

ТЕМА 11. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НАРУШЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

11.1. Понятие и состав налогового правонарушения

Налоговое правонарушение – это противоправное виновное деяние лица, связанное с невыполнением или ненадлежащим выполнением обязанностей по уплате налогов и других обязательных платежей, за которое установлена юридическая ответственность.

Состав налогового правонарушения включает в себя:

- объект правонарушения – это общественные отношения, складывающиеся по поводу обеспечения поступления налоговых и других обязательных платежей в соответствующие фонды;
- субъект правонарушения – физическое лицо (организация), которое в соответствии с законодательством обязано уплачивать налог в определенном размере и в определенные сроки и должностные лица налоговых органов, если они нарушают порядок взыскания налогов.
- объективная сторона правонарушения - само противоправное деяние (способ, место, время и т.д.), его отрицательные последствия и причинная связь между деянием и последствиями;
- субъективная сторона правонарушения - характеризуется элементами цели, мотива, степени вины в форме умысла или небрежности (халатности).

11.2. Классификация налоговых правонарушений

1. В зависимости от объекта:
 - занижение дохода;
 - сокрытие дохода;
 - отсутствие учета объектов налогообложения или ведение такого учета с нарушением установленного порядка;
 - несвоевременная уплата налогов;
 - непредставление документов;
2. В зависимости от направления деятельности:
 - правонарушения, направленные против прав и свобод налогоплательщиков;
 - правонарушения, направленные против контрольных функций налоговых органов.
3. В зависимости от степени общественной опасности:
 - налоговые правонарушения;
 - налоговые преступления.

4. В зависимости от характера санкций:

- административные проступки;
- уголовные преступления;
- дисциплинарные проступки;
- финансовое правонарушение.

11.3. Виды ответственности за нарушение налоговых норм

1. В зависимости от характера воздействия:

- непосредственная ответственность – это санкции, воздействующие непосредственно на плательщика или его имущественное состояние (штраф, конфискация имущества, лишение свободы);
- опосредованная – санкции непосредственно не причиняющие имущественных потерь плательщику, но уменьшающие его поступления в перспективе или ограничивающие его деятельность (арест счета в банке, лишение права заниматься определенной деятельностью).

2. По отраслевому признаку:

- административная;
- уголовная;
- дисциплинарная;
- финансовая (финансовая санкция).

11.4. Финансовая санкция

Финансовая санкция – это мера государственного принуждения, выраженная в денежной форме, применяемая уполномоченными государственными органами и их должностными лицами к налогоплательщикам за совершение налогового правонарушения в установленном законодательством порядке с целью:

- обеспечения государственных и общественных интересов,
- возмещения недополученных бюджетом денежных средств,
- с целью наказания нарушителей.

Финансовая санкция схожа с административной ответственностью порядком применения и порядком обжалования.

Финансовая санкция схожа с гражданской ответственностью тем, что они обе носят имущественный характер. Отличия:

- при гражданской ответственности стороны равны, а при финансовой – это отношения власти и подчинения,
- гражданская ответственность, как правило, восстанавливает нарушенное положение, а финансовая санкция превышает размер причиненного ущерба.

Виды финансовых санкций:

- взыскание суммы сокрытого или заниженного платежа,
- штраф,
- пеня за несвоевременную уплату.

Применяются в совокупности.

11.5. Порядок взыскания налогов, сборов и других платежей, не уплаченных в срок

Взысканием налога, сбора (пошлины), пени признается принудительное исполнение налогового обязательства, уплаты пеней в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения плательщиком (иным обязанным лицом) в установленный срок налогового обязательства, неуплаты (неполной уплаты) пеней.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени производится за счет денежных средств и (или) другого имущества плательщика (иного обязанного лица), дебиторов плательщика (иного обязанного лица) – организации.

При взыскании налога, сбора (пошлины), пени налоговым или таможенным органом могут быть применены приостановление операций по счетам плательщика (иного обязанного лица) в банках и (или) наложение ареста на имущество плательщика (иного обязанного лица).

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет денежных средств на счетах плательщика (иного обязанного лица) – организации производится в бесспорном порядке на основании решения руководителя (его заместителя) налогового или таможенного органа.

Решение налогового или таможенного органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени должно содержать обязательное указание на те счета плательщика (иного обязанного лица) – организации, с которых должно быть произведено перечисление налога, сбора (пошлины), пени, и на сумму, подлежащую перечислению.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени не производится за счет денежных средств на корреспондентских счетах плательщика (иного обязанного лица) – организации, а также счетов по учету бюджетных средств государственного казначейства и местных бюджетов.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени с валютных счетов плательщика (иного обязанного лица) – организации производится в сумме, эквивалентной сумме платежа в белорусских рублях по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату взыскания.

Решение налогового или таможенного органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет денежных средств на счетах плательщика (иного обязанного лица) – организации незамедлительно доводится до сведения банка, где открыты счета плательщика (иного обязанного лица) – организации, и подлежит безусловному исполнению банком в

первоочередном порядке не позднее одного банковского дня со дня получения им этого решения. При этом банком приостанавливаются, если иное не установлено законодательными актами, все другие расходные операции по счетам плательщика (иного обязанного лица) – организации.

При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах плательщика (иного обязанного лица) – организации в день получения банком решения налогового или таможенного органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени такое решение исполняется по мере поступления денежных средств на указанные в нем счета не позднее одного банковского дня после каждого такого поступления.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет наличных денежных средств (в том числе в иностранной валюте) плательщика (иного обязанного лица) – организации производится в бесспорном порядке на основании решения руководителя (его заместителя) налогового или таможенного органа.

Решение налогового или таможенного органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет наличных денежных средств выносится в форме постановления об их взыскании и должно содержать обязательное указание на сумму, подлежащую взысканию, и сумму фактически взысканных денежных средств. При этом сумма фактически взысканных денежных средств не должна превышать сумму, подлежащую взысканию.

Наличные денежные средства в день их взыскания подлежат сдаче в банк для их зачисления в соответствующий бюджет.

При невозможности сдачи указанных денежных средств в течение того же дня они должны быть сданы в банк на следующий банковский день.

Обеспечение сохранности указанных денежных средств осуществляется соответствующим налоговым или таможенным органом.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет средств дебиторов плательщика (иного обязанного лица) – организации производится в бесспорном порядке на основании решения руководителя (его заместителя) налогового органа по месту постановки на учет плательщика (иного обязанного лица).

Решение о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет средств дебиторов плательщика (иного обязанного лица) принимается с учетом сроков исполнения обязательств между плательщиком (иным обязанным лицом) и его дебиторами.

Решение налогового органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет средств дебиторов выносится в отношении одного или нескольких дебиторов плательщика (иного обязанного лица) на основании справки наличия дебиторской задолженности у плательщика (иного обязанного лица), оформленной налоговым органом на основании документов, представленных плательщиком (иным обязанным лицом), либо по результатам проверки, проведенной налоговым органом, либо заявления плательщика (иного обязанного лица) об уступке требования кредитора и документа (акта сверки или иного подписанного дебитором и плательщиком (иным обязанным

лицом) документа), подтверждающего наличие дебиторской задолженности у плательщика (иного обязанного лица) и кредиторской задолженности у дебитора плательщика (иного обязанного лица). Решение должно содержать указание на дебитора плательщика (иного обязанного лица) и сумму, подлежащую взысканию, которая не может превышать сумму дебиторской задолженности этого дебитора плательщику (иному обязанному лицу).

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени не производится за счет денежных средств на корреспондентских счетах дебитора плательщика (иного обязанного лица) – организации, а также счетов по учету бюджетных средств государственного казначейства и местных бюджетов.

Решение налогового органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет средств дебиторов и платежная инструкция выдаются банку, обслуживающему данный налоговый орган.

Ответственность за достоверность сведений о дебиторах и суммах дебиторской задолженности несет плательщик (иное обязанное лицо) – организация.

Налоговый или таможенный орган вправе обратиться в общий или хозяйственный суд с иском о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица), за исключением имущества плательщика (иного обязанного лица) – организации.

Исковое заявление о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица) подается в общий или хозяйственный суд в порядке, установленном законодательными актами.

До подачи искового заявления о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица) налоговый или таможенный орган вправе принять решение о наложении ареста на имущество плательщика (иного обязанного лица).

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица) – организации производится последовательно в отношении:

1. имущества, не участвующего непосредственно в процессе производства товаров (работ, услуг);

2. иного имущества, за исключением имущества, на которое в соответствии с законодательством не может быть обращено взыскание.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица) – физического лица производится последовательно в отношении:

1. денежных средств на счетах в банке;

2. наличных денежных средств;

3. дебиторской задолженности индивидуального предпринимателя, заработной платы и иных доходов физического лица;

4. имущества, не участвующего непосредственно в процессе производства товаров (работ, услуг);

5. иного имущества, за исключением имущества, на которое в соответствии с законодательством не может быть обращено взыскание.

Расходы по взысканию налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица), в том числе связанные с организацией и проведением оценки, учета, хранением, реализацией или иным использованием такого имущества, возмещаются за счет плательщика (иного обязанного лица) в порядке, установленном законодательством.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица) производится путем зачисления в соответствующий бюджет денежных средств от его реализации.

Должностные лица налоговых или таможенных органов не вправе приобретать имущество плательщика (иного обязанного лица), реализуемое в порядке исполнения решения о взыскании налога, сбора (пошлины), пени.

Средства, оставшиеся после исполнения налогового обязательства, уплаты пеней и возмещения расходов по их взысканию, подлежат возврату плательщику (иному обязанному лицу) либо зачету в счет предстоящих платежей.

Арест имущества

Арестом имущества признается действие налогового или таможенного органа по ограничению имущественных прав плательщика (иного обязанного лица) в отношении имущества, принадлежащего ему на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления. Арест имущества плательщика (иного обязанного лица) заключается в проведении описи имущества и объявлении запрета распоряжаться им, а при необходимости – в изъятии описанного имущества и передаче его на хранение плательщику (его представителю) или иному лицу с предупреждением таких лиц об ответственности за сохранность описанного имущества.

Арест имущества производится в случае неисполнения плательщиком (иным обязанным лицом) в установленные сроки налогового обязательства, неуплаты пеней.

Арест может быть наложен на часть либо на все имущество плательщика (иного обязанного лица), за исключением имущества, на которое в соответствии с законодательством не может быть обращено взыскание.

Аресту подлежит только то имущество, которое необходимо, достаточно и обеспечивает исполнение налогового обязательства, уплаты пеней, если иное не установлено частью второй настоящего пункта.

В случае наличия у плательщика (иного обязанного лица) неделимого имущества, стоимость которого превышает сумму неисполненного налогового обязательства, неуплаченных пеней, и отсутствия иного имущества, достаточного для обеспечения его исполнения, на такое имущество может быть наложен арест.

Решение о наложении ареста на имущество плательщика (иного обязанного лица) принимается руководителем (его заместителем) налогового или таможенного органа в форме постановления о наложении ареста на имущество.

Арест находящегося в жилище имущества физического лица

производится по постановлению о наложении ареста на имущество с санкции прокурора.

Арест имущества плательщика (иного обязанного лица) – организации производится при участии его законного или уполномоченного представителя в присутствии понятых.

При отсутствии законного или уполномоченного представителя плательщика (иного обязанного лица) либо отказе присутствовать при аресте имущества арест имущества производится в присутствии двух понятых с последующим уведомлением плательщика (иного обязанного лица) о явке его законного или уполномоченного представителя в налоговый или таможенный орган.

Арест имущества плательщика (иного обязанного лица) – физического лица производится в его присутствии.

При отсутствии плательщика (иного обязанного лица) либо отказе его присутствовать при аресте имущества арест имущества производится в присутствии двух понятых с последующим уведомлением плательщика (иного обязанного лица) о произведенном аресте.

Перед арестом имущества должностные лица, производящие арест, обязаны предъявить плательщику (иному обязанному лицу), его законному или уполномоченному представителю, иным лицам, указанным в пункте 7 настоящей статьи, постановление о наложении ареста (в случаях, предусмотренных частью второй пункта 5 настоящей статьи, санкцию прокурора) и документы, удостоверяющие их полномочия.

Имущество, подлежащее аресту, перечисляется и описывается в описи имущества с точным указанием наименований, количества, индивидуальных признаков предметов, а при возможности – их стоимости (балансовой стоимости).

Все предметы, подлежащие аресту, предъявляются понятым и плательщику (иному обязанному лицу), либо его законному или уполномоченному представителю, либо иным лицам, указанным в пункте 7 настоящей статьи. При необходимости имущество упаковывается и опечатывается на месте ареста.

Руководитель (его заместитель) налогового или таможенного органа, вынесший постановление о наложении ареста на имущество, определяет место, где должно находиться имущество, на которое наложен арест, до определения места его хранения в соответствии с законодательством.

Изъятое имущество передается на хранение плательщику (его представителю) в случаях, установленных законодательством, или иному лицу с предупреждением таких лиц об ответственности в соответствии с законодательством за порчу, расходование, сокрытие либо отчуждение изъятых имущества, о чем берется подписка.

Если имущество, на которое наложен арест, не было изъято, такое имущество возвращается плательщику (его представителю) по описи имущества с предупреждением об ответственности в соответствии с законодательством за порчу, расходование, сокрытие либо отчуждение вверенного имущества, о

чем берется подписка.

Лицу, которому передано на хранение описанное имущество, если таковым не являются плательщик (иное обязанное лицо) или его представитель, возмещаются расходы по хранению имущества за счет плательщика (иного обязанного лица) в порядке, установленном законодательными актами.

В случае ареста продовольственных и скоропортящихся товаров, животных, требующих специальных условий хранения (содержания), реализация такого имущества осуществляется в порядке, установленном законодательством.

Порча, расходование, сокрытие либо отчуждение описанного имущества не допускаются. Несоблюдение установленного порядка хранения указанного имущества является основанием для привлечения виновных лиц к ответственности, предусмотренной законодательством.

Решение о наложении ареста на имущество действует с момента наложения ареста до отмены этого решения руководителем (его заместителем) налогового или таможенного органа, принявшего решение о наложении ареста, либо до отмены этого решения вышестоящим налоговым или таможенным органом, либо общим или хозяйственным судом.

Решение о наложении ареста на имущество отменяется руководителем (его заместителем) налогового или таможенного органа, принявшего решение о наложении ареста:

при прекращении налогового обязательства, уплате пеней;

при возврате налоговому или таможенному органу материалов по имуществу плательщика (иного обязанного лица), на которое общим или хозяйственным судом обращено взыскание, если имущество не реализовано торговой организацией в течение двух месяцев после его переоценки (или трех месяцев после передачи его для реализации), а по недвижимому имуществу – одного года.

Отмена решения о наложении ареста на имущество по основанию, указанному в абзаце третьем части второй настоящего пункта, не прекращает налогового обязательства плательщика (иного обязанного лица), обязанностей по уплате пени.

Имущество, переданное на хранение другим лицам, подлежит возврату плательщику (иному обязанному лицу). В случае отмены решения о наложении ареста на имущество после его реализации (передачи в иное использование) плательщику (иному обязанному лицу) возвращаются денежные средства, поступившие в бюджет от его реализации (иного использования). За имущество, переданное безвозмездно, денежные средства возмещаются в размере суммы, указанной в акте передачи имущества для реализации или иного использования.

11.6. Порядок обжалования действий и решений инспекций Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь и их должностных лиц

Все участники налоговых правоотношений обладают правом на защиту своих законных интересов, а законодательство Республики Беларусь определяет эти права и порядок их защиты. Порядок обжалования решений налоговых органов и действий (бездействий) их должностных лиц определен в Налоговом кодексе Республики Беларусь.

В соответствии со ст. 85 Налогового кодекса Республики Беларусь каждый плательщик (иное обязанное лицо) имеет право обжаловать решения налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц, если он полагает, что такие решения или действия (бездействие) приняты или произведены с нарушением положений, установленных налоговым или иным законодательством, либо нарушают его права.

Решения налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц могут быть обжалованы в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу, которому должностные лица, действия (бездействие) которых обжалуются, непосредственно подчинены, и (или) в общий либо хозяйственный суд.

Подача жалобы в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу не исключает права на подачу жалобы в суд. Обжалование решения налогового органа, действий (бездействия) его должностных лиц в судебном порядке осуществляется в соответствии с гражданским процессуальным или хозяйственным процессуальным законодательством. При этом жалоба на решение налогового органа может быть подана в хозяйственный суд в течение года со дня его вынесения.

Жалоба на решение налогового органа адресуется в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу (при отсутствии вышестоящего налогового органа), которому должностные лица, принявшие решение, непосредственно подчинены.

Жалоба на действия (бездействие) должностного лица налогового органа подается вышестоящему должностному лицу, которому должностное лицо, действия (бездействие) которого обжалуются, непосредственно подчинено.

Жалоба на решение налогового органа, действия (бездействие) его должностных лиц может быть подана в вышестоящий налоговый орган, вышестоящему должностному лицу налогового органа в течение тридцати календарных дней со дня его вынесения (совершения).

Пропуск срока подачи такой жалобы является основанием для отказа в ее рассмотрении. В случае пропуска по уважительной причине срока подачи жалобы этот срок по заявлению лица, подающего жалобу, может быть восстановлен соответственно вышестоящим налоговым органом или вышестоящим должностным лицом налогового органа, которому должностные лица, решение или действия (бездействие) которых обжалуются, непосредственно подчинены.

Жалоба на решение налогового органа, действия (бездействие) его должностных лиц подается в письменной форме. К жалобе должны быть

приложены обосновывающие ее документы.

Лицо, подавшее жалобу в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу налогового органа, до принятия решения по этой жалобе может ее отозвать на основании письменного заявления.

Жалоба плательщика (иного обязанного лица) рассматривается вышестоящим налоговым органом или вышестоящим должностным лицом налогового органа в месячный срок со дня ее получения.

По итогам рассмотрения жалобы на решение налогового органа вышестоящий налоговый орган или вышестоящее должностное лицо (при отсутствии вышестоящего налогового органа), которому должностные лица, принявшие решение, непосредственно подчинены, вправе:

- оставить решение без изменения, а жалобу – без удовлетворения;
- отменить решение полностью или частично;
- отменить решение и назначить дополнительную проверку;
- внести изменения в решение.

По итогам рассмотрения жалобы на действия (бездействие) должностного лица налогового органа вышестоящее должностное лицо вправе:

- удовлетворить жалобу;
- оставить жалобу без удовлетворения.

Решение по жалобе в течение трех рабочих дней со дня его принятия направляется плательщику (иному обязанному лицу) заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручается ему или его представителю под роспись. Копия решения в такой же срок направляется в налоговый орган, решение или действия (бездействие) должностных лиц которого были обжалованы.

Рассмотренный порядок не распространяется на решения налоговых органов и действия (бездействие) их должностных лиц, принятые (осуществленные) в административном процессе.

Постановление по делу об административном правонарушении может быть обжаловано лицом, в отношении которого оно вынесено, а также потерпевшим в вышестоящий орган (вышестоящему должностному лицу) или в районный (городской) суд. При этом жалоба на постановление по делу об административном правонарушении может быть подана в течение 10 дней со дня вынесения постановления и рассматривается в 10-дневный срок со дня ее поступления.