**Вариант 7.**

Понятие, состав и виды налоговых правонарушений. Ответственность за их совершение

**Задания:**

1. Назовите виды юридической ответственности, привлечение к которым возможно за нарушение налогового законодательства. Раскройте, за какие именно нарушения осуществляется привлечение к каждому конкретному виду юридической ответственности. Кто может быть субъектом каждого вида юридической ответственности?
2. На основе анализа учебной и научной литературы, действующего законодательства, определите, является ли ответственность, предусмотренная Налоговым кодексом РФ, самостоятельным видом юридической ответственности?
3. Дайте характеристику мер государственного принуждения, применяемых в сфере налогового законодательства.
4. Раскройте основания привлечения к административной и уголовной ответственности за нарушение налогового законодательства.
5. Каково юридическое содержание понятий «пени» и «штраф» в налоговом законодательстве? Определите их отличия и особенности применения.
6. Охарактеризуйте обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, срок давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.
7. Какие санкции могут быть назначены за нарушение налогового законодательства согласно НК РФ? Каковы правила назначения указанных санкций при наличии смягчающих или отягчающих обстоятельств?
8. Охарактеризуйте формы вины при совершении налогового правонарушения.
9. Может ли налогоплательщик физическое лицо быть привлечен одновременно к уголовной ответственности и к налоговой ответственности? К административной и налоговой ответственности?
10. Проанализируйте элементы правонарушений (объект, объективная сторона, субъект, субъективная сторона) и различие между ст. 199 НК РФ и ст. 122 НК РФ?

**Задача:**

При проведении выездной налоговой проверки организации налоговым органом было выявлено отсутствие ряда первичных документов, а также нарушения правил ведения бухгалтерского учета материальных ценностей, повлекшее занижение налоговой базы по налогу на прибыль организаций на 14 млн. рублей.

На основе положений действующего законодательства (НК РФ, КоАП РФ, УК РФ) определите, какие меры ответственности могут быть применены к данной организации?

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

Налоговые правонарушения — это противоправные деяния, нарушающие требования, установленные нормами налогового права, т.е. когда не исполняются (или исполняются ненадлежащим образом) обязанности, нарушаются права и законные интересы субъектов налоговых правоотношений, за совершение которых предусмотрена юридическая ответственность.

Юридическая ответственность следует за нарушение правовых норм. За нарушения применяется принудительная мера, которая определяется степенью юридической ответственности. Юридическая ответственность влечет за собой определенные лишения имущественного или личного характера.

За нарушение налогового законодательства существуют следующие виды юридической ответственности: финансовая (налоговая), административная, уголовная, дисциплинарная, которые характерны для различных отраслей права.

Налоговая (финансовая) ответственность. Введение Налогового кодекса РФ изменило ранее принятые нормы законодательства по вопросам ответственности за налоговые правонарушения, в частности, утратил силу Закон РФ от 27 декабря 1991 г. «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», в ст. 13 которой говорилось о налоговых санкциях (взыскание штрафа). Факт совершения налогового правонарушения налоговому органу приходилось доказывать с использованием общих признаков правонарушения (глава 25 «Ответственность за нарушение обязательств», ст. 393—406 ГК РФ).

Налоговый кодекс РФ предусмотрел в понятии налогового правонарушения новую юридическую конструкцию.

В соответствии со ст. 106 НК РФ налоговым правонарушением признается виновное совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и их представителей, за которые кодексом установлена ответственность.

В указанной конструкции понятия можно выделить следующие признаки налогового правонарушения:

♣         противоправность деяния, которое установлено в форме действия или бездействия, нарушающего норму права;

♣         виновность деяния, характеризуемого совершением противоправного действия (или бездействия) умышленно или по неосторожности;

♣         наказуемость деяния, т.е. наличие установленной законом ответственности за совершение данного налогового правонарушения

К налоговой ответственности могут привлекаться налогоплательщики (организации, физические лица), сборщики налогов (организации и граждане-предприниматели), кредитные организации, ответственные за перечисление налогов в бюджет. Физическое лицо может быть привлечено к налоговой ответственности с 16-летнего возраста.

Срок исковой давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения составляет три года (ст. 113 НК РФ).

Этот срок исчисляется со дня совершения налогового правонарушения до момента привлечения к ответственности. Однако не следует забывать, что привлечение к ответственности по истечении большего срока теряет смысл по следующим причинам:

1)         с течением времени лицо, совершившее налоговое правонарушение (если оно не совершило нового правонарушения), не представляет значительной опасности для общества;

2)         с течением времени ослабевает доказательственная база дела о налоговом правонарушении;

3)         налогоплательщик обеспечивает сохранность данных бухгалтерского учета и других необходимых документов в течение лишь трех лет (п. 1 ст. 23 НК РФ). Указанный срок исковой давности соответствует общему сроку исковой давности, предусмотренному в ст. 194 ГК РФ.

Отмеченные выше причины позволяют сделать вывод о необходимости дифференциации срока давности в зависимости от видов налоговых правонарушений, форм вины, последствий и других критериев.

Предупреждение налоговых правонарушений не всегда достигает желаемых целей. Поэтому Налоговый кодекс РФ изменил нормы ранее принятого законодательства по вопросам ответственности за нарушения в данной сфере. Согласно ст. 114 НК РФ мерой ответственности за совершение налогового правонарушения является санкция. Налоговые санкции устанавливаются и применяются в виде денежных взысканий (штрафов) в размерах, предусмотренных статьями главы 16 НК РФ.

Штраф — это денежное взыскание имущественного характера, которое выражается в получении с налогового правонарушителя в доход государства определенной законом суммы денежных средств. Следовательно, по характеру воздействия эти санкции носят опосредственное наказание, т.е. не приносят имущественного вреда налогоплательщику, лишь уменьшают его доходы на перспективу или в какой-то степени ограничивают его предпринимательскую деятельность (арест счетов, приостановление деятельности организации и т.п.). Размер штрафов по НК РФ резко снижен по сравнению с их размером, указанным в ранее действовавшем законодательстве, что означает отказ государства от способов принудительного пополнения бюджета. В существующем налоговом законодательстве отсутствуют санкции непосредственного воздействия на плательщика налогов, его имущественное состояние (лишение свободы, конфискация объектов обложения и т.д.), т.е. за совершение налоговых правонарушений предусмотрена лишь налоговая ответственность.

Налоговая ответственность — это санкция (принудительная мера) за налоговое правонарушение, предусмотренная главой 16 НК РФ. Неисполнение налогоплательщиками своих обязанностей обеспечивается мерами государственного принуждения. За налоговое правонарушение применяют налоговые санкции, меры к принудительному взысканию недоимок по налогам. Исполнение обязанностей по уплате налогов и сборов может обеспечиваться следующими способами: залогом имущества, поручительством, пени, приостановлением операций по счетам налогоплательщика — организации, индивидуального предпринимателя, плательщика сборов — организации или налогового агента — организации, наложением ареста на имущество налогоплательщика (ст. 72 НК РФ).

Общими условиями привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения являются следующие (ст. 108 НК РФ):

1.         Никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, предусмотренными Налоговым кодексом РФ.

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

3.         Ответственность за деяние, совершенное физическим лицом, не наступает, если это деяние не содержит признаков состава преступления, предусмотренного уголовным законодательством, в частности ст. 199 УК РФ.

4.         Привлечение организации к ответственности за совершение налоговых правонарушений не освобождает ее должностных лиц при наличии соответствующих оснований от административной, уголовной или иной ответственности.

5.         Привлечение налогоплательщика или налогового агента к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает их от обязанности уплатить причитающиеся суммы налога.

6.         Каждый налогоплательщик считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана и установлена вступившим в силу решением суда.

Налогоплательщик не обязан доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения (презумпция невиновности). Обязанность по доказывания обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности налогоплательщика в его совершении, возлагается на налоговые органы. Иными словами, налогоплательщик может хранить обет молчания, не давать документы, чтобы не показать свою вину.

Решение о виновности налогоплательщика выносит суд, и только после этого налоговые органы смогут взыскать сумму недоимок по налогам.

Налоговый кодекс РФ предусмотрел и обстоятельства, исключающие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения. Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения при отсутствии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

а) отсутствие события налогового правонарушения;

б) отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;

в) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения 16-летнего возраста;

г) истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Виновным в совершении налогового правонарушения признается лицо, совершившее противоправное деяние умышленно или по неосторожности. Следовательно, существуют две формы вины при совершении налогового правонарушения.

Налоговое правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

Налоговое правонарушение признается совершенным по неосторожности, если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредный характер последствий, возникших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать (ст. 110 НКРФ).

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

Налоговый кодекс РФ предусматривает 13 видов налоговых правонарушений, детально определяя их признаки (ст. 116— 129 Н К РФ), к которым относятся следующие:

♣         нарушение срока постановки на учет в налоговом органе;

♣         уклонение от постановки на учет в налоговом органе;

♣         нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке;

♣         непредоставление налоговой декларации и иных документов;

♣         грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения;

♣         нарушение правил составления налоговой декларации;

♣         неуплата или неполная уплата сумм налога;

♣         невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов;

♣         незаконное воспрепятствование доступу должностного лица налогового органа на территорию или в помещение;

♣         непредоставление налоговому органу сведений о налогоплательщике;

♣         отказ от представления документов и предметов по запросу налогового органа и др.

Налоговые санкции за совершение налоговых правонарушений предусмотрены в виде взысканий (штрафов), выраженных в разных формах и размерах: в твердых денежных суммах (от 50 до 15 тыс. руб.) и в процентах к определенным суммам (от 5 до 40%). Например, нарушение налогоплательщиком срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе влечет взыскание штрафа в размере 5 тыс. руб. или неуплата или неполная уплата сумм налога в результате занижения налогооблагаемой базы или неправильного исчисления налога по итогам налогового периода влечет взыскание штрафа в размере 20% от неуплаченной суммы налога, а при умышленном совершении — 40%.

В главе 18 Налогового кодекса РФ предусмотрены нарушения законодательства о налогах и сборах, совершаемые банками не в качестве самостоятельных налогоплательщиков или налоговых агентов, а в качестве агентов Правительства РФ, через которых производятся платежи налогов в бюджет или внебюджетные фонды. По мнению С.Д. Шаталова, к банковским нарушениям законодательства о налогах и сборах не могут применяться установленные правила в отношении налоговых правонарушений, такие, как:

♣         необходимость доказывать вину (при наличии факта нарушения);

♣         учет обстоятельств, исключающих привлечение к ответственности либо смягчающих или отягчающих ответственность;

♣         существование срока давности привлечения к ответственности;

♣         существования срока давности взыскания санкций;

♣         презумпция невиновности.

Поэтому Налоговый кодекс РФ дополнен ст. 101.1, где описаны основные правила производства по делам о нарушениях законодательства о налогах и сборах лицами, которые не являются (при нарушении законодательства выступают в ином качестве) налогоплательщиками, плательщиками сборов или налоговыми агентами, а нарушения законодательства о налогах и сборах, совершаемые ими, не относятся к налоговым правонарушениям.

Руководитель организации за нарушение налогового законодательства несет административную, дисциплинарную и уголовную ответственность.

Административная ответственность согласно п. 12 ст. 7 Закона РФ «О налоговых органах Российской Федерации» заключается в том, что на руководителей предприятий, учреждений и организаций налагаются административные штрафы в размере 2,5—5,0 минимальных размеров оплаты труда за следующие нарушения налогового законодательства:

—        за непередачу налоговым органам документов и копий их, касающихся хозяйственной деятельности юридического лица (налогоплательщика);

—        за отказ допустить должностных лиц налоговых органов к обследованию производственных, складских, торговых и иных помещений предприятий, учреждений и организаций, в которых содержатся объекты налогообложения;

—        за устранение выявленных нарушений законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет и законодательства о предпринимательской деятельности;

—        за непредоставление (или отказ предоставить) налоговым органам документов (бухгалтерских отчетов, балансов, расчетов и иных документов), связанных с исчислением и уплатой налогов и иных платежей в бюджет.

За сокрытие (занижение) прибыли (доходов) или объектов налогообложения, а также за несвоевременное предоставление и предоставление документов бухгалтерской отчетности с расчетами по не установленной форме и других документов, которые служат для исчисления налогов и других платежей в бюджет, налагается штраф в размере 2—5 минимальных размеров оплаты труда. За те же действия, совершаемые повторно в течение года после наложения административного взыскания, штраф увеличивается в пределах 5—10 минимальных размеров оплаты труда.

Дисциплинарная ответственность. За однократное нарушение трудовых обязанностей руководитель предприятия и его заместители могут быть уволены с предприятия (с ними расторгается контракт; п. 1 ст. 254 КЗоТ). При найме руководитель подписывает договор (контракт), в котором определяются его права, обязанности и ответственность, в том числе за создание условий и организацию бухгалтерского учета.

Уголовная ответственность. Уклонение от уплаты налогов с организаций путем включения в бухгалтерские документы заведомо искаженных данных о доходах или расходах либо путем сокрытия других объектов налогообложения, совершенное в крупном размере, — наказывается лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до пяти лет, либо арестом на срок от четырех до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до трех лет (ст. 199 УК РФ). То же деяние, совершенное неоднократно, — наказывается лишением свободы на срок до пяти лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет. (Уклонение от уплаты налогов с организаций признается совершенным в крупном размере, если сумма неуплаченного налога превышает одну тысячу минимальных размеров оплаты труда.)

Главный бухгалтер предприятия (должностное лицо предприятия) несет аналогичные виды ответственности (административную, дисциплинарную и уголовную) за нарушение налогового законодательства. Он осуществляет руководство бухгалтерией предприятия, учреждения, организации на основе Закона РФ от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете в Российской Федерации» (в ред. от 23 июля 1998 г.). Иногда возникают случаи, когда руководитель предприятия дает письменное распоряжение главному бухгалтеру принять к исполнению и оформить документы по операциям, противоречащим налоговому законодательству, и главный бухгалтер исполняет такое распоряжение. При этом всю полноту ответственности за незаконность совершенных операций несет руководитель предприятия.

Незаконные действия налоговых органов, связанные с бесспорным взысканием задолженности по обязательствам юридических лиц перед государством, и другие нарушения налогового законодательства разрешаются в арбитражных судах.

За нарушение налогового законодательства физические лица несут следующие виды юридической ответственности: финансовую (налоговую), административную и уголовную.

Финансовая (налоговая) ответственность предусмотрена Налоговым кодексом РФ и рассмотрена выше.

Административные санкции за налоговые правонарушения применяются к физическим лицам (налогоплательщикам), которые не являются должностными лицами. К числу таких правонарушений относятся: а) занятие предпринимательской деятельностью без регистрации; б) ведение такого вида предпринимательской деятельности, которая отсутствует в полученном свидетельстве о государственной регистрации; в) занятие предпринимательской деятельностью, запрещенной законодательными актами Российской Федерации.

Штраф за указанные выше нарушения, предусмотренные Кодексом РСФСР об административных правонарушениях, колеблется в пределах 2—5 минимальных размеров оплаты труда. За те же нарушения, совершенные повторно в течение года после наложения административного взыскания, — в размере 5— 10 минимальных размеров оплаты труда.

Уголовная ответственность. За непредставление декларации о доходах в случаях, когда подача ее является обязательной, или включение в декларацию заведомо искаженных данных о доходах и расходах, совершенное в крупном размере, налогоплательщик наказывается штрафом в размере от 200 до 500 минимальных размеров оплаты труда, или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от двух до пяти месяцев, либо обязательными работами на срок от 180 до 240 ч, либо лишением свободы на срок до одного года.

То же деяние, совершенное лицом, ранее судимым за уклонение от уплаты налога, либо совершенное в особо крупном размере, — наказывается штрафом в размере от 500 до 1000 минимальных размеров оплаты труда или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от пяти месяцев до одного года либо лишением свободы на срок до трех лет. (Уклонение гражданина от уплаты налога признается совершенным в крупном размере, если сумма неуплаченного налога превышает 200 минимальных размеров оплаты труда, а в особо крупном размере — 500 минимальных размеров оплаты труда.)

Указанные деяния квалифицируются признаками ст. 198 Уголовного кодекса РФ.

Защита интересов налогоплательщиков. В процессе применения налогового законодательства могут возникнуть правонарушения и на этой основе — споры между налогоплательщиками и соответствующими налоговыми органами и их должностными лицами. В этих условиях возникает потребность в защите прав граждан, организаций и других юридических лиц. Законодательство предусматривает возможность их защиты в административном или судебном порядке.

Каждый налогоплательщик или иное обязанное лицо имеют право обжаловать акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц, если, по мнению налогоплательщика или иного обязанного лица, такие акты, действия или бездействие нарушают их права.

Акты налоговых органов, действия или бездействие их должностных лиц могут быть обжалованы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу), т.е. в административном порядке, или в суд — в судебном порядке (ст. 137, 138 НК РФ).

Правосудие в Российской Федерации согласно ст. 118 Конституции РФ обеспечивается только судом. Судебная власть осуществляется посредством применения конституционного, гражданского, административного и уголовного судопроизводства. По ст. 46 Конституции РФ каждому гарантируется судебная защита его прав.

Судебная защита характеризуется тем, что налогоплательщик имеет право обжаловать судебное решение в кассационном и надзорном порядке. При этом налогоплательщик имеет право в процессе защиты поручить другому лицу выполнять обязанности своего представителя. Очень важно и то, что представителем может быть адвокат, выполняющий обязанности поверенного или защитника.

Подача жалобы в административном порядке, т.е. в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу), не исключает права на одновременную или последующую подачу аналогичной жалобы в суд.

Судебное обжалование актов налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц организациями и индивидуальными предпринимателями производится путем подачи искового заявления в арбитражный суд, которое рассматривается на основании Арбитражного процессуального кодекса РФ (п. 4 ст. 22 АПК). Судебное обжалование физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями, производится путем подачи искового заявления в суд общей юрисдикции в соответствии с законодательством об обжаловании в суд неправомерных действий государственных органов и должностных лиц

Важная роль в защите налогоплательщиков принадлежит Конституционному Суду РФ. Он проверяет конституционность закона, примененного или подлежащего применению в конкретном деле, по жалобам граждан о нарушении их конституционных прав\*. Конституционный Суд РФ разрешил, например, ряд дел, касающихся порядка принудительного взыскания недоимок по налогам и сборам, связанных с ними санкций, сроков введения в действие норм законодательства о налогах, неконституционности некоторых актов об установлении сборов и др.

Налоговый кодекс РФ предусматривает следующий порядок подачи, рассмотрения и принятия решения по жалобам налогоплательщика (ст. 139, 140, 141 НК РФ).

1.         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 налогоплательщик или иное обязанное лицо узнало или должно было узнать о нарушении своих прав.

2.         Жалоба подается в письменной форме.

3.         Лицо, подавшее жалобу в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу, до принятия решения по этой жалобе может отозвать ее на основании письменного заявления, которое лишает данное лицо права на подачу повторной жалобы по тем же основаниям в тот же налоговый орган или тому же должностному лицу.

4.         Жалоба налогоплательщика рассматривается вышестоящим налоговым органом (вышестоящим должностным лицом) в срок не позднее одного месяца со дня ее получения.

5.         По итогам рассмотрения жалобы на акт налогового органа вышестоящий налоговый орган (вышестоящее должностное лицо) вправе:

1)         оставить жалобу без удовлетворения;

2)         отменить акт налогового органа и назначить дополнительную проверку;

3)         отменить решение и прекратить производство по делу о налоговом правонарушении;

4)         изменить решение или вынести новое решение.

По итогам рассмотрения жалобы вышестоящий налоговый орган (вышестоящее должностное лицо) вправе вынести решение по существу.

6.         Решение налогового органа (должностного лица) по жалобе принимается в течение месяца. О принятом решении в течение трех дней со дня его принятия сообщается в письменной форме лицу, подавшему жалобу.

7.         Подача жалобы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) не приостанавливает исполнения обжалуемого акта или действия.

Жалобы (исковые заявления) на акты налоговых органов, действия или бездействие их должностных лиц, поданные в суд, рассматриваются и разрешаются в порядке, установленном гражданским процессуальным, арбитражным процессуальным законодательством и иными федеральными законами.

Исковое заявление должно быть составлено по определенной форме, иметь соответствующее содержание. Оно должно быть подписано руководителем организации или иного юридического лица, гражданином-предпринимателем. Исковое заявление пишется в двух экземплярах; один экземпляр представляется в суд, другой — ответчику.

К исковому заявлению должны быть приложены следующие документы:

1.         Документы, подтверждающие принятие мер к непосредственному урегулированию спора с каждым из ответчиков.

2.         Копии претензий и квитанции об их отправке.

3.         Квитанция об отправке ответчикам копий искового заявления и приложенных к нему документов, которые отсутствуют у ответчика.

4.         Документ об уплате государственной пошлины в установленном порядке и размере.

5.         Документ с описанием обстоятельств, на которых основывается исковое заявление.

Решение о принятии искового заявления принимается судьей единолично.

Судья вправе отказать в принятии искового заявления, если:

—        спор не подлежит решению в арбитражном суде;

—        исковое заявление находится в производстве другого органа (разрешающего такие же споры), имеется дело по спору между теми же сторонами о том же предмете по тем же основаниям или имеется решение этого органа.

Получив определение об отказе, истец (заявитель) имеет право подать кассационную жалобу или принести протест прокурору.

После поступления искового заявления в производство законодательством предусмотрены определенные меры обеспечения иска. Это делается с целями сохранения спорного имущества и предотвращения возможных отрицательных явлений (последствий), которые зачастую случаются на практике. К таким мерам относятся:

1.         Приостановление взыскания по оспариваемому истцом исполнительному и иному документу, по которому взыскание производится в бесспорном (безакцептном) порядке (ст. 92 АПК РФ).

2.         После вынесения по исковому заявлению определения налогоплательщики (юридические лица, граждане-предприниматели) могут воспользоваться такой процессуальной мерой, как приостановление взыскания штрафных санкций налоговой инспекцией. Эта мера используется при определенных условиях, несоблюдение которых затрудняет (или делает невозможным) исполнение решения арбитражного суда. И у налогоплательщиков для этого должны быть веские основания. Например, аргументация того, что применение штрафных санкций может вызвать банкротство организации.

К незаконным действиям (нарушениям) сотрудников налоговой инспекции относятся: злоупотребление властью или служебным положением, превышение власти или служебных полномочий и т.п. Наряду с указанными существуют и специфические правонарушения, которые можно выделить в такие группы:

—        незаконное воспрепятствование хозяйственной деятельности налогоплательщика;

—        непредоставление должностным лицом консультаций, относящихся к порядку и условию налогообложения, о правах и обязанностях налоговых отношений;

—        разглашение налоговой тайны, т.е. незаконное использование (или передача) другому лицу сведений, составляющих в соответствии с законодательством налоговую тайну.

Результаты подписываются должностным лицом налоговой инспекции и соответственно руководителем и главным бухгалтером проверяемой организации. В случае несогласия руководителей организации с фактами, изложенными в актах, они имеют право, подписывая акт, указать свои возражения, приложив к нему письменные объяснения и документы, поясняющие мотивы возражений.

Права налогоплательщиков на защиту своих законных интересов обеспечиваются также обязанностями должностных лиц налоговых органов, в частности, корректным и внимательным отношением к налогоплательщикам, их представителям и иным участникам налоговых правоотношений; очень важно не унижать их честь и достоинство (ст. 33 НК РФ). Налоговые органы несут ответственность за убытки, причиненные налогоплательщикам вследствие своих неправомерных действий (решений) или бездействия, а равно неправомерных действий (решений) или бездействия должностных лиц при исполнении ими служебных обязанностей. Данные убытки возмещаются за счет федерального бюджета (ст. 35 НК РФ).

В целях защиты своих прав налогоплательщик может обратиться в органы Прокуратуры РФ, которая осуществляет надзор за исполнением законов, включая и налоговое законодательство, в том числе контроль за налоговыми органами и их должностными лицами