

**Занятие от 29.04.20г.**

**Тема №44: Налоговые санкции. Виды налоговых правонарушений и ответственности за их совершение**

Основаниями для признания деяния правонарушением и наложения на виновника определенной санкции являются:

1. Наличие законодательной нормы, квалифицирующей такое деяние как правонарушение.
2. Факт совершения такого деяния.
3. Наличие документально зафиксированного решения уполномоченной инстанции о наказании нарушителя.

**Лица, которые несут ответственность за налоговые правонарушения**

Ответственность за совершение налоговых правонарушений несут не только организации, но и физлица, причем последние не привлекаются к ответственности в том случае, если в момент нарушения закона они не достигли 16-летия.

Санкции к нарушителю, в соответствии со ст. 107 НК РФ, применяются вне зависимости от того, умышленно было совершено правонарушение или по неосторожности. Однако при этом очевидно, что наказание за умышленное несоблюдение требований законодателя будет более жестким, чем за нарушение, совершенное случайно.

Условия, которые должны выполняться при вынесении решения о применении санкций к гражданину или организации определяет ст. 108 НК РФ:

1. Привлечь нарушителя к ответственности можно только в том порядке, который определен законом.

2. Повторное привлечение лица к ответственности за одно и то же нарушение не допускается.

### **Смягчающие и отягчающие обстоятельства при привлечении к ответственности налогоплательщика за налоговые правонарушения**

Согласно положениям п. 3 ст. 114 НК РФ, размер санкции, применяемой к нарушителю, может быть уменьшен в 2 раза или более относительно значения, установленного законодателем, если правонарушение было совершено при обстоятельствах, признаваемых смягчающими.

К таковым, согласно п. 1 ст. 112 НК РФ, относятся:

1. Тяжелое семейное или личное положение.
2. Наличие угрозы или принуждения со стороны третьих лиц.
3. Наличие зависимости от третьих лиц, в силу которой нарушитель не мог не допустить несоблюдения требований законодателя.

Однако суд может скорректировать наказание, налагаемое на нарушителя, не только уменьшив, но и увеличив его. Такое право суда закреплено в п. 4 ст. 114 НК РФ, в соответствии с которым размер штрафа увеличивается вдвое в том случае, если нарушение было совершено при отягчающем обстоятельстве. Им же, в соответствии с п. 2 ст. 112 НК РФ, признается факт повторного привлечения к ответственности за аналогичное противоправное деяние.

### **Виды ответственности за налоговые правонарушения**

Ответственность за налоговые правонарушения зависит от ряда факторов, оценить которые необходимо при вынесении решения о наказании, применяемом к налогоплательщику. Причем действующий НК РФ не является единственным нормативным документом, устанавливающим санкции и порядок их применения к нарушителю. КоАП и УК РФ также определяют меры ответственности за налоговые правонарушения.

Разделение противоправных деяний на разные категории и применение к ним разных видов ответственности обусловлено их разнообразным характером и различным размером ущерба, который влечет за собой их совершение. Именно поэтому помимо налоговой ответственности за налоговые правонарушения может возникать административная и уголовная.

К любому из перечисленных видов ответственности нарушитель может быть привлечен только в судебном порядке, причем вид судебной инстанции, в которую обращается налоговый орган, зависит от того, к какой категории относится налогоплательщик.

Так, иск подается:

- в арбитражный суд, если нарушитель имеет статус ИП или является организацией;
- в суд общей юрисдикции, если закон был нарушен физлицом, не являющимся предпринимателем.

### **Меры ответственности за совершение налоговых правонарушений**

Согласно п. 1 ст. 114 НК РФ, мера ответственности выражается в наложении на виновное лицо налоговой санкции. При этом п. 2 этой же статьи указывает на то, что в качестве санкции применяется наложение на виновника денежного взыскания в размере, установленном НК РФ.

В зависимости от вида нарушения штрафы могут иметь следующий размер:

1. За несоблюдение порядка регистрации в ФНС — до 10 тыс. руб. (п. 1 ст. 116 НК РФ).
2. За ведение деятельности без регистрации — 10% полученного дохода, но не меньше 40 тыс. руб. (п. 2 ст. 116 НК РФ).
3. За непредставление отчетных документов — 5% налога, который должен был быть включен в декларацию, за каждый месяц просрочки, но не более 30% и не менее 1 тыс. руб. (п. 1 ст. 119 НК).
4. За несоблюдение способа передачи декларации в контролирующий орган — 200 руб. (ст. 119.1 НК РФ).
5. За несоблюдение правил ведения учета:
  6. однократное — 10 тыс. руб.;
  7. совершенное на протяжении более чем одного налогового периода — 30 тыс. руб.;
  8. ставшее причиной изменения налоговой базы в сторону уменьшения — 20% суммы недоимки, но не меньше 40 тыс. руб. (ст. 120 НК РФ).
9. За неуплату (полную или частичную) налога:
  10. неумышленную — 20% суммы недоимки;
  11. умышленную — 40%.
12. За неисполнение обязанностей налогового агента — 20% суммы не удержанного с налогоплательщика налога.

**Административная ответственность за налоговые правонарушения**

Описание налоговых правонарушений и ответственности за их совершение содержится в статьях, содержащихся в гл. 15 КоАП РФ. При этом к административной ответственности, в соответствии с примечанием к ст. 15.3 КоАП РФ, могут быть привлечены только должностные лица, которые нарушили закон в результате неисполнения или ненадлежащего исполнения своих служебных обязанностей. Физлица (в том числе имеющие статус ИП) к административной ответственности за налоговые правонарушения по ст. 15.4–15.9 и 15.11 КоАП РФ не привлекаются.

К числу наиболее часто совершаемых правонарушений, за которые законом предусмотрена административная ответственность, относятся:

1. Несоблюдение сроков сдачи отчетности (ст. 15.5 КоАП РФ). За это ответственному лицу придется заплатить в бюджет государства от 300 до 500 руб. (в некоторых случаях вместо штрафа может быть вынесено предупреждение).

2. Непредставление в ФНС документов, необходимых для осуществления контроля (ст. 15.6 КоАП РФ). В этом случае законному представителю организации придется заплатить от 300 до 500 руб., должностному лицу госоргана — от 500 до 1 тыс. руб.

3. Ненадлежащее ведение бухучета (ст. 15.11 КоАП РФ). За такое нарушение на ответственное лицо налагается штраф в размере от 5 до 10 тыс. руб. Такое же нарушение, совершенное повторно, наказывается денежным взысканием в размере от 10 до 20 тыс. руб. или лишением права на осуществление трудовой деятельности в занимаемой должности на срок от 1 года до 2 лет.

### **Уголовная ответственность за налоговые правонарушения**

К уголовной ответственности за совершение налогового преступления может быть привлечено только физическое лицо. В том случае, если нарушение законодательства было допущено организацией, санкция будет наложена на ее директора или главного бухгалтера, хотя в некоторых случаях возможно и привлечение к ответственности учредителей или иных лиц, которые оказывали непосредственное влияние на осуществляемую ей деятельность.

Критерием для определения тяжести преступления (и, как следствие, установления наказания) является размер причиненного ущерба. Во всех перечисленных ниже статьях он подразделяется на 2 категории: крупный и особо крупный. При этом для разных видов правонарушений значение, которому ущерб должен соответствовать для отнесения его к определенной категории, будет различным. Узнать точную сумму недоимки, при которой ущерб может быть признан крупным или особо крупным, можно в тексте статьи, устанавливающей санкцию за определенное правонарушение.

Факт неуплаты налогов в меньшем, чем установлено законодателем для крупного, размере не позволяет квалифицировать правонарушение как уголовное преступление. Однако это вовсе не означает, что нарушитель не будет привлечен к ответственности, т. к. обязанность по уплате штрафов, установленных административным законодательством, у него сохранится (в случае привлечения к административной ответственности).

При этом законодатель освобождает от уголовной ответственности лиц, совершивших налоговое преступление впервые и погасивших сформировавшуюся у них задолженность, а также уплативших все сопутствующие пени и штрафы (п. 3 ст. 198, п. 2 ст. 199, п. 2 ст. 199.1 УК РФ). Для нарушителей, совершивших деяние, предусмотренное ст. 199.2 УК РФ, подобное послабление не предусмотрено.

## **Ответственность по ст. 198 и 199 УК РФ**

Положения ст. 198 УК РФ определяют ответственность физлица (в том числе и ИП) за уклонение от уплаты налогов, реализованное путем непредставления обязательной документации в контролирующий орган. Точно так же является нарушением умышленное включение в такую документацию сведений, не соответствующих действительности.

Если размер ущерба является крупным, нарушителю придется заплатить штраф в размере от 100 до 300 тыс. руб. В качестве альтернативы суд может вынести решение о взыскании средств, заработанных виновником за время от года до 2 лет, или приговорить его к принудительным работам (не более чем на год). В качестве крайней меры суд может лишить свободы на срок до года.

За уклонение, размер которого является особо крупным, нарушителя могут оштрафовать на сумму от 200 тыс. до 0,5 млн руб. или эквивалент его дохода за период от полутора до 3 лет. Кроме того, суд может привлечь виновного к принудительным работам продолжительностью до 3 лет или лишить свободы на такой же срок.

В ст. 199 УК РФ устанавливается ответственность за аналогичное нарушение закона, совершенное организацией. Санкция для руководителя в этом случае более жесткая: за ущерб в крупном размере нарушителя оштрафуют на сумму от 100 тыс. до 0,5 млн руб. или лишат дохода за период от года до 2 лет. Кроме того, суд может принять решение о его привлечении к принудительным работам (не более чем на 2 года), арестовать его (до полугода) или лишить свободы на срок до 2 лет.

Особо крупный размер ущерба наказывается штрафом в размере заработка за период от года до 3 лет или в виде фиксированной суммы от 200 до 500 тыс. руб. Также суд может вменить осужденному выполнение принудительных работ сроком до 5 лет или лишить его свободы на срок до 6 лет.

## **По какой статье УК РФ возникает ответственность налогового агента**

За налоговые правонарушения возникает ответственность не только у налогоплательщиков, но и у налоговых агентов. Налоговый агент — это лицо, обязанное своевременно производить расчет размера налоговых платежей, удерживать средства с налогоплательщиков и перечислять их в бюджет государства (ст. 24 НК РФ). Ярким примером налогового агента является работодатель, который удерживает с зарплаты своих работников НДФЛ и самостоятельно передает его в ФНС.

Положения ст. 199.1 УК РФ устанавливают меру ответственности налогового агента, не исполняющего возложенные на него обязательства с целью удовлетворения личных интересов. В том случае, если ущерб, причиненный государству, имеет крупный размер, суд может взыскать с нарушителя штраф в сумме от 100 до 300 тыс. руб. или в виде дохода за промежуток времени от 1 года до 2 лет. Кроме того, суд вправе направить осужденного на принудительные работы сроком до 2 лет или лишить свободы на тот же срок.

Если размер недоимки соответствует статусу особо крупного, осужденному придется выплатить штраф в размере от 200 тыс. до 0,5 млн руб. или в размере дохода за промежуток времени от 1 до 2 лет. В качестве альтернативного наказания суд может вменить обязанность по исполнению принудительных работ (не более чем на 5 лет) или лишить нарушителя свободы на срок до 6 лет. Дополнительным наказанием может стать наложение запрета работать на определенной должности продолжительностью до 3 лет.

### **Ответственность по ст. 199.2 УК РФ**



В ст. 199.2 УК РФ устанавливается ответственность предпринимателей и организаций в случае сокрытия принадлежащего им имущества, на которое может быть обращено взыскание при неисполнении ими своих обязательств налогоплательщиков (налоговых агентов).

В случае если размер активов предпринимателя, утаенных им от налоговиков, является крупным, суд может вынести решение о наложении на него штрафа в размере от 200 тыс. до 0,5 млн руб. или дохода, который он может получить в течение промежутка времени от полутора до 3 лет. Кроме того, суд вправе привлечь виновника к принудительным работам продолжительностью до 3 лет или лишить его свободы на тот же срок. В качестве дополнительной меры воздействия возможно принятие решения о запрете на выполнение осужденным определенных трудовых функций на срок до 3 лет.

Итак, ответственность, к которой привлекается лицо, допустившее нарушение налогового законодательства, может быть налоговой, административной и даже уголовной. Вид санкции и порядок ее применения зависит от того, какое именно действие (или бездействие) было совершено нарушителем, а также от размера ущерба, который он причинил государству.