**Принципы налоговой ответственности**

Принципы налоговой ответственности указывают цели, правовое положение общества, к которым должны стремиться законодательные и правоприменительные органы. При этом необходимо учитывать, что принципы налоговой ответственности не обязательно могут иметь нормативное закрепление – их реальное воплощение зависит от воли законодателя. Во-первых, основные начала налоговой ответственности выводятся из общего содержания не только налогового, но и в целом финансового законодательства. Во-вторых, принципы налоговой ответственности являются достижением науки финансового права, т. е. частью финансово-правовой доктрины, которая в той или иной мере отражается в налоговом законодательстве.

Принципы налоговой ответственности – это основополагающие начала, исходные идеи, отражающие ее объективную сущность, природу и назначение, в соответствии с которыми осуществляется деятельность законодателя и правоприменителя по реализации охранительных налоговых правоотношений.

**Принципы:**

– общеправовые принципы юридической ответственности, к числу которых относятся: справедливость, законность, неотвратимость, индивидуализация наказания, ответственность за вину.

Законность, означающая недопустимость привлечения к ответственности за налоговое правонарушение иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены НК РФ;

– однократность привлечения к налоговой ответственности. Принцип однократности означает, что никто не может быть привлечен повторно к ответственности за одно и то же налоговое правонарушение. Мера ответственности, установленная законодателем, является исчерпывающей и в достаточной степени отражает функции налоговой ответственности;

– соотношение налоговой ответственности с другими видами ответственности. Ответственность за нарушения законодательства о налогах и сборах не существует изолированно только в рамках налогового права – в зависимости от тяжести совершенного деяния или субъектного состава возможно применение норм иных отраслей права в целях охраны имущественных интересов государства;

– разграничение налоговой санкции и налоговой обязанности;

– презумпция невиновности. Данный принцип является налогово-правовой конкретизацией ч. 1 ст. 49 Конституции РФ и означает, что лицо считается невиновным в совершении налогового деликта, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке и установлена вступившим в законную силу решением суда.

В налоговом праве принцип презумпции невиновности реализуется посредством установления искового порядка взыскания налоговых санкций в случае, если налогоплательщик или гое фискальнообязанное лицо отказалось добровольно уплатить сумму штрафа.

Принципами налоговой ответственности часто руководствуется Конституционный Суд РФ.

В механизме правового регулирования налоговых отношений принципы налоговой ответственности выполняют регулятивную, превентивную и охранительные функции.

Все принципы налоговой ответственности взаимосвязаны и взаимозависимы: несоблюдение одного принципа неизбежно влечет нарушение другого и, как следствие, искажает сущность ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах.

**Стадии налоговой ответственности**

Налоговая ответственность является длящимся охранительным правоотношением, которое в своем развитии (движении) проходит определенные стадии.

Стадии налоговой ответственности – это периоды, отражающие соотношение определенного объема прав и обязанностей субъекта налогового правонарушения с этапами познания данного правонарушения уполномоченными государственными органами.

Основанием для выделения стадий налоговой ответственности служат юридические факты, наличие которых предусматривается в гипотезах норм НК РФ и влечет соответствующие г правовые последствия.

Стадия конкретизации налоговой ответственности посредством доказывания наличия элементов состава правонарушения начинается с обнаружения налогового деликта и заканчивается вступлением в законную силу акта применения права, признающего факт нарушения законодательства о налогах и сборах конкретным лицом.

Вторая стадия налоговой ответственности начинается в результате активных действий государства в лице компетентных органов или самого правонарушителя. До обнаружения налогового деликта правовой статус виновного лица существует в полном объеме, поскольку противоправное деяние еще не пресечено компетентными органами и правонарушитель использует 'принадлежащие ему права и обязанности без каких-либо ограничений.

Конкретизация налогового правонарушения имеет два основания:

– основное, выраженное правоохранительной санкцией конкретно-определенной нормы гл. 16 или 18 НК РФ, содержащей основные признаки квалификации налогового правонарушения;

– дополнительное, выраженное обстоятельствами, смягчающими или отягчающими ответственность.

Главным отличием дополнительного основания является возможность его установления только судом. Обстоятельства, смягчающие и отягчающие налоговую ответственность, оказывают влияние на определение размера налоговой санкции.

Налоговая ответственность предусматривает обязательный порядок досудебного разрешения спора. Налоговый орган обязан предложить правонарушителю добровольно уплатить соответствующую сумму налоговой санкции. В случае отказа или пропуска срока добровольной уплаты налоговый орган должен обратиться в суд с исковым заявлением о принудительном взыскании налоговой санкции.

Заканчивается стадия конкретизации налоговой ответственности вынесением налоговым органом или судом решения, которым признается факт нарушения конкретным субъектом законодательства о налогах и сборах. Правоприменительный акт определяет меру ответственности за содеянное.

Стадия реализации налоговой ответственности характеризуется тем, что правонарушитель приобретает специальный правовой статус. Налоговая ответственность начинает реализовываться с момента вступления в законную силу правоприменительного акта, констатирующего факт совершения определенным лицом налогового деликта.

**Обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения**

Обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются:

– совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;

– совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;

– иные обстоятельства, которые судом могут быть признаны смягчающими ответственность.

Обстоятельством, отягчающим ответственность, признается совершение налогового правонарушениялицом, ранее привлекаемым к ответственности за аналогичное правонарушение.

Лицо, с которого взыскана налоговая санкция, считается подвергнутым этой санкции в течение 12 месяцев с момента вступления в силу решения суда или налогового органа о применении налоговой санкции.

Обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом и учитываются им при наложении санкций за налоговые правонарушения в порядке, установленном ст. 114 НК РФ.

Обстоятельствами, смягчающими ответственность, при рассмотрении дела о привлечении налогоплательщика (плательщика сбора), налогового агента, иных лиц к налоговой ответственности, могут быть признаны судом и другие не предусмотренные ст.112 НК РФ обстоятельства, но приведенные в иных отраслях законодательства в качестве смягчающих ответственность, а также обстоятельства, которые исходя из внутренних убеждений суда могут быть признаны обстоятельствами, смягчающими ответственность.

На наличие обстоятельств, смягчающих ответственность налогоплательщика (плательщика сбора), налогового агента, могут ссылаться как физические, так и юридические лица при рассмотрении судом (арбитражным судом) иска налогового органа о взыскании с них налоговой санкции на основании решения налогового органа о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения или иска физического или юридического лица о признании недействительным решения налогового органа о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения.

Таким образом, НК РФ не содержит исчерпывающего перечня обстоятельств, смягчающих ответственность. Любые обстоятельства могут быть признаны судом или налоговым органом смягчающими ответственность. Однако НК РФ устанавливает два случая, когда ответственность обязательно должна быть смягчена.

Во-первых, совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств.

Во-вторых, смягчающим обстоятельством признается совершение нарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости.

В случае представления надлежащих доказательств, подтверждающих наличие обстоятельств, смягчающих ответственность, налогоплательщик (плательщик сбора), налоговый агент, иное лицо вправе рассчитывать на уменьшение судом взыскиваемого с них штрафа.

**Обстоятельства, исключающие ответственность и освобождающие от ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах**

Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

– отсутствие события налогового правонарушения;

– отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;

– совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния шестнадцатилетнего возраста.

– истечениесроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Обстоятельствами, исключающими вину лица в совершении налогового правонарушения, признаются:

– совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств (указанные обстоятельства устанавливаются наличием общеизвестных фактов, публикаций в средствах массовой информации и иными способами, не нуждающимися в специальных средствах доказывания);

– совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщиком – физическим лицом, 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 (указанные обстоятельства доказываются предоставлением в налоговый орган документов, которые по смыслу, содержанию и дате относятся к тому налоговому периоду, в котором совершено налоговое правонарушение);

– выполнение налогоплательщиком или налоговым агентом письменных разъяснений по вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных финансовым органом или другим уполномоченным государственным органом или их должностными лицами в пределах их компетенции (указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующих документов этих органов, которые по смыслу и содержанию относятся к налоговым периодам, в которых совершено налоговое правонарушение, вне зависимости от даты издания этих документов).

При наличии данных обстоятельств лицо не подлежит ответственности за совершение налогового правонарушения.

Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, истекли три года (срок давности).

Исчисление срока давности со дня совершения налогового правонарушения применяется в отношении всех налоговых правонарушений, кроме предусмотренных ст. 120 и122 НК РФ.

Исчисление срока давности со следующего дня после окончания соответствующего налогового периода применяется в отношении налоговых правонарушений, предусмотренных ст. 120 и 122 НК РФ.