотрен федеральным законодательством.

В соответствии со ст. 138 НК РФ акты налоговых органов могут быть обжалованы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) или в суд. Подача жалобы в вышестоящий налоговый орган не исключает права на одновременную или последующую подачу жалобы в суд, если иное не предусмотрено в ст. 101.2 НК РФ. Следует знать, что с 01 января 2009 г. в ст. 101.2 НК РФ внесены поправки, согласно которым решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения может быть обжаловано в судебном порядке только после обжалования этого решения в вышестоящем налоговом органе. При этом срок для обращения в суд исчисляется со дня, когда лицу в отношении которого вынесено это решение, стало известно о вступлении его в силу. Судебное обжалование актов (в том числе и нормативных) налоговых органов, действий или бездействий их должностных лиц организациями и индивидуальными предпринимателями производится путем подачи искового заявления в арбитражный суд в соответствии с арбитражным процессуальным законодательством; физическими лицами – в суд общей юрисдикции в соответствии с законодательством об обжаловании в суд неправомерных действий государственных органов и должностных лиц.

Жалоба на акт налогового органа, действия или бездействие его должностного лица подается соответственно в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу этого органа в течение трех месяцев со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своих прав с приложением к жалобе подтверждающих документов. В случае пропуска по уважительной причине срока подачи жалобы этот срок по заявлению лица, подающего жалобу может быть восстановлен. Апелляционная жалоба на решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности подается до вступления в силу обжалуемого решения. Жалоба на вступившее в законную силу решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности, которое не было обжаловано в апелляционном порядке, подается в течение одного года с момента вынесения обжалуемого решения.. Форма жалобы – письменная.

Вопросы для дискуссионного обсуждения

- 1 Дайте определение налогового производства?
- 2 Охарактеризуйте стадии налогового производства.
- 3 Какие различают виды производств по делам о нарушениях налогового законодательства?

4 Раскройте порядок взыскания налоговых платежей в рамках ст. 46 НК РФ.

5 Раскройте порядок взыскания налоговых платежей в рамках ст. 47 НК РФ.

6 На основании каких документов налоговым органом производится взыскание налогов и сборов?

Задания для индивидуальной работы

1 Проведите пример осуществления процедуры налогового производства на конкретном примере.

2 Рассмотреть опыт зарубежных стран в осуществлении взыскания налоговых платежей.

3 Охарактеризуйте особенности взыскания налогов и сборов с физических лиц, используя примеры арбитражной практики.

6 Защита прав налогоплательщика

6.1 Способы защиты налогоплательщиков: право на обжалование актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц.

6.2 Ответственность должностных лиц налоговых органов за неправомерные действия.

6.3 Особенности обжалования административных взысканий. Процедура обжалования актов налоговых органов в судебном порядке.

Основные положения изучаемой темы

1 Способы защиты налогоплательщиков: право на обжалование актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц.

Налоговым кодексом предусмотрено, что каждое лицо имеет право на обжалование актов налоговых органов ненормативного характера, действий или бездействий их должностных лиц, в случае если по мнению этого лица такие акты, действия или бездействия нарушают его права. Порядок обжалования нормативных правовых актов налоговых органов предусмотрен федеральным законодательством.

В соответствии со ст. 138 НК РФ акты налоговых органов могут быть обжалованы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) или в суд. Подача жалобы в вышестоящий налоговый орган не исключает права на одновременную или последующую подачу жалобы в суд, если иное не предусмотрено в ст. 101.2 НК РФ. Следует знать, что с 01 января 2009 г. в ст. 101.2 НК РФ внесены поправки, согласно которым решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения может быть обжаловано в судебном порядке только после обжалования этого решения в вышестоящем налоговом органе. При этом срок для обращения в суд исчисляется со дня, когда лицу в отношении которого вынесено это решение, стало известно о вступлении его в силу. Судебное

обжалование актов (в том числе и нормативных) налоговых органов, действий или бездействий их должностных лиц организациями и индивидуальными предпринимателями производится путем подачи искового заявления в арбитражный суд в соответствии с арбитражным процессуальным законодательством; физическими лицами – в суд общей юрисдикции в соответствии с законодательством об обжаловании в суд неправомерных действий государственных органов и должностных лиц.

Жалоба на акт налогового органа, действия или бездействие его должностного лица подается соответственно в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу этого органа в течение трех месяцев со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своих прав с приложением к жалобе подтверждающих документов. В случае пропуска по уважительной причине срока подачи жалобы этот срок по заявлению лица, подающего жалобу, может быть восстановлен. Апелляционная жалоба на решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности подается до вступления в силу обжалуемого решения. Жалоба на вступившее в законную силу решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности, которое не было обжаловано в апелляционном порядке, подается в течение одного года с момента вынесения обжалуемого решения.. Форма жалобы – письменная.

2 Ответственность должностных лиц налоговых органов за неправомерные действия.

Согласно ст. 35 НК РФ налоговые и таможенные органы несут ответственность за убытки, причиненные налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам вследствие своих неправомерных действий (решений) или бездействия, а равно неправомерных действий (решений) или бездействия должностных лиц и других работников указанных органов при исполнении ими служебных обязанностей.

Причиненные налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам убытки возмещаются за счет федерального бюджета в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом и иными федеральными законами. За неправомерные действия или бездействие должностные лица и другие работники органов, указанных в пункте 1 статьи 35 НК РФ, несут ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Налогоплательщикам (плательщикам сборов) гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов.

Порядок защиты прав и законных интересов налогоплательщиков (плательщиков сборов) определяется настоящим Кодексом и иными федеральными законами.

Согласно ст. 22 НК РФ права налогоплательщиков (плательщиков сборов) обеспечиваются соответствующими обязанностями должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов. Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей по обеспечению прав

налогоплательщиков (плательщиков сборов) влечет ответственность, предусмотренную федеральными законами.

3 Особенности обжалования административных взысканий. Процедура обжалования актов налоговых органов в судебном порядке

Российским законодательством предусмотрены два порядка защиты прав и законных интересов субъектов налоговых правоотношений: а) административный и б) судебный. Они применяются при защите прав не только налогоплательщиков юридических и физических лиц, но и государства. От имени последнего выступают государственные налоговые (финансовые) органы, являющиеся второй обязательной стороной всех налоговых правоотношений.

Содержание судебного порядка защиты для всех субъектов названных правоотношений одинаково. Оно заключается в праве обращения налоговых (финансовых) органов, а также налогоплательщиков за защитой своих правовых интересов в суд общей юрисдикции или арбитражный суд.

Содержание административного порядка защиты разное для различных субъектов налоговых правоотношений. Так, для налогоплательщиков административный порядок защиты их нарушенных прав заключается в возможности обращения с жалобой в вышестоящие налоговые (финансовые) органы. Для налоговой же службы — это бесспорное списание со счетов налогоплательщиков подлежащих уплате в бюджет денежных средств. Но в любом случае административный порядок не исключает возможности обращения в суд для разрешения спора.

Широкая сфера применения административного порядка обусловлена необходимостью оперативных действий в сфере налогов. Ведь налоги — категория государственная. Налоговая же политика является важнейшей составной частью бюджетно-финансовой политики Российского государства, призванной обеспечить полную и своевременную аккумуляцию налоговых платежей в бюджеты различных уровней. Поэтому прерогативой государственной налоговой службы является бесспорное взыскание налогов с организаций и предприятий. С граждан же взыскание осуществляется только в судебном порядке.

В случае оспаривания законности действий налоговых органов по бесспорному списанию денежных средств в бюджет законодательство предусматривает возможность налогоплательщика защищать свои права в административном порядке.

При рассмотрении вопроса о составлении протокола об административном правонарушении необходимо указание фактов, служащих поводом для возбуждения дела. В соответствии со ст. 28.1 КоАП РФ должностные лица составляют протоколы об административных правонарушениях в случаях:

1) непосредственного обнаружения должностными лицами, уполномоченными составлять протоколы об административных правонарушениях, достаточных данных, указывающих на наличие события административного правонарушения;

2) поступления из правоохранительных органов, а также из других государственных органов, органов местного самоуправления, от общественных объединений материалов, содержащих данные, указывающие на наличие события административного правонарушения;

3) сообщения и заявления физических и юридических лиц, а также сообщения в средствах массовой информации, содержащие данные, указывающие на наличие события административного правонарушения.

Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях четко обозначен круг органов, полномочных составлять протоколы по рассматриваемым в данной статье налоговым правонарушениям. По общему правилу, закрепленному п. 1 ст. 28.3 КоАП РФ, протоколы об административных правонарушениях составляются должностными лицами органов, уполномоченных рассматривать дела об административных правонарушениях в пределах компетенции соответствующего органа.

В соответствии со ст. 28.5 КоАП РФ протокол об административном правонарушении составляется немедленно после выявления совершения административного правонарушения. В случае если требуется дополнительное выяснение обстоятельств дела либо данных о физическом лице или сведений о юридическом лице, в отношении которых возбуждается дело об административном правонарушении, протокол об административном правонарушении составляется в течение двух суток с момента выявления административного правонарушения. Согласно ст. 28.8 КоАП РФ протокол (постановление прокурора) об административном правонарушении направляется лицам, уполномоченным рассматривать дело об административном правонарушении, в течение суток с момента составления протокола (вынесения постановления) об административном правонарушении.

В соответствии со ст. 28.7 КоАП РФ в случаях если после выявления административного правонарушения в области налогов и сборов осуществляются экспертиза или иные процессуальные действия, требующие значительных временных затрат, проводится административное расследование. Решение о возбуждении дела об административном правонарушении и проведении административного расследования принимается должностным лицом, уполномоченным составлять протокол об административном правонарушении, в виде определения, а прокурором – в виде постановления немедленно после выявления факта совершения административного правонарушения.

Административное расследование проводится по месту совершения или выявления административного правонарушения. При этом срок проведения административного расследования не может превышать один месяц с момента возбуждения дела об административном правонарушении. В исключительных случаях указанный срок по письменному ходатайству должностного лица, в производстве которого находится дело, может быть продлен вышестоящим должностным лицом на срок не более одного месяца, а по делам о нарушении таможенных правил – начальником вышестоящего таможенного органа на срок до шести месяцев. По окончании административного расследования

составляется протокол об административном правонарушении либо выносится постановление о прекращении дела об административном правонарушении.

Дело об административном правонарушении рассматривается по месту его совершения. По ходатайству лица, в отношении которого ведется производство по делу об административном правонарушении, дело может быть рассмотрено по месту жительства данного лица.

Согласно ст. 29.5 КоАП РФ дело об административном правонарушении, по которому было проведено административное расследование, рассматривается по месту нахождения органа, проводившего административное расследование. Дело об административном правонарушении рассматривается в пятнадцатидневный срок со дня получения лицом, правомочным рассматривать дело, протокола об административном правонарушении и других материалов дела. В случае поступления ходатайств от участников производства по делу об административном правонарушении либо в случае необходимости в дополнительном выяснении обстоятельств дела срок рассмотрения дела может быть продлен, но не более чем на один месяц. О продлении указанного срока лицо, рассматривающее дело, выносит мотивированное определение.

По результатам рассмотрения дела может быть вынесено постановление либо о назначении административного взыскания, либо о прекращении производства по делу об административном правонарушении. В соответствии со ст. 30.1 КоАП РФ постановление по делу об административном правонарушении может быть обжаловано. Жалоба на постановление по делу об административном правонарушении подается судье, в орган, должностному лицу, которыми вынесено постановление по делу, в течение десяти суток со дня вручения или получения копии постановления (ст. 30.2 КоАП РФ).

По результатам рассмотрения жалобы на постановление по делу об административном правонарушении выносится одно из следующих решений:

- 1) оставить постановление без изменения, а жалобу без удовлетворения;
- 2) изменить постановление, если при этом не усиливается административное наказание или иным образом не ухудшается положение лица, в отношении которого вынесено постановление;

- 3) отменить постановление и прекратить производство по делу;

- 4) отменить постановление и возвратить дело на новое рассмотрение судье, в орган, должностному лицу, правомочным рассмотреть дело, в случаях существенного нарушения процессуальных требований, предусмотренных КоАП РФ, если это не позволило всесторонне, полно и объективно рассмотреть дело, а также в связи с необходимостью применения закона об административном правонарушении, влекущем назначение более строгого административного наказания, если потерпевшим по делу подана жалоба на мягкость примененного административного наказания;

- 5) отменить постановление и направить дело на рассмотрение по подведомственности, если при рассмотрении жалобы установлено, что постановление было вынесено неправомочными судьей, органом, должностным лицом (ст. 30.7 КоАП РФ).

Вопросы для дискуссионного обсуждения

- 1 Дайте определение налогового производства?
- 2 Перечислите и дайте характеристику известных Вам способов защиты прав налогоплательщиков.
- 3 Перечислите гарантии защиты прав налогоплательщиков.
- 4 Опишите механизм защиты прав налогоплательщиков.
- 5 В каких случаях должностные лица налоговых органов составляют протоколы об административных правонарушениях
- 6 Сроки и место проведения административного расследования по налоговым правонарушениям?

Задания для индивидуальной работы

- 1 Составьте схему действий налогоплательщика при необходимости обжалования акта либо решения налогового органа
- 2 Проведя анализ арбитражной практики разрешения налоговых споров, дайте характеристику эффективности защиты прав налогоплательщиков в РФ
- 3 Охарактеризуйте особенности административных расследований по налоговым правонарушениям на конкретном примере.

7 Понятие и виды нарушений законодательства о налогах и сборах в РФ

7.1 Налоговые правонарушения: понятие, признаки, состав налогового правонарушения.

7.2 Ответственность за нарушения в сфере налогообложения: понятие, виды, общая характеристика юридической ответственности.

7.3 Общие условия привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Основные положения изучаемой темы

1 Налоговые правонарушения: понятие, признаки, состав налогового правонарушения.

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 Налоговым кодексом Российской Федерации (НК РФ) устанавливается ответственность. Теоретически налоговое правонарушение является разновидностью административных нарушений. Такой вывод можно сделать исходя из того, что налоговые правоотношения в том виде, в котором они рассматриваются НК РФ, входят в число административных. Например, в ст. 116 НК РФ установлена ответственность за нарушение сроков постановки на учет в налоговом органе, и аналогичный вид нарушения содержится в ст. 15.3 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях.

Соотношение налоговой и административной ответственности урегулировано в НК РФ: в п. 4 ст. 108 Кодекса предусмотрено, 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 законодательством Российской Федерации.

Для признания нарушения нормы, закрепленной в акте законодательства о налогах и сборах, налоговым правонарушением необходимо наличие следующих признаков:

- нарушение норм, закрепленных актами законодательства о налогах и сборах, в чем выражается противоправный характер нарушения;
- налоговое правонарушение причиняет вред такому сектору публичных финансов, как бюджетные доходы;
- виновность деяния;
- налоговое правонарушение является основанием реализации юридической ответственности в сфере налогообложения.

Законодательное определение содержит наиболее важные признаки налогового правонарушения:

- противоправность – нарушение норм налогового законодательства;
- виновность – сознательное отношение правонарушителя к совершаемому деянию;
- наказуемость – возможность применения к правонарушителю налоговых (финансовых) санкций.

Правонарушение как фактическое основание юридической ответственности характеризуется четырьмя элементами, образующими состав правонарушения

Состав налогового правонарушения – это совокупность признаков, необходимая и достаточная для признания деяния налоговым правонарушением и привлечения лица к налоговой ответственности.

Основными признаками состава налогового правонарушения являются:

Объект налогового правонарушения – это общественные отношения, на которые посягает налоговое правонарушение.

В зависимости от объекта можно выделить два вида налоговых правонарушений:

- 1) нарушения, посягающие на общественные отношения, обеспечивающие проведение налогового контроля (ст. ст. 116-119, 124-129.1, 132, 135.1 НК РФ);
- 2) нарушения, посягающие на общественные отношения, обеспечивающие уплату налогов (ст. ст. 120-123, 125, 133-135 НК РФ).

Объективная сторона налогового правонарушения – это система предусмотренных нормами Кодекса признаков, характеризующих внешнее проявление правонарушения.

К таким признакам относятся:

- деяние (действие (воспрепятствование, отказ) бездействие (неудержание, неуплата, непредставление сведений);

- общественно-вредные последствия деяния;
- причинно-следственная связь между деянием и последствиями (при отсутствии причинно-следственной связи налоговая ответственность исключается);

- момент совершения (окончания) правонарушения;
- способ совершения правонарушения.

Субъект налогового правонарушения – это лицо, совершившее правонарушение, на которое по действующему законодательству может быть возложена налоговая ответственность.

В соответствии со статьей 107 Налогового кодекса РФ налоговую ответственность за правонарушения, предусмотренные главой 16 Кодекса, несут организации (не могут привлекаться к налоговой ответственности филиалы и иные обособленные подразделения организаций) и физические лица, достигшие шестнадцатилетнего возраста.

Субъективная сторона налогового правонарушения – внутреннее отношение лица к совершаемому противоправному деянию.

Ответственность, за налоговые правонарушения дифференцируется в зависимости от форм вины. При этом вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, действия (бездействие) которых обусловили совершение налогового правонарушения (ст. 110 НК РФ). 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) (п. 2 ст. 110 НК РФ). Налоговое правонарушение признается совершенным по неосторожности, если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредный характер последствий, возникших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать (п. 3 ст. 110 НК РФ). При отсутствии хотя бы одного из вышеперечисленных признаков состав налогового правонарушения как основание для привлечения лица к налоговой ответственности отсутствует.

2 Ответственность за нарушения в сфере налогообложения: понятие, виды, общая характеристика юридической ответственности.

Налоговая ответственность – это применение к лицу, виновному в совершении налогового правонарушения, предусмотренных Налоговым кодексом РФ налоговых санкций в виде денежных взысканий (штрафов).

Ответственность за налоговые правонарушения соответствует всем основным признакам юридической ответственности и при этом имеет ряд специфических, только ей присущих особенностей. Налоговой ответственности предшествовала финансовая ответственность, которая была предусмотрена ст. 13 Закона РФ от 27.12.1991 № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации». Сам термин «финансовая ответственность» в этом Законе не определен. Однако он встречается в ряде постановлений ВАС РФ по налоговым спорам, широко использовался в письмах Госналогслужбы России.

Причина возникновения термина «финансовая ответственность» заключается в том, что налоговое законодательство долгое время рассматривалось только в качестве составной части финансового законодательства. 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.

Рассматривая соотношение финансовой и налоговой ответственности, необходимо отметить, что их объединяет только сфера применения, поскольку финансовая ответственность - это ответственность правосстановительная, о чем свидетельствуют ее меры, применяемые в настоящее время за нарушения банковского законодательства. Налоговая же ответственность, как уже было сказано, - это ответственность карательная, штрафная. Справедливости ради следует отметить, что для налоговой ответственности отчасти характерны правосстановительные черты, связанные с ее фискальной направленностью. Но эти черты не могут в целом повлиять на характер налоговой ответственности.

Большинство авторов полагают, что основания для выделения налоговой ответственности как самостоятельного вида ответственности наряду с гражданской, дисциплинарной, материальной, административной и уголовной ответственностью отсутствуют. Однако анализ действующих положений Кодекса, предлагаемых изменений и дополнений, а также положений вновь принятого Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях (КоАП) позволяют сделать вывод об однозначности позиции законодателя по данному вопросу – налоговая ответственность является самостоятельным видом ответственности.

Как следует из положений статьи 10, 106, пунктов 1, 3 и 4 статьи 108 части первой Кодекса, законодатель ограничивает налоговую ответственность от других видов ответственности, в том числе и от административной. Виды налоговых правонарушений и меры налоговой ответственности за них могут устанавливаться исключительно Кодексом. Вместе с тем за нарушение законодательства о налогах и сборах могут быть установлены также и меры административной, уголовной и иной ответственности. Единственным нормативным правовым актом, что прямо закреплено в ст. 108 НК РФ, 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.

Исходя из смысла пунктов 3 и 4 статьи 108 Кодекса, меры административной ответственности могут применяться лишь в отношении лиц, которые не являются субъектами налоговых правоотношений и соответственно

субъектами налоговой ответственности, т.е. в отношении должностных лиц организаций-налогоплательщиков. Отдельные граждане, в том числе индивидуальные предприниматели, за нарушение законодательства о налогах и сборах могут нести лишь уголовную (п. 3 ст. 108 Кодекса) или налоговую ответственность, а организации (юридические лица) – только налоговую.

3 Общие условия привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения

Согласно ст. 108 НК РФ никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены налоговым Кодексом. Никто не может быть привлечен повторно к ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения.

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

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.

Вопросы для дискуссионного обсуждения

- 1 Что следует понимать под налоговым правонарушением?
- 2 Перечислите признаки налогового правонарушения.
- 3 Что такое состав налогового правонарушения?
- 4 Перечислите признаки состава правонарушения.
- 5 Какие виды ответственности предусмотрены за налоговые правонарушения?
- 6 Нормативное регулирование ответственности за правонарушение в сфере налогов и сборов.
- 7 Какие Вы знаете условия привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения?

Задания для индивидуальной работы

1 Охарактеризуйте состав налогового правонарушения на конкретном примере.

2 Приведите примеры налоговых правонарушений, опишите их состав и перечислите виды ответственности, предусмотренные за такие нарушения законодательства.

3 Спорные вопросы привлечения к ответственности за налоговые правонарушения: обзор арбитражной практики.

4 Анализ налоговых правонарушений и их последствий в динамике лет (какие виды преобладают, потери бюджета в виде недопоступивших сумм налогов и т.п.).

8 Ответственность за нарушения в сфере налогообложения

8.1 Проблема налоговой (финансовой) ответственности в законодательстве о налогах и сборах.

8.2 Меры административной ответственности за нарушения в сфере налогообложения.

8.3 Уголовно-правовая характеристика и ответственность за совершение налоговых преступлений.

Основные положения изучаемой темы

1 Проблема налоговой (финансовой) ответственности в законодательстве о налогах и сборах.

Анализ действующего налогового законодательства выявил особую актуальность вопросов ответственности за налоговые правонарушения, т.к. зависимость бюджета в основном от налоговых поступлений сделала такого рода ответственность одной из главных составляющих системы налоговых правоотношений и потребовала ее четкой правовой регламентации.

Вопрос о правовой природе налоговых правонарушений и о характере ответственности за их совершение в настоящее время относится к числу спорных. Полемика в данном случае сводится к тому, какой является предусмотренная Налоговым кодексом ответственность за совершение налоговых правонарушений: финансовой или административной? Одни авторы полагают, что финансовая ответственность, а равно налоговая, является разновидностью административной ответственности. При этом, например, Л. Кролис считает, что недопустимо применение самого термина «налоговая ответственность». Некоторые авторы ставят вопрос еще уже, утверждая, что налоговая ответственность есть самостоятельный вид ответственности. Соотношение финансово-правовой и налогово-правовой ответственности они видят как соотношение общего с частным.

Разграничение административной и налоговой ответственности можно понять, лишь выделив отличительные черты обеих. Во-первых, целями административной ответственности являются, прежде всего, предупреждение и наказание, а не восстановление нарушенных прав. Целью же налоговой

ответственности выступает именно восстановление финансовых потерь государства.

Во-вторых, основанием возникновения административной ответственности является административное правонарушение. Налоговая же ответственность наступает в результате налогового правонарушения, под которым А.П. Зрелов понимает «совершенное в налоговой сфере деяние, противоправный характер которого признан действующим налоговым законодательством территории, к юрисдикции которой оно отнесено» .

В-третьих, различаются применяемые санкции в административной и налоговой ответственности. Так, например, КоАП, в отличие от НК, не рассматривает в качестве санкций пени, так же как ряд мер административного воздействия не применяется в налоговом праве.

В-четвертых, в отличие от Административного кодекса, в Налоговом законодательстве отсутствуют основания прекращения исполнения постановления о назначении наказания.

Так же существуют различия в смягчающих и отягчающих налоговую и административную ответственность обстоятельствах, в давности исполнения наказаний и другие.

В то же время следует подчеркнуть, что мерой ответственности за совершение налогового правонарушения являются налоговые санкции – штрафы в денежном виде. В этой связи представляется необходимым разграничить такие понятия, как санкция, применяемая в налоговом праве, и налоговая ответственность. Проблема соотношения этих определений представляет собой одну из наименее разработанных в научной литературе.

Одной из стадий привлечения лица к налоговой ответственности является взыскание санкции. Они подчеркивали, что признаками, отличающими налоговую ответственность от налоговой санкции, являются юридические факты. В отличие от ответственности, налоговые санкции установлены нормативным способом посредством включения их в структуру соответствующих норм НК и, таким образом, существуют независимо от нарушения налогового законодательства.

Таким образом, ряд ученых считают, что ответственность за налоговые правонарушения по своей сущности является финансово-правовой ответственностью. Рассматривая в связи с этим разграничение налоговой ответственности и налоговой санкции, следует сделать вывод, что эти понятия тесно взаимосвязаны, но не тождественны.

2 Меры административной ответственности за нарушения в сфере налогообложения

Административная ответственность выполняет большую профилактическую роль в предупреждении преступлений, поскольку объект посягательства во многих административных правонарушениях и уголовных преступлениях один и тот же: права и свободы граждан, собственность, общественный порядок, порядок управления и другие административно-правовые отношения.

Как разновидность юридической ответственности административная ответственность обладает всеми признаками, присущими юридической ответственности в целом:

- представляет собой меру государственного воздействия (принуждения);
- наступает при совершении правонарушения и наличии вины;
- применяется компетентными органами и должностными лицами;
- состоит в применении к правонарушителю определенных санкций;
- применяемые санкции строго определены законом.

Субъектами административной ответственности могут быть физические и юридические лица.

Составы правонарушений, за которые предусмотрена административная ответственность перечислены в главе 15 КоАП РФ «Административные правонарушения в области финансов, налогов и сборов, рынка ценных бумаг»:

- нарушение срока постановки на учет в налоговом органе;
- нарушение срока представления сведений об открытии и о закрытии счета в банке или иной кредитной организации;
- нарушение сроков представления налоговой декларации;
- непредставление сведений, необходимых для осуществления налогового контроля.

Предусмотрена ответственность за нарушение сроков постановки на учет в налоговом органе и государственных внебюджетных фондах, за нарушение сроков представления сведений об открытии и закрытии счетов организации, за нарушение сроков представления налоговой декларации и за непредставление сведений, необходимых для осуществления налогового контроля. Ответственность по ним, в основном, несут руководители организаций, а в отдельных случаях – также физические лица и индивидуальные предприниматели. Так, в случае нарушения сроков постановки на учет в налоговом органе или в государственном внебюджетном фонде наступает ответственность, налагаемая на должностное лицо организации, то есть на ее руководителя, а также на индивидуального предпринимателя.

Налоговом кодексе РФ в статье 116 также установлена ответственность за нарушение срока постановки на учет в налоговом органе в виде штрафа в размере 5 тысяч рублей, которая накладывается на юридическое лицо, а также на индивидуального предпринимателя. Таким образом, в случае нарушения сроков постановки на учет в налоговом органе юридическим лицом, к ответственности будет привлечено само юридическое лицо по статье 116 НК РФ, а также его руководитель по статье 15.3 КоАП РФ. В случае же совершения указанного правонарушения индивидуальным предпринимателем, он будет подлежать «двойной» ответственности и по статье 116 НК РФ, и по статье 15.3 КоАП РФ. Привлечение индивидуального предпринимателя к ответственности в соответствии с Налоговым кодексом РФ основывается на том обстоятельстве, что он является налогоплательщиком и, следовательно, на него

распространяются все нормы НК РФ, устанавливающие ответственность налогоплательщиков в отсутствие специальной оговорки. Что касается КоАП РФ, то привлечение индивидуального предпринимателя к ответственности по его нормам вытекает из того обстоятельства, что ответственность по статье 15.3 КоАП РФ (то есть ответственность за нарушение сроков постановки на налоговый учет) предусмотрена для должностных лиц. А в соответствии со статьей 2.4 КоАП РФ индивидуальный предприниматель в целях КоАП РФ признается должностным лицом. Вот и получается, что индивидуальный предприниматель в случае нарушения сроков постановки на налоговый учет будет нести ответственность дважды, что является недопустимым и противоречит основополагающим принципам привлечения к ответственности.

При нарушении срока представления сведений об открытии либо закрытии счета в банке (ст. 15.4 КоАП РФ) ответственности подлежат только руководители организаций. На индивидуальных предпринимателей данная норма не распространяется. Также не применяется к индивидуальным предпринимателям ответственность за нарушение сроков представления налоговой декларации и за непредставление сведений, необходимых для осуществления налогового контроля (ст. 15.5 и 15.6 КоАП РФ). В первом случае ответственность применяется исключительно к руководителям организаций, а во втором – как к руководителям, так и к гражданам.

Ответственность за непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, в отношении граждан также имеет «двойное действие». Так, в соответствии со статьей 126 НК РФ в случае непредставления физическим лицом сведений или документов, необходимых для осуществления налогового контроля, на него налагается ответственность в виде штрафа. В то же время в соответствии со статьей 15.6 КоАП РФ за непредставление сведений или документов, необходимых для налогового контроля (то есть за правонарушение, аналогичное правонарушению, установленному в статье 126 НК РФ), на граждан налагается также ответственность в виде штрафа.

3 Уголовно-правовая характеристика и ответственность за совершение налоговых преступлений.

Уголовный кодекс предусматривает несколько видов преступлений, связанных с налогообложением. К собственно преступлениям в сфере налогообложения относятся преступления, предусмотренные 198-199.2 УК РФ.

Преступлением в сфере налогообложения является общеопасное, противоправное, виновно совершенное деяние (действие или бездействие), нарушающее принцип добропорядочности субъектов экономической деятельности и конституционную обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы. Указанные преступления объединяет непосредственный объект – общественные отношения, основанные на принципе добропорядочности субъектов экономической деятельности и конституционной обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы.

Состав преступления – понимается как совокупность обязательных объективных и субъективных признаков, установленных законом, характеризующих общественно опасное деяние как преступление. Состав преступления состоит из четырех групп признаков, т.е. элементов состава преступления: объекта, объективной стороны, субъекта и субъективной стороны.

Установление объективных признаков уклонения от уплаты налогов имеет важное значение для квалификации данного деяния и последующего привлечения совершившего его лица к ответственности. Однако на практике и в теории относительно используемого здесь понятийного аппарата возникают определенные проблемы. Так высказывается мнение, о том, что трактование многих понятий составов преступлений возможно лишь исходя из анализа хозяйственного законодательства.

Следует также отметить, что для квалификации деяния по ст. ст. 198, 199, 199.1, 199.2 УК РФ не имеет значения, является ли налог федеральным, региональным или местным. Не влияет на квалификацию и статус органа (законодательный или исполнительный), установившего размер налоговой ставки.

Для раскрытия смысла уголовно-правовой нормы необходимо понимать содержание таких понятий, как «налогоплательщик», «бухгалтерские документы», «объект налогообложения», «доход» и «расход».

К организациям принято относить все указанные в гл. IV Гражданского кодекса РФ юридические лица. Действующий ГК РФ в ст. 48 определяет юридическое лицо именно как организацию, которая имеет обособленное имущество, ответственна им по своим обязательствам и может от своего имени приобретать и осуществлять права и обязанности.

При квалификации деяния, предусмотренного ст. ст. 198, 199 УК РФ, важное значение имеет характер бухгалтерских документов, в которые нарушителями включаются искаженные данные. Подробное представление о их содержании и порядке оформления можно получить, обратившись к Федеральному закону «О бухгалтерском учете» и «Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации».

Решая вопрос о наличии заведомых искажений в бухгалтерских документах, следует устанавливать факты не только неподтверждения первичной документацией изложенных в них сведений, но и несоответствия этой информации реальным расходам и доходам.

Ст. 199.1 подразумевает сокрытие таких объектов налогообложения как налоги и (или) сборы, подлежащие в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет.

Ст. 199.2 подразумевает сокрытие таких объектов как денежные средства или иное имущество, которое может быть изъято в принудительном порядке в счет погашения задолженностей и недоимок по налогам и сборам.

В Постановлении Пленума Верховного Суда РФ от 4 июля 1997 г. отмечено, что к иным способам совершения рассматриваемого преступления

относятся сокрытие объектов налогообложения. Это выражается как во включении в бухгалтерские документы и налоговую отчетность заведомо искаженных сведений, относящихся к этим объектам, так и в умышленном непредставлении отчетной документации о них в налоговые органы.

Среди иных способов уклонения от уплаты налогов исследователями упоминаются такие, как: непостановка на налоговый учет, занижение числа работников, незаконное использование предоставленных законодательными актами льгот, фальсификация данных о работающих инвалидах и т.д. Правоприменительной практике известно несколько десятков способов, которые можно назвать «иными».

Анализ судебной практики рассмотрения уголовных дел по уклонению от уплаты налогов с организации позволяет прийти к выводу, что под «иными способами» совершения этого преступления следует понимать любые умышленные деяния – действие или бездействие, направленные на частичную или полную неуплату налогов и необязательно связанные с обманом налоговых органов относительно наличия или отсутствия объекта налогообложения.

9 Примеры задач

1 Расчетный счет открыт 09.02.09 г. Определить до какого числа организация должна уведомить налоговый орган об открытии данного счета. К каким видам ответственности может быть привлечена организация и (или) директор за несвоевременное уведомление.

Решение:

1) Согласно ст. 23 НК РФ сообщение об открытии счета подается в налоговый орган в течение семи дней со дня открытия расчетного счета (п. 2 ст. 23).

2) Согласно ст. 6 НК РФ срок, определенный днями, исчисляется в рабочих днях, если срок не установлен в календарных днях. При этом рабочим днем признается день, который не считается в соответствии с законодательством РФ выходным и (или) нерабочим праздничным днем.

3) Таким образом, последний день подачи сообщения об открытии расчетного счета истекает 18.02.2009г.

4) Виды ответственности: налоговая ст. 118 (применяется к Обществу), административная ст. 15.4 (применяется к директору).

2 В отношении ООО «Стандарт» 03.02.09г. вынесено решение о назначении выездной налоговой проверки (ВНП). Руководитель ознакомлен с данным решением, что подтверждается его подписью на бланке-решении от 09.02.09 г.

ВНП закончена в организации 19.03.09 г. Составлена справка об окончании проверки, которая датирована 19.03.09 г. Составлен акт по результатам проверки от 03.04.09 г. Налогоплательщиком возражения не представлялись. Решение о привлечении к налоговой ответственности вынесено 22.04.09 г. Определить дату, до которой ООО «Стандарт» может подать жалобу в вышестоящий налоговый орган и заявление в Арбитражный

суд Оренбургской области в случае несогласия с действиями (бездействием) налогового органа, проводившего проверку.

3 Расчетный счет открыт 23.01.09 г. Определить, до какого числа организация должна уведомить налоговый орган об открытии данного счета. К каким видам ответственности может быть привлечена организация и (или) директор за несвоевременное уведомление.

4 Налогоплательщик несвоевременно представил в налоговый орган налоговую декларацию. Просрочка составила 212 дня. Сумма налога к уплате по данной декларации составила 208 000 р. Налог перечислен в бюджет.

Определить, налагаются ли на налогоплательщика финансовые санкции в соответствии с нормами НК РФ и в каком размере.

5 Налогоплательщик несвоевременно представил в налоговый орган налоговую декларацию. Просрочка составила 242 дня. Сумма налога к уплате по данной декларации составила 113 000 р. Налог перечислен в бюджет.

Определить, налагаются ли на налогоплательщика финансовые санкции в соответствии с нормами НК РФ и в каком размере.

6 При проведении мероприятий налогового контроля сотрудником налогового органа был установлен факт занижения ООО «Прогресс» налоговой базы, что привело к возникновению задолженности по налогу на прибыль в сумме 679 000 р. и налогу на добавленную стоимость в сумму 1 230 000 р. Количество дней просрочки платежей составляет по налогу на прибыль 102 дня, по налогу на добавленную стоимость 49 дней. Определить, есть ли обстоятельства для привлечения ООО «Прогресс» к налоговой ответственности, могут ли быть применены к нему способы обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов. Ставка рефинансирования 13 %.

7 При проведении мероприятий налогового контроля сотрудником налогового органа был установлен факт занижения ООО «Оренмаш» налоговой базы, что привело к возникновению задолженности по налогу на прибыль в сумме 1 150 000 р. и налогу на добавленную стоимость в сумме 2 710 000 р. Количество дней просрочки платежей составляет по налогу на прибыль 96 дней, по налогу на добавленную стоимость 62 дня. Определить, есть ли обстоятельства для привлечения ООО «Оренмаш» к налоговой ответственности, могут ли быть применены к нему способы обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов. Ставка рефинансирования 13 %.

8 В результате проведенной проверки финансово-хозяйственной деятельности ООО «Снабженец» за период с 01.01.2008 г. по 10.10.2008 г. сотрудниками УНП УВД Оренбургской области был задокументирован факт неуплаты НДС в сумме 550 000 р. Общая сумма налогов, подлежащая уплате в бюджет за данный период, включая сумму неуплаченного НДС, составила 3 560 000 р. Охарактеризовать, может ли быть налогоплательщик привлечен к уголовной ответственности по выявленному факту.

9 В результате осуществления мероприятий налогового контроля должностными лицами ИФНС РФ по Дзержинскому району г. Оренбурга был

выявлен факт ведения деятельности индивидуальным предпринимателем Денисовой Е.Н. без постановки на учет в налоговом органе в период с января 2008 г. по июнь 2008 г. Доход, полученный Денисовой Е.Н. за период ведения предпринимательской деятельности, составил 150 000 р. Охарактеризовать действия индивидуального предпринимателя. Какой вид ответственности предусмотрен за данное налоговое правонарушение?

10 При проведении мероприятий налогового контроля в отношении ООО «Квартал Плюс» сотрудниками ИФНС России по Центральному району г. Оренбурга была выявлена сумма недоимки по налогу на прибыль, образовавшаяся за период с 01.01.2007 г. по 31.12.2008 г. Определить алгоритм действий налогового органа в отношении ООО «Квартал Плюс» по привлечению к ответственности и обеспечению поступления указанной суммы в бюджет.

11 Подберите и запишите по два примера источников налогового права: закон, кодекс, указ, постановление, инструкция, правила. Укажите, кто уполномочен принимать акты в названных формах.

12 Изобразите схему, отображающую порядок и сроки назначения, проведения выездной налоговой проверки, а также и проанализируйте права и обязанности проверяющих и подконтрольных субъектов.

При выполнении заданий студентами должны обязательно учитываться последние изменения законодательства по налогам и сборам (особое внимание уделяется изменениям части первой НК РФ).

10 Перечень примерных тем докладов

- 1 Принципы налогообложения на современном этапе.
- 2 Взаимодействие налогового права с гражданским правом.
- 3 Взаимодействие налогового права с трудовым правом.
- 4 Взаимодействие налогового права с административным и уголовным правом.
- 5 Развитие института ответственности в РФ.
- 6 Налоговая система в системе международного права.
- 7 Направления совершенствования налоговой системы России.
- 8 Направления развития налоговой политики России.
- 9 Участники налоговых правоотношений в системе налогового права России.
- 9 Принципы построения эффективной налоговой системы в аспекте экономической теории.
- 10 Международная практика налогообложения доходов физических лиц.
- 11 Зарубежный опыт осуществления налогового контроля.
- 12 Сравнительный анализ осуществления налогового контроля в России и зарубежных странах.

13 Прецедентное право в сфере налогообложения: возможность применения в России.

14 Злоупотребление в европейском налоговом праве и традиционные категории международного налогового права.

15 Злоупотребление в европейском налоговом праве и проблемы терминологии в многоязычных правовых системах.

16 Налоговое право Европейского сообщества и международные налоговые договоры.

17 Налоговая политика ЕС: правовые основы.

18 Налоговые проверки и перспективы их совершенствования.

19 Критерии отбора налогоплательщиков для проведения налогового контроля.

20 Необычные налоги в истории развития государств.

21 Налоговая система России за период с 1900г. по настоящее время: этапы развития.

22 Правовые основы деятельности налоговых органов.

23 Структура налоговых органов в Оренбургской области.

24 Анализ динамики начислений и поступлений налогов и сборов в федеральный и региональный бюджет за период последних трех лет.

11 Тестовые задания для итоговой проверки знаний

11.1 Тема 1. Налоговое право и налоговые правоотношения

1 В соответствии с нормативным определением, налог – это:

1) обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований;

2) обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий);

3) обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях предупреждения правонарушений;

4) обязательный платеж, уплачиваемый населением в целях обеспечения деятельности государства.

2 В соответствии с нормативным определением, сбор – это:

1) обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований;

2) обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий);

3) обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий);

4) обязательный платеж, уплачиваемый населением в целях обеспечения деятельности государства.

3 Отношения по уплате сборов:

- 1) не входят в предмет налогового права и регулируются правом сборов;
- 2) не входят в предмет налогового права и регулируются гражданским правом;
- 3) входят в предмет налогового права;
- 4) входят в предмет налогового права, но им не регулируются.

4 Поступления от налогов в федеральный бюджет РФ:

- 1) составляют менее 50 % от общего объема поступлений;
- 2) составляют более 50 % от общего объема поступлений;
- 3) все поступления в федеральный бюджет РФ идут только от налогов;
- 4) составляют ровно 50% в соответствии с международным договором.

5 Основным способом правового регулирования в налоговом праве является:

- 1) дозволение;
- 2) запрет;
- 3) принуждение;
- 4) стимулирование.

6 Налоговое право регулирует:

- 1) общественные отношения по формированию доходной части бюджетов, а также связанные с ними отношения;

2) общественные отношения по уплате налогов и сборов, а также связанные с ними отношения;

3) общественные отношения по формированию доходной и исполнению расходной частей бюджетов;

4) общественные отношения по исполнению расходной частей бюджетов.

7 Признаками налога являются:

- 1) срочность;
- 2) денежная форма;
- 3) нецелевой характер;
- 4) целевой характер.

8 Налоговое право выделилось из:

- 1) бюджетного права;
- 2) финансового права;
- 3) административного права;
- 4) всегда являлось самостоятельной отраслью права.

9 Источник налогового права, имеющий высшую юридическую силу на уровне субъектов:

- 1) постановления президента;
- 2) законы органов субъектов;
- 3) налоговый кодекс;
- 4) подзаконные нормативные акты по вопросам, связанным с налогообложением и обложением сборами.

10 К нормативным актам органов специальной компетенции относят:

- 1) постановления Министерства финансов;
- 2) инструкции Министерства финансов;
- 3) указы Министерства финансов;
- 4) инструкции Федеральной налоговой службы.

11 Являются ли решения Конституционного суда источником налогового права?

- 1) являются всегда;
- 2) являются, при условии одобрения решений президентом;
- 3) являются, при условии одобрения решений Советом Федерации;
- 4) не являются, так как Конституционный суд рассматривает вопросы о соответствии нормативных актов Конституции, нормотворчество в его компетенцию не входит.

12 Налоговое право отличается от иных отраслей права тем, что только оно:

- 1) регулирует отношения, один из участников которых – орган власти;
- 2) реализует возможность ограничения права собственности на основании федерального закона;
- 3) предусматривает наиболее жесткие санкции за неисполнение обязанностей субъектами права;
- 4) полностью направлено на ограничение права собственности частных субъектов в целях финансового обеспечения деятельности государства.

13 Неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах толкуются в пользу:

- 1) налогоплательщика, если иное не предусмотрено в НК РФ;
- 2) налогоплательщика;
- 3) налогового органа, если иное не предусмотрено НК РФ;
- 4) этот вопрос законодательством не регламентируется.

14 В соответствии с п.1ст.3 НК РФ при установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога. Указанное положение является:

- 1) отражением общеправового принципа гуманизма в налоговом праве;
- 2) межотраслевым принципом налогового права;
- 3) отражением общеправового принципа справедливости в налоговом праве;
- 4) отражением принципа эффективности в налоговом праве.

15 Вопросы введения, изменения и отмены федеральных налогов и сборов, а также освобождения от их уплаты:

- 1) не могут выноситься на референдум РФ;
- 2) могут выноситься на референдум;
- 3) могут выноситься на референдум РФ только при наличии официально опубликованного для всеобщего сведения заключения Правительства РФ;
- 4) могут выноситься на референдум РФ только при наличии официально опубликованного для всеобщего сведения заключения Федерального Собрания РФ.

16 Нормы, регламентирующие взыскание налога, можно отнести:

- 1) к общей части налогового права;
- 2) к особенной части налогового права;
- 3) к специальной части налогового права;
- 4) к нормам подзаконных актов.

17. Какие нормативные акты законодательства о налогах и сборах не могут иметь обратной силы?

1) все акты законодательства о налогах и сборах не могут иметь обратной силы;

2) акты регионального и местного законодательства о налогах и сборах;

3) акты, устанавливающие новые налоги;

4) акты, улучшающие положение налогоплательщиков.

18 Налоговый кодекс РФ это:

1) федеральный закон (ФЗ);

2) федеральный закон, имеющий приоритет над любыми другими федеральными законами, содержащими нормы налогового права;

3) федеральный конституционный закон (ФКЗ);

4) особый документ, не являющийся ни ФКЗ, ни ФЗ имеющий приоритет над любыми другими документами, содержащими нормы налогового права.

19 Ратифицированные международные договоры РФ, содержащие положения, касающиеся налогообложения и сборов, по отношению к Законам РФ о налогах и сборах:

1) имеют меньшую силу;

2) имеют равную юридическую силу;

3) имеют большую юридическую силу;

4) таких договоров не существует.

20 Имеют ли право органы исполнительной власти принимать нормативные акты, регламентирующие налоговые правоотношения?

1) имеют во всех случаях;

2) имеют, в предусмотренных законодательством о налогах случаях;

3) не имеют, в силу запрета, установленного в НК РФ;

4) имеют, в предусмотренных Указами Президента РФ случаях.

21 Какие нормативные акты законодательства о налогах и сборах могут иметь обратную силу?

1) таких актов не существует в силу конституционного запрета;

2) акты, улучшающие положение налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей, если прямо предусматривают это;

3) любые акты, прямо предусматривающие их распространение на уже прошедший период времени;

4) акты, отягчающие положение налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей.

22 Обязанность по уплате налога возникает:

- 1) вследствие принятия налоговым органом правоприменительного акта — документа (требования об уплате налога);
- 2) вследствие осуществления налогоплательщиком указанной в нормативном акте о налоге деятельности;
- 3) вследствие направления налоговым органом налогоплательщику правоприменительного акта — документа (требования об уплате налога);
- 4) во всех перечисленных случаях.

23 До какого возраста физическое лицо может участвовать в налоговых правоотношениях только через представителей?

- 1) до достижения 14 лет;
- 2) до достижения 16 лет;
- 3) до достижения 18 лет;
- 4) до достижения 21 года.

24 Не может выступать в качестве налогоплательщика:

- 1) налоговая инспекция;
- 2) орган исполнительной власти субъекта федерации;
- 3) субъект РФ;
- 4) юридическое лицо.

25 НК РФ возлагает на индивидуальных предпринимателей, осуществляющих предпринимательскую деятельность:

- 1) те же обязанности, что и на физических лиц без такого статуса;
- 2) меньший объем обязанностей по сравнению с физическими лицами без такого статуса;
- 3) больший объем обязанностей по сравнению с физическими лицами без такого статуса;
- 4) только обязанности по уплате законно установленных налогов.

26 Филиалы российских юридических лиц:

- 1) являются налогоплательщиками;
- 2) являются налогоплательщиками и обязаны уплачивать налоги при возникновении в их деятельности объекта налогообложения и отсутствии освобождений (льгот, вычетов);
- 3) являются налогоплательщиками только федеральных налогов;
- 4) не являются налогоплательщиками.

27 Налогоплательщик имеет право получить информацию о своих правах и обязанностях:

- 1) не имеет такого права;
- 2) бесплатно, от налогового органа по месту учета;
- 3) бесплатно, от любого налогового органа;

4) от налогового органа по месту учета, за плату в соответствии с тарифами, утвержденными ФНС РФ.

28 Штрафы отличаются от налогов тем, что:

- 1) штрафы не являются индивидуальными платежами;
- 2) штрафы не уплачиваются в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований;
- 3) штрафы не являются безвозмездными платежами;
- 4) штрафы не уплачиваются в бюджет.

29 Налоговая декларация это:

- 1) письменное заявление налогоплательщика об исчисленной им и подлежащей уплате за налоговый (отчетный) период сумме конкретного налога;
- 2) письменное уведомление, направляемое налоговым органом налогоплательщику о сумме конкретного налога, подлежащей уплате за налоговый (отчетный) период;
- 3) письменное заявление налогоплательщика об отсутствии у него налоговых обязательств по конкретному налогу за налоговый (отчетный) период;
- 4) отчет о прибылях и убытках, направляемая организацией в налоговый орган.

30 Налоговая ставка по местному налогу устанавливается:

- 1) в актах местного органа исполнительной власти об этом налоге, в пределах, установленных в федеральных законах;
- 2) в актах местного органа представительной власти об этом налоге, в пределах, установленных в федеральных законах;
- 3) в федеральных законах;
- 4) в инструкциях Министерства финансов.

31 Максимальный размер налогового периода в установленных в РФ налогах:

- 1) календарный год;
- 2) календарный месяц;
- 3) календарный квартал;
- 4) календарное полугодие.

32 Стоимостная, физическая или иная характеристика объекта – это:

- 1) предмет налога;
- 2) источник налога;
- 3) налоговая база;
- 4) масштаб налога.

11.2 Тема 2. Система и правовое положение участников налоговых правоотношений

1 Налоговые агенты обязаны:

- 1) исчислять, удерживать у налогоплательщика и перечислять в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налоги;
- 2) уплачивать в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налоги за налогоплательщика;
- 3) принимать у налогоплательщика денежные средства в уплату налогов и перечислять их в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд);
- 4) представлять интересы налогоплательщика в суде.

2 Директор организации, действующий на основании учредительных документов, является:

- 1) законным представителем организации в налоговых правоотношениях;
- 2) уполномоченным представителем организации в налоговых правоотношениях;
- 3) законным представителем организации только в гражданских правоотношениях;
- 4) налоговым агентом.

3 После преобразования министерства по налогам и сборам, ФНС и министерство финансов находятся в отношении:

- а) ФНС находится в подчинении Минфина;
- б) ФНС находится в ведении Минфина;
- в) ФНС является обособленным, самостоятельным органом исполнительной власти;
- г) Минфин находится в подчинении ФНС.

4 Таможенные органы пользуются правами и исполняют обязанности налоговых органов по взиманию налогов:

- 1) совместно с налоговыми органами на территории РФ;
- 2) при перемещении товаров через таможенную границу РФ;
- 3) по взиманию отдельных видов налогов на территории РФ;
- 4) таможенные органы не обладают полномочиями по взиманию налогов и сборов.

5 Кто не является участником налоговых правоотношений:

- 1) филиалы организаций;
- 2) Российская Федерация;
- 3) невменяемый гражданин, являющийся собственником недвижимого имущества, обладающий налоговой правоспособностью;
- 4) иностранные компании.

6 Непосредственное участие в налоговых правоотношениях принимают:

- 1) Российская Федерация;
- 2) налоговые органы;
- 3) Субъекты РФ;
- 4) Муниципальные образования.

11.3 Тема 3. Понятие налоговой обязанности и порядок ее исполнения

1 Достоверная информация о наличии у налогоплательщика неисполненной обязанности по уплате налога (либо о наличии облагаемого налогом имущества) может быть получена налоговым органом:

- 1) в результате налоговых проверок; от государственных органов и иных лиц, обязанных в соответствии с НКРФ сообщать эту информацию в налоговые органы;
- 2) от самого налогоплательщика; в результате налоговых проверок; из средств массовой информации;
- 3) только в результате налоговых проверок;
- 4) только от налоговых агентов.

2 Срок на принятие решения о взыскании налога за счет денежных средств на счетах организации (индивидуального предпринимателя) в банках, либо а счет иного имущества (с момента истечения срока на добровольное исполнение требования об уплате налога) составляет:

- 1) 10 дней;
- 2) 60 дней;
- 3) 6 месяцев;
- 4) 12 месяцев.

3 Решение о взыскании налога за счет иного имущества налогоплательщика принимает:

- 1) сам налогоплательщик;
- 2) руководитель (заместитель) налогового органа;
- 3) Конституционный суд РФ;
- 4) мировой судья.

4 Согласно НК РФ взыскания налога за счет имущества налогоплательщика в первую очередь производится в отношении:

- 1) готовой продукции (товаров), а также иных материальных ценностей, не участвующих и (или) не предназначенных для непосредственного участия в производстве;
- 2) имущества, не участвующего непосредственно в производстве продукции (товаров), в частности ценных бумаг, валютных ценностей, непроизводственных помещений;

- 3) наличных денежных средств;
- 4) сырья и материалов, предназначенных для непосредственного участия в производстве, а также станков, оборудования, зданий, сооружений и других основных средств.

11.4 Тема 4. Налоговый контроль и налоговый надзор

1 Налоговый контроль является:

- 1) предварительным;
- 2) текущим;
- 3) последующим;
- 4) оперативным.

2 Основной формой налогового контроля является:

- 1) налоговая проверка;
- 2) учет налогоплательщиков;
- 3) смотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли);
- 4) привлечение налогоплательщиков к ответственности за правонарушения.

3 Какие налоговые проверки предусмотрены в НК РФ?

- 1) выездная, камеральная;
- 2) встречная;
- 3) проверка уплаты налогов, проверка уплаты сборов;
- 4) камеральная, встречная.

4 Какой документ свидетельствует об окончании выездной налоговой проверки?

- 1) справка о проведенной проверке, составленная проверяющим;
- 2) журнал проведенных проверок с отметкой проверяющего о завершении проверки;
- 3) решение руководителя (его заместителя) налогового органа об окончании проверки;
- 4) отчет о проведенной проверке.

5 В каких случаях налоговые органы имеют право производить выемку документов у налогоплательщика при проведении налоговой проверки:

- 1) во всех случаях проведении проверки;
- 2) в случаях, когда есть достаточное основание полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты или заменены;
- 3) с письменного согласия налогоплательщика;
- 4) не имеют право во всех случаях.

6 Каким образом взыскиваются штрафы за налоговые правонарушения?

- 1) в любом случае, только в судебном порядке;
- 2) с индивидуальных предпринимателей — в бесспорном порядке; в остальных случаях — в судебном порядке;
- 3) после перечисления в полном объеме суммы задолженности по налогу (сбору) и соответствующих пеней;
- 4) по решению налогового органа.

7 В течение какого срока налоговый орган может принять решение о привлечении к ответственности за неуплату налога по ст. 122 НК РФ?

- 1) в течение трех лет со следующего дня после окончания соответствующего налогового периода;
- 2) в течение трех лет со следующего дня после дня уплаты налога;
- 3) в течение шести месяцев со дня обнаружения налогового правонарушения;
- 4) в течении одного месяца со дня обнаружения налогового правонарушения.

8 С какого возраста может быть привлечено к налоговой ответственности физическое лицо?

- 1) с 14 лет;
- 2) с 16 лет;
- 3) с 18 лет;
- 4) с 21 года.

9 Эксперты, специалисты и переводчики могут привлекаться к проведению мероприятий налогового контроля в качестве:

- 1) налоговых агентов;
- 2) представителей налогоплательщиков и налоговых агентов;
- 3) лиц, обязанных представлять налоговым органам данные, необходимые для проведения налогового контроля;
- 4) лиц, обязанных оказывать содействие налоговым органам в проведении мероприятий налогового контроля.

11.5 Тема 5. Институт налогового производства в Российской Федерации

1 Требование об уплате налога при направлении заказного письма считается полученным:

- 1) по истечении шести дней с даты направления заказного письма;
- 2) при получении уведомления о доставке на место заказного письма;
- 3) при погашении налогового обязательства, которое вызвало предъявления данного требования;
- 4) по истечению месяца со дня направления заказного письма.

2 К способам обеспечения налоговой обязанности согласно ст. 72 НК РФ не относится:

- 1) залог имущества;
- 2) поручительство;
- 3) пеня;
- 4) арест налогоплательщика.

3 К способам обеспечения принудительного взыскания налогов относится:

- 1) залог имущества,
- 2) поручительство,
- 3) пеня,
- 4) приостановление операций по счетам в банке.

4 Сумма излишне уплаченного налога не может быть:

- 1) направлена на счета налоговых органов;
- 2) зачтена в счет предстоящих налоговых платежей налогоплательщика по этому или иным налогам;
- 3) направлена на погашение недоимки;
- 4) возвращена налогоплательщику.

5 Проверка фактического наличия имущества при инвентаризации производится при участии:

- 1) должностных лиц;
- 2) работников бухгалтерской службы налогоплательщика;
- 3) материально ответственных лиц;
- 4) все перечисленные выше.

6 Инвентаризационные описи подписываются:

- 1) только материально ответственными лицами;
- 2) председателем комиссии;
- 3) только органами налоговой службы и материально ответственными лицами;
- 4) всеми членами инвентаризационной комиссии, а также материально ответственными лицами.

11.6 Тема 6. Защита прав налогоплательщика

1 Убытки, причиненные неправомерными действиями налоговых органов или их должностных лиц при проведении налогового контроля:

- 1) не подлежат возмещению;
- 2) подлежат возмещению частично;
- 3) подлежат возмещению в полном объеме;
- 4) подлежат возмещению в полном объеме, включая упущенную выгоду (неполученный доход).

2 Какой кодекс содержит запрет аналогии своего закона:

- а) ГК РФ;
- б) АПК РФ;
- в) УК РФ;
- г) НК РФ.

3 Принцип однократности налоговой ответственности получил нормативное закрепление:

- 1) никто не может быть привлечен повторно к ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения;
- 2) за совершение однотипных налоговых правонарушений применяются один и тот же вид ответственности;
- 3) ответственность за налоговое правонарушение не может повторяться более одного раза;
- 4) ответственность за налоговое правонарушение применяется только к одному лицу, совершившему это налоговое правонарушение.

4 При совершении одним лицом двух и более налоговых правонарушений налоговые санкции взыскиваются:

- 1) за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой;
- 2) в пределах только одной налоговой санкции – максимальной;
- 3) в пределах только одной налоговой санкции – минимальной;
- 4) путем частичного сложения.

5 К обстоятельствам, смягчающим налоговую ответственность, относятся:

- 1) совершение налогового правонарушения впервые;
- 2) срочные и незапланированные затраты;
- 3) личное признание налогоплательщика в налоговом правонарушении;
- 4) рецидив.

6 При наличии рецидива размер штрафа:

- 1) уменьшается не меньше, чем в два раза;
- 2) остается без изменения;
- 3) увеличивается не меньше, чем в два раза;
- 4) увеличивается на 100 процентов.

7 Обстоятельство, исключаящее вину лица в совершении налогового правонарушения, не относящееся к организации:

- 1) непреодолимая сила, то есть совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств;

2) невменяемость, то есть совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщиком, 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) добросовестное заблуждение – выполнение письменных разъяснений по вопросам применения налогового законодательства, данных налоговым или другим уполномоченным государственным органом или их должностными лицами в пределах их компетенции;

4) письменные разъяснения, исключающие вину налогоплательщика в совершении налогового правонарушения.

8 В результате неправомерных действий налогового органа налогоплательщику был нанесен ущерб. В этом случае:

1) налоговый орган не несет ответственности за нанесенный ущерб;

2) налоговый орган несет ответственность, возмещение ущерба осуществляется за счет средств федерального бюджета;

3) налоговый орган несет ответственность, возмещение ущерба осуществляется за счет средств данного налогового органа;

4) нет верного ответа.

11.7 Тема 7. Понятие и виды нарушений законодательства о налогах и сборах в РФ

1 В случае незаконной передачи должностным лицом налогоплательщику документа, дающим право на налоговую льготу, действие такого лица следует рассматривать как:

1) должностное правонарушение;

2) налоговое правонарушение;

3) уголовное правонарушение;

4) трудовое правонарушение.

2 В случае незаконной передачи должностным лицом налогоплательщику документа, дающим право на налоговую льготу, действие такого лица следует рассматривать как:

1) должностное правонарушение;

2) налоговое правонарушение;

3) уголовное правонарушение;

4) трудовое правонарушение.

3 Элементами состава нарушения налогового законодательства являются:

1) объект и субъект правонарушения;

2) объективная и субъективная стороны правонарушения;

3) объект, субъект, объективная и субъективная стороны правонарушения;

4) объект, объективная и субъективная стороны правонарушения

4 Правонарушение, совершенное одним и тем же лицом в течение года, однотипное тому, за которое оно уже подвергалось взысканию – это:

- 1) неоднократное правонарушение;
- 2) повторное правонарушение;
- 3) длящееся правонарушение;
- 4) продолжаемое правонарушение.

5 Незаконное установление и/ или введение налогов, незаконное освобождение от уплаты налогов, незаконное взимание налогов относятся к группе:

- 1) правонарушения против прав и свобод налогоплательщиков;
- 2) правонарушения против системы налогов;
- 3) правонарушения против системы гарантий выполнения обязанностей налогоплательщика;
- 4) правонарушения против обязанности по уплате налогов налогоплательщиком.

6 Правонарушение в виде занижения налоговой базы или иного неправильного исчисления налога – это:

- 1) непредставление налоговой декларации;
- 2) неуплата или неполная уплата сумм налога;
- 3) грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения;
- 4) невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и перечислению налогов.

11.8 Тема 8. Ответственность за нарушения в сфере налогообложения

1 Какое из перечисленных обстоятельств не исключает привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения:

- 1) отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;
- 2) истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения;
- 3) сокрытие фактов налогового правонарушения;
- 4) отсутствие события налогового правонарушения.

2 Что из перечисленного не относится к признакам деяния, влекущее применение мер ответственности:

- 1) противоправность;

- 2) виновность;
- 3) наказуемость;
- 4) солидарная ответственность.

3 Срок исковой давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения составляет:

- 1) 1 год;
- 2) 2 года;
- 3) 3 года;
- 4) 4 года.

4 За нарушение Законодательства о налогах и сборах предусматривается ответственность:

- 1) только налоговая;
- 2) только уголовная;
- 3) налоговая или уголовная в зависимости от степени тяжести правонарушения;
- 4) налоговая, административная или уголовная.

5 К какому виду ответственности за совершение налоговых правонарушений (преступлений) привлекаются только физические лица?

- 1) к налоговой;
- 2) к уголовной;
- 3) к административной;
- 4) к налоговой или уголовной.

6 Налоговые санкции устанавливаются и применяются в виде:

- 1) денежных взысканий (штрафов);
- 2) привлечения к принудительным общественным работам;
- 3) лишением свободы нарушителей;
- 4) всех перечисленных мер ответственности.

7 Размеры штрафов подлежат уменьшению в случае:

- 1) наличия предусмотренного законодательством смягчающего обстоятельства;
- 2) уклонения налогоплательщика от уплаты штрафа;
- 3) в случае реорганизации юридического лица;
- 4) в случае ликвидации юридического лица.

8 За уклонение от уплаты налога с организаций и физических предусматривается ответственность:

- 1) налоговая;
- 2) административная;
- 3) уголовная ответственность;

4) все перечисленные виды ответственности в зависимости от размера правонарушения.

9 Административная ответственность предусматривается за:

- 1) уклонение от поставки на учет в налоговом органе;
- 2) нарушение срока постановки поставки на учет в налоговом органе;
- 3) разглашение сведений, составляющих налоговую тайну;
- 4) нарушение порядка регистрации объектов игорного бизнеса.

12 Литература, рекомендуемая для изучения тем и подготовки докладов

12.1 Основная литература

12.1.1 Ответственность должностных лиц налоговых органов // Налоги. – 2008. – № 4. – 12 с.

12.1.2 **Липатова, Э.Г.** Постатейный комментарий к кодексу об административных правонарушениях / Э.Г. Липатова, С.Е. Чыннова. – М.: ГроссМедиа, 2008. – 252 с.

12.1.3 **Пепеляев, С.Г.** Налоговое право : учебник / С.Г. Пепеляев. – М. : ФБК – Пресс, 2004. – 298 с.

12.1.4 **Пансков, В.Г.** Налоги и налогообложение в РФ : учебник для вузов / В.Г. Пансков. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 464 с.

12.1.5 **Пепеляев, С.Г.** Налоговое право : учебник для вузов / под ред. С.Г. Пепеляева. – М. : Юрист, 2004. – 591 с.

12.1.6 **Винницкий, В.Г.** Российское налоговое право : проблемы теории и практики / Винницкий В.Г. – СПб. : Юридический центр Пресс, 2003. – 397 с.

12.1.7 **Кваша, Ю.Ф.** Правовое регулирование налоговых отношений : пособие для сдачи экзамена / Ю.Ф. Кваша, А.П. Зрелов, М.Ф. Харламов. – М. : Юрайт, 2004. – 206 с.

12.1.8 **Кузнецов, В.П.** Правовое регулирование налоговых отношений : методические указания к семинарским занятиям / В.П. Кузнецов. – Оренбург : ГОУ ОГУ, 2005. – 35 с.

12.2 Дополнительная литература

12.2.1 Налоговый кодекс Российской Федерации. – М. : Омега-Л, 2005. – 550 с. – ISBN 5-98119-570-3.

12.2.2 Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях. – М. : Юрайт, 2005. – 188 с.

12.2.3 **Землин, А.И.** Налоговое право : учебник / А.И. Землин. – М. : ФОРУМ : ИНФРА-М, 2005. – 304 с.

12.2.4 **Эрделевский, А.М.** Комментарий к части первой Налогового кодекса Российской Федерации (постатейный) / А.М. Эрделевский. – М. : Юрист, 1999. – 258 с.

12.2.5 **Владими́рова, М.П.** **Налоги и налогообложение** : учебное пособие для вузов / М.П. Владимиро́ва. – М. : КноРус, 2005. – 232 с.