

Агентство
Консультаций
Деловой
Информации
АСДА Агентство Сервиса и Развития

И.А. Комова

ШТРАФЫ:

**правонарушения
и
последствия**



Организациям
и предпринимателям

Москва 2007

ШТРАФЫ: ПРАВОНАРУШЕНИЯ И ПОСЛЕДСТВИЯ

М.А.Климова

НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ

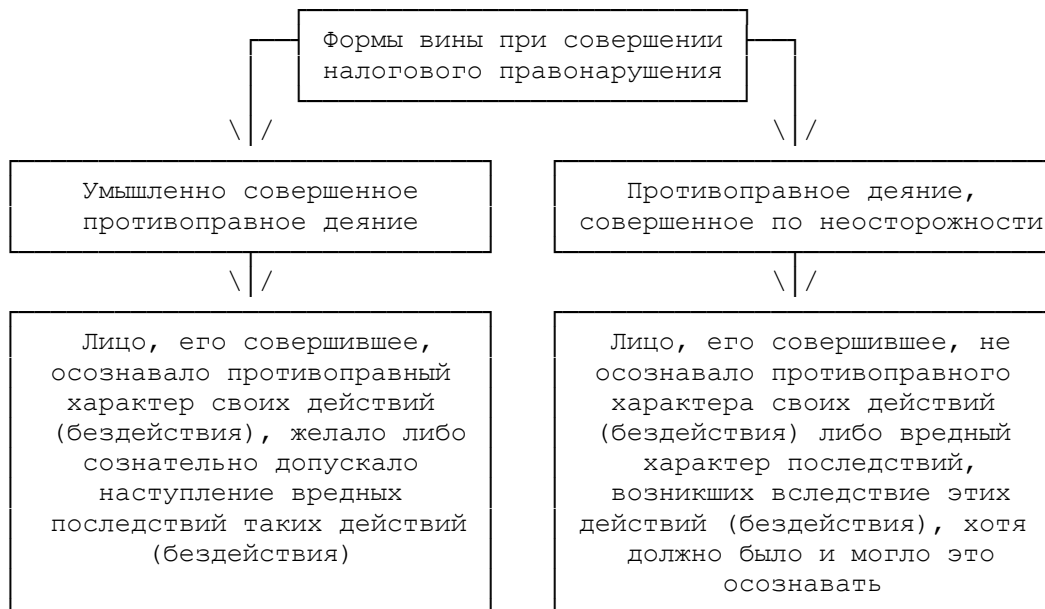
Налоговая ответственность

Вина налогоплательщика.

Добросовестность налогоплательщика

За совершение налогового правонарушения действующее российское законодательство предусматривает налоговую, административную, уголовную ответственность. Налоговым правонарушением ст. 106 НК РФ признает виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность.

Таким образом, вина является определяющим фактором для квалификации налогового правонарушения. Статья 110 НК РФ устанавливает формы вины при совершении налогового правонарушения - виновным в совершении налогового правонарушения признается лицо, совершившее противоправное деяние умышленно или по неосторожности.



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.

Если за совершение правонарушения в сфере налогообложения предусмотрена административная или уголовная ответственность, формы вины квалифицируются в соответствии со ст. 2.2 КоАП РФ и ст. ст. 24 - 28 УК РФ. Причем, как определил ВАС РФ, поскольку в силу гл. 15, 16 и 18 НК РФ в соответствующих случаях субъектами ответственности являются сами организации, а не их должностные лица, привлечение последних к административной ответственности не исключает привлечения организаций к ответственности, установленной НК РФ (Постановление Пленума ВАС РФ от 27.01.2003 N 2).

По общему правилу никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены НК РФ (п. 1 ст. 108 НК РФ).

При решении вопроса об ответственности должностных лиц организаций-налогоплательщиков (п. 4 ст. 108, п. 7 ст. 101 НК РФ) учитывается, что указанные лица не являются субъектами налоговых правоотношений и не могут быть привлечены к ответственности согласно положениям НК РФ. При наличии оснований они могут быть привлечены к уголовной или административной ответственности. При этом следует иметь в виду, что круг обязанностей

должностных лиц в сфере налогообложения определяется в зависимости от круга обязанностей, возложенных законодательством о налогах и сборах на организаций-налогоплательщиков, и не может быть расширен.

Статьей 108 НК РФ также исключается повторная ответственность за совершение одного и того же налогового правонарушения.

Привлечение организации к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает ее должностных лиц при наличии соответствующих оснований от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной КоАП и УК РФ. Предприниматель привлекается к налоговой ответственности, если за это деяние не предусмотрена уголовная ответственность.

Привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его от обязанности уплатить (перечислить) причитающиеся суммы налога (сбора) и пени.

В сфере налоговой ответственности действует презумпция невиновности, т.е. лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке. 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 (п. 6 ст. 108 НК РФ).

В то же время, имея с 2007 г. право налагать штрафные санкции на налогоплательщиков и налоговых агентов самостоятельно - без обращения в суд, налоговые органы фактически освобождены от обязанности публичного доказывания вины налогоплательщика. Делать это им придется, только если сам налогоплательщик обратится в суд с целью обжаловать решение налогового органа или если наложение штрафа будет связано с переквалификацией налоговым органом сделки, в которой участвовал налогоплательщик (п. 2 ст. 45 НК РФ).

Следует признать, что в последние годы в судебной практике широкое распространение получило понятие добросовестности (недобросовестности) налогоплательщика. Согласно Постановлению Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Постановление N 53) суды при рассмотрении дел о налоговых правонарушениях должны исходить из того, что действия налогоплательщика, в результате которых получена налоговая выгода, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, - достоверны.

Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, является основанием для получения налогоплательщиком налоговой выгоды (под которой подразумевается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета), если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы (п. 1 Постановления N 53, Постановление ВАС РФ от 24.10.2006 N 5801/06, Постановление ФАС Северо-Западного округа от 20.02.2007 N А56-23718/2006 и др.).

Налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера). И наоборот - если сделка не носит притворного характера и имела деловую цель, но в результате экономическая выгода не получена или составляет небольшую величину, это не является основанием для признания необоснованности налоговой выгоды (п. 3 Постановления N 53, Постановление ВАС РФ от 23.01.2007 N 8300/06, Постановления ФАС Московского округа от 07.02.2007, 14.02.2007 N КА-А40/123-07, от 16.10.2006, 19.10.2006 N КА-А40/10159-06, Волго-Вятского округа от 30.10.2006 N А17-999/5-2006).

Установление судом наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учетом оценки обстоятельств, свидетельствующих о намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

При этом следует учитывать, что возможность достижения того же экономического результата с меньшей налоговой выгодой, полученной налогоплательщиком путем совершения других предусмотренных или не запрещенных законом операций, не является основанием для признания налоговой выгоды необоснованной.

О необоснованности налоговой выгоды могут также свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о том, что имеют место следующие обстоятельства (п. 5 Постановления N 53):

- невозможность реального осуществления налогоплательщиком указанных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг;

- отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств;

- учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, если для данного вида деятельности также требуется совершение и учет иных хозяйственных операций;

- совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком в документах бухгалтерского учета.

В случае наличия особых форм расчетов и сроков платежей, свидетельствующих о групповой согласованности операций, суду необходимо исследовать, обусловлены ли они разумными экономическими или иными причинами (деловыми целями).

Сами по себе не могут служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной (п. 6 Постановления N 53, Постановления ФАС Северо-Западного округа от 08.02.2007 N А13-5786/2006-19, от 01.03.2007 N А56-11521/2006, от 28.02.2007 N А56-58695/2005, Восточно-Сибирского округа от 14.02.2007 N А19-22772/06-24-Ф02-283/07-С1 и др.):

- создание организации незадолго до совершения хозяйственной операции;

- взаимозависимость участников сделок;

- неритмичный характер хозяйственных операций;

- нарушение налогового законодательства в прошлом;

- разовый характер операции;

- осуществление операции не по месту нахождения налогоплательщика;

- осуществление расчетов с использованием одного банка;

- осуществление транзитных платежей между участниками взаимосвязанных хозяйственных операций;

- использование посредников при осуществлении хозяйственных операций.

Однако эти обстоятельства в совокупности и взаимосвязи могут быть признаны обстоятельствами, свидетельствующими о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Обоснованность получения налоговой выгоды не может быть поставлена в зависимость от способов привлечения капитала для осуществления экономической деятельности (использование собственных, заемных средств, эмиссия ценных бумаг, увеличение уставного капитала и т.п.) или от эффективности использования капитала.

Факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды (п. 10 Постановления N 53, Постановления ФАС Московского округа от 05.02.2007, 09.02.2007 N КА-А40/74-07, от 20.12.2006, 26.12.2006 N КА-А40/12465-06, от 11.12.2006 N КА-А40/10405-06, Восточно-Сибирского округа от 14.02.2007 N А19-13997/06-18-Ф02-323/07-С1). Налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, в частности, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом.

Налоговая выгода может быть также признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что деятельность налогоплательщика, его взаимозависимых или аффилированных лиц направлена на совершение операций, связанных с налоговой выгодой, преимущественно с контрагентами, не исполняющими своих налоговых обязанностей.

Обстоятельства, исключающие привлечение
к налоговой ответственности или смягчающие ее

Статья 109 НК РФ устанавливает обстоятельства, исключающие привлечение к налоговой ответственности:

- 1) отсутствие события налогового правонарушения;
- 2) отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;
- 3) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния 16-летнего возраста;
- 4) истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Среди обстоятельств, исключающих вину лица в совершении налогового правонарушения, ст. 111 НК РФ называет:

1) 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);

2) 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 представлением в налоговый орган документов, которые по смыслу, содержанию и дате относятся к тому налоговому периоду, в котором совершено налоговое правонарушение);

3) выполнение налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции (указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующего документа этого органа, по смыслу и содержанию относящегося к налоговым периодам, в которых совершено налоговое правонарушение, независимо от даты издания такого документа). Если письменные разъяснения основаны на неполной или недостоверной информации, представленной налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом), освобождение от ответственности не применяется;

4) иные обстоятельства, которые могут быть признаны судом или налоговым органом, рассматривающим дело, исключающими вину лица в совершении налогового правонарушения.

Обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, являются (ст. 112 НК РФ):

1) совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;

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

3) тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения;

4) иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

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

Обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом или налоговым органом, рассматривающим дело, и учитываются им при наложении санкций за налоговые правонарушения.

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

Сроки привлечения к налоговой ответственности

Статьей 113 НК РФ установлены следующие сроки привлечения к налоговой ответственности за налоговые правонарушения:

- три года со дня совершения нарушения либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности (кроме нарушений, предусмотренных ст. ст. 120 и 122 НК РФ);

- три года со следующего дня после окончания соответствующего налогового периода - в отношении налоговых правонарушений, предусмотренных ст. ст. 120 и 122 НК РФ.

При этом следует исходить из того, что моментом привлечения лица к налоговой ответственности является дата вынесения руководителем налогового органа (его заместителем) в установленных Налоговым кодексом РФ порядке и сроки решения о привлечении лица к налоговой ответственности (п. 36 Постановления Пленума ВАС РФ от 28.02.2001 N 5 "О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации" (далее - Постановление Пленума ВАС РФ N 5)).

Судебная практика. Инспекция Министерства РФ по налогам и сборам по Вольскому району Саратовской области обратилась в Арбитражный суд Саратовской области с иском к индивидуальному предпринимателю Аверьянову А.А. о взыскании 27 419 руб. недоимки по подоходному налогу, 21 716 руб. пеней и 5484 руб. штрафа, предусмотренного п. 1 ст. 122 НК РФ.

Как видно из материалов дела, инспекция по итогам выездной налоговой проверки исчисления подоходного налога за 1995 - 1996 гг., проведенной в сентябре 1999 г., установила, что предприниматель Аверьянов А.А. необоснованно воспользовался в 1996 г. льготой, установленной пп. "в" п. 6 ст. 3 Закона РФ от 07.12.1991 N 1998-1 "О подоходном налоге с физических лиц" (с дополнениями и изменениями), и занизил налогооблагаемый доход на 78 340 руб. расходов.

На основании акта проверки от 27.09.1999 N 532 инспекцией принято решение от 25.01.2000 N 6 о доначислении подоходного налога, пеней и взыскании штрафа.

Принимая решение об отказе в иске, первая и апелляционная инстанции суда признали указанную сумму расходов связанной с предпринимательской деятельностью Аверьянова А.А. в отчетном периоде и обоснованно отнесенной на себестоимость.

Суд кассационной инстанции, отменяя решение суда первой и постановление апелляционной инстанций, указал на необоснованность применения предпринимателем льготы и удовлетворил исковые требования. Однако, принимая решение о взыскании с предпринимателя штрафа, суд не учел того, что инспекцией был пропущен срок давности привлечения налогоплательщика к ответственности.

В данном случае налоговое правонарушение совершено предпринимателем в 1996 г. Срок давности, исчисляемый по правилам ст. 113 НК РФ со следующего дня (1 января 1997 г.) после окончания налогового периода, в течение которого было совершено правонарушение (1996 г.), истек 1 января 2000 г. Решение о взыскании с предпринимателя штрафа принято налоговым органом 25 января 2000 г.

При таких обстоятельствах у суда кассационной инстанции не было правовых оснований для удовлетворения исковых требований в части взыскания штрафа (Постановление Пленума ВАС РФ от 01.02.2002 N 3803/01).

Течение срока давности привлечения к ответственности приостанавливается, если лицо, привлекаемое к ответственности за налоговое правонарушение, активно противодействовало проведению выездной налоговой проверки, что стало непреодолимым препятствием для ее проведения и определения налоговыми органами сумм налогов, подлежащих уплате в бюджетную систему РФ (т.е. в отношении недобросовестных налогоплательщиков).

Течение срока давности привлечения к ответственности считается приостановленным со дня составления акта об отказе в доступе налоговым инспекторам на территорию или в помещения налогоплательщика, в отношении которого проводится выездная налоговая проверка. В этом случае течение срока давности привлечения к ответственности возобновляется со дня, когда прекратили действие обстоятельства, препятствующие проведению выездной налоговой проверки, и вынесено решение о возобновлении выездной налоговой проверки.

Налоговая санкция как мера ответственности за совершение налогового правонарушения применяется в виде денежного взыскания (штрафа) в размерах, предусмотренных гл. 16 и 18 НК РФ.

При наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не меньше чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей гл. 16 и 18 НК РФ за совершение налогового правонарушения (п. 3 ст. 114 НК РФ).

При наличии отягчающего обстоятельства размер штрафа увеличивается на 100% (п. 4 ст. 114 НК РФ), а при совершении одним лицом двух и более налоговых правонарушений налоговые санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой.

Сумма штрафа, взыскиваемого с налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента за налоговое правонарушение, повлекшее задолженность по налогу (сбору), подлежит перечислению со счетов соответственно налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента только после перечисления в полном объеме этой суммы задолженности и

соответствующих пеней в очередности, установленной гражданским законодательством Российской Федерации.

Выявление налогового правонарушения

Налоговые правонарушения выявляются налоговыми органами преимущественно в рамках проведения мероприятий налогового контроля.

НК РФ (ст. 82) предполагает, что должностные лица налоговых органов в пределах своей компетенции осуществляют налоговый контроль посредством:

- налоговых проверок;
- получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора;
- проверки данных учета и отчетности;
- осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли);
- в других формах, предусмотренных НК РФ.

Налоговые органы информируют другие контролирующие органы (таможенные органы, органы государственных внебюджетных фондов и органы внутренних дел, инспекцию труда) об имеющихся у них материалах о нарушениях законодательства о налогах и сборах и налоговых преступлениях, о принятых мерах по их пресечению, проводимых ими налоговых проверках, а также осуществляют обмен другой необходимой информацией в целях исполнения возложенных на них задач (см., например, Письмо МНС России от 20.02.2004 N 02-5-10/6; Приказы МВД России от 22.01.2004 N 76, Минюста России от 13.11.2003 N 289/БГ-3-29/619; Соглашение по информационному взаимодействию между МНС России и Пенсионным фондом РФ от 02.12.2003 N БГ-16-05/189/МЗ-08-32/2-С, доведенное Письмом ПФР от 30.12.2003 N АК-08-25/13799).

При осуществлении налогового контроля не допускаются сбор, хранение, использование и распространение информации о налогоплательщике (плательщике сбора, налоговом агенте), полученной в нарушение положений Конституции РФ, НК РФ, федеральных законов, а также принципа сохранности информации, составляющей профессиональную тайну иных лиц, в частности адвокатскую, аудиторскую тайну. Информация, собранная с нарушением этих правил, не может быть использована в интересах проверяющего органа, а нарушение процедуры проверки может привести к аннулированию судом ее результатов, даже если фактически выявлены нарушения со стороны налогоплательщика.

Контроль в форме налоговой проверки должен осуществляться в соответствии со ст. ст. 87 - 100 НК РФ. Проверки бывают камеральные и выездные. Механизм проведения и последствия налоговых проверок с 2007 г. значительно изменены.

Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа.

Камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального решения руководителя налогового органа в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета) и документов, которые в соответствии с НК РФ должны прилагаться к налоговой декларации (расчету), если законодательством о налогах и сборах не предусмотрены иные сроки.

Обратим внимание! Срок проверки отсчитывается именно от даты подачи декларации, а не от крайнего срока ее представления.

Налоговая отчетность может быть представлена налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) в налоговый орган лично или через представителя, направлена в виде почтового отправления с описью вложения или передана по телекоммуникационным каналам связи.

С 2007 г. налогоплательщики, у которых среднесписочная численность работников на 1 января текущего года превышает 250 человек, представляют налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган в электронном виде. С 2008 г. сдача налоговой отчетности в электронном формате станет обязательной для налогоплательщиков со среднесписочной численностью работников на 1 января 2008 г. более 100 человек (ст. 80 НК РФ, п. 8 ст. 7 Федерального закона от 27.07.2006 N 137-ФЗ).

Дата подачи декларации определяется так (ст. 80 НК РФ).

Представлена налогоплательщиком непосредственно в налоговый орган	По дате отметки в получении на копии декларации
-------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------

Представлена в электронном виде	По дате квитанции о приеме в электронном виде
Отправлена по почте	По дате отправки почтового отправления с описью вложения
Передана по телекоммуникационным каналам связи	По дате отправки

Если камеральной налоговой проверкой выявлены ошибки в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо выявлены несоответствия сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, и полученным им в ходе налогового контроля, об этом сообщается налогоплательщику с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок.

Налогоплательщик, представляющий в налоговый орган пояснения относительно выявленных ошибок в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах, вправе дополнительно представить в налоговый орган выписки из регистров налогового и (или) бухгалтерского учета и (или) иные документы, подтверждающие достоверность данных, внесенных в налоговую декларацию (расчет).

Инспектор обязан рассмотреть представленные налогоплательщиком пояснения и документы.

При проведении камеральных налоговых проверок налоговые органы вправе также истребовать в установленном порядке у налогоплательщиков, использующих налоговые льготы, документы, подтверждающие право этих налогоплательщиков на эти налоговые льготы.

При подаче налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, в которой заявлено право на возмещение налога, камеральная налоговая проверка проводится на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком.

Налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика документы, подтверждающие в соответствии со ст. 172 НК РФ правомерность применения налоговых вычетов.

В то же время сразу - при подаче декларации - у налогоплательщика нет обязанности представлять дополнительные документы. Так, Определение Конституционного Суда РФ от 12.07.2006 N 266-О свидетельствует о том, что не требуется одновременно с налоговой декларацией по НДС (или заявлением о возврате НДС при превышении суммы налоговых вычетов над общей суммой налога) подавать документы, подтверждающие вычеты. Представлять эти документы следует только после получения требования налогового органа.

С 2007 г. у налогового органа появилась возможность налагать штрафы не только по результатам выездных, но и камеральных налоговых проверок (п. 5 ст. 88 НК РФ). Поэтому если после рассмотрения представленных пояснений и документов либо при отсутствии пояснений налогоплательщика налоговый орган установит факт совершения налогового правонарушения или иного нарушения законодательства о налогах и сборах, должностные лица налогового органа обязаны составить акт проверки в порядке, предусмотренном ст. 100 НК РФ. По правилам этой статьи инспектор, проводивший камеральную проверку, должен составить акт налоговой проверки по установленной форме в течение 10 рабочих дней после окончания камеральной налоговой проверки.

Пример. 20 апреля 2007 г. налогоплательщик подал налоговую декларацию по НДС за март 2007 г. Камеральная проверка должна быть завершена не позднее 20 июля 2007 г. Если в ходе проверки налоговый инспектор обнаружит состав налогового нарушения, он должен будет составить акт проверки, закончившейся 20 июля 2007 г., до 3 августа 2007 г.

Однако при проведении камеральной налоговой проверки налоговый орган обычно не вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения и документы.

При проведении камеральной налоговой проверки по налогам, связанным с использованием природных ресурсов, налоговые органы вправе дополнительно истребовать у налогоплательщика иные документы, являющиеся основанием для исчисления и уплаты таких налогов.

Выездная налоговая проверка проводится на территории (в помещении) налогоплательщика на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа. Форма решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о проведении выездной налоговой проверки утверждена Приказом ФНС России от 25.12.2006 N САЭ-3-06/892@ "Об утверждении форм документов, применяемых при проведении и оформлении налоговых проверок; оснований и порядка продления срока проведения выездной налоговой проверки; порядка взаимодействия налоговых органов по выполнению поручений об истребовании документов; требований к составлению акта налоговой проверки".

В случае если у налогоплательщика отсутствует возможность предоставить помещение для проведения выездной налоговой проверки, выездная налоговая проверка может проводиться по месту нахождения налогового органа.

Решение о проведении выездной налоговой проверки выносит налоговый орган по месту нахождения организации или по месту жительства физического лица.

Решение о проведении выездной налоговой проверки крупнейших налогоплательщиков выносит налоговый орган, осуществивший постановку организации на учет в качестве крупнейшего налогоплательщика.

Самостоятельная выездная налоговая проверка филиала или представительства проводится на основании решения налогового органа по месту нахождения обособленного подразделения.

Решение о проведении выездной налоговой проверки должно содержать следующие сведения:

- полное и сокращенное наименования организации либо фамилию, имя, отчество налогоплательщика;

- предмет проверки, т.е. налоги, правильность исчисления и уплаты которых подлежит проверке;

- периоды, за которые проводится проверка;

- должности, фамилии и инициалы сотрудников налогового органа, которым поручается проведение проверки.

Выездная налоговая проверка в отношении одного налогоплательщика может проводиться по одному или нескольким налогам.

Предметом выездной налоговой проверки является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

В рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки. Применение этой нормы разъяснено п. 27 Постановления Пленума ВАС РФ N 5: она не содержит запрета на проведение проверок налоговых периодов текущего календарного года.

Налоговые органы не вправе проводить:

- две и более выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период;

- в отношении одного налогоплательщика более двух выездных налоговых проверок в течение календарного года, за исключением случаев принятия решения руководителем федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, о необходимости проведения выездной налоговой проверки налогоплательщика сверх указанного ограничения.

При определении количества выездных налоговых проверок налогоплательщика не учитывается количество проведенных самостоятельных выездных налоговых проверок его филиалов и представительств.

Выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. Указанный срок может быть продлен до четырех месяцев, а в исключительных случаях - до шести месяцев. Основания и порядок продления срока проведения выездной налоговой проверки установлены в Приложении 2 к Приказу ФНС России от 25.12.2006 N САЭ-3-06/892@. Продление срока возможно в случае:

- 1) проведения проверки налогоплательщика, отнесенного к категории крупнейших;

- 2) получения в ходе проведения выездной (повторной выездной) налоговой проверки информации от правоохранительных, контролирующих органов либо из иных источников, свидетельствующей о наличии у налогоплательщика, плательщика сбора, налогового агента нарушений законодательства о налогах и сборах и требующей дополнительной проверки;

- 3) наличия форс-мажорных обстоятельств (затопление, наводнение, пожар и т.п.) на территории, где проводится проверка;

- 4) проведения проверок организаций, имеющих в своем составе несколько обособленных подразделений, а именно:

- четыре и более обособленных подразделений - до четырех месяцев;

- менее четырех обособленных подразделений - до четырех месяцев (в случае если доля уплачиваемых налогов, приходящаяся на данные обособленные подразделения, составляет не менее 50% общей суммы налогов, уплачиваемых организацией, и (или) удельный вес имущества на балансе обособленных подразделений составляет не менее 50% общей стоимости имущества организации);

- десять и более обособленных подразделений - до шести месяцев;

- 5) непредставления налогоплательщиком, плательщиком сбора, налоговым агентом в установленный в соответствии с п. 3 ст. 93 НК РФ срок документов, необходимых для проведения выездной (повторной выездной) налоговой проверки;

б) в иных случаях. При этом в данном случае необходимость и сроки продления выездной (повторной выездной) налоговой проверки определяются исходя из длительности проверяемого периода, объемов проверяемых и анализируемых документов, количества налогов и сборов, по которым назначена проверка, количества осуществляемых проверяемым лицом видов деятельности, разветвленности организационно-хозяйственной структуры проверяемого лица, сложности технологических процессов и других обстоятельств.

В рамках выездной налоговой проверки налоговый орган вправе проверять деятельность филиалов и представительств налогоплательщика. Методические указания по проведению комплексных выездных налоговых проверок налогоплательщиков-организаций (налоговых агентов, плательщиков сборов), в состав которых входят филиалы (представительства) и иные обособленные подразделения, направлены Письмом МНС России от 07.05.2001 N AC-6-16/369@.

Также может проводиться самостоятельная выездная налоговая проверка филиалов и представительств по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты региональных и (или) местных налогов. Решение о такой проверке принимает налоговый орган по месту нахождения обособленного подразделения.

Особо отметим, что проведение самостоятельных проверок обособленных подразделений, не являющихся филиалами или представительствами в соответствии с уставом организации, законом не предусмотрено (см. разъяснения Минфина в Письме от 16.11.2006 N 03-02-07/1-324).

Налоговый орган, проводящий самостоятельную выездную проверку филиалов и представительств, не вправе проводить в отношении одного филиала или представительства две (и более) выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период, а также более двух выездных налоговых проверок в течение одного календарного года. При проведении самостоятельной выездной налоговой проверки филиалов и представительств налогоплательщика срок проверки не может превышать один месяц.

Срок проведения выездной налоговой проверки исчисляется со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки о проведенной проверке, а не как срок пребывания проверяющих на территории налогоплательщика, как это было до 2007 г.

Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе приостановить проведение выездной налоговой проверки для:

1) истребования документов (информации) о проверяемом у контрагентов и иных лиц, располагающих нужными данными (но не более одного раза по каждому лицу, у которого истребуются документы). Порядок обращения за документами к контрагентам проверяемого налогоплательщика в рамках встречной проверки установлен ст. 93.1 НК РФ, которая введена в Кодекс с 2007 г. Федеральным законом от 27.07.2006 N 137-ФЗ;

2) получения информации от иностранных государственных органов в рамках международных договоров РФ;

3) проведения экспертиз;

4) перевода на русский язык документов, представленных налогоплательщиком на иностранном языке.

Приостановление и возобновление проведения выездной налоговой проверки оформляются соответствующим решением руководителя (заместителя руководителя) налогового органа, проводящего проверку.

Общий срок приостановления проведения выездной налоговой проверки не может превышать шесть месяцев. В случае если проверка была приостановлена для получения данных от иностранных государственных органов и в течение шести месяцев налоговый орган не смог получить запрашиваемую информацию, срок приостановления указанной проверки может быть увеличен еще на три месяца.

На период действия срока приостановления проведения выездной налоговой проверки приостанавливаются действия налогового органа по истребованию документов у налогоплательщика, которому в этом случае возвращаются все подлинники, истребованные при проведении проверки, за исключением документов, полученных в ходе проведения выемки, а также приостанавливаются действия налогового органа на территории (в помещении) налогоплательщика, связанные с проверкой.

В новой редакции Налогового кодекса РФ выделяется и повторная выездная проверка - проверка, проводимая независимо от времени проведения предыдущей проверки по тем же налогам и за тот же период. При повторной проверке налоговый орган может заново обратиться не только к проверенному периоду, но и к периоду, не превышающему трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении повторной выездной налоговой проверки.

Повторная выездная налоговая проверка налогоплательщика может проводиться:

1) вышестоящим налоговым органом - в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку;

2) налоговым органом, ранее проводившим проверку, на основании решения его руководителя (заместителя руководителя) - в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере, меньшем ранее заявленного. В рамках этой повторной выездной налоговой проверки проверяется период, за который представлена уточненная налоговая декларация.

Второй случай проведения повторной выездной проверки - принципиально новый.

Если при проведении повторной выездной налоговой проверки выявлен факт совершения налогоплательщиком налогового правонарушения, которое не было выявлено при проведении первоначальной выездной налоговой проверки, к налогоплательщику не применяются налоговые санкции, за исключением случаев, когда невыявление факта налогового правонарушения при проведении первоначальной налоговой проверки явилось результатом сговора между налогоплательщиком и должностным лицом налогового органа. Это правило относится только к правоотношениям, возникающим в связи с проведением повторной выездной налоговой проверки, в случае если решение о проведении первоначальной выездной налоговой проверки было принято после 1 января 2007 г.

Выездная налоговая проверка, осуществляемая в связи с реорганизацией или ликвидацией организации-налогоплательщика, может проводиться независимо от времени проведения и предмета предыдущей проверки. При этом проверяется период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

Налогоплательщик обязан обеспечить возможность должностных лиц налоговых органов, проводящих выездную налоговую проверку, ознакомиться с документами, связанными с исчислением и уплатой налогов.

Проверяющие могут привлекать для дачи показаний по проблемам проводимой налоговой проверки свидетелей - любых физических лиц, обладающих необходимыми для проведения проверки сведениями. Показания свидетелей должны протоколироваться.

Статья 90 НК РФ налагает ограничения на привлечение отдельных лиц к даче свидетельских показаний. Не могут допрашиваться в качестве свидетелей лица, которые:

1) в силу малолетнего возраста, своих физических или психических недостатков не способны правильно воспринимать обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля;

2) получили информацию, необходимую для проведения налогового контроля, в связи с исполнением ими своих профессиональных обязанностей, и подобные сведения относятся к профессиональной тайне этих лиц, в частности адвокат, аудитор.

Статья 91 разрешает доступ должностных лиц налоговых органов на территорию или в помещение налогоплательщика, плательщика сбора, налогового агента для проведения выездной налоговой проверки при предъявлении этими лицами служебных удостоверений и решения руководителя (его заместителя) налогового органа о проведении выездной налоговой проверки.

Должностные лица налоговых органов, непосредственно проводящие налоговую проверку, могут производить осмотр используемых для осуществления предпринимательской деятельности территорий или помещений либо объектов налогообложения для определения соответствия фактических данных об указанных объектах документальным данным, представленным проверяемым лицом.

При воспрепятствовании доступу должностных лиц налоговых органов, проводящих налоговую проверку, на указанные территории или в помещения (за исключением жилых помещений) руководителем проверяющей группы (бригады) составляется акт, подписываемый им и проверяемым лицом.

На основании такого акта налоговый орган по имеющимся у него данным о проверяемом лице вправе самостоятельно определить сумму налога, подлежащую уплате.

В случае отказа проверяемого лица подписать указанный акт в нем делается соответствующая запись.

Доступ должностных лиц налоговых органов, проводящих налоговую проверку, в жилые помещения помимо или против воли проживающих в них физических лиц иначе как в случаях, установленных федеральным законом, или на основании судебного решения не допускается.

Должностное лицо налогового органа, производящее выездную налоговую проверку, в целях выяснения обстоятельств, имеющих значение для полноты проверки, вправе производить осмотр территорий, помещений налогоплательщика, в отношении которого проводится налоговая проверка, документов и предметов (ст. 92 НК РФ).

Осмотр документов и предметов вне рамок выездной налоговой проверки допускается, если документы и предметы были получены должностным лицом налогового органа в результате ранее произведенных действий по осуществлению налогового контроля или при согласии владельца этих предметов на проведение их осмотра.

Осмотр производится в присутствии понятых.

При проведении осмотра вправе участвовать лицо, в отношении которого осуществляется налоговая проверка, или его представитель, а также специалисты.

В необходимых случаях при осмотре производятся фото- и киносъемка, видеозапись, снимаются копии с документов и т.д.

О производстве осмотра составляется протокол.

При необходимости уполномоченные должностные лица налоговых органов, осуществляющие выездную налоговую проверку, могут проводить инвентаризацию имущества налогоплательщика в порядке, установленном Положением о проведении инвентаризации имущества налогоплательщика при проведении налоговых проверок, утвержденным совместным Приказом Минфина и МНС России от 10.03.1999 N 20н/ГБ-3-04/39.

При проведении выездной налоговой проверки у налогоплательщика могут быть истребованы необходимые для проверки документы в порядке, установленном ст. 93 НК РФ. Проверяемому налогоплательщику должно быть вручено письменное требование о представлении документов.

Истребуемые документы представляются в виде заверенных проверяемым лицом копий. Копии документов организации заверяются подписью ее руководителя (заместителя руководителя) и (или) иного уполномоченного лица и печатью этой организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ.

Не допускается требование нотариального удостоверения копий документов, представляемых в налоговый орган (должностному лицу), если иное не предусмотрено законодательством РФ (п. 2 ст. 93 НК РФ).

При необходимости налоговый орган вправе ознакомиться с подлинниками документов.

Документы, которые были истребованы в ходе налоговой проверки, представляются в течение 10 рабочих дней со дня вручения соответствующего требования. Не секрет, что наличие обособленных подразделений, по месту нахождения которых хранится первичная документация, или объем "первички" могут сделать предоставление копий в указанный срок невозможным. Не поможет даже то, что срок представления документов с 2007 г. увеличен с 5 до 10 дней.

Как указано в Письме Минфина России от 01.02.2007 N 03-02-07/1-30, если при проведении налоговой проверки налогоплательщик получил требование о представлении в установленный срок копий 153 000 документов по всем налогам (такой пример приведен в Письме), в этом нет ничего противозаконного. За непредставление в установленный срок налогоплательщиком (налоговым агентом) в налоговые органы истребованных документов налоговый орган вправе наложить штраф, предусмотренный п. 1 ст. 126 НК РФ (50 руб. за каждый непредставленный документ), а налогоплательщик может обжаловать это решение в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) или в суд.

Если объективно нет возможности представить истребуемые документы в течение 10 рабочих дней, налогоплательщик в течение дня, следующего за днем получения требования о представлении документов, письменно уведомляет проверяющих должностных лиц налогового органа о невозможности представления в указанные сроки документов с указанием причин, по которым истребуемые документы не могут быть представлены в установленные сроки, и о сроках, в течение которых проверяемое лицо может представить истребуемые документы.

В течение двух рабочих дней со дня получения такого уведомления руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе на основании этого уведомления продлить сроки представления документов или отказать в продлении сроков, о чем выносится отдельное решение.

В случае отказа от представления документов или их непредставления в установленные сроки должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, производит выемку необходимых документов.

Начиная с 2010 г. налоговые органы будут не вправе истребовать у проверяемого лица документы, ранее представленные в налоговые органы при проведении камеральных или выездных налоговых проверок данного проверяемого лица после 1 января 2010 г. Ограничение не распространяется на случаи, когда документы ранее представлялись в налоговый орган в виде подлинников, возвращенных впоследствии проверяемому лицу, а также на случаи, когда документы, представленные в налоговый орган, были утрачены вследствие непреодолимой силы.

Ознакомление должностных лиц налоговых органов с подлинниками документов допускается только на территории налогоплательщика, за исключением случаев проведения выездной налоговой проверки по месту нахождения налогового органа, а также случаев, предусмотренных ст. 94 НК РФ.

При проведении встречных проверок налоговый орган также вправе истребовать копии отдельных документов у контрагента проверяемого лица. Делается это в порядке, установленном ст. 93.1 НК РФ. И хотя проверка касается фактически другого налогоплательщика, санкции также не исключены в случаях необоснованного отказа от предоставления документов или просрочки в представлении документов.

Налоговый орган, проводящий налоговую проверку или иные мероприятия налогового контроля, при проведении встречной проверки направляет письменное поручение об истребовании документов налоговому органу по месту учета контрагента проверяемого налогоплательщика либо лица, располагающего документами, касающимися деятельности проверяемого налогоплательщика, у которого должны быть истребованы указанные документы.

В поручении об истребовании документов должно содержаться:

- полное наименование, ИНН/КПП организации (Ф.И.О., ИНН физического лица), у которой поручается истребовать документы;

- место нахождения организации (место жительства физического лица);

- основание направления поручения (указываются ст. 93.1 НК РФ и вид мероприятий налогового контроля, при проведении которых возникла необходимость получения информации о деятельности проверяемого налогоплательщика, плательщика сборов, налогового агента, и (или) информации относительно конкретной сделки);

- полное наименование, ИНН/КПП проверяемой организации (Ф.И.О., ИНН физического лица);

- перечень истребуемых документов с указанием периода, к которому они относятся, либо указание на подлежащую истребованию информацию и (или) указание на информацию относительно конкретной сделки, а также сведения, позволяющие идентифицировать указанную сделку.

В течение пяти дней со дня получения поручения об истребовании документов налоговый орган по месту учета лица, у которого подлежат истребованию документы, направляет этому лицу требование о представлении документов. К данному требованию обязательно прилагается копия поручения об истребовании документов (ст. 93.1 НК РФ, п. 2 Приложения 3 к Приказу ФНС России от 25.12.2006 N САЭ-3-06/892@).

В случае если контрагент проверяемого налогоплательщика, плательщика сборов, налогового агента либо лицо, располагающее документами, касающимися деятельности проверяемого налогоплательщика, плательщика сборов, налогового агента, состоит на налоговом учете в налоговом органе, проводящем налоговую проверку или иные мероприятия налогового контроля, требование о представлении документов направляется этому лицу указанным налоговым органом.

Если истребуемые документы не могут быть представлены в течение пяти рабочих дней, налоговый орган по ходатайству лица, у которого истребованы документы, вправе продлить срок представления этих документов.

Продление срока представления документов осуществляется налоговым органом по месту учета лица, у которого истребованы документы.

В трехдневный срок со дня представления истребованных документов и (или) сообщения лица, у которого истребованы документы, об отсутствии истребуемых документов указанные документы и (или) сообщение направляются в адрес налогового органа, который направил поручение об истребовании документов.

При наличии у осуществляющих выездную налоговую проверку должностных лиц достаточных оснований полагать, что документы, свидетельствующие о совершении правонарушений, могут быть уничтожены, сокрыты, изменены или заменены, производится выемка этих документов в порядке, предусмотренном ст. 94 НК РФ.

Выемка документов и предметов производится на основании мотивированного постановления должностного лица налогового органа, осуществляющего выездную налоговую проверку, утвержденного руководителем (его заместителем) этого налогового органа.

Не допускается производство выемки документов и предметов в ночное время.

Выемка документов и предметов производится в присутствии понятых и лиц, у которых производится выемка документов и предметов. В необходимых случаях для участия в производстве выемки приглашается специалист.

До начала выемки должностное лицо налогового органа предъявляет постановление о производстве выемки и разъясняет присутствующим лицам их права и обязанности.

Должностное лицо налогового органа предлагает лицу, у которого производится выемка документов и предметов, добровольно выдать их, а в случае отказа производит выемку принудительно.

При отказе лица, у которого производится выемка, вскрыть помещения или иные места, где могут находиться подлежащие выемке документы и предметы, должностное лицо налогового органа вправе сделать это самостоятельно, избегая причинения не вызываемых необходимостью повреждений запоров, дверей и других предметов.

Не подлежат изъятию документы и предметы, не имеющие отношения к налоговой проверке.

Пример. При проведении проверки по налогу на прибыль может производиться выемка первичных документов, денежных документов, планов, смет, деклараций и иных документов,

связанных с исчислением и уплатой налога на прибыль, а также налогов и других обязательных платежей, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, а также других справочных материалов и расчетов, за исключением документов, содержащих сведения, составляющие государственную тайну.

Не может производиться в этом случае выемка, например, документов, касающихся распределения налогоплательщиком сумм дивидендов, так как эти суммы не принимаются к уменьшению налоговой базы по налогу на прибыль.

О производстве выемки, изъятия документов и предметов составляется протокол с соблюдением требований, предусмотренных ст. 99 НК РФ.

Изъятые документы и предметы перечисляются и описываются в протоколе выемки либо в прилагаемых к нему описях с точным указанием наименования, количества и индивидуальных признаков предметов, а по возможности - их стоимости.

В случаях, если для проведения мероприятий налогового контроля недостаточно копий документов проверяемого лица и у налоговых органов есть достаточные основания полагать, что подлинники документов могут быть уничтожены, сокрыты, исправлены или заменены, должностное лицо налогового органа вправе изъять подлинники документов.

При изъятии таких документов с них изготавливают копии, которые заверяются должностным лицом налогового органа и передаются лицу, у которого они изымаются. При невозможности изготовить или передать изготовленные копии одновременно с изъятием документов налоговый орган передает их лицу, у которого документы были изъяты, в течение пяти рабочих дней после изъятия (п. 8 ст. 94 НК РФ).

Изъятые документы должны быть пронумерованы, прошнурованы и скреплены печатью или подписью налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора) (это требование п. 9 ст. 94 НК РФ). В случае отказа налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора) скрепить печатью или подписью изымаемые документы об этом в протоколе о выемке делается специальная отметка.

Все изымаемые документы и предметы предъявляются понятым и другим лицам, участвующим в производстве выемки, и в случае необходимости упаковываются на месте выемки.

Копия протокола о выемке документов и предметов вручается под расписку или высылается лицу, у которого эти документы и предметы были изъяты.

В необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля, в том числе при проведении выездных налоговых проверок, на договорной основе может быть привлечен эксперт (ст. 95 НК РФ).

Экспертиза назначается в случае, если для разъяснения возникающих вопросов требуются специальные познания в науке, искусстве, технике или ремесле.

Вопросы, поставленные перед экспертом, и его заключение не могут выходить за пределы специальных познаний эксперта. Привлечение лица в качестве эксперта осуществляется на договорной основе.

Экспертиза назначается постановлением должностного лица налогового органа, осуществляющего выездную налоговую проверку. В постановлении указываются основания для назначения экспертизы, фамилия эксперта или наименование организации, в которой должна быть произведена экспертиза, вопросы, поставленные перед экспертом, и материалы, предоставляемые в распоряжение эксперта.

Эксперт вправе знакомиться с материалами проверки, относящимися к предмету экспертизы, заявлять ходатайства о предоставлении ему дополнительных материалов.

Эксперт может отказаться от дачи заключения, если предоставленные ему материалы являются недостаточными или если он не обладает необходимыми знаниями для проведения экспертизы.

Должностное лицо налогового органа, которое вынесло постановление о назначении экспертизы, обязано ознакомить с этим постановлением проверяемое лицо и разъяснить, что оно имеет право:

- 1) заявить отвод эксперту;
- 2) просить о назначении эксперта из числа указанных им лиц;
- 3) представить дополнительные вопросы для получения по ним заключения эксперта;
- 4) присутствовать с разрешения должностного лица налогового органа при производстве экспертизы и давать объяснения эксперту;
- 5) знакомиться с заключением эксперта.

Эксперт дает заключение в письменной форме от своего имени. В заключении эксперта излагаются проведенные им исследования, сделанные в результате их выводы и обоснованные ответы на поставленные вопросы. Если эксперт при производстве экспертизы установит имеющие значение для дела обстоятельства, по поводу которых ему не были поставлены вопросы, он вправе включить выводы об этих обстоятельствах в свое заключение.

Заключение эксперта или его сообщение о невозможности дать заключение предъявляются проверяемому лицу, которое имеет право дать свои объяснения и заявить возражения, а также просить о постановке дополнительных вопросов эксперту и о назначении дополнительной или повторной экспертизы.

Дополнительная экспертиза назначается в случае недостаточной ясности или полноты заключения и поручается тому же или другому эксперту.

Повторная экспертиза назначается в случае необоснованности заключения эксперта или сомнений в его правильности и поручается другому эксперту.

В необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля, в том числе при проведении выездных налоговых проверок, на договорной основе может быть привлечен специалист, обладающий специальными знаниями и навыками, не заинтересованный в исходе дела (ст. 96 НК РФ). Привлечение лица в качестве специалиста осуществляется на договорной основе. Специалист может быть опрошен по этим же обстоятельствам как свидетель.

Возможно также привлечение переводчика, а в предусмотренных законом случаях (ст. 98 НК РФ) - и понятых.

* * *

В последний день проведения выездной налоговой проверки проверяющий обязан составить справку о проведенной проверке, в которой фиксируются предмет проверки и сроки ее проведения, и вручить ее налогоплательщику или его представителю (п. 15 ст. 89 НК РФ). После выдачи справки проверка считается законченной и в рамках этой проверки инспекторы уже не могут вернуться на предприятие. Кроме того, именно от даты справки будут отсчитываться сроки составления акта и наложения санкций налоговым органом.

В случае если налогоплательщик (его представитель) уклоняется от получения справки о проведенной проверке, указанная справка направляется налогоплательщику заказным письмом по почте.

По правилам ст. 100 НК РФ по результатам выездной налоговой проверки в течение двух месяцев со дня составления справки о проведенной выездной налоговой проверке уполномоченными должностными лицами налоговых органов должен быть составлен в установленной форме акт налоговой проверки.

Акт подписывается лицами, проводившими соответствующую проверку, и лицом, в отношении которого проводилась эта проверка (его представителем).

Об отказе лица, в отношении которого проводилась налоговая проверка, или его представителя подписать акт делается соответствующая запись в акте налоговой проверки.

В акте налоговой проверки указываются:

1) дата акта налоговой проверки. Под указанной датой понимается дата подписания акта лицами, проводившими эту проверку;

2) полное и сокращенное наименования проверяемой организации либо фамилия, имя, отчество проверяемого лица. В случае проведения проверки организации по месту нахождения ее обособленного подразделения помимо наименования организации указываются полное и сокращенное наименования проверяемого обособленного подразделения и место его нахождения;

3) фамилии, имена, отчества лиц, проводивших проверку, их должности с указанием наименования налогового органа, который они представляют;

4) дата и номер решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о проведении выездной налоговой проверки (для выездной налоговой проверки);

5) дата представления в налоговый орган налоговой декларации и иных документов (для камеральной налоговой проверки);

6) перечень документов, представленных проверяемым лицом в ходе налоговой проверки;

7) период, за который проведена проверка;

8) наименование налога, в отношении которого проводилась налоговая проверка;

9) даты начала и окончания налоговой проверки;

10) адрес места нахождения организации или места жительства физического лица;

11) сведения о мероприятиях налогового контроля, проведенных при осуществлении налоговой проверки;

12) документально подтвержденные факты нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленные в ходе проверки, или запись об отсутствии таковых;

13) выводы и предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений и ссылки на статьи НК РФ, в случае если Кодексом предусмотрена ответственность за данные нарушения законодательства о налогах и сборах.

Акт составляется в соответствии с Приказом ФНС России от 25.12.2006 N САЭ-3-06/892@.

Нарушение порядка оформления и вручения акта ставит под сомнение его правомочность независимо от его содержания. В этом случае налогоплательщику будет проще оспорить наложенные штрафы в суде.

Акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки должен содержать систематизированное изложение документально подтвержденных фактов нарушений законодательства о налогах и сборах и иных имеющих значение обстоятельств, выявленных в процессе проверки, или указание на отсутствие таковых, а также выводы и предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений и ссылки на статьи НК РФ, предусматривающие ответственность за выявленные налоговые правонарушения.

При проверке организации, включая ее филиалы и представительства, акт по результатам налоговой проверки составляется с учетом фактов, установленных в ходе проверки филиалов и представительств, изложенных в разделах акта. Раздел акта по результатам налоговой проверки филиала (представительства) оформляется в общеустановленном порядке и подписывается должностными лицами налогового органа, проводившими проверку филиала (представительства), и руководителем (уполномоченным им лицом или представителем организации) филиала (представительства).

Акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки должен быть составлен на бумажном носителе, на русском языке и иметь сквозную нумерацию страниц.

В акте не допускаются помарки, подчистки и иные исправления, за исключением исправлений, оговоренных и заверенных подписями проверяющего (руководителя проверяющей группы (бригады)) и проверяемого (его представителя) лиц.

Все стоимостные показатели, выраженные в иностранной валюте, подлежат отражению в акте выездной (повторной выездной) налоговой проверки с одновременным указанием в соответствии с действующим порядком их рублевого эквивалента по курсу, котируемому Банком России для соответствующей иностранной валюты по отношению к рублю.

В случае необходимости использования в тексте акта сокращенных наименований и общепринятых аббревиатур при первом употреблении соответствующее словосочетание приводится полностью с одновременным указанием в скобках его сокращенного наименования или аббревиатуры, используемых далее по тексту.

Акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки должен состоять из трех частей: вводной, описательной и итоговой.

Вводная часть должна содержать общие сведения о проводимой проверке и проверяемом лице, его филиале, представительстве, а именно:

- номер акта проверки (присваивается акту при его регистрации в налоговом органе);
- наименование места составления акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки;
- дату акта проверки (дату подписания акта лицами, проводившими проверку);
- должности, фамилии, имена, отчества лиц, проводивших проверку, их классные чины (при наличии), с указанием руководителя проверяющей группы (бригады), а также наименование налогового органа, который они представляют. В случае привлечения к проведению налоговой проверки сотрудников органов внутренних дел во вводной части акта указываются их должности, фамилии, имена, отчества, а также наименование правоохранительного органа, который они представляют;
- дату и номер решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о проведении выездной (повторной выездной) налоговой проверки; в случае внесения в указанное решение изменений (дополнений) решением руководителя (заместителя руководителя) налогового органа приводится дата и номер такого решения;
- полное и сокращенное наименования проверяемой организации либо фамилию, имя, отчество проверяемого лица. В случае проведения проверки организации по месту нахождения ее филиала, представительства помимо наименования организации указываются полное и сокращенное наименования проверяемого филиала, представительства;
- идентификационный номер налогоплательщика (ИНН);
- код причины постановки на учет (КПП);
- указание на вопросы проверки: "по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов" (указывается перечень проверяемых налогов и сборов) либо указание на проведение выездной налоговой проверки "по всем налогам и сборам";
- период, за который проведена проверка, с указанием конкретных дат;
- указание на то, что проверка проведена в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации, иными актами законодательства о налогах и сборах;
- место проведения проверки (указать, где проводилась проверка - либо на территории (в помещении) проверяемого лица, либо по месту нахождения налогового органа);

- даты начала и окончания проверки. При этом датой начала проверки является дата вынесения решения о проведении выездной (повторной выездной) налоговой проверки. Датой окончания проверки является дата составления проверяющим (руководителем проверяющей группы (бригады)) справки о проведенной проверке. В случае если по решению руководителя (заместителя руководителя) налогового органа выездная (повторная выездная) налоговая проверка была приостановлена, а в дальнейшем возобновлена, то приводятся дата и номер соответствующего решения, а также период, на который данная проверка была приостановлена. При наличии решения о продлении выездной (повторной выездной) налоговой проверки отражаются реквизиты решения о продлении и срок продления;

- фамилии, имена и отчества должностных лиц проверяемой организации (ее филиала, представительства или иного обособленного подразделения или представительства) - руководителя, главного бухгалтера либо лиц, исполняющих их обязанности в проверяемом периоде. В случае если в течение проверяемого периода происходили изменения в составе вышеназванных лиц, то перечень этих лиц приводится с одновременным указанием периода, в течение которого эти лица занимали соответствующие должности согласно приказам, распоряжениям, протоколам собраний учредителей или другим документам о назначении, увольнении с занимаемой должности, исполнении обязанностей;

- место нахождения организации (ее филиала, представительства или иного обособленного подразделения) или место жительства физического лица, индивидуального предпринимателя, а также место осуществления предпринимательской деятельности в случае осуществления организацией (ее филиалом, представительством или иным обособленным подразделением), индивидуальным предпринимателем деятельности не по месту государственной регистрации организации или месту жительства индивидуального предпринимателя;

- сведения о наличии лицензируемых видов деятельности (номер и дата выдачи лицензии, наименование органа, выдавшего лицензию, сроки начала и окончания действия лицензии). В случае осуществления видов деятельности, не подлежащих лицензированию, сведения об отсутствии лицензии не приводятся;

- сведения о фактически осуществляемых организацией (ее филиалом, представительством или иным обособленным подразделением), физическим лицом, индивидуальным предпринимателем видах финансово-хозяйственной деятельности, в том числе о видах деятельности, запрещенных действующим законодательством или осуществляемых без наличия необходимой лицензии;

- метод проведения проверки по степени охвата ею первичных документов (сплошной, выборочный). Приводятся виды проверенных документов и при необходимости перечень конкретных документов;

- сведения о мероприятиях налогового контроля, проведенных при осуществлении налоговой проверки:

допросах свидетелей;

осмотрах территорий, помещений налогоплательщика, в отношении которого проводилась налоговая проверка, документов и предметов;

истребовании документов при проведении налоговой проверки;

истребовании документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках;

выемке документов и предметов;

экспертизе;

иных мероприятиях;

- иные необходимые сведения.

Описательная часть акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки содержит систематизированное изложение документально подтвержденных фактов нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленных в ходе проверки, или указание на отсутствие таковых и связанных с этими фактами обстоятельств, имеющих значение для принятия обоснованного решения по результатам проверки.

Содержание описательной части акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки должно соответствовать следующим требованиям:

а) объективность и обоснованность. Отражаемые в акте факты должны являться результатом тщательно проведенной проверки, исключать фактические неточности, обеспечивать полноту вывода о несоответствии законодательству о налогах и сборах совершенных проверяемым лицом деяний (действий или бездействия).

По каждому отраженному в акте факту нарушения законодательства о налогах и сборах должны быть четко изложены:

- вид нарушения законодательства о налогах и сборах, способ и иные обстоятельства его совершения, налоговый период, к которому нарушение законодательства о налогах и сборах относится;

- оценка количественного и суммового расхождения между заявленными в налоговых декларациях (расчетах) данными, связанными с исчислением и уплатой (удержанием, перечислением) налогов (сборов), и фактическими данными, установленными в ходе проверки. Соответствующие расчеты должны быть включены в акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки или приведены в составе приложений к нему;

- ссылки на первичные бухгалтерские документы (с указанием в случае необходимости бухгалтерских проводок по счетам и порядка отражения соответствующих операций в регистрах бухгалтерского, налогового учета) и иные доказательства, подтверждающие наличие факта нарушения;

- квалификация совершенного правонарушения со ссылками на соответствующие нормы НК РФ, законодательных и иных нормативных правовых актов о налогах и сборах, которые нарушены проверяемым лицом;

- ссылки на заключения экспертов (в случае проведения экспертизы), протоколы допроса свидетелей, а также иные протоколы, составленные при производстве необходимых действий по осуществлению налогового контроля (в случае производства соответствующих действий).

Акт не должен содержать субъективных предположений проверяющих, не основанных на достаточных доказательствах.

б) полнота и комплексность отражения в акте всех существенных обстоятельств, имеющих отношение к фактам нарушений законодательства о налогах и сборах.

Каждый установленный в ходе проверки факт нарушения законодательства о налогах и сборах должен быть проверен полно и всесторонне. Изложение в акте обстоятельств допущенного проверяемым лицом нарушения должно основываться на результатах проверки всех документов, которые могут иметь отношение к излагаемому факту, а также на результатах проведения всех иных необходимых действий по осуществлению налогового контроля.

В акте должно обеспечиваться отражение всех существенных обстоятельств, относящихся к выявленным нарушениям, в том числе: сведений о непредставленных в налоговый орган налоговых декларациях (расчетах); о правильности и полноте отражения финансово-хозяйственных операций в налоговом учете; об источниках оплаты произведенных затрат; об обстоятельствах, исключающих применение мер ответственности за совершение налогоплательщиком нарушения, и т.д.

В случае если проверяемое лицо внесло в установленном порядке изменения в налоговую декларацию (расчет), а также уплатило недостающую сумму налога и соответствующие ей пени до момента назначения выездной (повторной выездной) налоговой проверки по данному налогу за данный период, то указанные изменения должны быть учтены налоговым органом при подготовке акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки. При представлении уточненных налоговых деклараций (расчетов) после назначения выездной (повторной выездной) налоговой проверки в акте проверки следует указать дату представления в налоговый орган уточненной налоговой декларации (расчета), ее регистрационный номер, суть внесенных изменений, период, к которому они относятся, а также данные об уплате причитающихся сумм налогов и пени;

в) четкость, лаконичность и доступность изложения. Содержащиеся в акте формулировки должны исключать возможность двоякого толкования; изложение должно быть кратким, четким, ясным, последовательным и по возможности доступным для лиц, не имеющих специальных познаний в области бухгалтерского и налогового учета;

г) системность изложения. Выявленные в процессе проверки нарушения должны быть сгруппированы в акте по разделам, пунктам и подпунктам в соответствии с характером нарушений и видами налогов (сборов), на неуплату (неполную уплату (удержание, перечисление)) которых данные нарушения повлияли, в разрезе соответствующих налоговых периодов.

Выявленные факты однородных массовых нарушений могут быть сгруппированы в ведомости, таблицы и другие материалы, прилагаемые к акту (приложения). В данном случае в тексте акта приводится изложение существа этих нарушений со ссылкой на конкретные нормы НК РФ или иных нормативных правовых актов, нарушенные проверенным лицом, а также общее количественное (суммовое) выражение последствий указанных нарушений и делается ссылка на соответствующие приложения к акту. При этом данные приложения должны содержать полный перечень однородных нарушений с указанием: периода, к которому они относятся; наименования, даты и номера документа, по которому совершена соответствующая операция; сущности операции; количественного (суммового) выражения последствий нарушения. Каждое из указанных приложений должно быть подписано составившим его проверяющим либо руководителем проверяющей группы (бригады).

Итоговая часть акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки должна содержать:

- сведения об общих суммах, выявленных при проведении проверки неуплаченных (не полностью уплаченных (неудержанных и неперечисленных)) налогов (сборов); об исчисленных в завышенных размерах налогах (сборах) с разбивкой по налогам (сборам) и налоговым периодам, сведения о других установленных проверкой фактах нарушений (об исчисленных для целей

налогообложения в завышенных размерах суммах убытков; о завышенных суммах налога на добавленную стоимость, предъявленных к возмещению из бюджета (при наличии); о неуплате и неперечислении налогов и т.д.). В случае ведения налоговым органом карточек "Расчеты с бюджетом" в разрезе бюджетов сумма налога (сбора), подлежащая уплате (перечислению) в бюджет, указывается как в целом по налогу (сбору), так и отдельно по каждому бюджету;

- предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений. Указанные предложения должны содержать перечень конкретных мер, направленных на пресечение выявленных в результате проверки нарушений и полное возмещение ущерба, понесенного государством в результате их совершения проверяемым лицом (взыскание недоимки по налогам и сборам, пени за несвоевременную уплату (неперечисление) налогов и сборов, приведение налогоплательщиком учета своих доходов (расходов) и объектов налогообложения в соответствие с установленным законодательством порядком и т.д.);

- выводы проверяющих о наличии в деяниях налогоплательщика признаков налоговых правонарушений. Данные выводы должны содержать указание на вид совершенных налогоплательщиком налоговых правонарушений со ссылкой на статьи НК РФ, предусматривающие ответственность за данный вид налоговых правонарушений;

- указание на количество листов приложений;

- указание на право представления возражений по результатам выездной (повторной выездной) налоговой проверки.

Акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки подписывается лицами, проводившими проверку, и лицом, в отношении которого проводилась проверка (его представителем).

До вручения лицу, в отношении которого проводилась проверка (его представителю), акт выездной (повторной выездной) налоговой проверки подлежит регистрации в налоговом органе.

При проведении повторной выездной налоговой проверки в порядке контроля за деятельностью налогового органа проверяющими составляется три экземпляра акта (при участии сотрудников органа внутренних дел - четыре экземпляра акта). При этом один экземпляр акта повторной выездной налоговой проверки остается в вышестоящем налоговом органе, второй экземпляр - проверяемому лицу, третий экземпляр - в инспекцию по месту постановки на учет проверяемого лица, четвертый экземпляр - в орган внутренних дел, сотрудники которого участвовали в проверке.

Акт налоговой проверки должен быть вручен лицу, в отношении которого проводилась проверка, или его представителю под расписку или передан иным способом, свидетельствующим о дате его получения указанным лицом (его представителем).

К акту прилагаются ведомости и таблицы, содержащие сгруппированные факты однородных массовых нарушений.

Акт по результатам камеральной налоговой проверки составляется в течение 10 рабочих дней по ее окончании (п. 1 ст. 100 НК РФ).

При подготовке акта камеральной налоговой проверки должностное лицо налогового органа обязано руководствоваться общими требованиями к составлению и содержанию акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки за исключением вводной части.

Вводная часть акта камеральной проверки должна содержать:

- номер акта проверки (присваивается акту при его регистрации в налоговом органе);

- наименование места составления акта камеральной налоговой проверки;

- дату акта проверки. Под указанной датой понимается дата подписания акта лицом, проводившим проверку;

- должность, фамилию, имя, отчество лица, проводившего проверку, его классный чин (при наличии), с указанием наименования налогового органа;

- сведения о налоговой декларации (расчете), на основе которой проведена камеральная налоговая проверка (наименование налога (сбора), дата представления, первичная либо уточненная (корректирующая), регистрационный номер, период);

- полное и сокращенное наименования организации либо фамилию, имя, отчество лица, представившего налоговую декларацию (расчет). В случае представления налоговой декларации (расчета) организацией по месту нахождения ее филиала, представительства помимо наименования организации указываются полное и сокращенное наименования филиала, представительства;

- идентификационный номер налогоплательщика (ИНН);

- код причины постановки на учет (КПП);

- указание на то, что проверка проведена в соответствии с НК РФ, иными актами законодательства о налогах и сборах;

- даты начала и окончания проверки;

- место нахождения организации (ее филиала, представительства) или место жительства физического лица;

- перечень документов, представленных проверяемым лицом, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа, на основе которых проведена проверка;

- сведения о мероприятиях налогового контроля, проведенных при осуществлении камеральной налоговой проверки: об истребовании документов (информации) и иных действиях, произведенных при осуществлении камеральной налоговой проверки;

- иные необходимые сведения.

Вручение акта камеральной налоговой проверки налогоплательщику (плательщику сборов, налоговому агенту) должностным лицом налогового органа производится аналогично вручению акта выездной налоговой проверки.

В случае, когда указанные выше лица уклоняются от получения акта налоговой проверки, на последней странице акта делается запись:

"

(должность, фамилия и инициалы руководителя организации (ее филиала, представительства, иного обособленного подразделения), или фамилия и инициалы индивидуального предпринимателя, или фамилия и инициалы физического лица, или фамилия и инициалы их представителя) от получения настоящего акта уклонился".

Запись заверяется подписью проверяющего (руководителя проверяющей группы (бригады)) с указанием соответствующей даты. При этом акт налоговой проверки направляется по почте заказным письмом по месту нахождения организации или месту жительства физического лица, индивидуального предпринимателя. Датой вручения акта в соответствии с п. 5 ст. 100 НК РФ считается шестой рабочий день считая с даты отправки заказного письма (см. также п. 1.13 Приложения 6 к Приказу ФНС России от 25.12.2006 N САЭ-3-06/892@).

В нарушение установленного порядка территориальные налоговые органы зачастую вручают (либо направляют) раздел акта выездной налоговой проверки руководителю (уполномоченному им лицу) филиала (представительства) и иного обособленного подразделения налогоплательщика-организации, составленный в соответствии с п. п. 3.6, 3.7 Методических указаний по проведению комплексных выездных налоговых проверок налогоплательщиков-организаций (налоговых агентов, плательщиков сборов), в состав которых входят филиалы (представительства) и иные обособленные подразделения, направленных для руководства и использования в контрольной работе Письмом Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 07.05.2001 N АС-6-16/369.

Федеральная налоговая служба обратила внимание на недопустимость таких действий и предупредила о персональной ответственности должностных лиц налоговых органов, виновных в указанных нарушениях (Письмо ФНС России от 19.03.2007 N ЧД-6-23/216@).

Лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка (его представитель), в случае несогласия с фактами, изложенными в акте налоговой проверки, а также с выводами и предложениями проверяющих в течение 15 рабочих дней со дня получения акта налоговой проверки вправе представить в соответствующий налоговый орган письменные возражения по указанному акту в целом или по его отдельным положениям. При этом налогоплательщик вправе приложить к письменным возражениям или в согласованный срок передать в налоговый орган документы (их заверенные копии), подтверждающие обоснованность своих возражений.

Вынесение решения о наложении штрафа

После составления и вручения налогоплательщику акта налоговой проверки начинается следующий этап налогового контроля - рассмотрение дела о налоговом нарушении и вынесение решения о наложении штрафа.

Дела о выявленных в ходе камеральной или выездной налоговой проверки налоговых правонарушений рассматриваются в порядке, предусмотренном ст. 101 НК РФ.

С 1 января 2007 г. налогоплательщик может быть привлечен к ответственности за налоговые правонарушения (за исключением предусмотренных ст. ст. 120, 122 и 123 НК РФ) также в ходе иных, помимо налоговых проверок, мероприятий налогового контроля (п. 2 ст. 100.1 НК РФ). Такие дела рассматриваются в порядке, предусмотренном ст. 101.4 НК РФ. Форма составляемого при этом налоговым органом акта об обнаружении налоговых правонарушений и Требования к его составлению утверждены Приказом ФНС России от 13.12.2006 N САЭ-3-06/860@.

В силу положений ст. 101 НК РФ акт и другие материалы налоговой проверки, в ходе которой были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, а также представленные проверяемым лицом (его представителем) письменные возражения по указанному акту должны

быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку, и решение по ним должно быть принято в течение 10 рабочих дней со дня истечения срока, предоставленного налогоплательщику для подачи возражений по акту (см. выше). Срок вынесения решения по акту может быть продлен, но не более чем на один месяц.

Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа извещает лицо, в отношении которого проводилась эта проверка, о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки.

Лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка, вправе участвовать в процессе рассмотрения материалов указанной проверки лично и (или) через своего представителя.

Если налогоплательщик или его представитель не приходят на рассмотрение, это не препятствует принятию решения по акту.

В случае необходимости получения дополнительных доказательств для подтверждения факта совершения нарушений законодательства о налогах и сборах или отсутствия таковых руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе вынести решение о проведении в срок, не превышающий один месяц, дополнительных мероприятий налогового контроля.

В решении о назначении дополнительных мероприятий налогового контроля излагаются обстоятельства, вызвавшие необходимость проведения таких мероприятий, указываются срок и конкретная форма их проведения.

В качестве дополнительных мероприятий налогового контроля может проводиться истребование документов, допрос свидетеля, проведение экспертизы.

По результатам рассмотрения материалов налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение:

- 1) о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения;
- 2) об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В решении указываются срок, в течение которого налогоплательщик вправе обжаловать решение, порядок обжалования в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу), а также наименование органа, его место нахождения, другие необходимые сведения.

Решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вступают в силу по истечении 10 рабочих дней со дня вручения налогоплательщику.

В случае подачи апелляционной жалобы на решение налогового органа в порядке, предусмотренном ст. 101.2 НК РФ, указанное решение вступает в силу со дня его утверждения вышестоящим налоговым органом полностью или в части.

В случае если вышестоящий налоговый орган, рассматривающий апелляционную жалобу, не отменит решение нижестоящего налогового органа, решение нижестоящего налогового органа вступает в силу с даты его утверждения вышестоящим налоговым органом.

В случае если вышестоящий налоговый орган, рассматривающий апелляционную жалобу, изменит решение нижестоящего налогового органа, то это решение с учетом внесенных изменений вступает в силу с даты принятия соответствующего решения вышестоящим налоговым органом.

Вступившее в силу решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения), которое не было обжаловано в апелляционном порядке, может быть обжаловано в вышестоящий налоговый орган.

По ходатайству лица, обжалующего решение налогового органа, вышестоящий налоговый орган вправе приостановить исполнение обжалуемого решения.

С 1 января 2009 г. решение налогового органа по результатам проверки может быть обжаловано в судебном порядке только после обжалования этого решения в вышестоящем налоговом органе. В случае обжалования такого решения в судебном порядке срок для обращения в суд исчисляется со дня, когда лицу, в отношении которого вынесено это решение, стало известно о вступлении его в силу.

Лицо, в отношении которого вынесено соответствующее решение, вправе исполнить решение полностью или в части до вступления его в силу. При этом подача апелляционной жалобы не лишает его этого права.

После вынесения решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе принять обеспечительные меры, направленные на обеспечение возможности исполнения указанного решения, если есть достаточные основания полагать, что непринятие этих мер может затруднить или сделать невозможным в дальнейшем исполнение такого решения и (или) взыскание недоимки, пеней и штрафов, указанных в решении. Для принятия обеспечительных мер руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение, вступающее в силу со дня его

вынесения и действующее до дня исполнения решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения либо до дня отмены вынесенного решения вышестоящим налоговым органом или судом.

Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе отменить обеспечительные меры и до указанного выше срока.

Обеспечительными мерами могут быть:

1) запрет на отчуждение (передачу в залог) имущества налогоплательщика без согласия налогового органа, который налагается последовательно в отношении:

- недвижимого имущества, в том числе не участвующего в производстве продукции (работ, услуг);

- транспортных средств, ценных бумаг, предметов дизайна служебных помещений;

- иного имущества, за исключением готовой продукции, сырья и материалов;

- готовой продукции, сырья и материалов.

При этом запрет на отчуждение (передачу в залог) имущества каждой последующей группы применяется в случае, если совокупная стоимость имущества из предыдущих групп, определяемая по данным бухгалтерского учета, меньше общей суммы недоимки, пеней и штрафов, подлежащей уплате на основании решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения;

2) приостановление операций по счетам в банке.

Приостановление операций по счетам в банке в порядке принятия обеспечительных мер может применяться только после наложения запрета на отчуждение (передачу в залог) имущества и в случае, если совокупная стоимость такого имущества по данным бухгалтерского учета меньше общей суммы недоимки, пеней и штрафов, подлежащей уплате на основании решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Приостановление операций по счетам в банке допускается в отношении разницы между общей суммой недоимки, пеней и штрафов, указанной в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решении об отказе в привлечении к ответственности, и стоимостью имущества, не подлежащего отчуждению (передаче в залог).

По просьбе лица, в отношении которого было вынесено решение о принятии обеспечительных мер, налоговый орган вправе заменить вышеназванные обеспечительные меры на:

1) банковскую гарантию, подтверждающую, что банк обязуется уплатить указанную в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения сумму недоимки, а также суммы соответствующих пеней и штрафов в случае неуплаты этих сумм принципалом в установленный налоговым органом срок;

2) залог ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, или залог иного имущества;

3) поручительство третьего лица.

Копия решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, а также копия решения о принятии обеспечительных мер и копия решения об отмене обеспечительных мер вручаются лицу, в отношении которого вынесено указанное решение, либо его представителю под расписку или передаются иным способом, свидетельствующим о дате получения налогоплательщиком соответствующего решения.

Несоблюдение должностными лицами налоговых органов этих требований может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом.

Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

Основаниями для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом могут являться и иные нарушения процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, если такие нарушения привели или могли привести к принятию руководителем (заместителем руководителя) налогового органа неправомерного решения.

По выявленным налоговым органом нарушениям, за которые физические лица или должностные лица организаций подлежат привлечению к административной ответственности, уполномоченное должностное лицо налогового органа, проводившее проверку, составляет протокол об административном правонарушении в пределах своей компетенции.

После вступления в силу решения налоговых органов о взыскании недоплаты налога, сбора, пеней, штрафа с налогоплательщика (плательщика сборов, налогового агента) этому лицу направляется требование об уплате соответствующих сумм в порядке и в сроки, установленные ст. ст. 69 и 101.3 НК РФ.

Если до 2007 г. налоговые органы имели право во внесудебном порядке взыскивать с налогоплательщиков только сумму недоплаты по налогу (сбору), пени и небольшие (до 50 000 руб.) штрафы, то с 1 января 2007 г. все налоговые санкции в полном объеме взимаются по решению налогового органа, а в суд ему придется обращаться только по поводу взыскания штрафа (п. п. 2 и 8 ст. 45 НК РФ):

1) с организации, которой открыт лицевой счет;

2) с организации или индивидуального предпринимателя, если их обязанность по уплате налога основана на изменении налоговым органом юридической квалификации сделки, совершенной таким налогоплательщиком, или статуса и характера деятельности этого налогоплательщика.

Подача иска в суд налоговым органом в этих случаях регулируется ст. 104 НК РФ. Дела о взыскании налоговых санкций по иску налоговых органов к организациям и индивидуальным предпринимателям рассматриваются арбитражными судами в соответствии с арбитражным процессуальным законодательством РФ.

Исполнение вступивших в законную силу решений судов о взыскании налоговых санкций производится в порядке, установленном законодательством об исполнительном производстве РФ.

Исполнение вступивших в законную силу решений судов о взыскании налоговых санкций с организаций, которым открыты лицевые счета, производится в порядке, установленном бюджетным законодательством РФ.

Штрафы за совершение налоговых правонарушений

Штрафные санкции за нарушение налогового законодательства разнообразны. Виды и размеры штрафов перечислены в гл. 16 "Виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение" и 18 "Виды нарушений банком обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, и ответственность за их совершение" НК РФ.

Штрафы за нарушения при постановке на налоговый учет

Так, нарушение налогоплательщиком установленного НК РФ срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе влечет взыскание штрафа в размере 5000 руб. (ст. 116).

Необходимым условием привлечения налогоплательщика к ответственности по ст. 116 НК РФ является нарушение им именно сроков подачи заявления о постановке на учет, установленных ст. 83 НК РФ.

То же нарушение на срок более 90 календарных дней влечет взыскание штрафа в размере 10 000 руб. (ст. 116 НК РФ).

МНС России своим Письмом от 08.08.2001 N ШС-6-14/613@ разъяснило, что ст. 83 НК РФ регламентируется порядок постановки на учет налогоплательщиков, а не принадлежащего им имущества. Поэтому на налогоплательщика, вставшего на учет в конкретном налоговом органе по одному из предусмотренных ст. 83 НК РФ оснований, не может быть возложена предусмотренная ст. 116 НК РФ ответственность за неподачу заявления о повторной постановке на учет или уклонение от повторной постановки на учет в том же самом налоговом органе по иному упомянутому в этой статье основанию. Это подтверждается также п. 39 Постановления Пленума ВАС РФ N 5.

Аналогичные разъяснения в отношении индивидуальных предпринимателей даны в Письме МНС России от 30.04.2002 N 14-3-04/889-7-Р543.

Напомним также, что ст. 15.3 КоАП РФ предусмотрено наложение административного штрафа на должностных лиц организации в размере от 5 до 10 МРОТ за нарушение установленного срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе или органе государственного внебюджетного фонда. А нарушение установленного срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе или органе государственного внебюджетного фонда, сопряженное с ведением деятельности без постановки на учет в этих органах, влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 20 до 30 МРОТ.

Если налогоплательщик не просто нарушает сроки постановки на учет в налоговом органе, а уклоняется от таковой, это правонарушение подпадает под действие ст. 117 НК РФ.

Ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе влечет взыскание штрафа в размере 10% доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 20 000 руб. Если налогоплательщик не встал на учет в течение более 90 календарных дней, взыскивается

штраф в размере 20% доходов, полученных за этот период, но не менее 40 000 руб. При этом под доходом следует понимать экономическую выгоду в денежной или натуральной форме, учитываемую в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемую в соответствии с гл. 23 "Налог на доходы физических лиц" (для индивидуальных предпринимателей) или 25 "Налог на прибыль организаций" (для юридических лиц) НК РФ (ст. 41 НК РФ).

Правоту этого суждения подтверждает, в частности, Постановление ФАС Московского округа от 03.07.2000 N КА-А40/2637-00, в котором суд указал, что нельзя признать обоснованным расчет штрафных санкций, предусмотренных ст. 117 НК РФ, от полученной организацией выручки. Доходом организации с учетом норм ст. 41 НК РФ признается не выручка, а прибыль, от суммы которой и рассчитывается штраф по ст. 117 НК РФ.

Провести границу между нарушением сроков и уклонением от постановки на учет, следуя формулировкам ст. ст. 116 и 117 НК РФ, очевидно, следует таким образом: если налогоплательщик не подал заявление о постановке на учет и при этом ведет деятельность, к нему может быть применена норма ст. 117, если деятельность отсутствует - ст. 116. При этом обязанность доказать факт ведения налогоплательщиком деятельности лежит на налоговом органе.

Пример. Организация приобрела вне места своего нахождения недвижимое имущество и сдала его в аренду (использует приобретенное имущество в целях извлечения дохода), не встав при этом на учет в налоговом органе в установленный срок. На нее может быть возложена ответственность, предусмотренная ст. 117 НК РФ.

Письмом МНС России от 08.08.2001 N ШС-6-14/613@ разъяснено, что на налогоплательщика, вставшего на учет в конкретном налоговом органе по одному из оснований, предусмотренных ст. 83 НК РФ, не может быть возложена ответственность, предусмотренная ст. 117 НК РФ, за уклонение от повторной постановки на учет в том же самом налоговом органе по иному упомянутому в этой статье основанию.

Отметим также, что в силу п. п. 1 - 9 ст. 83 НК РФ организация и индивидуальный предприниматель обязаны самостоятельно в установленные данной статьей порядке и сроки подать заявление о постановке на налоговый учет.

Пункт 10 ст. 83 НК РФ обязывает соответствующий налоговый орган в случае несоблюдения налогоплательщиком в установленные сроки своих обязанностей по постановке на налоговый учет принимать меры к учету такого налогоплательщика. При этом постановка налогоплательщика на учет по инициативе налогового органа не освобождает этого налогоплательщика от ответственности за нарушение срока постановки на налоговый учет (ст. 116 НК РФ) или уклонение от постановки на налоговый учет (ст. 117 НК РФ).

Одним из наиболее болезненных для налогоплательщика моментов в этой области является вопрос постановки на учет его обособленных подразделений.

В целях налогообложения обособленным подразделением организации признается любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места (или одно рабочее место - Письма МНС России от 29.04.2004 N 09-3-02/1912, Минфина России от 02.06.2005 N 03-02-07/1-132, Постановления ФАС Московского округа от 10.10.2002 N КА-А40/6733-02 и от 23.01.2003 N КА-А41/9052-02, Постановление ВАС РФ от 08.07.2003 N 2235/03 и др.).

Признание обособленного подразделения организации таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца.

При осуществлении организацией деятельности в Российской Федерации через обособленное подразделение заявление о постановке на учет такой организации подается в течение одного месяца со дня создания обособленного подразделения в налоговый орган по месту нахождения этого обособленного подразделения, если организация уже не состоит на учете по иным основаниям в налоговых органах на территории муниципального образования, в котором создано это обособленное подразделение (п. 4 ст. 83 НК РФ, Приказ МНС России от 03.03.2004 N БГ-3-09/178).

В иных случаях постановка организации на учет в налоговых органах по месту нахождения ее обособленных подразделений осуществляется налоговыми органами на основании сообщений в письменной форме, представляемых этой организацией в соответствии с п. 2 ст. 23 НК РФ. ФНС утверждены новые формы, рекомендуемые налогоплательщикам для сообщения сведений в налоговые органы начиная с 1 января 2007 г. (Приказ ФНС России от 09.11.2006 N САЭ-3-

09/778@). В них имеется форма N С-09-3 "Сообщение о создании на территории Российской Федерации обособленного подразделения".

В случае если несколько обособленных подразделений организации находятся в одном муниципальном образовании на территориях, подведомственных разным налоговым органам, постановка организации на учет может быть осуществлена налоговым органом по месту нахождения одного из ее обособленных подразделений, определяемым организацией самостоятельно.

Избежать постановки на налоговый учет по месту нахождения обособленного подразделения и в то же время не подвергнуться штрафам можно, если избежать создания рабочего места. Рабочее место определяется как место, где работник должен находиться или куда ему необходимо прибыть в связи с его работой и которое прямо или косвенно находится под контролем работодателя (ст. 209 ТК РФ). Если условия, создавшиеся в организации, иные, обособленного подразделения нет (Письма Минфина России от 05.08.2005 N 03-02-07/1-211, от 08.08.2006 N 03-02-07/1-212).

Например, работник может быть прикомандирован к объекту, на котором его работодатель выполняет работы, услуги, но объект принадлежит другой организации. При командировке место работы не меняется (ст. 167 ТК РФ). Работодатель не контролирует территорию пребывания работника и не оборудовал для него стационарное рабочее место. Эти условия исключают наличие обособленного подразделения.

Судебная практика. ООО "ЧОП "Охранник" работало без постановки на учет по месту оказания охранных услуг в школе и на механическом заводе. Контролирующие органы при проверке посчитали, что по месту нахождения названных объектов у ООО образовались обособленные подразделения, требующие постановки на учет.

Организация обратилась в суд с заявлением об отмене примененных по результатам проверки санкций.

Суд постановил, что организация не создавала обособленного подразделения на территории своих клиентов, так как не оборудовала там рабочие места. Фирма использовала площади, предоставленные школой и заводом на безвозмездной основе. Сотрудники "ЧОП Охранник" выполняли свои обязанности по охране объекта по командировочному предписанию и отчитывались перед своей организацией, как за командировку (Постановление ФАС Московского округа от 05.12.2003 N КА-А41/9770-03).

Однако если доказано, что в арендованном помещении ведется деятельность, рабочие места находятся под контролем работодателя, то это подтверждает наличие обособленного подразделения.

В то же время, если бы не были представлены доказательства ведения деятельности по соответствующему адресу, сам факт аренды помещения не являлся бы основанием для признания его обособленным подразделением (см., например, Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 04.05.2005 N А33-6795/04-С4-Ф02-1820/05-С1: суд отказал налоговому органу во взыскании штрафа за нарушение срока постановки на учет, поскольку заявителем не представлены доказательства того, что ответчиком фактически были созданы стационарные рабочие места в арендованном помещении по указанному адресу и велась деятельность через указанное обособленное подразделение).

Не будет аргументом в пользу налогового органа также факт аренды жилого помещения. На этом основании нельзя утверждать, что на соответствующей территории организация ведет деятельность (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 22.12.2003 N Ф04/6401-1134/А75-2003).

Можно привести еще целый ряд арбитражных дел, которые выиграли налогоплательщики: Постановления ФАС Центрального округа от 18.02.2002 N А14-6918-01/251/10, Дальневосточного округа от 06.06.2003 N Ф03-А04/03-2/1204, Московского округа от 20.07.2005 N КА-А41/6546-05 и др.

Если работники трудятся на дому и налогоплательщик не оборудовал для них стационарные рабочие места, образование обособленного подразделения также не последует. Работа на дому должна быть закреплена в трудовых договорах с сотрудниками.

Решает проблему и заключение гражданско-правовых договоров с физическими лицами вместо установления трудовых отношений.

Штраф за несообщение об открытии счета

Нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке (ст. 118 НК РФ) влечет взыскание штрафа в размере 5000 руб. Пунктом 2 ст. 23 НК РФ определена

обязанность налогоплательщика письменно уведомить налоговый орган об открытии или закрытии банковских счетов в течение семи рабочих дней после совершения такой операции.

Наряду с налоговой ответственностью налогоплательщика-организации нарушение установленного срока представления в налоговый орган или орган государственного внебюджетного фонда информации об открытии или о закрытии счета в банке или иной кредитной организации влечет наложение административного штрафа на ее должностных лиц в размере от 10 до 20 минимальных размеров оплаты труда (ст. 15.4 КоАП РФ).

Штраф за непредставление налоговой декларации

Еще один вид налогового правонарушения - непредставление налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета. Оно, в зависимости от степени просрочки, влечет взыскание штрафа в размере 5% суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30% указанной суммы и не менее 100 руб. (п. 1 ст. 119 НК РФ), а непредставление налогоплательщиком налоговой декларации в налоговый орган в течение более 180 дней по истечении установленного законодательством о налогах срока - взыскание штрафа в размере 30% суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, и 10% суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц начиная со 181-го дня (п. 2 ст. 119 НК РФ).

Таблица, в которой указано, какой день считается днем подачи декларации в зависимости от способа, избранного налогоплательщиком, приведена на с. 17. Некоторые проблемы могут возникнуть с определением дня сдачи отчетности только при пользовании телекоммуникационными каналами связи, поскольку налоговый орган обязан передать налогоплательщику квитанцию о приеме декларации в электронном виде.

В соответствии с п. 3.2 Регламента принятия и ввода в автоматизированную информационную систему налоговых органов данных, представляемых налогоплательщиками налоговых деклараций, иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов, и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом МНС России от 04.02.2004 N БГ-3-06/76 (далее - Регламент), датой представления налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности считается дата их отправки по телекоммуникационным каналам связи, зафиксированная в подтверждении специализированного оператора связи.

В п. 6.10 Методических рекомендаций, утвержденных Приказом МНС России от 10.12.2002 N БГ-3-32/705@ "Об организации и функционировании системы представления налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи" (далее - Методические рекомендации) указано, что налоговая декларация (бухгалтерская отчетность) считается представленной в налоговый орган, если налогоплательщик получил подтверждение, подписанное электронной цифровой подписью специализированного оператора связи.

Согласно п. 3.3.1 Регламента налоговый орган подтверждает факт представления налогоплательщиком налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности в электронном виде, высылая по телекоммуникационным каналам связи квитанцию об их приеме после проверки требований к оформлению документов, определенных в п. п. 3.4.1 и 3.4.2 Регламента.

Пунктом 3.4.1 Регламента налоговые декларации и бухгалтерская отчетность, представленные по телекоммуникационным каналам связи, в обязательном порядке проходят программный контроль, предусматривающий подтверждение подлинности электронной цифровой подписи (ЭЦП) отправителя, и проверку соответствия формату представления налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности в электронном виде.

Согласно п. 6.13 Методических рекомендаций бухгалтерская отчетность и налоговые декларации в электронном виде, представленные в соответствии с требованиями, установленными законодательством и Регламентом, являются оригиналами, имеют юридическую силу, подлежат хранению в хранилище юридически значимых документов и могут использоваться в качестве доказательств в суде, а также при рассмотрении споров в досудебном порядке.

Налоговая декларация, направленная по телекоммуникационным каналам связи в срок, установленный для представления этих деклараций и бухгалтерской отчетности, что подтверждено специализированным оператором связи и подлинностью ЭЦП отправителя (по данным налогового органа), считается представленной в налоговый орган. Ответственность, установленная ст. 119 НК РФ, в этом случае не применяется.

В соответствии с п. 6.7.6 Регламента в случае, если налогоплательщик не получил от налогового органа в установленное время квитанцию о приеме налоговой декларации (бухгалтерской отчетности) в электронном виде и/или протокол входного контроля, он заявляет о данном факте налоговому органу и/или оператору и при необходимости повторяет процедуру

сдачи налоговой декларации. Это избавит его от штрафных санкций (Письмо Минфина России от 24.04.2006 N 03-02-07/1-106).

Следует обратить внимание на то, что сумма штрафа определяется ежемесячно, но не изменяется в зависимости от того, просрочен полный или неполный месяц.

Пример. Налогоплательщику будет начислен штраф в размере 5% суммы налога, подлежащего уплате на основе декларации, независимо от того, 22 марта или 20 апреля будет представлена налоговая декларация, которую следовало подать 20 марта.

МНС России своим Письмом от 28.09.2001 N ШС-6-14/734 разъяснило, что одновременное привлечение налогоплательщика к ответственности на основании п. п. 1 и 2 ст. 119 НК РФ является неправомерным. Моментом обнаружения правонарушения в виде непредставления налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации, с которого у налоговых органов возникает право обратиться в суд с иском о взыскании налоговой санкции, предусмотренной ст. 119 НК РФ, и с которого ведется отсчет срока давности взыскания налоговой санкции, следует считать день фактической подачи в налоговый орган налоговой декларации и регистрации в налоговом органе представленного с просрочкой документа.

Согласно п. 15 Информационного письма ВАС РФ от 17.03.2003 N 71 предусмотренный ст. 119 НК РФ штраф не может быть взыскан в случае несвоевременного представления налогоплательщиком расчета авансовых платежей.

Законодательством не установлена ответственность за непредставление или несвоевременное представление декларации по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование (Информационное письмо ВАС РФ от 14.03.2006 N 106).

Судебная практика. Налоговый орган обратился в арбитражный суд с заявлением о взыскании с акционерного общества штрафа, предусмотренного п. 1 ст. 119 НК РФ, за непредставление декларации по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование.

Общество заявленное требование не признало, указав, что в п. 1 ст. 119 НК РФ закреплена ответственность за непредставление в установленный законом срок налоговой декларации; декларация по страховым взносам налоговой в смысле ст. 80 НК РФ не является, так как страховые взносы на обязательное пенсионное страхование к налоговым платежам не относятся.

Общество полагало, что его действия должны быть квалифицированы по п. 3 ст. 27 Федерального закона от 15.12.2001 N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" (далее - Закон N 167-ФЗ).

Арбитражный суд в удовлетворении заявленного требования отказал по следующим основаниям.

Ответственность, предусмотренная п. 3 ст. 27 Закона N 167-ФЗ, к данным отношениям применена быть не может, поскольку она установлена за неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений, которые в соответствии с данным Законом лицо должно было сообщить в орган ПФР.

Декларация по страховым взносам в соответствии с п. 6 ст. 24 Закона N 167-ФЗ представляется не в орган ПФР, а в налоговый орган. Абзац 5 п. 2 этой статьи устанавливает обязанность представления страховщику (органу ПФР) расчета с отметкой налогового органа, под которым понимается документ, содержащий данные об исчисленных и уплаченных суммах авансовых платежей (абз. 3 п. 2 ст. 24 Закона N 167-ФЗ, абз. 5 п. 3 ст. 243 НК РФ), но не данные о сумме страхового взноса по итогам года (отражаемые в декларации). Данные о сумме страхового взноса по итогам расчетного периода (года) относятся к сведениям, представляемым в орган ПФР налоговым органом на основании п. 7 ст. 243 НК РФ.

В связи с изложенным суд признал неправомерной позицию общества в отношении того, что совершенные им действия охватываются нормами об ответственности, предусмотренными Законом о пенсионном страховании.

При этом, однако, суд согласился с доводом ответчика в части невозможности применения ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 119 НК РФ. Исходя из положений Закона N 167-ФЗ и НК РФ страховые взносы на обязательное пенсионное страхование не отвечают понятию налога, закрепленному в ст. 8 НК РФ. Установленная в ст. 119 НК РФ ответственность может быть применена лишь за непредставление налоговой декларации, под определение которой, данное в ст. 80 НК РФ, декларация по страховым взносам не подпадает.

Вместе с тем неправомерно и применение ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 126 НК РФ. Декларация по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование хотя и является документом, необходимым для осуществления налогового контроля по единому социальному налогу, представляется в налоговый орган согласно Закону N 167-ФЗ, не относящемуся к актам законодательства о налогах и сборах. Ответственность же, установленная п. 1 ст. 126 НК РФ,

применяется лишь за непредставление документов, предусмотренных самим НК РФ или иными актами законодательства о налогах и сборах.

При таких обстоятельствах суд отказал в привлечении акционерного общества к ответственности, указав, что ответственность за совершенное им деяние действующим законодательством не предусмотрена.

ВАС также определил, что несвоевременное представление налоговым агентом по налогу на прибыль расчета по выплаченным налогоплательщикам доходам не образует состава правонарушения, предусмотренного ст. 119 НК РФ (п. 13 Информационного письма ВАС РФ от 22.12.2005 N 98).

За нарушение установленных законодательством о налогах и сборах сроков представления налоговой декларации в налоговый орган по месту учета предусмотрена и административная санкция - наложение административного штрафа на должностных лиц организаций в размере от 3 до 5 МРОТ (ст. 15.5 КоАП РФ).

Штрафы за грубое нарушение правил учета доходов и расходов

Грубым является нарушение организацией правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, если эти деяния:

- совершены в течение одного налогового периода, что влечет взыскание штрафа в размере 5000 руб.;
- совершены в течение более одного налогового периода, что влечет взыскание штрафа в размере 15 000 руб.;
- повлекли занижение налоговой базы, за что взыскивается штраф в размере 10% суммы неуплаченного налога, но не менее 15 000 руб.

Если занижение налоговой базы, повлекшее неуплату или неполную уплату сумм налога, произошло по иным основаниям, чем указано в абз. 3 п. 3 ст. 120 НК РФ, организация-налогоплательщик несет ответственность, предусмотренную ст. 122 НК РФ.

Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения для целей ст. 119 НК РФ, устанавливающей меры ответственности, понимается отсутствие первичных документов, счетов-фактур или регистров бухгалтерского учета, систематическое (2 раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика. При этом при применении санкций, предусмотренных п. п. 1 и 2 ст. 120 НК РФ, не принимается в расчет, сказалось ли данное нарушение на сумме уплаченного налога.

Поскольку в ст. 120 НК РФ не указано однозначно, что под первичными документами понимаются в том числе и первичные документы налогового учета, а содержание указанной нормы не исключает понимания под первичными документами только документов бухгалтерского учета, привлечение к ответственности в данном случае недопустимо (Постановление ВАС РФ 07.10.2003 N 4243/03, Письмо МНС России от 12.05.2004 N 14-3-03/1712-6).

Важно помнить, что продолжительность налогового периода устанавливается НК РФ конкретно для каждого налога.

Пример. Несвоевременное отражение выручки с августа по ноябрь 2006 г. совершается в течение одного налогового периода по налогу на прибыль, но в течение нескольких - по налогу на добавленную стоимость. В данном случае для квалификации правонарушения налоговый орган будет принимать в расчет наименьший из этих периодов, т.е. период по налогу на добавленную стоимость, равный одному месяцу.

Одним из признаков налогового правонарушения по ст. 120 НК РФ является "неправильность" и "несвоевременность" отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности хозяйственных операций, что означает искажение в первичных документах, регистрах бухгалтерского учета как содержания хозяйственных операций, так и ее измерителей, неверное указание размеров денежных сумм, количества материальных ценностей и т.д.

Формулировка п. 1 ст. 120 НК РФ, как разъясняет Минфин (Письмо от 01.07.2004 N 07-02-14/160), допускает привлечение к ответственности налогоплательщиков в случае завышения налоговой базы, если налоговой службой будет установлено неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика.

Следовательно, наличие у налогоплательщика переплаты не может являться основанием для освобождения его от ответственности.

Письмом МНС России от 28.09.2001 N ШС-6-14/734 разъяснено применение ст. 120 НК РФ к налоговым агентам в случае неведения ими налоговых карточек по учету доходов и налога на доходы физических лиц (форма N 1-НДФЛ). В соответствии с пп. 3 п. 3 ст. 24 НК РФ налоговые агенты обязаны вести учет выплаченных налогоплательщикам доходов, удержанных и перечисленных в бюджеты (внебюджетные фонды) налогов, в том числе персонально по каждому налогоплательщику.

Документом налогового учета, на основе которого налоговые агенты представляют в налоговые органы сведения о доходах физических лиц, а также выдают физическим лицам справки о доходах, является форма N 1-НДФЛ.

Таким образом, форма N 1-НДФЛ "Налоговая карточка по учету доходов и налога на доходы физических лиц" является первичным документом налогового учета.

То есть ответственность, предусмотренная ст. 120 НК РФ, может быть применена к налоговым агентам за отсутствие ведения такого первичного документа, как форма N 1-НДФЛ.

Конституционный Суд РФ в Определении от 18.01.2001 N 6-О указал, что положения п. п. 1 и 3 ст. 120 НК РФ, определяющие недостаточно разграниченные между собой составы налоговых правонарушений, не могут применяться одновременно в качестве основания привлечения к ответственности за совершение одних и тех же неправомерных действий, что не исключает возможности их самостоятельного применения на основе оценки судом фактических обстоятельств конкретного дела и с учетом конституционно-правового смысла составов налоговых правонарушений.

За предусмотренные ст. 120 НК РФ правонарушения предусмотрена и уголовная ответственность (ст. ст. 198 и 199 УК РФ).

Штрафы за недоплату, неперечисление налога

Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога (сбора) или других неправомерных действий (бездействия) влечет взыскание штрафа в размере 20% неуплаченных сумм налога (сбора) (п. 1 ст. 122 НК РФ).

Те же деяния, совершенные умышленно, влекут взыскание штрафа в размере 40% неуплаченных сумм налога (сбора).

Санкции, предусмотренные п. п. 1 и 3 ст. 120 и п. 1 ст. 122 НК РФ, не могут применяться одновременно за одно и то же нарушение. Выбор статьи определяется причиной занижения налоговой базы и неуплаты (неполной уплаты) налога. Если причиной было грубое нарушение правил учета, должны применяться нормы ст. 120, во всех остальных случаях - ст. 122 НК РФ (см. Постановление Президиума ВАС РФ от 21.05.2002 N 3097/01, Определение Конституционного Суда РФ от 18.01.2001 N 6-О).

Согласно п. 3 ст. 58 НК РФ нарушение порядка исчисления и (или) уплаты авансовых платежей не может рассматриваться в качестве основания для привлечения лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах, т.е. за неуплату или неполную уплату авансовых платежей штраф не может быть наложен.

В п. 42 Постановления Пленума ВАС РФ N 5 указано, что при применении ст. 122 НК РФ "неуплата или неполная уплата сумм налога" означает возникновение у налогоплательщика задолженности перед соответствующим бюджетом (внебюджетным фондом) по уплате конкретного налога в результате совершения указанных в данной статье деяний (действий или бездействия). В связи с этим, если в предыдущем периоде у налогоплательщика имеется переплата определенного налога, которая перекрывает или равна сумме того же налога, заниженной в последующем периоде и подлежащей уплате в тот же бюджет (внебюджетный фонд), и указанная переплата не была ранее зачтена в счет иных задолженностей по данному налогу, состав правонарушения, предусмотренный ст. 122 НК РФ, отсутствует, поскольку занижение суммы налога не привело к возникновению задолженности перед бюджетом (внебюджетным фондом) в части уплаты конкретного налога (такая же позиция приведена в Письме Минфина России от 29.09.2005 N 03-02-07/1-251).

Если же у налогоплательщика имеется переплата налога в более поздние периоды по сравнению с тем периодом, когда возникла задолженность, налогоплательщик может быть освобожден от ответственности, предусмотренной ст. 122, только при соблюдении им условий, определенных п. 4 ст. 81 НК РФ, а именно в случае подачи им заявления о дополнении и изменении налоговой декларации после истечения срока подачи налоговой декларации и срока уплаты налога. Налогоплательщик освобождается от налоговой ответственности, если указанное заявление налогоплательщик подал до момента, когда он узнал об обнаружении налоговым органом нарушения либо о назначении выездной налоговой проверки. Условием освобождения от

ответственности является уплата недостающей суммы налога, соответствующих ей пеней до подачи заявления.

В случае если на момент подачи в налоговый орган заявления о внесении изменений в налоговую декларацию имелась переплата по тому же налогу и налогоплательщиком подано заявление в этот налоговый орган о зачете суммы излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки, возникшей за предыдущий налоговый период, на основании п. 5 ст. 78 НК РФ, а также если эта переплата перекрывает или равна сумме недоимки, то оснований для привлечения налогоплательщика к ответственности, предусмотренной ст. 122 НК РФ, не имеется.

Решение о наложении рассматриваемого штрафа должно быть мотивировано налоговым органом как в акте налоговой проверки, так и в решении о привлечении налогоплательщика к ответственности.

За предусмотренные ст. 122 НК РФ правонарушения предусмотрена и уголовная ответственность (ст. ст. 198 и 199 УК РФ).

Неправомерное неперечисление (неполное перечисление) сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом в силу ст. 123 НК РФ, влечет взыскание штрафа в размере 20% суммы, подлежащей перечислению. Согласно п. 44 Постановления Пленума ВАС РФ N 5 указанное правонарушение может быть вменено налоговому агенту только в том случае, когда он имел возможность удержать соответствующую сумму у налогоплательщика, имея в виду, что удержание осуществляется из выплачиваемых налогоплательщику денежных средств. При этом взыскание штрафа за неправомерное неперечисление (неполное перечисление) сумм налога налоговым агентом производится независимо от того, была ли соответствующая сумма удержана последним у налогоплательщика.

С налогового агента также взыскиваются пени за несвоевременную уплату налога (см., например, Постановление ВАС РФ от 16.05.2006 N 16058/05).

В то же время не может быть взыскана с налогового агента собственно сумма налога, не удержанная им с налогоплательщика (ст. 24 НК РФ, Постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 17.01.2000 N Ф04/148-925/А45-99, Северо-Западного округа от 12.09.2000 N 2056).

Если у налогового агента по НДС сложилась ситуация, препятствующая удержанию налога с налогоплательщика вплоть до конца налогового периода (например, доход выплачен в натуральной форме и других доходов - денежных - не предвидится, нет источника для удержания налога), налоговый агент обязан в течение одного месяца с момента возникновения соответствующих обстоятельств письменно сообщить в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и сумме задолженности налогоплательщика по форме N 2-НДФЛ (п. 5 ст. 226 НК РФ, Письма МНС России от 28.09.2001 N ШС-6-14/734, ФНС России от 24.01.2005 N 04-1-03/800, от 02.03.2006 N 04-1-03/115, от 15.06.2006 N 04-1-03/318).

Штраф за несоблюдение порядка владения,
пользования и (или) распоряжения имуществом,
на которое наложен арест

Статья 125 НК РФ устанавливает штраф в размере 10 000 руб. за несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест. По условиям п. 2 ст. 77 НК РФ арест может быть полным или частичным. При полном аресте собственник лишается права распоряжаться арестованным имуществом, а владеть и пользоваться им может с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа.

При частичном аресте собственник может владеть, пользоваться и распоряжаться арестованным имуществом с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа.

Штрафы за непредставление в налоговые органы
документов и сведений

Статья 126 НК РФ предусматривает штраф за непредставление сведений, необходимых для осуществления налогового контроля. Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли) (ст. 82 НК РФ). Таким образом, сфера применения ст. 126 - нарушения, выразившиеся в препятствовании проведению налоговых проверок, несообщении запрошенных налоговым органом сведений, непредставлении документов, отличных от налоговой отчетности, и всяческих уведомлений, направление которых налогоплательщиком (налоговым агентом) в налоговый орган не связано с осуществлением контрольных мероприятий.

Непредставление в установленный срок налогоплательщиком (плательщиком сборов, налоговым агентом) в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных НК

РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах, влечет взыскание штрафа в размере 50 руб. за каждый непредставленный документ (ст. 126 НК РФ).

Например, штраф 50 руб. может быть наложен за каждый из документов:

1) для налогоплательщиков:

- входящих в бухгалтерскую отчетность (пп. 5 п. 1 ст. 23 НК РФ);
- необходимых для исчисления и уплаты налогов (пп. 4, 6 п. 1 ст. 23 НК РФ);
- запрашиваемых должностным лицом налогового органа (ст. ст. 93, 93.1 НК РФ);

2) для налоговых агентов:

- необходимых для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов (пп. 4 п. 3 ст. 24 НК РФ);

- запрашиваемых должностным лицом налогового органа (ст. ст. 93, 93.1 НК РФ).

Часть 2 ст. 126 предусматривает наложение штрафа в размере 5000 руб. за непредставление налоговому органу сведений о налогоплательщике, выразившееся в отказе организации представить имеющиеся у нее документы, предусмотренные НК РФ, со сведениями о налогоплательщике по запросу налогового органа, а равно иное уклонение от предоставления таких документов либо предоставление документов с заведомо недостоверными сведениями, если такое деяние не содержит признаков нарушения законодательства о налогах и сборах, предусмотренного ст. 135.1 НК РФ (санкция применима в том числе и при проведении встречных проверок, если налогоплательщик располагал необходимыми документами, запрошенными налоговым органом, но отказался представить их в установленный срок).

Нормы ст. 126 не могут применяться за непредставление налоговых деклараций, так как за это ст. 119 НК РФ предусмотрен отдельный штраф. Обе санкции за одно нарушение не налагаются (п. 18 Информационного письма ВАС РФ от 17.03.2003 N 71).

Неправомерно применение ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 126 НК РФ, в случае неподдачи декларации по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование. Хотя декларация является документом, необходимым для осуществления налогового контроля по единому социальному налогу, она представляется в налоговый орган согласно Закону о пенсионном страховании, не относящемуся к актам законодательства о налогах и сборах. Ответственность же, установленная п. 1 ст. 126 НК РФ, применяется лишь за непредставление документов, предусмотренных самим НК РФ или иными актами законодательства о налогах и сборах (п. 8 Информационного письма ВАС РФ от 14.03.2006 N 106).

Письмом от 28.09.2001 N ШС-6-14/734 МНС России также разъяснено порядок привлечения к ответственности по ст. 126 налогового агента за непредоставление сведений о доходе, полученном от него индивидуальным предпринимателем. Как следует из ст. 230 НК РФ, налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах, выплаченных индивидуальным предпринимателям за приобретенные у них товары, продукцию или выполненные работы (оказанные услуги) в том случае, если эти индивидуальные предприниматели не предъявили налоговому агенту документы, подтверждающие их государственную регистрацию в качестве предпринимателей без образования юридического лица и постановку на учет в налоговых органах.

При непредставлении индивидуальным предпринимателем вышеуказанных документов у налогового агента не имеется оснований считать, что данное физическое лицо, у которого он приобрел товар, продукцию или которое выполнило для него работу (оказало услуги), является предпринимателем, а следовательно, в данном случае налоговый агент, являющийся источником дохода, должен исчислить, удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате за счет любых денежных средств, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику, и уплатить сумму налога в бюджет.

С учетом изложенного в данном случае при непредставлении налоговым агентом в установленный срок предусмотренных ст. 230 НК РФ сведений применение к налоговым агентам ответственности, установленной ст. 126 НК РФ, будет являться правомерным.

При привлечении налоговых агентов к ответственности за несвоевременное представление сведений о сумме задолженности при невозможности взыскания налога у источника получения дохода важно следующее.

Согласно п. 5 ст. 226 НК РФ при невозможности удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога налоговый агент обязан в течение одного месяца с момента возникновения соответствующих обстоятельств письменно сообщить в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и сумме задолженности налогоплательщика. Невозможностью удержать налог, в частности, признаются случаи, когда заведомо известно, что период, в течение которого может быть удержана сумма начисленного налога, превысит 12 месяцев.

За непредставление в установленный срок налоговым агентом в налоговые органы вышеуказанных сведений налоговый агент подлежит привлечению к ответственности, установленной ст. 126 НК РФ, в аналогичном порядке как при привлечении налоговых агентов к

ответственности за несвоевременное представление сведений о выплаченных физическим лицам доходах с учетом разъяснений, содержащихся в п. 45 Постановления Пленума ВАС РФ N 5.

Интересна сложившаяся арбитражная практика в отношении санкций за непредоставление документов на магнитных носителях. Арбитражный суд указал, что информация на магнитных носителях идентична документам на бумажном носителе: один документ - один файл (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 15.08.2000 N А56-8550/00).

Президиум ВАС РФ в Постановлении N 5 (п. 45) также указал на то, что каждый документ (справка), касающийся конкретного налогоплательщика, является отдельным документом независимо от способа его представления в налоговый орган: на бумажном или магнитном носителе. Те же правила содержатся в Письме МНС России от 11.05.2001 N БГ-6-18/377@.

Напомним также, что ст. 15.6 КоАП РФ установлена административная ответственность за правонарушения, которым посвящена ст. 126 НК РФ. Непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок либо отказ от представления в налоговые органы, таможенные органы и органы государственного внебюджетного фонда оформленных в установленном порядке документов и (или) иных сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, а равно представление таких сведений в неполном объеме или в искаженном виде карается наложением административного штрафа на граждан в размере от 1 до 3 МРОТ; на должностных лиц организаций - от 3 до 5 МРОТ.

За неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений, которые в соответствии с НК РФ это лицо должно сообщить налоговому органу, при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного ст. 126 НК РФ, предусмотрен штраф в размере 1000 руб. За повторное такое деяние в течение календарного года налагается штраф в размере 5000 руб.

Сфера применения этой статьи - нарушения должностных лиц регистрирующих органов, в обязанности которых входит уведомление налогового органа о приобретении налогоплательщиком имущества и других событиях, предусмотренных ст. 85 НК РФ. Статья также применяется при нарушениях налогоплательщиком (плательщиком сборов, налоговым агентом) правил уведомления налогового органа о некоторых событиях вне рамок проведения налогового контроля. К сведениям, за несообщение или несвоевременное сообщение которых может быть привлечен к ответственности по ст. 129.1 НК РФ налогоплательщик, например, относятся сведения:

- об участии в российских и иностранных организациях;
- об объявлении несостоятельности, о ликвидации или реорганизации;
- об изменении места нахождения организации;
- об изменениях в учредительных документах организаций, в том числе связанных с образованием новых филиалов и представительств;
- о разрешении заниматься лицензируемыми видами деятельности.

Ответственность возлагается на налогового агента, если он не сообщит или сообщит несвоеременно (по истечении месячного срока с момента, когда ему стало известно о наступлении соответствующих обстоятельств) налоговому органу о невозможности удержать налог у налогоплательщика и о сумме задолженности налогоплательщика.

Федеральная налоговая служба утверждает формы различных уведомлений, заявлений налогоплательщиков, справок. Если бланки этих форм носят рекомендательный характер, то к налогоплательщикам, подавшим документы в произвольной форме, санкции ст. 126 не применимы.

Пример. Организация стала учредителем ООО, о чем она в установленный срок сообщила в свой налоговый орган в соответствии с п. 2 ст. 23 НК РФ. Однако в своем сообщении организация не соблюла форму N С-09-2 "Сообщение об участии в российских и иностранных организациях", утвержденную Приказом ФНС России от 09.11.2006 N САЭ-3-09/778@ и рекомендованную налогоплательщикам для сообщения сведений. Налоговый орган обязан принять сообщение и никакие санкции за несоблюдение указанной формы налагать на налогоплательщика не может.

Статья 129.2 НК РФ предусматривает санкции за нарушение порядка регистрации объектов игорного бизнеса, а гл. 18 НК РФ - санкции, применяемые к банкам за нарушение требований налогового законодательства.

Порядок взыскания налоговых штрафов

На основании принятого налоговым органом и вступившего в силу решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения налоговый орган в порядке, предусмотренном ст. ст. 69 и 101.3 НК РФ, направляет требование об уплате налога (сбора), соответствующих пеней, а также штрафа.

С 2007 г. налоговые штрафы взыскиваются во внесудебном порядке. Налоговый кодекс РФ делает только следующие исключения - взыскание налога в судебном порядке производится в следующих случаях (п. 2 ст. 45 НК РФ):

1) с организации, которой открыт лицевой счет;
 2) в целях взыскания недоимки, числящейся более трех месяцев за организациями, являющимися в соответствии с гражданским законодательством РФ зависимыми (дочерними) обществами (предприятиями), с соответствующих основных (преобладающих, участвующих) обществ (предприятий) в случаях, когда на счета последних в банках поступает выручка за реализуемые товары (работы, услуги) зависимых (дочерних) обществ (предприятий), а также за реализуемые товары (работы, услуги) зависимых (дочерних) обществ (предприятий), когда на их счета в банках поступает выручка за реализуемые товары (работы, услуги) основных (преобладающих, участвующих) обществ (предприятий);

3) с организации или индивидуального предпринимателя, если их обязанность по уплате налога основана на изменении налоговым органом юридической квалификации сделки, совершенной таким налогоплательщиком, или статуса и характера деятельности этого налогоплательщика.

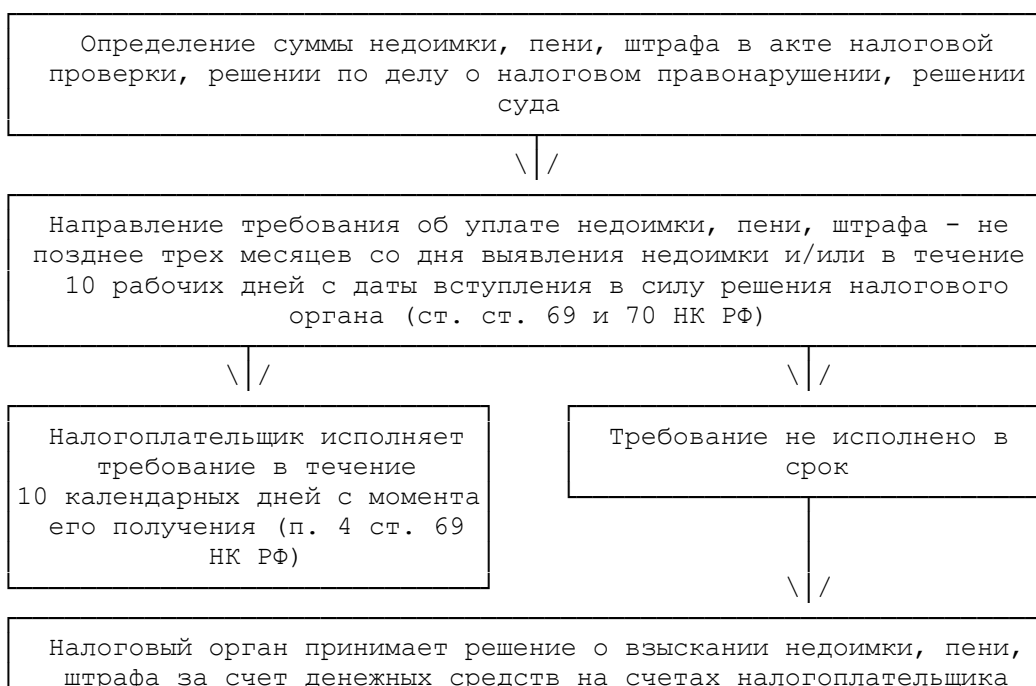
В названных исключительных ситуациях до обращения в суд налоговый орган обязан предложить налогоплательщику добровольно уплатить соответствующую сумму налоговой санкции (ст. 104 НК РФ). В случае если лицо, привлекаемое к ответственности за совершение налогового правонарушения, отказалось добровольно уплатить сумму налоговой санкции или пропустило срок уплаты, указанный в требовании, налоговый орган обращается в суд с иском о взыскании с данного лица налоговой санкции. Исковое заявление о взыскании налоговой санкции с организации или индивидуального предпринимателя подается в арбитражный суд, а с физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, - в суд общей юрисдикции. К исковому заявлению прилагаются решение налогового органа и другие материалы дела, полученные в процессе налоговой проверки. В необходимых случаях одновременно с подачей искового заявления о взыскании налоговой санкции с лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения, налоговый орган может направить в суд ходатайство об обеспечении иска в порядке, предусмотренном гражданским процессуальным законодательством РФ и арбитражным процессуальным законодательством РФ.

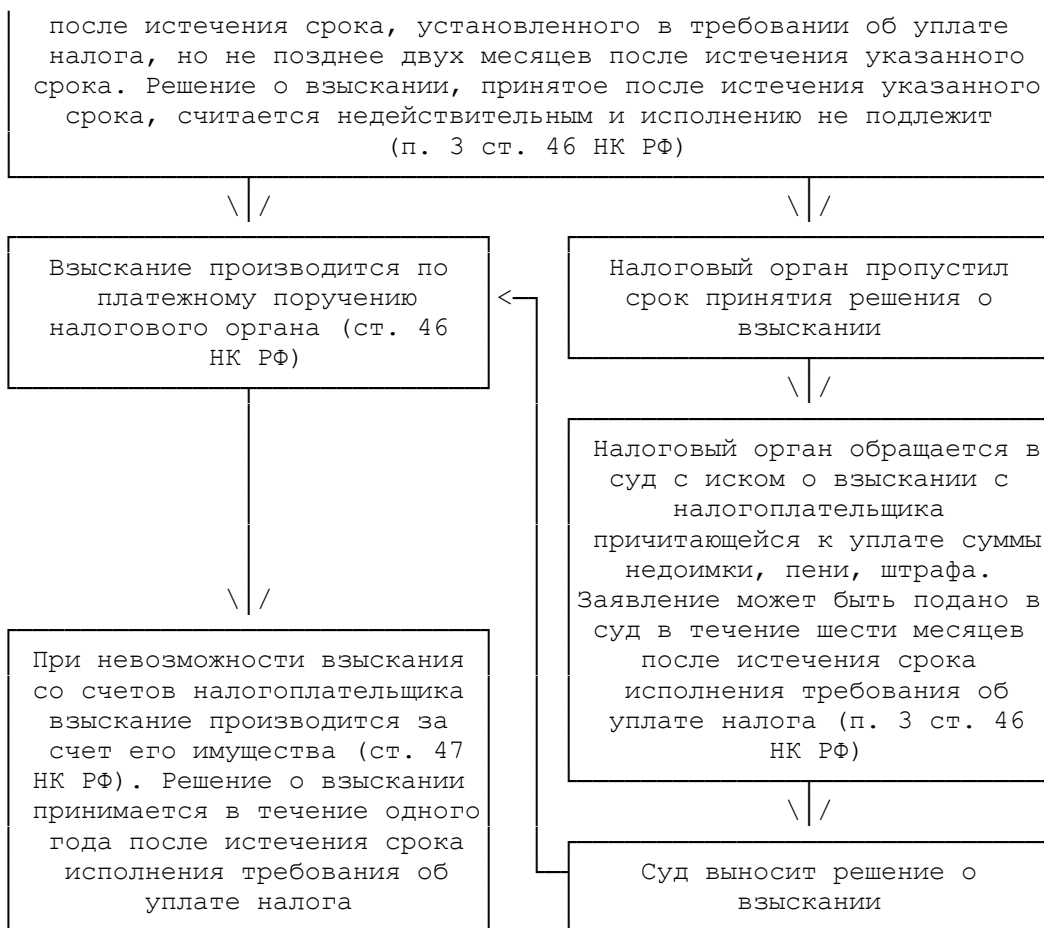
Налоговые органы могут обратиться в суд с иском о взыскании штрафов с организации и индивидуального предпринимателя в порядке и сроки, которые предусмотрены ст. ст. 46 и 47 НК РФ, с физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, в порядке и сроки, которые предусмотрены ст. 48 НК РФ.

Срок исковой давности исчисляется в порядке, предусмотренном ст. 115 НК РФ.

Схема взыскания недоимки, пеней и штрафов в 2007 г. приведена на с. 78.

Схема взыскания недоимки, пеней и штрафов в 2007 г.





Административная ответственность за нарушения в области налогов и сборов

Административными нарушениями в области налогов и сборов считаются:

- 1) нарушение срока постановки на учет в налоговом органе;
- 2) нарушение срока представления сведений об открытии и о закрытии счета в банке или в иной кредитной организации;
- 3) нарушение сроков представления налоговой декларации;
- 4) непредставление сведений, необходимых для осуществления налогового контроля;
- 5) нарушение порядка открытия счета налогоплательщику;
- 6) нарушение срока исполнения поручения о перечислении налога или сбора (взноса);
- 7) неисполнение банком решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента;
- 8) грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности;
- 9) непредставление в налоговый орган сведений (информации).

Должностные лица налоговых органов вправе составить протокол об административных правонарушениях в области налогов и сборов, а также о неповиновении законному распоряжению лиц, проводящих налоговую проверку (например, если инспектора не допустят на территорию проверяемого предприятия), о неисполнении в срок решения налогового органа, непринятии мер по устранению причин нарушения, непредставлении сведений (информации) (пп. 5 п. 2 ст. 28.3 КоАП РФ).

Далее протокол передается на рассмотрение мировому судье (п. п. 1, 3 ст. 23.1 КоАП РФ).

За нарушение установленного срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе ст. 15.3 КоАП РФ предусматривает наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 500 до 1000 руб.

Нарушение установленного срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе, сопряженное с ведением деятельности без постановки на учет, влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 2000 до 3000 руб.

Нарушение установленного срока представления в налоговый орган информации об открытии или о закрытии счета в банке или иной кредитной организации влечет наложение

административного штрафа на должностных лиц в размере от 1000 до 2000 руб. (ст. 15.4 КоАП РФ).

Задержка подачи налоговой декларации в налоговый орган по месту учета сопряжена с административной ответственностью в виде штрафа с должностных лиц от 300 до 500 руб. (ст. 15.5 КоАП РФ).

Такой же штраф установлен для должностных лиц за непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок либо отказ от представления в налоговые органы оформленных в установленном порядке документов и (или) иных сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, а равно представление таких сведений в неполном объеме или в искаженном виде (ст. 15.6 КоАП РФ).

За непредставление или несвоевременное представление в налоговый орган сведений (информации), представление которых предусмотрено законом и необходимо для осуществления этим органом (должностным лицом) его законной деятельности, а равно представление таких сведений (информации) в неполном объеме или в искаженном виде ст. 19.7 КоАП РФ предусматривает штраф с должностных лиц в размере от 300 до 500 руб., а с организации - от 3000 до 5000 руб.

Грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности, а равно порядка и сроков хранения учетных документов влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 2000 до 3000 руб. (ст. 15.11 КоАП).

Под грубым нарушением правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности понимается:

- искажение сумм начисленных налогов и сборов не менее чем на 10%;
- искажение любой статьи (строки) формы бухгалтерской отчетности не менее чем на 10%.

Решая вопрос о привлечении должностного лица организации к административной ответственности по ст. ст. 15.5, 15.6 и 15.11 КоАП РФ, суды руководствуются положениями п. 1 ст. 6 и п. 2 ст. 7 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 129-ФЗ), в соответствии с которыми руководитель несет ответственность за надлежащую организацию бухгалтерского учета, а главный бухгалтер (бухгалтер - при отсутствии в штате должности главного бухгалтера) - за ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

При квалификации действий лица по ст. ст. 15.6 и 15.11 КоАП РФ принимается во внимание п. 4 ст. 7 Закона N 129-ФЗ, согласно которому в случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению по письменному распоряжению руководителя организации, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций.

Если ведение бухгалтерского учета в организации производится на основании гражданско-правового договора третьими лицами, которые не представляли сведения, необходимые для осуществления налогового контроля, либо представляли их с нарушением установленного законодательством срока или грубо нарушали правила ведения бухгалтерского учета и представления отчетности, то это обстоятельство не освобождает руководителя организации от административной ответственности, предусмотренной ст. ст. 15.6 и 15.11 КоАП РФ, поскольку в соответствии со ст. ст. 6 и 18 Закона N 129-ФЗ именно он несет ответственность за организацию бухгалтерского учета (п. п. 24 - 26 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 24.10.2006 N 18 "О некоторых вопросах, возникающих у судов при применении Особенной части КоАП РФ").

КоАП РФ предусматривает и ответственность банков за нарушение:

- за нарушение порядка открытия счета налогоплательщику (ст. 15.7);
- за нарушение срока исполнения поручения о перечислении налога или сбора (взноса) (ст. 15.8);
- за неисполнение банком решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента (ст. 15.9).

Постановление по делу о любом из перечисленных административных правонарушений может быть вынесено в течение года со дня его совершения (ст. 4.5 КоАП РФ). При длящемся административном правонарушении этот срок начинает исчисляться со дня обнаружения административного правонарушения.

Уголовная ответственность за налоговые преступления

Не исключено, что отдельные налоговые правонарушения могут переходить в разряд налоговых преступлений. В этих случаях следует руководствоваться положениями Уголовного кодекса РФ, согласно которому преступлением признается виновно совершенное общественно опасное деяние, запрещенное УК РФ (ст. 14).

Общественная опасность уклонения от уплаты налогов и сборов, т.е. умышленное невыполнение конституционной обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы, заключается в непоступлении денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации. При этом ответственность наступает в случае уклонения от уплаты как федеральных налогов и сборов, так и налогов субъектов Российской Федерации и местных налогов.

Ряд преступлений в сфере налогообложения на сегодняшний день отнесен к категории тяжких (максимальное наказание по ним превышает пять лет лишения свободы - ст. 15, ч. 2 ст. 198, п. "б" ч. 1 ст. 78 УК РФ). Тяжесть преступления сказывается не только на сроке наказания, но и на продолжительности ареста на этапе следствия, условиях содержания, возможности получения отсрочки или условного наказания.

Наказания за налоговые преступления предусмотрены ст. ст. 171, 173, 198, 199, 199.1, 199.2 УК РФ.

Под уклонением от уплаты налогов и (или) сборов, ответственность за которое предусмотрена ст. ст. 198 и 199 УК РФ, следует понимать умышленные деяния, направленные на их неуплату в крупном или особо крупном размере и повлекшие полное или частичное непоступление соответствующих налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации.

Способами уклонения от уплаты налогов и (или) сборов могут быть как действия в виде умышленного включения в налоговую декларацию или иные документы, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, заведомо ложных сведений, так и бездействие, выражающееся в умышленном непредставлении налоговой декларации или иных указанных документов.

Исходя из того что в соответствии с положениями налогового законодательства срок представления налоговой декларации и сроки уплаты налога (сбора) могут не совпадать, моментом окончания преступления, предусмотренного ст. 198 или ст. 199 УК РФ, следует считать фактическую неуплату налогов (сборов) в срок, установленный налоговым законодательством.

Другим преступлениям в сфере предпринимательства посвящены следующие статьи Уголовного кодекса РФ:

- 171.1 "Производство, приобретение, хранение, перевозка или сбыт немаркированных товаров и продукции";
- 172 "Незаконная банковская деятельность";
- 174 "Легализация (отмывание) денежных средств или иного имущества, приобретенных другими лицами преступным путем";
- 174.1 "Легализация (отмывание) денежных средств или иного имущества, приобретенных лицом в результате совершения им преступления";
- 175 "Приобретение или сбыт имущества, заведомо добытого преступным путем";
- 176 "Незаконное получение кредита";
- 177 "Злостное уклонение от погашения кредиторской задолженности";
- 178 "Недопущение, ограничение или устранение конкуренции";
- 179 "Принуждение к совершению сделки или к отказу от ее совершения";
- 180 "Незаконное использование товарного знака";
- 185 "Злоупотребления при эмиссии ценных бумаг";
- 185.1 "Злостное уклонение от предоставления инвестору или контролирующему органу информации, определенной законодательством Российской Федерации о ценных бумагах";
- 194 "Уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица";
- 195 "Неправомерные действия при банкротстве";
- 196 "Преднамеренное банкротство";
- 197 "Фиктивное банкротство".

За осуществление предпринимательской деятельности без регистрации или с нарушением правил регистрации, а равно представление в налоговый орган при регистрации документов, содержащих заведомо ложные сведения, либо осуществление предпринимательской деятельности без специального разрешения (лицензии) в случаях, когда такое разрешение (лицензия) обязательно, или с нарушением лицензионных требований и условий, если это деяние причинило крупный ущерб гражданам, организациям или государству либо сопряжено с извлечением дохода в крупном размере, ст. 171 УК РФ предусматривает штраф в размере до 300 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период до двух лет, либо привлечение к обязательным работам на срок от 180 до 240 часов, либо арест на срок от четырех до шести месяцев.

Те же деяния, совершенные организованной группой, сопряженные с извлечением дохода в особо крупном размере, наказываются штрафом в размере от 100 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до трех лет либо лишением свободы на срок до пяти лет со штрафом в размере до 80 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период до шести месяцев либо без такового.

Согласно Постановлению Пленума Верховного Суда РФ от 18.11.2004 N 23 при осуществлении организацией (независимо от формы собственности) незаконной предпринимательской деятельности ответственности по ст. 171 УК РФ подлежит лицо, на которое в силу его служебного положения постоянно, временно или по специальному полномочию были непосредственно возложены обязанности по руководству организацией (например, руководитель исполнительного органа юридического лица либо иное лицо, имеющее право без доверенности действовать от имени этого юридического лица), а также лицо, фактически выполняющее обязанности или функции руководителя организации.

Если лицо (за исключением руководителя организации или лица, на которое постоянно, временно или по специальному полномочию непосредственно возложены обязанности по руководству организацией) находится в трудовых отношениях с организацией или индивидуальным предпринимателем, которые осуществляют свою деятельность без регистрации, с нарушением правил регистрации, без специального разрешения (лицензии) либо с нарушением лицензионных требований и условий или с представлением заведомо подложных документов, то выполнение этим лицом обязанностей, вытекающих из трудового договора, не содержит состава преступления, предусмотренного ст. 171 УК РФ.

Под доходом в ст. 171 УК РФ следует понимать выручку от реализации товаров (работ, услуг) за период осуществления незаконной предпринимательской деятельности без вычета произведенных лицом расходов, связанных с осуществлением незаконной предпринимательской деятельности.

При исчислении размера дохода, полученного организованной группой лиц, судам следует исходить из общей суммы дохода, извлеченного всеми ее участниками.

Если при занятии незаконной предпринимательской деятельностью лицо незаконно использует чужой товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товара или сходные с ними обозначения для однородных товаров и имеются иные признаки преступления, предусмотренного ст. 180 УК РФ, содеянное им надлежит квалифицировать по совокупности преступлений, предусмотренных ст. ст. 171 и 180 УК РФ.

Если в процессе незаконной предпринимательской деятельности осуществляются производство, приобретение, хранение, перевозка в целях сбыта или сбыт немаркированных товаров и продукции, подлежащих обязательной маркировке марками акцизного сбора, специальными марками или знаками соответствия, защищенными от подделок, совершенные в крупном или особо крупном размере, действия лица надлежит квалифицировать по совокупности преступлений, предусмотренных ст. ст. 171 и 171.1 УК РФ.

В тех случаях, когда незаконная предпринимательская деятельность была связана с производством, хранением или перевозкой в целях сбыта либо сбытом товаров и продукции, выполнением работ или оказанием услуг, не отвечающими требованиям безопасности жизни или здоровья потребителей, содеянное образует совокупность преступлений, предусмотренных ст. ст. 171 и 238 УК РФ.

Если незаконная предпринимательская деятельность сопряжена с несанкционированным изготовлением, сбытом или использованием, а равно и с подделкой государственного пробирного клейма, действия лица надлежит квалифицировать по совокупности преступлений: по ст. 171, а также по ст. 181 УК РФ как совершенные из корыстной или иной личной заинтересованности.

Действия лица, признанного виновным в занятии незаконной предпринимательской деятельностью и не уплачивающего налоги и (или) сборы с доходов, полученных в результате такой деятельности, полностью охватываются составом преступления, предусмотренного ст. 171 УК РФ. При этом имущество, деньги и иные ценности, полученные в результате совершения этого преступления, в соответствии с п. п. 2 и 2.1 ч. 1 ст. 81 УПК РФ признаются вещественными доказательствами и в силу п. 4 ч. 3 ст. 81 УПК РФ подлежат обращению в доход государства с приведением в приговоре обоснования принятого решения.

Еще один вид преступлений - лжепредпринимательство, т.е. создание коммерческой организации без намерения осуществлять предпринимательскую или банковскую деятельность, имеющее целью получение кредитов, освобождение от налогов, извлечение иной имущественной выгоды или прикрытие запрещенной деятельности, причинившее крупный ущерб гражданам, организациям или государству.

За такие преступления руководитель компании или индивидуальный предприниматель наказывается штрафом в размере до 200 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период до 18 месяцев либо лишением свободы на срок до четырех лет со штрафом в размере до 80 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период до шести месяцев либо без такового.

Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов физическим лицом путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или в такие документы заведомо ложных сведений,

совершенное в крупном размере, наказывается штрафом в размере от 100 000 до 300 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет, либо арестом на срок от четырех до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до одного года. Крупным размером признается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 100 000 руб., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 300 000 руб. (ст. 198 УК РФ).

То же деяние, совершенное в особо крупном размере, наказывается штрафом в размере от 200 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 18 месяцев до трех лет либо лишением свободы на срок до трех лет. Особо крупным размером считается сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 500 000 руб., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 1 500 000 руб. (ст. 198 УК РФ).

Субъектом преступления, предусмотренного ст. 198 УК РФ, является достигшее 16-летнего возраста физическое лицо (гражданин Российской Федерации, иностранный гражданин, лицо без гражданства), на которое в соответствии с законодательством о налогах и сборах возложена обязанность по исчислению и уплате в соответствующий бюджет налогов и (или) сборов, а также по представлению в налоговые органы налоговой декларации и иных документов, необходимых для осуществления налогового контроля, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным. В частности, в силу ст. 11 НК РФ им может быть индивидуальный предприниматель, зарегистрированный в установленном порядке и осуществляющий предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частный нотариус, адвокат, учредивший адвокатский кабинет.

Субъектом преступления, ответственность за которое предусмотрена ст. 198 УК РФ, может быть и иное физическое лицо, осуществляющее представительство в совершении действий, регулируемых законодательством о налогах и сборах, поскольку в соответствии со ст. ст. 26, 27 и 29 НК РФ налогоплательщик (плательщик сборов) вправе участвовать в таких отношениях через законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено НК РФ.

В тех случаях, когда лицо, фактически осуществляющее свою предпринимательскую деятельность через подставное лицо (например, безработного, который формально был зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя), уклонялось при этом от уплаты налогов (сборов), его действия следует квалифицировать по ст. 198 УК РФ как действия исполнителя данного преступления, а действия иного лица в силу ч. 4 ст. 34 УК РФ - как его пособничество при условии, если он сознавал, что участвует в уклонении от уплаты налогов (сборов) и его умыслом охватывалось совершение этого преступления (п. 6 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 N 64).

За уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений, совершенное в крупном размере, ст. 199 УК РФ предусматривает наказание штрафом в размере от 100 000 до 300 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет, либо арестом на срок от четырех до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до двух лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового. Крупным размером признается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 500 000 руб., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 1 500 000 руб.

То же деяние, совершенное группой лиц по предварительному сговору, в особо крупном размере, наказывается штрафом в размере от 200 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до трех лет либо лишением свободы на срок до шести лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

Особо крупным размером считается сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 2 500 000 руб., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 7 500 000 руб.

К организациям, указанным в ст. 199 УК РФ, относятся все перечисленные в ст. 11 НК РФ организации: юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, либо созданные в соответствии с

законодательством иностранных государств международные организации, их филиалы и представительства, расположенные на территории Российской Федерации.

Под включением в налоговую декларацию или в иные документы, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, заведомо ложных сведений следует понимать умышленное указание в них любых не соответствующих действительности данных об объекте налогообложения, расчете налоговой базы, наличии налоговых льгот или вычетов и любой иной информации, влияющей на правильное исчисление и уплату налогов и сборов.

Включение в налоговую декларацию или иные обязательные для представления документы заведомо ложных сведений может выражаться в умышленном неотражении в них данных о доходах из определенных источников, объектов налогообложения, в уменьшении действительного размера дохода, искажении размеров произведенных расходов, которые учитываются при исчислении налогов (например, расходы, вычитаемые при определении совокупного налогооблагаемого дохода). К заведомо ложным сведениям могут быть также отнесены не соответствующие действительности данные о времени (периоде) понесенных расходов, полученных доходов, искажение в расчетах физических показателей, характеризующих определенный вид деятельности, при уплате единого налога на вмененный доход и т.п.

Если налогоплательщик не представил налоговую декларацию или иные документы, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным (ст. 23 НК РФ), либо включил в налоговую декларацию или в эти документы заведомо ложные сведения, в том числе в случаях подачи в налоговый орган заявления о дополнении и изменении налоговой декларации после истечения срока ее подачи, но затем до истечения срока уплаты налога и (или) сбора сумму обязательного взноса уплатил (п. 4 ст. 81 НК РФ), добровольно и окончательно отказавшись от доведения преступления до конца (ч. 2 ст. 31 УК РФ), то в его действиях состав преступления, предусмотренный ст. ст. 198 или 199 УК РФ, отсутствует (п. п. 9, 14 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 N 64).

Под иными документами, указанными в ст. ст. 198 и 199 УК РФ, следует понимать любые предусмотренные НК РФ и принятые в соответствии с ним федеральными законами документы, служащие основанием для исчисления и уплаты налогов и (или) сборов. К таким документам, в частности, относятся:

- выписки из книги продаж;
- выписки из книги учета доходов и расходов хозяйственных операций;
- копия журнала полученных и выставленных счетов-фактур (ст. 145 НК РФ);
- расчеты по авансовым платежам и расчетные ведомости (ст. ст. 243 и 398 НК РФ);
- справки о суммах уплаченного налога (ст. 244 НК РФ);
- годовые отчеты (ст. 307 НК РФ);
- документы, подтверждающие право на налоговые льготы.

К субъектам преступления, предусмотренного ст. 199 УК РФ, могут быть отнесены руководитель, главный бухгалтер (бухгалтер - при отсутствии в штате должности главного бухгалтера) организации-налогоплательщика, в обязанности которых входит подписание отчетной документации, представляемой в налоговые органы, обеспечение полной и своевременной уплаты налогов и сборов, а равно иные лица, если они были специально уполномочены органом управления организации на совершение таких действий. К числу субъектов данного преступления могут относиться также лица, фактически выполнявшие обязанности руководителя или главного бухгалтера (бухгалтера) (п. 7 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 N 64).

Иные служащие организации-налогоплательщика (организации - плательщика сборов), оформляющие, например, первичные документы бухгалтерского учета, могут быть при наличии к тому оснований привлечены к уголовной ответственности по соответствующей части ст. 199 УК РФ как пособники данного преступления (ч. 5 ст. 33 УК РФ), умышленно содействовавшие его совершению.

Лицо, организовавшее совершение преступления, предусмотренного ст. 199 УК РФ, либо склонившее к его совершению руководителя, главного бухгалтера (бухгалтера) или иных сотрудников организации-налогоплательщика, а равно содействовавшее совершению преступления советами, указаниями и т.п., несет ответственность в зависимости от содеянного им как организатор, подстрекатель либо пособник по соответствующим частям ст. ст. 33 и 199 УК РФ.

Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов возможно только с прямым умыслом с целью полной или частичной их неуплаты. При этом суды при решении вопроса о наличии у лица умысла учитывают обстоятельства, указанные в ст. 111 НК РФ, исключающие вину в налоговом правонарушении.

В тех случаях, когда лицо в целях уклонения от уплаты налогов и (или) сборов осуществляет подделку официальных документов организации, предоставляющих права или освобождающих от обязанностей, а также штампов, печатей, бланков, содеянное им при наличии к тому оснований

влечет уголовную ответственность по совокупности преступлений, предусмотренных ст. 198 или ст. ст. 199 и 327 УК РФ.

Обязательным признаком составов преступлений, предусмотренных ст. ст. 198 и 199 УК РФ, является крупный или особо крупный размер неуплаченных налогов и (или) сборов, определяемый согласно примечаниям к ст. ст. 198 и 199 УК РФ. При этом крупный или особо крупный размер неуплаченных налогов и (или) сборов определяется за период в пределах трех финансовых лет подряд.

По смыслу закона ответственность за преступление, предусмотренное ст. 198 либо ст. 199 УК РФ, может наступить при наличии к тому оснований и за отдельный налоговый период, установленный Налоговым кодексом Российской Федерации (например, за календарный год или иной период применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате), если уклонение от уплаты одного или нескольких налогов (сборов) составило крупный или особо крупный размер и истекли установленные налоговым законодательством сроки их уплаты.

При исчислении крупного или особо крупного размера уклонения от уплаты налогов и (или) сборов надлежит складывать как сумму налогов (в том числе по каждому их виду), так и сумму сборов, которые не были уплачены за период в пределах трех финансовых лет подряд. При этом учитывают лишь суммы тех налогов и (или) сборов, которые не были уплачены в бюджеты различных уровней по истечении налоговых периодов по видам налогов и (или) сборов в соответствии с НК РФ. Крупный (особо крупный) размер неуплаченных налогов и (или) сборов исчисляется за период в пределах трех финансовых лет подряд и в тех случаях, когда сроки их уплаты выходят за пределы данного трехлетнего периода и они истекли.

Конкретная сумма неуплаченных налогов и (или) сборов (как обязательный признак состава преступления) должна быть рассчитана исходя из примечания к ст. 198 или к ст. 199 УК РФ. Исчисляя долю неуплаченных налогов и (или) сборов (свыше 10 или 20%), необходимо исходить из суммы всех налогов и (или) сборов, подлежащих уплате за период в пределах трех финансовых лет подряд, если такая сумма составила: по ст. 198 УК РФ - соответственно более 100 000 руб. и более 500 000 руб., по ст. 199 УК РФ - соответственно более 500 000 руб. и более 2 500 000 руб. Выявленная сумма неуплаченных налогов (сборов) должна включаться в общую сумму налогов (сборов), подлежащих уплате.

Порядок определения неуплаченной доли налогов (сборов) не относится к случаям, когда крупный или особо крупный размер составляет более 300 000 руб. или более 1 500 000 руб. для соответствующих частей ст. 198 УК РФ и соответственно более 1 500 000 руб. или 7 500 000 руб. для соответствующих частей ст. 199 УК РФ.

Правило исчисления размера неуплаченных налогов и (или) сборов по признаку доли суммы подлежащих к уплате налогов и (или) сборов за период в пределах трех финансовых лет подряд может применяться к случаям, когда неуплата налогов или сборов перечисленными в ст. ст. 198 и 199 УК РФ способами имела место после вступления в силу Федерального закона от 08.12.2003 N 162-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации" с учетом требований, изложенных в ст. 10 УК РФ.

В тех случаях, когда лицо осуществляет юридическое или фактическое руководство несколькими организациями и при этом в каждой из них уклоняется от уплаты налогов и (или) сборов, его действия при наличии к тому оснований надлежит квалифицировать по совокупности нескольких преступлений, предусмотренных соответствующими частями ст. 199 УК РФ.

В соответствии со ст. 5 НК РФ акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги и (или) сборы, повышающие налоговые ставки, размеры сборов или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков или плательщиков сборов, а также иных участников этих отношений, обратной силы не имеют.

При расчете размера налога и (или) сбора, образованного в результате уклонения от их уплаты, суды должны принимать во внимание только те налоги, сборы, налоговые ставки и их размеры, которые были установлены законодательством для конкретного налогового периода.

В случаях, когда актом законодательства были отменены налоги или сборы либо снижены размеры ставок налогов (сборов), расчет должен производиться с учетом этого нового обстоятельства, если соответствующему акту придана обратная сила (п. 4 ст. 5 НК РФ).

Неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов, подлежащих в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд), совершенное в крупном размере, наказывается в соответствии со ст. 199.1 УК РФ штрафом в размере от 100 000 до 300 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет, либо арестом на срок от четырех до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до двух лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

То же деяние, совершенное в особо крупном размере, наказывается штрафом в размере от 200 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от двух до пяти лет либо лишением свободы на срок до шести лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

Крупный и особо крупный размеры ущерба определяются аналогично критериям, приведенным нами применительно к ст. 199 УК РФ.

Субъектом преступления, предусмотренного ст. 199.1 УК РФ, может быть физическое лицо, имеющее статус индивидуального предпринимателя, а также лицо, на которое в соответствии с его должностным или служебным положением возложена обязанность по исчислению, удержанию или перечислению налогов (руководитель или главный (старший) бухгалтер организации, иной сотрудник организации, специально уполномоченный на совершение таких действий, либо лицо, фактически выполняющее обязанности руководителя или главного (старшего) бухгалтера) (п. 17 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 N 64).

Преступление, предусмотренное ст. 199.1 УК РФ, является оконченным с момента неперечисления налоговым агентом в личных интересах в порядке и сроки, установленные налоговым законодательством (п. 3 ст. 24 НК РФ), в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) сумм налогов и (или) сборов в крупном или особо крупном размере, которые он должен был исчислить и удержать у налогоплательщика.

Личный интерес как мотив преступления может выражаться в стремлении извлечь выгоду имущественного, а также неимущественного характера, обусловленную такими побуждениями, как карьеризм, протекционизм, семейственность, желание приукрасить действительное положение, получить взаимную услугу, заручиться поддержкой в решении какого-либо вопроса и т.п.

В силу этого неисполнение налоговым агентом обязанностей по правильному и своевременному исчислению, удержанию и перечислению в бюджеты (внебюджетные фонды) соответствующих налогов, предусмотренных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, не связанное с личными интересами, состава преступления, предусмотренного ст. 199.1 УК РФ, не образует и в тех случаях, когда такие действия были совершены им в крупном или особо крупном размере.

Если действия налогового агента, нарушающие налоговое законодательство по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд), совершены из корыстных побуждений и связаны с незаконным изъятием денежных средств и другого имущества в свою пользу или в пользу других лиц, то их следует при наличии к тому оснований дополнительно квалифицировать как хищение чужого имущества.

При определении крупного (особо крупного) размера неисполнения налоговым агентом обязанностей, перечисленных в ст. 199.1 УК РФ, суды должны руководствоваться правилами, содержащимися в примечании к ст. 199 УК РФ, и исчислять его исходя из сумм тех налогов (сборов), которые подлежат перечислению в бюджет (внебюджетные фонды) самим налоговым агентом.

В том случае, когда лицо в личных интересах не исполняет обязанности налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и одновременно уклоняется от уплаты налогов с физического лица или организации в крупном или особо крупном размере, содеянное им при наличии к тому оснований надлежит квалифицировать по совокупности преступлений, предусмотренных ст. 199.1 и соответственно ст. 198 или ст. 199 УК РФ.

Если названное лицо совершает также действия по сокрытию денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание недоимки по налогам и (или) сборам, содеянное им при наличии к тому оснований подлежит дополнительной квалификации по ст. 199.2 УК РФ.

Статья 199.2 УК РФ предполагает ответственность за сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов. Если собственник или руководитель организации либо иное лицо, выполняющее управленческие функции в этой организации, или индивидуальный предприниматель совершил преступление в крупном размере, на него налагается штраф в размере от 200 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 18 месяцев до трех лет либо лишение свободы на срок до пяти лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

Исходя из примечания к ст. 169 УК РФ под крупным размером следует понимать стоимость сокрытого имущества в сумме, которая необходима для погашения задолженности, превышающей 250 000 руб.

Состав преступления, предусмотренный ст. 199.2 УК РФ, образуется и в том случае, когда размер задолженности превышает стоимость имущества, сокрытого в крупном размере с целью воспрепятствовать дальнейшему принудительному взысканию недоимки (п. 20 Постановления

Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 N 64). При решении вопроса о том, совершено ли сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов, в крупном размере, суды исходят из того, что взысканные или подлежащие взысканию пени и штрафы в сумму недоимок не включаются.

Преступление, предусмотренное ст. 199.2 УК РФ, заключается в сокрытии денежных средств либо имущества, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки. Недоимкой является сумма налога или сбора, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок (п. 2 ст. 11 НК РФ).

Если лицо, виновное в уклонении от уплаты налогов и (или) сборов в крупном или особо крупном размере, осуществляет сокрытие денежных средств либо имущества организации либо индивидуального предпринимателя в крупном размере, за счет которых в установленном порядке должно производиться взыскание недоимки по налогам и (или) сборам, содеянное им подлежит дополнительной квалификации по ст. 199.2 УК РФ.

Под сокрытием денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов (ст. 199.2 УК РФ), следует понимать деяние, направленное на воспрепятствование принудительному взысканию недоимки по налогам и сборам в крупном размере.

В соответствии с налоговым законодательством под денежными средствами и имуществом организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых в установленном порядке должно производиться взыскание недоимки по налогам и (или) сборам, понимаются денежные средства налогоплательщика (плательщика сборов) на счетах в банках, их наличные денежные средства, а также иное имущество, перечисленное в ст. ст. 47 и 48 НК РФ.

В тех случаях, когда лицо совершает в крупном размере сокрытие денежных средств либо имущества, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и (или) сборам, и предметом сокрытия выступают денежные средства либо имущество, в отношении которых применены способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов или сборов в виде приостановления операций по счетам (ст. 76 НК РФ) и (или) ареста имущества (ст. 77 НК РФ), содеянное полностью охватывается составом преступления, предусмотренным ст. 199.2 УК РФ.

При этом умышленные действия служащего кредитной организации, осуществившего банковские операции с находящимися на счетах денежными средствами (вкладами), на которые наложен арест, при наличии к тому оснований подлежат квалификации по ч. 1 ст. 312 УК РФ.

Сокрытие физическим лицом (независимо от того, является ли оно индивидуальным предпринимателем) имущества, предназначенного для повседневного личного пользования данным лицом или членами его семьи (п. 7 ст. 48 НК РФ, ст. 446 ГПК РФ), состава преступления, предусмотренного ст. 199.2 УК РФ, не образует.

Согласно Определению Конституционного Суда РФ от 24.03.2005 N 189-О возложение уголовной ответственности по ст. 199.2 возможно только при условии доказанности умысла виновного и направленности содеянного на избежание взыскания недоимки по налогам и (или) сборам.

В соответствии с законом субъектом данного преступления может быть физическое лицо, имеющее статус индивидуального предпринимателя, собственник имущества организации, руководитель организации либо лицо, выполняющее управленческие функции в этой организации, связанные с распоряжением ее имуществом.

Исходя из смысла ст. ст. 48, 50, 113 - 115, 294 - 300 ГК РФ и Федерального закона от 14.11.2002 N 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях", права собственника имущества юридических лиц (организаций) в рамках их компетенции, установленной актами, определяющими статус этих органов, вправе осуществлять руководители органов государственной власти Российской Федерации и субъекта Российской Федерации, руководители органов местного самоуправления, а также юридические лица и граждане (п. 3 ст. 125 ГК РФ).

В соответствии со ст. 120 ГК РФ, ст. 9 Федерального закона от 12.01.1996 N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях" и ст. ст. 11 и 39 Закона РФ от 10.07.1992 N 3266-1 "Об образовании" собственниками имущества учреждения могут быть физические лица. В этом случае они также могут быть при наличии к тому оснований субъектами преступления, предусмотренного ст. 199.2 УК РФ.

Уголовная ответственность по указанной статье может наступить только после истечения срока, установленного в полученном требовании об уплате налога и (или) сбора (ст. 69 НК РФ, п. 20 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 N 64).

Статья 32 НК РФ (п. 3) определяет, что если в течение двух месяцев со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога (сбора) налогоплательщик (плательщик сбора) полностью не погасил указанную в данном требовании недоимку, размеры которой позволяют

предполагать факт совершения нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления, налоговые органы обязаны в течение 10 дней со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в органы внутренних дел для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

Доказательствами, подтверждающими наличие или отсутствие в содеянном признаков составов преступлений, предусмотренных ст. ст. 198, 199, 199.1 и 199.2 УК РФ, могут быть налоговые декларации, иные необходимые для исчисления и уплаты налогов и (или) сборов документы, акты и другие материалы проверок исполнения законодательства о налогах и сборах, иные формы проведения налогового контроля органами, уполномоченными на это законодательством, а также заключение эксперта.

При рассмотрении уголовных дел о налоговых преступлениях суды учитывают вступившие в законную силу решения арбитражных судов, судов общей юрисдикции, а также другие решения, постановленные в порядке гражданского судопроизводства, имеющие значение по делу.

В целях наиболее полного и всестороннего выяснения всех обстоятельств, связанных с этими преступлениями, суды могут привлекать к участию в судебном разбирательстве специалистов, а в необходимых случаях проводить соответствующие экспертизы.

По уголовным делам об уклонении от уплаты налогов и (или) сборов не подлежит удовлетворению гражданский иск в части взыскания с виновного штрафа, поскольку в соответствии с п. 3 ст. 108 НК РФ предусмотренная Налоговым кодексом Российской Федерации ответственность (в виде штрафа) за деяние, совершенное физическим лицом, наступает в том случае, если это деяние не содержит признаков состава преступления, предусмотренного уголовным законодательством Российской Федерации.

Приняв решение об удовлетворении гражданского иска, суд должен указать в приговоре размер подлежащей взысканию денежной суммы и в зависимости от вида неуплаченного налога наименование бюджета (федеральный, региональный, местный) или государственного внебюджетного фонда, в доход которого подлежит взысканию указанная сумма.

Санкции за нарушения в сфере налогообложения

Налоговое правонарушение	Санкции					
	НК РФ		КоАП РФ		УК РФ	
	Мера	Статья	Мера	Статья	Мера	Статья
Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе	5000 руб. На срок более 90 календарных дней - 10 000 руб.	116	Штраф на должностных лиц в размере от 5 до 10 МРОТ. То же нарушение, сопряженное с ведением деятельности без постановки на учет, - штраф от 10 до 30 МРОТ	15.3		
Уклонение от постановки на учет в налоговом органе	10% от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 20 000 руб. 20% доходов, полученных в период деятельности без постановки на учет более 90 календарных дней (но не менее 40 000 руб.)	117				

Нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке	5000 руб.	118	Для должностных лиц - административный штраф в размере от 10 до 20 МРОТ	15.4		
Непредставление налоговой декларации	5% суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30% указанной суммы и не менее 100 руб.; в течение более 180 дней - 30% суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, и 10% суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, за каждый полный или неполный	119	Для должностных лиц - административный штраф в размере от 3 до 5 МРОТ	15.5		

	месяц начиная со 181-го дня					
Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения	5000 руб. В течение более одного налогового периода - 15 000 руб. Если оно повлекло занижение налоговой базы - штраф в размере 10% суммы неуплаченного налога, но не менее 15 000 руб.	120	Для должностных лиц - административный штраф в размере от 20 до 30 МРОТ	15.11		

Неуплата или неполная уплата сумм налога	20% суммы налога. При умышленной неуплате - 40%	122			Для физических лиц - штраф до 500 000 руб. или лишение свободы до 3 лет. Для должностных лиц организаций - штраф до 500 000 руб. или лишение свободы на срок до 6 лет	198, 199, 199.2
Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов	20% суммы налога	123			Для должностных лиц - штраф до 500 000 руб. или лишение свободы на срок до 6 лет	199.1
Несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест	10 000 руб.	125				

Непредставление в установленный срок налогоплательщиком (налоговым агентом) в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах. Непредставление налоговому органу сведений о налогоплательщике	50 руб. за каждый документ	126	Административный штраф: с должностных лиц - в размере от 3 до 5 МРОТ; с организации - от 30 до 50 МРОТ	19.7		
	5000 руб.	126	Административный штраф: с должностных лиц в размере от 3 до 5 МРОТ; с организации - от 30 до 50 МРОТ	19.7		
Неправомерное несообщение сведений налоговому органу обязанным лицом	1000 руб. Повторно в течение календарного года - 5000 руб.	129.1	Штраф: с граждан - от 1 до 3 МРОТ; с должностных лиц - от 3 до 5 МРОТ; с организации - от 30 до 50 МРОТ	15.6, 19.7		

ГОСУДАРСТВЕННЫЙ КОНТРОЛЬ

Общие положения

Виды административных санкций

Многочисленные органы осуществляют государственный контроль за деятельностью юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в разнообразных сферах.

Действия этих органов регламентируются инструкциями, разработанными соответствующими ведомствами, и базируются на единой процедуре оформления результатов проверок.

В результате проведения мероприятий государственного контроля на нарушителя обычно налагаются административные санкции: штрафы, дисквалификация должностного лица, административное приостановление деятельности и т.п.

О совершении административного правонарушения составляется протокол, в котором указываются дата и место его составления, должность, фамилия и инициалы лица, составившего протокол, сведения о лице, в отношении которого возбуждено дело об административном правонарушении, фамилии, имена, отчества, адреса места жительства свидетелей и потерпевших, если имеются свидетели и потерпевшие, место, время совершения и событие административного правонарушения, статья КоАП или закона субъекта Российской Федерации, предусматривающая административную ответственность за данное административное правонарушение, объяснение физического лица или законного представителя юридического лица, в отношении которых возбуждено дело, иные сведения, необходимые для разрешения дела.

Протокол об административном правонарушении подписывается должностным лицом, его составившим, физическим лицом или законным представителем юридического лица, в отношении которых возбуждено дело об административном правонарушении. В случае отказа указанных лиц от подписания протокола в нем делается соответствующая запись. Копия протокола об административном правонарушении должна быть вручена под расписку проверяемому лицу.

Протокол направляется судье, в орган, должностному лицу, уполномоченным рассматривать дело об административном правонарушении, в течение суток с момента составления протокола (вынесения постановления) об административном правонарушении.

Принятое по делу постановление об административном правонарушении вступает в законную силу:

1) после истечения срока, установленного для обжалования постановления по делу об административном правонарушении, если указанное постановление не было обжаловано или опротестовано;

2) после истечения срока, установленного для обжалования решения по жалобе, протесту, если указанное решение не было обжаловано или опротестовано, за исключением случаев, если решением отменяется вынесенное постановление;

3) немедленно после вынесения не подлежащего обжалованию решения по жалобе, протесту, за исключением случаев, если решением отменяется вынесенное постановление.

Административный штраф должен быть уплачен лицом, привлеченным к административной ответственности, не позднее 30 дней со дня вступления постановления о наложении административного штрафа в законную силу (ст. 32.2 КоАП РФ).

Копию документа, свидетельствующего об уплате административного штрафа, нужно направить судье или в орган, должностному лицу, вынесшим постановление (п. 4 ст. 32.2 КоАП РФ).

При отсутствии документа, свидетельствующего об уплате административного штрафа, по истечении 30 дней с крайнего срока уплаты штрафа материалы по делу направляются судебному приставу-исполнителю для взыскания суммы административного штрафа в порядке, предусмотренном федеральным законодательством. Кроме того, за неуплату штрафа налагается штраф в двукратном размере суммы неуплаченного административного штрафа либо административный арест на срок до 15 суток (п. 1 ст. 20.25 КоАП РФ).

Одной из административных санкций может стать дисквалификация. Постановление о дисквалификации должно быть немедленно после вступления постановления в законную силу исполнено лицом, привлеченным к административной ответственности, путем прекращения управления юридическим лицом.

Исполнение постановления о дисквалификации производится путем прекращения договора (контракта) с дисквалифицированным лицом на осуществление им деятельности по управлению юридическим лицом.

При заключении договора (контракта) на осуществление деятельности по управлению юридическим лицом уполномоченное заключить договор (контракт) лицо обязано запросить

информацию о наличии дисквалификации физического лица в МВД как органе, ведущем реестр дисквалифицированных лиц (п. 2 ст. 32.11 КоАП РФ).

Еще одно взыскание - административное приостановление деятельности. Такие решения принимает только суд (ст. 32.12 КоАП РФ). При административном приостановлении деятельности производится наложение пломб, опечатывание помещений, мест хранения товаров и иных материальных ценностей, касс, а также применяются другие меры по исполнению указанных в постановлении об административном приостановлении деятельности мероприятий, необходимых для исполнения административного наказания в виде административного приостановления деятельности.

Сроки давности

Общие правила привлечения к административной ответственности предполагают, что постановление по делу об административном правонарушении не может быть вынесено по истечении двух месяцев со дня совершения административного правонарушения.

Однако за некоторые административные правонарушения установлен удлиненный срок давности - один год со дня их совершения, а именно за нарушение законодательства РФ (ст. 4.5 КоАП РФ):

- об экспортном контроле;
- о внутренних морских водах, территориальном море, континентальном шельфе;
- об исключительной экономической зоне РФ;
- таможенного;
- антимонопольного;
- бюджетного;
- валютного и актов органов валютного регулирования;
- об охране окружающей природной среды;
- авторского права и смежных прав;
- патентного, о товарных знаках, знаках обслуживания и наименованиях мест происхождения товаров;
- об использовании атомной энергии;
- о налогах и сборах;
- о защите прав потребителей;
- о государственном регулировании цен (тарифов);
- о рекламе;
- о потерях;
- об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и (или) иных объектов недвижимости;
- о противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма;
- иммиграционных правил, правил пребывания (проживания) в Российской Федерации иностранных граждан и лиц без гражданства, правил привлечения к трудовой деятельности в Российской Федерации иностранных граждан и лиц без гражданства (в том числе иностранных работников);
- о несостоятельности (банкротстве);
- о размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд.

При длящемся административном правонарушении срок давности начинают исчислять со дня обнаружения административного правонарушения.

За административные правонарушения, влекущие применение административного наказания в виде дисквалификации, лицо может быть привлечено к административной ответственности не позднее одного года со дня его совершения, а при длящемся административном правонарушении - не позднее одного года со дня его обнаружения.

Лицо, которому назначено административное наказание за совершение административного правонарушения, считается подвергнутым данному наказанию в течение одного года со дня окончания исполнения постановления о назначении административного наказания (ст. 4.6 КоАП РФ).

Так, например, для квалификации действий должностного лица по ч. 2 ст. 5.27 КоАП РФ имеет значение совершение им нарушения законодательства о труде и об охране труда в течение одного года со дня окончания исполнения постановления о назначении административного наказания за аналогичное административное правонарушение. Истечение указанного годичного срока к моменту рассмотрения дела об административном правонарушении на квалификацию действий лица по ч. 2 ст. 5.27 КоАП РФ не влияет.

Постановление Пленума ВС РФ от 24.03.2005 N 5 (п. 17) разъясняет, что под аналогичным правонарушением, указанным в ч. 2 ст. 5.27 КоАП РФ, следует понимать совершение должностным лицом такого же, а не любого нарушения законодательства о труде и охране труда (например, первый раз должностное лицо не произвело расчет при увольнении одного, а позднее - при увольнении другого работника)).

Права юридических лиц при проведении государственного контроля

При проведении государственного контроля права юридических лиц и индивидуальных предпринимателей защищает Федеральный закон от 08.08.2001 N 134-ФЗ "О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при проведении государственного контроля (надзора)" (далее - Закон N 134-ФЗ).

Основными принципами защиты их прав ст. 3 Закона называет:

- презумпцию добросовестности юридического лица или индивидуального предпринимателя;
- соблюдение международных договоров Российской Федерации;
- открытость и доступность для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей нормативных правовых актов, устанавливающих обязательные требования, выполнение которых проверяется при проведении государственного контроля (надзора);
- установление обязательных требований федеральными законами и принятыми в соответствии с ними нормативными правовыми актами;
- проведение мероприятий по контролю уполномоченными должностными лицами органов государственного контроля (надзора);
- соответствие предмета проводимого мероприятия по контролю компетенции органа государственного контроля (надзора);
- периодичность и оперативность проведения мероприятия по контролю, предусматривающего полное и максимально быстрое проведение его в течение установленного срока;
- учет мероприятий по контролю, проводимых органами государственного контроля (надзора);
- возможность обжалования действий (бездействия) должностных лиц органов государственного контроля (надзора), нарушающих порядок проведения мероприятий по контролю;
- признание в порядке, установленном федеральным законодательством, недействующими (полностью или частично) нормативных правовых актов, устанавливающих обязательные требования, соблюдение которых подлежит проверке, если они не соответствуют федеральным законам;
- устранение в полном объеме органами государственного контроля (надзора) допущенных нарушений в случае признания судом жалобы юридического лица или индивидуального предпринимателя обоснованной;
- ответственность органов государственного контроля (надзора) и их должностных лиц при проведении государственного контроля (надзора) за нарушение законодательства РФ;
- недопустимость взимания органами государственного контроля (надзора) платы с юридических лиц и индивидуальных предпринимателей за проведение мероприятий по контролю, за исключением случаев возмещения расходов органов государственного контроля (надзора) на осуществление исследований (испытаний) и экспертиз, в результате которых выявлены нарушения обязательных требований;
- недопустимость непосредственного получения органами государственного контроля (надзора) отчислений от сумм, взысканных с юридических лиц и (или) индивидуальных предпринимателей в результате проведения мероприятий по контролю.

В силу ст. 7 Закона N 134-ФЗ мероприятия по контролю должны проводиться на основании распоряжений (приказов) органов государственного контроля (надзора) и только тем должностным лицом (лицами), которое указано в распоряжении (приказе) о проведении мероприятия по контролю.

Исключения составляют проверки инспекции труда: Трудовым кодексом РФ установлено, что государственные инспекторы труда (правовые, по охране труда) при осуществлении надзорно-контрольной деятельности имеют право беспрепятственно в любое время суток при наличии удостоверений установленного образца посещать в целях проведения инспекции организации всех организационно-правовых форм и форм собственности. Статьей 360 ТК РФ установлено, что при инспекционной проверке государственный инспектор труда может уведомлять о своем присутствии работодателя или его представителя, если только не считает, что такое уведомление может нанести ущерб эффективности контроля.

Продолжительность мероприятия по государственному контролю в любом случае не должна превышать один месяц (ст. 7 Закона N 134-ФЗ).

В исключительных случаях, связанных с необходимостью проведения специальных исследований (испытаний), экспертиз со значительным объемом мероприятий по контролю, на основании мотивированного предложения должностного лица, осуществляющего мероприятие по контролю, руководителем органа государственного контроля (надзора) или его заместителем срок проведения мероприятия по контролю может быть продлен, но не более чем на один месяц.

Контролирующие органы могут проводить плановые контрольные мероприятия, но не более чем один раз в два года каждым органом.

В отношении субъекта малого предпринимательства плановое мероприятие по контролю может быть проведено не ранее чем через три года с момента его государственной регистрации (п. 4 ст. 7 Закона N 134-ФЗ).

Внеплановые мероприятия по контролю могут проводиться в случаях:

- выявления в результате планового мероприятия по контролю нарушений обязательных требований;

- получения информации от юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, органов государственной власти о возникновении аварийных ситуаций, об изменениях или о нарушениях технологических процессов, а также о выходе из строя сооружений, оборудования, которые могут непосредственно причинить вред жизни, здоровью людей, окружающей среде и имуществу граждан, юридических лиц и индивидуальных предпринимателей;

- возникновения угрозы здоровью и жизни граждан, загрязнения окружающей среды, повреждения имущества, в том числе в отношении однородных товаров (работ, услуг) других юридических лиц и (или) индивидуальных предпринимателей;

- обращения граждан, юридических лиц и индивидуальных предпринимателей с жалобами на нарушения их прав и законных интересов действиями (бездействием) иных юридических лиц и (или) индивидуальных предпринимателей, связанные с невыполнением ими обязательных требований, а также получения иной информации, подтверждаемой документами и иными доказательствами, свидетельствующими о наличии признаков таких нарушений. Анонимные обращения не могут служить основанием для проведения внепланового мероприятия по контролю (кроме обращений в инспекцию труда).

При проведении мероприятий по контролю должностные лица органов государственного контроля (надзора) не вправе:

- проверять выполнение обязательных требований, не относящихся к компетенции органа государственного контроля (надзора), от имени которого действуют должностные лица;

- осуществлять плановые проверки в случае отсутствия при проведении мероприятий по контролю должностных лиц или работников проверяемых юридических лиц или индивидуальных предпринимателей либо их представителей;

- требовать представление документов, информации, образцов (проб) продукции, если они не являются объектами мероприятий по контролю и не относятся к предмету проверки, а также изымать оригиналы документов, относящихся к предмету проверки;

- требовать образцы (пробы) продукции для проведения их исследований (испытаний), экспертизы без оформления акта об отборе образцов (проб) продукции в установленной форме и в количестве, превышающем нормы, установленные государственными стандартами или иными нормативными документами;

- распространять информацию, составляющую охраняемую законом тайну и полученную в результате проведения мероприятий по контролю, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

- превышать установленные сроки проведения мероприятий по контролю.

По результатам мероприятия по контролю должностным лицом (лицами) органа государственного контроля (надзора), осуществляющим проверку, составляется акт установленной формы в двух экземплярах и налагается ответственность на виновных лиц.

Должностные лица и (или) представители юридического лица и индивидуальные предприниматели и (или) их представители при проведении мероприятий по контролю имеют право:

- непосредственно присутствовать при проведении мероприятий по контролю, давать объяснения по вопросам, относящимся к предмету проверки;

- получать информацию, предоставление которой предусмотрено Законом N 134-ФЗ и иными нормативными правовыми актами;

- знакомиться с результатами мероприятий по контролю и указывать в актах о своем ознакомлении, согласии или несогласии с ними, а также с отдельными действиями должностных лиц органов государственного контроля (надзора);

- обжаловать действия (бездействие) должностных лиц органов государственного контроля (надзора) в административном и (или) судебном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Санкции за нарушение норм трудового права.
Проверки инспекции труда

Нарушения и штрафы

Спектр нарушений в области трудового права огромен. Не уступают ему и штрафные санкции, которые могут быть наложены на работодателя и его должностных лиц за ущемление прав работников, нарушения в сферах оплаты и охраны труда, нарушения, допущенные при увольнении работников, и т.д.

Статья 234 Трудового кодекса РФ предусматривает обязанность работодателя возместить работнику материальный ущерб, причиненный в результате незаконного лишения его возможности трудиться, в частности, если заработок сотрудником не получен в результате:

- незаконного отстранения работника от работы, его увольнения или перевода на другую работу;

- отказа работодателя от исполнения или несвоевременного исполнения решения органа по рассмотрению трудовых споров или государственного правового инспектора труда о восстановлении работника на прежней работе;

- задержки работодателем выдачи работнику трудовой книжки, внесения в трудовую книжку неправильной или не соответствующей законодательству формулировки причины увольнения работника.

Работодатель, причинивший ущерб имуществу работника, возмещает этот ущерб в полном объеме (ст. 235 ТК РФ).

При нарушении работодателем установленного срока выплаты заработной платы, оплаты отпуска, выплат при увольнении и других выплат, причитающихся работнику, работодатель в силу ст. 236 ТК РФ обязан выплатить их с уплатой процентов (денежной компенсации) в размере не ниже 1/300 действующей в это время ставки рефинансирования Банка России от не выплаченных в срок сумм за каждый день задержки начиная со следующего дня после установленного срока выплаты по день фактического расчета включительно. Размер выплачиваемой работнику денежной компенсации может быть повышен коллективным или трудовым договором. Обязанность выплаты указанной денежной компенсации возникает независимо от наличия вины работодателя.

Закон предполагает и возмещение работнику морального вреда, причиненного неправомерными действиями или бездействием работодателя, если это предусмотрено соглашением сторон трудового договора или решено судом.

Уголовный кодекс РФ также предусматривает несколько штрафов за нарушение трудовых прав работников.

Нарушение	Статья УК РФ	Санкция
Нарушение правил техники безопасности или иных правил охраны труда, совершенное лицом, на котором лежали обязанности по соблюдению этих правил, если это повлекло по неосторожности причинение тяжкого вреда здоровью человека	143	Штраф до 200 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период до 18 месяцев, либо исправительные работы на срок до двух лет, либо лишение свободы на срок до одного года
Нарушение правил техники безопасности или иных правил охраны труда, совершенное лицом, на котором лежали обязанности по соблюдению этих правил, если это повлекло по неосторожности смерть человека	143	Лишение свободы на срок до трех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового

Необоснованный отказ в приеме на работу или необоснованное увольнение женщины по мотивам ее беременности, а равно необоснованный отказ в приеме на работу или необоснованное увольнение с работы женщины, имеющей детей в возрасте до трех лет, по этим мотивам	145	Штраф до 200 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период до 18 месяцев либо обязательные работы на срок от 120 до 180 часов
Невыплата свыше двух месяцев заработной платы, пенсий, стипендий, пособий и иных установленных законом выплат, совершенная руководителем предприятия, учреждения или организации независимо от формы собственности из корыстной или иной личной заинтересованности	145.1	Штраф до 80 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период до шести месяцев, либо лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до пяти лет, либо лишение свободы на срок до двух лет
То же деяние, повлекшее тяжкие последствия	145.1	Штраф от 100 000 до 300 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет либо лишение свободы на срок от трех до семи лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового

Однако наиболее распространенными санкциями в этой области остаются административные штрафы, налагаемые по результатам проверок, проводимых инспекцией труда.

Нарушение	Статья КоАП РФ	Санкция
Нарушение законодательства о труде и об охране труда	5.27	Штраф: с должностных лиц - от 500 до 5000 руб.; с индивидуальных предпринимателей - от 500 до 5000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток; с юридических лиц - от 30 000 до 50 000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток
Нарушение законодательства о труде и об охране труда должностным лицом, ранее подвергнутым административному наказанию за аналогичное административное	5.27	Дисквалификация на срок от одного года до трех лет

правонарушение (см. с. 109)		
Уклонение работодателя или лица, его представляющего, от участия в переговорах о заключении, об изменении или о дополнении коллективного договора, соглашения либо нарушение установленного законом срока проведения переговоров, а равно необеспечение работы комиссии по заключению коллективного договора, соглашения в определенные сторонами сроки	5.28	Штраф от 1000 до 3000 руб.
Непредоставление работодателем или лицом, его представляющим, в срок, установленный законом, информации, необходимой для проведения коллективных переговоров и осуществления контроля за соблюдением коллективного договора, соглашения	5.29	Штраф от 1000 до 3000 руб.
Необоснованный отказ работодателя или лица, его представляющего, от заключения коллективного договора, соглашения	5.30	Штраф от 3000 до 5000 руб.
Нарушение или невыполнение работодателем или лицом, его представляющим, обязательств по коллективному договору, соглашению	5.31	Штраф от 3000 до 5000 руб.
Уклонение работодателя или его представителя от получения требований работников и от участия в примирительных процедурах, в том числе непредоставление помещения для проведения собрания (конференции) работников в целях выдвижения требований или создание препятствий проведению такого собрания (такой конференции)	5.32	Штраф от 1000 до 3000 руб.
Невыполнение работодателем или его представителем обязательств по соглашению, достигнутому в результате примирительной процедуры	5.33	Штраф от 2000 до 4000 руб.
Увольнение работников в связи с коллективным трудовым спором и объявлением забастовки	5.34	Штраф от 4000 до 5000 руб.

Соккрытие страхователем наступления страхового случая при обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний	5.44	Штраф: с граждан - от 300 до 500 руб.; с должностных лиц - от 500 до 1000 руб.; с юридических лиц - от 5000 до 10 000 руб.
--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Первоначально при выявлении нарушения инспектор может ограничиться выдачей предписания об устранении нарушений, однако, если предписание не выполнено, последует штраф. Причем за само невыполнение предписания инспекции труда ст. 19.5 КоАП РФ также налагается штраф: на должностных лиц - от 1000 до 2000 руб. или дисквалификация на срок до трех лет; на юридических лиц - от 10 000 до 20 000 руб.

Перечислим наиболее распространенные претензии инспекции труда к работодателям.

1. Нарушения в области охраны труда:

а) несоблюдение государственных нормативных требований охраны труда, в том числе необеспечение работников лечебно-профилактическим питанием;

б) несоблюдение требований безопасности работников при эксплуатации зданий, сооружений, оборудования, осуществлении технологических процессов, а также применяемых в производстве инструментов, сырья и материалов;

в) неприменение сертифицированных средств индивидуальной и коллективной защиты работников (специальной одежды, обуви и других защитных средств). Работодатель обязан обеспечивать хранение, стирку, сушку, ремонт выданных работникам по установленным нормам специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты. Постановлением Минтруда России от 18.12.1998 N 51 утверждены Правила обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, а Нормы выдачи установлены Постановлением Правительства РФ от 30.12.1997 N 69. Постановление Минтруда России от 04.07.2003 N 45 определило Нормы бесплатной выдачи работникам смывающих и обезвреживающих средств, порядок и условия их выдачи. Имеются и многочисленные отраслевые Типовые нормы бесплатной выдачи спецодежды, обуви, других средств индивидуальной защиты. Статья 221 ТК РФ разрешает работодателю с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации или иного представительного органа работников и своего финансово-экономического положения устанавливать свои нормы бесплатной выдачи работникам специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты, улучшающие по сравнению с типовыми нормами защиту работников от имеющихся на рабочих местах вредных и (или) опасных факторов, а также особых температурных условий или загрязнения;

г) несоблюдение предусмотренных законодательством режимов труда и отдыха работников (например, рабочая смена продолжается более 12 часов, рабочий день на вредных работах не сокращается, женщины и подростки допущены на тяжелые работы, запрещенные им, работникам не предоставляются отпуска (запрещается непредоставление ежегодного оплачиваемого отпуска в течение двух лет подряд) и т.п. (разд. IV и V ТК РФ);

д) допуск к работе лиц, не прошедших в установленном порядке обучение и инструктаж по охране труда и технике безопасности, стажировку и проверку знаний требований охраны труда;

е) непроведение аттестации рабочих мест по условиям труда с последующей сертификацией организации работ по охране труда (Положение о порядке проведения аттестации рабочих мест по условиям труда утверждено Постановлением Министерства труда и социального развития Российской Федерации от 14.03.1997 N 12);

ж) игнорирование требований законодательства о проведении обязательных медицинских осмотров (ст. 213 ТК РФ, Приказ Минздрава России от 16.08.2004 N 83);

з) нарушение порядка расследования несчастных случаев на производстве и фиксирования фактов профзаболеваний (ст. ст. 227 - 231 ТК РФ);

и) отсутствие инструкции по охране труда и др.

2. Нарушения при увольнении работников:

а) незаконное увольнение. В том числе увольнение беременной женщины или матери с ребенком до трех лет. Уволить беременную женщину, работающую по договору, заключенному на неопределенный срок, нельзя. Если же трудовые отношения носят срочный характер и заканчиваются как раз в период беременности, работодатель обязан по ее письменному заявлению и при предоставлении медицинской справки, подтверждающей состояние беременности, продлить срок действия трудового договора до окончания беременности (ст. 262 ТК РФ).

Женщина обязана по запросу работодателя, но не чаще чем один раз в три месяца предоставлять медицинскую справку, подтверждающую состояние беременности.

Если при этом женщина фактически продолжает работать после окончания беременности, то работодатель имеет право расторгнуть трудовой договор с ней в связи с истечением срока его действия в течение недели со дня, когда работодатель узнал или должен был узнать о факте окончания беременности.

Как было указано выше, допускается увольнение женщины в связи с истечением срока трудового договора в период ее беременности, если трудовой договор был заключен на время исполнения обязанностей отсутствующего работника и невозможно с письменного согласия женщины перевести ее до окончания беременности на другую имеющуюся у работодателя работу в той же местности (как на вакантную должность или работу, соответствующую квалификации женщины, так и на вакантную нижестоящую должность или нижеоплачиваемую работу), которую женщина может выполнять с учетом ее состояния здоровья.

Расторжение трудового договора с женщинами, имеющими детей в возрасте до трех лет, одинокими матерями, воспитывающими ребенка в возрасте до 14 лет (ребенка-инвалида - до 18 лет), по инициативе работодателя не допускается, за исключением увольнения по следующим основаниям:

- ликвидация организации либо прекращение деятельности индивидуальным предпринимателем;

- неоднократное неисполнение без уважительных причин трудовых обязанностей, если работница имеет дисциплинарное взыскание;

- однократное грубое нарушение трудовых обязанностей: совершение прогула, т.е. отсутствие на рабочем месте без уважительных причин в течение всего рабочего дня (смены), независимо от его (ее) продолжительности, а также в случае отсутствия на рабочем месте без уважительных причин более четырех часов подряд в течение рабочего дня (смены); появление на работе (на своем рабочем месте либо на территории организации-работодателя или объекта, где по поручению работодателя работник должен выполнять трудовую функцию) в состоянии алкогольного, наркотического или иного токсического опьянения; разглашение охраняемой законом тайны (государственной, коммерческой, служебной и иной), ставшей известной работнице в связи с исполнением ею трудовых обязанностей, в том числе разглашение персональных данных другого работника; совершение по месту работы хищения (в том числе мелкого) чужого имущества, растраты, умышленного его уничтожения или повреждения, установленных вступившим в законную силу приговором суда или постановлением судьи, органа, должностного лица, уполномоченных рассматривать дела об административных правонарушениях; нарушение требований охраны труда, если это нарушение повлекло за собой тяжкие последствия (несчастный случай на производстве, аварию, катастрофу) либо заведомо создавало реальную угрозу наступления таких последствий; совершение виновных действий, если работница непосредственно обслуживает денежные или товарные ценности, и эти действия дают основание для утраты доверия к ней со стороны работодателя; совершение воспитателем аморального проступка, несовместимого с продолжением данной работы; однократное грубое нарушение руководителем организации (филиала, представительства), его заместителями своих трудовых обязанностей; представление работодателю подложных документов при заключении трудового договора; применение педагогическим работником, в том числе однократное, методов воспитания, связанных с физическим и (или) психическим насилием над личностью обучающегося, воспитанника (ст. 261, п. п. 1, 5 - 8, 10 или 11 ч. 1 ст. 81, п. 2 ст. 336 ТК РФ);

- б) ущемление прав работников, имеющих преимущественное право на оставление на работе при сокращении численности или штата в соответствии со ст. 179 ТК РФ;

- в) невыплата выходного пособия в предусмотренных законом или договором случаях;

- г) непредоставление работнику возможности ознакомиться под роспись с приказом об увольнении. Эта обязанность работодателя предусмотрена ст. 84.1 ТК РФ. В случае, когда приказ (распоряжение) о прекращении трудового договора невозможно довести до сведения работника или работник отказывается ознакомиться с ним под роспись, на приказе (распоряжении) производится соответствующая запись. Приказ, с которым работник не смог или не захотел ознакомиться, следует направить по его домашнему адресу, указанному в личном деле сотрудника, заказным ценным письмом (желательно без уведомления). У работодателя останется квитанция об отправке письма и опись вложения, подтверждающие, что со своей стороны он сделал все возможное, чтобы работник узнал об увольнении;

- д) невыдача в срок трудовой книжки. В день прекращения трудового договора работодатель обязан выдать работнику трудовую книжку и произвести с ним расчет в соответствии со ст. 140 ТК РФ. По письменному заявлению работника работодатель также обязан выдать ему заверенные надлежащим образом копии документов, связанных с работой. Удерживать трудовую книжку работника после увольнения нельзя, что бы ни побудило работодателя к этому - желание удержать сотрудника на работе, получить возмещение причиненного работником материального ущерба или иные причины. В случае спора о размерах сумм, причитающихся работнику при увольнении, работодатель обязан при увольнении выплатить не оспариваемую им сумму и выдать

трудоустройство. Если работник не согласен с увольнением и отказывается получить трудовую книжку, направлять ему ее по почте ни в коем случае нельзя. Когда в день прекращения трудового договора выдать трудовую книжку работнику невозможно в связи с его отсутствием либо отказом от ее получения, работодатель обязан направить работнику уведомление (по почте заказным письмом) о необходимости явиться за трудовой книжкой либо дать согласие на отправление ее по почте. Со дня направления указанного уведомления работодатель освобождается от ответственности за задержку выдачи трудовой книжки (ст. 84.1 ТК РФ).

3. Нарушения при заключении коллективного и трудовых договоров:

а) уклонение от участия в коллективных переговорах, инициированных работниками;
б) несоблюдение коллективного договора;
в) противоречие положений коллективного договора нормам трудового законодательства;
г) ненаправление коллективного договора в течение семи дней со дня подписания на уведомительную регистрацию в соответствующий орган по труду (ст. 50 ТК РФ);

д) отсутствие трудовых договоров с работниками, отсутствие в трудовом договоре обязательных положений или условий;

е) неправомерное заключение срочных трудовых договоров (ст. ст. 58 и 59 ТК РФ), неуказание в срочном договоре причины его заключения на определенный срок (ст. 57 ТК РФ), несоблюдение процедуры расторжения срочного договора (ст. ст. 58, 79 ТК РФ) и др.

4. Нарушение порядка и сроков выплаты заработной платы:

а) выплата заработной платы с нарушением установленных ст. 236 ТК РФ сроков. Статья содержит требование выплачивать заработную плату (а не аванс - см. определение заработной платы в ст. 129 ТК РФ) не реже чем каждые полмесяца в день, установленный правилами внутреннего трудового распорядка организации, коллективным договором, трудовым договором (см. также Письмо Роструда от 08.09.2006 N 1557-6). Необходимо дважды в месяц расчетным путем определять вознаграждение за каждые полмесяца работы. Форма табеля учета рабочего времени рассчитана именно на это. Как следует из формулировок ТК РФ, сбор заявлений с работников с пожеланием получать заработную плату один раз в месяц, а не два или закрепление подобных положений в коллективном или трудовом договоре в приказном порядке является нарушением действующего законодательства (Письмо Роструда от 01.03.2007 N 472-6-0). Оплата отпуска должна производиться не позднее чем за три дня до его начала;

б) выплата заработной платы в размере ниже МРОТ и др. Размеры тарифных ставок, окладов (должностных окладов), а также базовых окладов (базовых должностных окладов), базовых ставок заработной платы по профессиональным квалификационным группам работников не могут быть ниже минимального размера оплаты труда (ст. 133 ТК РФ).

Федеральным законом от 19.06.2000 N 82-ФЗ "О минимальном размере оплаты труда" с 1 мая 2006 г. МРОТ установлен в размере 1100 руб. в месяц (с 1 сентября 2007 г. - 2300 руб.).

Размер минимальной заработной платы в субъекте Российской Федерации начиная с сентября 2007 г. может устанавливаться соглашением о минимальной заработной плате (в ТК РФ вводится ст. 133.1). Такое соглашение, если оно будет подписано, станет обязательным для всех работодателей региона, если они письменно мотивированно от него не откажутся.

Такое соглашение следует отличать от соглашений (обычно трехсторонних), заключаемых в рамках социального партнерства. Участники социального партнерства также могут договориться об установлении повышенного МРОТ, но этот размер будет распространяться только на работодателей, добровольно присоединившихся к соглашению (ст. 48 ТК РФ).

Штраф за выплаты заработной платы ниже МРОТ может налагать только инспекция труда или суд, но не налоговый орган (ст. 51 ТК РФ, ст. ст. 23.5, 23.12 КоАП РФ);

в) нарушение порядка и сроков расчета при увольнении.

5. Нарушения при ведении кадровой документации и документации по оплате труда, трудовых книжек. Нарушение порядка хранения кадровых документов (их срок хранения составляет в основном 75 лет).

В частности, такими нарушениями являются несоблюдение Инструкции по заполнению трудовых книжек, утвержденной Постановлением Министерства труда и социального развития РФ от 10.10.2003 N 69, отсутствие приходно-расходной книги по учету бланков трудовой книжки и вкладыша в нее, книги учета движения трудовых книжек и вкладышей в них, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 16.04.2003 N 225.

Работодатель также обязан применять следующие унифицированные формы для учета труда и его оплаты, утвержденные Постановлением Госкомстата от 05.01.2004 N 1.

N п/п	Название
По учету труда	
Т-1	Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу
Т-1а	Приказ (распоряжение) о приеме работников на работу

T-2	Личная карточка работника
T-2ГС(МС)	Личная карточка государственного (муниципального) служащего
T-3	Штатное расписание
T-4	Учетная карточка научного, научно-педагогического работника
T-5	Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу
T-5а	Приказ (распоряжение) о переводе работников на другую работу
T-6	Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику
T-6а	Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работникам
T-7	График отпусков
T-8	Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)
T-8а	Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работниками (увольнении)
T-9	Приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку
T-9а	Приказ (распоряжение) о направлении работников в командировку
T-10	Командировочное удостоверение
T-10а	Служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении
T-11	Приказ (распоряжение) о поощрении работника
T-11а	Приказ (распоряжение) о поощрении работников
По учету рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда	
T-12	Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда
T-13	Табель учета рабочего времени
T-49	Расчетно-платежная ведомость
T-51	Расчетная ведомость
T-53	Платежная ведомость
T-53а	Журнал регистрации платежных ведомостей
T-54	Лицевой счет
T-54а	Лицевой счет (свт)
T-60	Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику
T-61	Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)
T-73	Акт о приеме работ, выполненных по срочному трудовому договору, заключенному на время выполнения определенной работы

Заполнение унифицированных форм обязательно для любой организации. Несоблюдение их влечет не только наложение административного штрафа, но и признание расходов на оплату труда в целях бухгалтерского и налогового учета документально не подтвержденными.

Перечисленные формы обязательны к применению в организациях независимо от формы собственности согласно ст. 9 Федерального закона "О бухгалтерском учете" и Постановлению Правительства РФ от 08.07.1997 N 835.

Все графы и реквизиты унифицированной формы, как и любого первичного документа, должны быть обязательно заполнены. Если информация для заполнения показателя отсутствует, следует поставить прочерк. Любую унифицированную форму можно дополнять необходимыми работодателю графами, разделами, строками, а вот "урезать" нельзя.

Контроль за соблюдением трудового законодательства

Контролирующим органом является Федеральная инспекция труда.

Государственные инспекторы труда при осуществлении государственного надзора и контроля за соблюдением трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права, в соответствии со ст. 357 ТК РФ имеют право:

- в порядке, установленном федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, беспрепятственно в любое время суток при наличии удостоверений установленного образца посещать в целях проведения инспекции организации всех организационно-правовых форм и форм собственности, работодателей - физических лиц;

- запрашивать у работодателей и их представителей, органов исполнительной власти и органов местного самоуправления и безвозмездно получать от них документы, объяснения, информацию, необходимые для выполнения надзорных и контрольных функций;

- изымать для анализа образцы используемых или обрабатываемых материалов и веществ в порядке, установленном федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, с уведомлением об этом работодателя или его представителя и составлять соответствующий акт;

- расследовать в установленном порядке несчастные случаи на производстве;

- предъявлять работодателям и их представителям обязательные для исполнения предписания об устранении нарушений трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права, о восстановлении нарушенных прав работников, привлечении виновных в указанных нарушениях к дисциплинарной ответственности или об отстранении их от должности в установленном порядке;

- направлять в суды при наличии заключений государственной экспертизы условий труда требования о ликвидации организаций или прекращении деятельности их структурных подразделений вследствие нарушения требований охраны труда;

- выдавать предписания об отстранении от работы лиц, не прошедших в установленном порядке обучение безопасным методам и приемам выполнения работ, инструктаж по охране труда, стажировку на рабочих местах и проверку знания требований охраны труда;

- запрещать использование не имеющих сертификатов соответствия или не соответствующих государственным нормативным требованиям охраны труда (в том числе требованиям технических регламентов) средств индивидуальной и коллективной защиты работников;

- составлять протоколы и рассматривать дела об административных правонарушениях в пределах полномочий, подготавливать и направлять в правоохранительные органы и в суд другие материалы (документы) о привлечении виновных к ответственности в соответствии с федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации;

- выступать в качестве экспертов в суде по искам о нарушении трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права, о возмещении вреда, причиненного здоровью работников на производстве.

В случае обращения профсоюзного органа, работника или иного лица в государственную инспекцию труда по вопросу, находящемуся на рассмотрении соответствующего органа по рассмотрению индивидуального или коллективного трудового спора (за исключением исков, принятых к рассмотрению судом, или вопросов, по которым имеется решение суда), государственный инспектор труда при выявлении очевидного нарушения трудового законодательства или иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права, имеет право выдать работодателю предписание, подлежащее обязательному исполнению. Данное предписание может быть обжаловано работодателем в суд в течение 10 дней со дня его получения работодателем или его представителем.

Государственные инспекторы труда при осуществлении государственного надзора и контроля за соблюдением трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права, обязаны соблюдать законодательство РФ, права и законные интересы работодателей - физических лиц и работодателей - юридических лиц (организаций).

Государственные инспекторы труда обязаны хранить охраняемую законом тайну (государственную, служебную, коммерческую и иную), ставшую им известной при осуществлении ими своих полномочий, а также после оставления своей должности, считать абсолютно конфиденциальным источник всякой жалобы на недостатки или нарушения положений трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права, воздерживаться от сообщения работодателю сведений о заявителе, если проверка проводится в связи с его обращением, а заявитель возражает против сообщения работодателю данных об источнике жалобы.

Порядок проведения проверок должностными лицами федеральной инспекции труда определяется ратифицированными Российской Федерацией конвенциями Международной организации труда по вопросам инспекции труда, ст. 360 ТК РФ, иными федеральными законами, а также решениями Правительства Российской Федерации.

Государственные инспекторы труда в целях осуществления государственного надзора и контроля за соблюдением трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права, инспектируют на всей территории Российской Федерации любых работодателей (организации независимо от их организационно-правовых форм и форм собственности, а также работодателей - физических лиц) в порядке, установленном федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

При инспекционной проверке государственный инспектор труда может уведомлять о своем присутствии работодателя или его представителя, если только не считает, что такое уведомление может нанести ущерб эффективности контроля.

Решения государственных инспекторов труда могут быть обжалованы соответствующему руководителю по подчиненности, главному государственному инспектору труда Российской Федерации и (или) в суд. Решения главного государственного инспектора труда Российской Федерации могут быть обжалованы в суд.

Порядок наложения административного штрафа

Статья 23.12 КоАП РФ определяет, что Федеральная инспекция труда и подведомственные ей государственные инспекции труда рассматривают дела об административных правонарушениях, предусмотренных ч. 1 ст. 5.27, ст. ст. 5.28 - 5.34, 5.44 КоАП РФ.

Рассматривать дела об административных правонарушениях вправе:

- главный государственный инспектор труда Российской Федерации, его заместители;
- главный государственный правовой инспектор труда Российской Федерации;
- главный государственный инспектор Российской Федерации по охране труда;
- руководители структурных подразделений федеральной инспекции труда, их заместители (по правовым вопросам и по охране труда), главные государственные инспектора труда, государственные инспектора труда;
- руководители государственных инспекций труда, их заместители (по правовым вопросам и по охране труда);
- начальники отделов государственных инспекций труда, их заместители (по правовым вопросам и по охране труда), главные государственные инспектора труда, государственные инспектора труда.

Эти лица могут передать дело на рассмотрение мировому судье, а повторные нарушения законодательства о труде и об охране труда должностным лицом, ранее подвергнутым административному наказанию за аналогичное административное правонарушение, рассматриваются только судом (ст. 23.1 КоАП РФ).

Санкции за нарушение порядка ведения кассовых операций

Превышение лимита расчетов наличными

Ведение наличных расчетных операций разрешено в пределах установленного лимита. Указанием Банка России от 14.11.2001 N 1050-У, которое вступило в силу с 21 ноября 2001 г., установлено, что наличные расчеты между юридическими лицами по одной сделке не должны превышать сумму 60 000 руб.

Нормы Указания N 1050-У, как определено Письмом ЦБ РФ от 17.07.2006 N 08-17/2540 (доведено Письмом ФНС России от 30.08.2006 N ММ-6-06/869@), распространяются на случаи расчетов наличными деньгами между юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями и между индивидуальными предпринимателями (в Письме ЦБ РФ от 17.10.2006 N 36-3/1993 указано, что Письмо ЦБ РФ от 17.07.2006 N 08-17/2540 не является нормативным актом Банка России и не может применяться в качестве такового).

При этом Банк России и Минфин России Письмом соответственно от 02.07.2002 N 85-Т и от 01.07.2002 N 24-2-02/252 разъяснили, что указанный предельный размер расчетов наличными деньгами относится к расчетам в рамках одного договора, заключенного между юридическими лицами. Расчеты наличными деньгами, осуществляемые между юридическими лицами по одному или нескольким денежным документам по одному договору, не могут превышать предельный размер расчетов наличными деньгами.

В то же время лимит не действует в части расчетов организации с физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями.

Превышение лимита расчетов наличными предполагает наложение штрафа, предусмотренного ст. 15.1 "Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций" КоАП РФ:

- на должностных лиц - в размере от 4000 до 5000 руб.;

- на юридических лиц - от 40 000 до 50 000 руб.

Нарушение порядка ведения кассовых документов

Порядок ведения кассовых операций в РФ (далее - Порядок) утвержден Решением Совета директоров Банка России от 22.09.1993 N 40.

Кассовые операции организация фиксирует в кассовой книге по форме N КО-4, утвержденной Постановлением Госкомстата от 18.08.1998 N 88 (этот же документ содержит указания по заполнению и применению кассовой книги и других кассовых документов).

Наряду с выпиской перечисленных оправдательных документов все поступления и выдачи наличных денег учитывают в кассовой книге (унифицированная форма N КО-4). Кассовая книга должна быть пронумерована, прошнурована и скреплена печатью на последней странице, где делается запись "В этой книге пронумеровано и прошнуровано _____ листов". Общее количество прошнурованных листов в кассовой книге заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера организации.

Каждый лист кассовой книги состоит из двух равных частей: одна из них (с горизонтальной линией) заполняется кассиром как первый экземпляр, вторая (без горизонтальных линеек) заполняется кассиром как второй экземпляр с лицевой и оборотной сторон через копировальную бумагу чернилами или шариковой ручкой. Первые и вторые экземпляры листов нумеруются одинаковыми номерами. Первые экземпляры листов остаются в кассовой книге. Вторые экземпляры листов должны быть отрывными, они служат отчетом кассира и до конца операций за день не отрываются.

Записи кассовых операций начинаются на лицевой стороне неотрывной части листа после строки "Остаток на начало дня".

Предварительно лист сгибают по линии отреза, подкладывая отрывную часть листа под часть листа, которая остается в книге. Для ведения записей после "Переноса" отрывную часть листа накладывают на лицевую сторону неотрывной части листа и продолжают записи по горизонтальным линейкам оборотной стороны неотрывной части листа.

Подчистки и неоговоренные исправления в кассовой книге не допускаются. Сделанные исправления заверяются подписями кассира, а также главного бухгалтера предприятия или лица, его заменяющего.

Записи в кассовую книгу должны производиться кассиром сразу же после получения или выдачи денег по каждому ордеру или другому заменяющему его документу. Ежедневно в конце рабочего дня кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток денег в кассе на следующее число и передает в бухгалтерию в качестве отчета кассира второй отрывной лист (копию записей в кассовой книге за день) с приходными и расходными кассовыми документами под расписку в кассовой книге.

Контроль за правильным ведением кассовой книги возложен на главного бухгалтера.

Прием наличных денег производится по приходным кассовым ордерам, подписанным главным бухгалтером или лицом, уполномоченным на это письменным распоряжением руководителя предприятия. Унифицированная форма приходного кассового ордера (N КО-1) утверждена Постановлением Госкомстата России от 18.08.1998 N 88. О приеме денег лицу, сдавшему их, выдается квитанция к приходному кассовому ордеру за подписями главного бухгалтера или лица, на это уполномоченного, и кассира, заверенная печатью (штампом) кассира или оттиском кассового аппарата, сам же приходный ордер остается в кассе. Квитанция к приходному кассовому ордеру регистрируется в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов (форма N КО-3).

В приходном кассовом ордере и квитанции к нему указываются:

- по строке "Основание" - содержание хозяйственной операции;

- по строке "В том числе" - сумма НДС, которая записывается цифрами, а в случае, если продукция, работы, услуги не облагаются налогом, делается запись "без налога (НДС)".

В приходном кассовом ордере по строке "Приложение" перечисляются прилагаемые первичные и другие документы с указанием их номеров и дат составления. В графе "Кредит, код структурного подразделения" указывается код структурного подразделения, на которое приходятся денежные средства.

Денежная выручка, регулярно поступающая в кассу, по согласованию с обслуживающим банком может расходоваться на оплату труда и выплату социально-трудовых льгот, закупку сельскохозяйственной продукции, скупку тары и вещей у населения. В то же время запрещено накапливать в кассе наличные деньги сверх установленных лимитов для осуществления предстоящих расходов, в том числе на оплату труда (п. 7 Порядка, Письмо Московского ГТУ Банка России от 19.06.2006 N 26-13-4-16/40598).

Предприятия имеют право хранить в своих кассах наличные деньги сверх установленных лимитов только для оплаты труда, выплаты пособий по социальному страхованию и стипендий не

свыше трех рабочих дней (для предприятий, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, - до пяти дней), включая день получения денег в банке (п. 9 Порядка).

Если предполагается оплата наличными расходами организации, то работнику или иному доверенному лицу деньги выдаются из кассы по расходному кассовому ордеру или другим надлежаще оформленным документам (заявлениям на выдачу денег, счетам и др.) с наложением на этих документах штампа с реквизитами расходного кассового ордера. Документы на выдачу денег должны быть подписаны руководителем, главным бухгалтером предприятия или лицами, на это уполномоченными. Расходный кассовый ордер унифицированной формы N КО-2 (утв. Постановлением Госкомстата России от 18.08.1998 N 88) выписывается в одном экземпляре работником бухгалтерии и регистрируется в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов (форма N КО-3).

В тех случаях, когда на прилагаемых к расходным кассовым ордерам документах, заявлениях, счетах и др. имеется разрешительная надпись руководителя предприятия, подпись его на расходных кассовых ордерах не обязательна.

Заготовительные организации могут производить выдачу наличных денег сдатчикам сельскохозяйственной продукции и сырья с последующим составлением по окончании рабочего дня общего расходного кассового ордера на все выданные за день суммы по заготовительным квитанциям.

При выдаче денег по расходному кассовому ордеру или заменяющему его документу отдельному лицу кассир должен требовать предъявления документа (паспорта или другого документа), удостоверяющего личность получателя, записать наименование и номер документа, кем и когда он выдан, получить подпись получателя. Если заменяющий расходный кассовый ордер документ составлен на выдачу денег нескольким лицам, то получатели также предъявляют указанные документы, удостоверяющие их личность, и расписываются в соответствующей графе платежных документов. Однако в последнем случае запись о данных документа, удостоверяющего личность, на денежном документе, заменяющем кассовый расходный ордер, не производится.

В организации выдача денег может производиться по удостоверению, выданному данным предприятием, при наличии на нем фотографии и личной подписи владельца.

Расписка в получении денег может быть сделана получателем только собственноручно чернилами или шариковой ручкой с указанием полученной суммы: рублей - прописью, копеек - цифрами.

Выдача денег лицам, не состоящим в списочном составе предприятия, производится по расходным кассовым ордерам, выписываемым отдельно на каждое лицо.

Выдача денег лицам, привлекаемым на сельскохозяйственные и погрузочно-разгрузочные работы, а также для ликвидации последствий стихийных бедствий, может производиться по ведомости. Ведомости составляются отдельно по каждой организации, работники которой были направлены на указанные работы, и заверяются, кроме подписи руководителя и главного бухгалтера предприятия - организатора работ, подписью уполномоченного соответствующей организации.

Выдачу денег кассир производит только лицу, указанному в расходном кассовом ордере или заменяющем его документе. Если выдача денег производится по доверенности, оформленной в установленном порядке, в тексте ордера после фамилии, имени и отчества получателя денег бухгалтерией указывается фамилия, имя и отчество лица, которому доверено получение денег. Если выдача денег производится по ведомости, перед распиской в получении денег кассир делает надпись: "По доверенности". Доверенность остается в документах дня как приложение к расходному кассовому ордеру или ведомости.

Приходные кассовые ордера и квитанции к ним, а также расходные кассовые ордера и заменяющие их документы должны быть заполнены бухгалтерией четко и ясно чернилами, шариковой ручкой или выписаны на машине (пишущей, вычислительной). Подчистки, помарки или исправления в этих документах не допускаются.

В приходных и расходных кассовых ордерах указывается основание для их составления и перечисляются прилагаемые к ним документы.

Выдача приходных и расходных кассовых ордеров или заменяющих их документов на руки лицам, вносящим или получающим деньги, запрещается.

Прием и выдача денег по кассовым ордерам может производиться только в день их составления.

При получении приходных и расходных кассовых ордеров или заменяющих их документов кассир обязан проверить:

а) наличие и подлинность на документах подписи главного бухгалтера, а на расходном кассовом ордере или заменяющем его документе - разрешительной надписи (подписи) руководителя предприятия или лиц, на это уполномоченных;

б) правильность оформления документов;

в) наличие перечисленных в документах приложений.

В случае несоблюдения одного из этих требований кассир возвращает документы в бухгалтерию для надлежащего оформления. Приходные и расходные кассовые ордера или заменяющие их документы немедленно после получения или выдачи по ним денег подписываются кассиром, а приложенные к ним документы погашаются штампом или надписью "Оплачено" с указанием даты (числа, месяца, года).

Приходные и расходные кассовые ордера или заменяющие их документы до передачи в кассу регистрируются бухгалтерией в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов (унифицированная форма N КО-3). Расходные кассовые ордера, оформленные на платежных (расчетно-платежных) ведомостях на оплату труда и других приравненных к ней платежей, регистрируются после их выдачи.

Достаточно проблемный вопрос - правильность оформления возврата денег покупателю в случае возврата товара как в день покупки, так и позднее.

При возврате товара (как надлежащего, так и ненадлежащего качества) в день покупки (до закрытия смены и снятия Z-отчета) возврат денежной суммы производится из операционной кассы организации по чеку, выданному в данной кассе, и только при наличии на чеке подписи директора (заведующего) или его заместителя.

На сумму возврата оформляется акт о возврате товара по форме N KM-3 "Акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам (в том числе по ошибочно пробитым кассовым чекам)". Акт составляется в одном экземпляре членами комиссии.

Погашенные (первоначальные) чеки наклеиваются на лист бумаги и вместе с актом сдаются в бухгалтерию (где они должны храниться при текстовых документах за данное число).

Суммы, выплаченные по возвращенным покупателями и неиспользованным кассовым чекам, записываются в книгу кассира-операциониста в графу 16, и на итоговую сумму уменьшается сумма выручки за данный день.

В случае предъявления покупателем кассового чека, содержащего несколько наименований товара, торговая организация может выдать покупателю взамен копию чека, заверенную администрацией организации.

Прием от покупателя возвращенного товара оформляется накладной, которая составляется в двух экземплярах, один из которых прикладывается к товарному отчету, другой вручается покупателю и является основанием для получения денежной суммы за возвращенный товар.

Использование организацией при операции возврата товара в день покупки в ККТ функции возврата с одновременным пробитием возвратного чека не противоречит действующему законодательству о применении ККТ (Письмо УФНС России по г. Москве от 08.06.2006 N 22-12/49655).

Порядок оформления возврата товара покупателем не в день покупки (по истечении рабочего дня после закрытия продавцом смены и снятия Z-отчета) определен Письмом ЦБ РФ от 04.10.1993 N 18 "Об утверждении Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации" и Методическими рекомендациями по учету оформления операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденными Письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.1996 N 1-794/32-5, в следующем порядке (см. также Письмо УФНС России по г. Москве от 03.11.2006 N 22-12/97729).

Возврат денег осуществляется только из главной кассы организации на основании письменного заявления покупателя с указанием фамилии, имени, отчества и только при предъявлении документа, удостоверяющего личность (паспорта или документа, его заменяющего).

Для возврата денег покупателю из главной кассы предприятия составляется расходно-кассовый ордер (форма N КО-2) с обязательным указанием фамилии, имени, отчества покупателя и его паспортных данных или иного документа, удостоверяющего личность.

Соблюдение порядка ведения кассовых операций контролируют налоговые органы. В части нарушения порядка документирования кассовых операций к организации могут быть применены штрафы за грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения. Под таким нарушением ст. 120 НК РФ, в частности, понимает отсутствие первичных документов, или счетов-фактур, или регистров бухгалтерского учета, систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств.

Статья предусматривает штрафы от 5000 до 15 000 руб.

Предусмотрена и административная ответственность по ст. 15.1 КоАП РФ за неоприходование (неполное оприходование) в кассу денежной наличности, несоблюдение порядка хранения свободных денежных средств, накопление в кассе наличных денег сверх установленных лимитов в виде штрафа:

- с должностных лиц - от 4000 до 5000 руб.;
- с юридических лиц - 40 000 до 50 000 руб.

В соответствии со ст. 23.5 КоАП РФ налоговые органы рассматривают дела об административных правонарушениях, предусмотренных в том числе ст. 15.1 КоАП РФ. Нарушения порядка ведения кассовых операций считаются разовыми нарушениями, и за каждое из них предусмотрен отдельный штраф, который может быть наложен в течение двух месяцев со дня совершения нарушения (Письмо УФНС России по г. Москве от 01.07.2005 N 22-07/46541.2, Постановления ФАС Московского округа от 13.11.2002 N КА-А40/7484-02, от 20.01.2004 N КА-А40/11099-03 и от 09.08.2004 N КА-А40/6496-04).

Нарушения при применении контрольно-кассовой техники

В силу Федерального закона от 22.05.2003 N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт" организации и индивидуальные предприниматели обязаны применять при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт в случаях продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг контрольно-кассовую технику (ККТ), включенную в Государственный реестр.

Другие случаи применения ККТ действующим законодательством не предусмотрены. Так, если организация имеет кассу, через которую осуществляются расчеты по заработной плате, подотчетным суммам и т.п., но не производятся операции по оплате товаров (работ, услуг), кассовая техника не нужна (см., например, Письма ФНС России от 08.09.2005 N 22-3-11/1695@, от 11.05.2005 N 22-3-14/722@, Минфина России от 01.06.2006 N 03-01-15/4-121).

ВАС РФ Постановлением от 05.12.2006 N 9803/06 определил, что при продаже товара (работы, услуги) через посредника ККТ также должна применяться лицом, непосредственно участвующим в наличных денежных расчетах.

Организации и индивидуальные предприниматели в соответствии с порядком, определенным Постановлением Правительства РФ от 31.03.2005 N 171, могут осуществлять наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники в случае оказания услуг населению при условии выдачи ими соответствующих бланков строгой отчетности.

Определяющими факторами в данном случае будут специфика деятельности фирмы или предпринимателя либо особенностей их местонахождения (ст. 2 Федерального закона от 22.05.2003 N 54-ФЗ).

Производить наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники указанные лица могут при осуществлении следующих видов деятельности:

- продажи газет и журналов, а также сопутствующих товаров в газетно-журнальных киосках при условии, если доля продажи газет и журналов в их товарообороте составляет не менее 50% и ассортимент сопутствующих товаров утвержден органом исполнительной власти субъекта РФ. Учет торговой выручки от продажи газет и журналов и от продажи сопутствующих товаров ведется раздельно;

- продажи ценных бумаг;
- продажи лотерейных билетов;
- продажи проездных билетов и талонов для проезда в городском общественном транспорте;
- обеспечения питанием учащихся и работников общеобразовательных школ и приравненных к ним учебных заведений во время учебных занятий;

- торговли на рынках, ярмарках, в выставочных комплексах, а также на других территориях, отведенных для осуществления торговли, за исключением находящихся в этих местах торговли магазинов, павильонов, киосков, палаток, автолавок, автомагазинов, автофургонов, помещений контейнерного типа и других аналогично обустроенных и обеспечивающих показ и сохранность товара торговых мест (помещений и автотранспортных средств, в том числе прицепов и полуприцепов), открытых прилавков внутри крытых рыночных помещений при торговле непродовольственными товарами;

- разносной мелкорозничной торговли продовольственными и непродовольственными товарами (за исключением технически сложных и продовольственных товаров, требующих определенных условий хранения и продажи) с ручных тележек, корзин, лотков (в том числе защищенных от атмосферных осадков каркасами, обтянутыми полиэтиленовой пленкой, парусиной, брезентом);

- продажи в пассажирских вагонах поездов чайной продукции в ассортименте, утвержденном федеральным органом исполнительной власти в области железнодорожного транспорта;

- продажи в сельской местности (за исключением районных центров и поселков городского типа) лекарственных препаратов в аптечных пунктах, расположенных в фельдшерско-акушерских пунктах;

- торговли в киосках мороженым и безалкогольными напитками в розлив;

- торговли из цистерн пивом, квасом, молоком, растительным маслом, живой рыбой, керосином, вразвал овощами и бахчевыми культурами;
- приема от населения стеклопосуды и утильсырья, за исключением металлолома;
- реализации предметов религиозного культа и религиозной литературы, оказания услуг по проведению религиозных обрядов и церемоний в культовых зданиях и сооружениях и на относящихся к ним территориях, в иных местах, предоставленных религиозным организациям для этих целей, в учреждениях и на предприятиях религиозных организаций, зарегистрированных в порядке, установленном законодательством РФ;
- продажи по номинальной стоимости государственных знаков почтовой оплаты (почтовых марок и иных знаков, наносимых на почтовые отправления), подтверждающих оплату услуг почтовой связи.

Организации и индивидуальные предприниматели, находящиеся в отдаленных или труднодоступных местностях (за исключением городов, районных центров, поселков городского типа), указанных в перечне, утвержденном органом государственной власти субъекта РФ, могут осуществлять наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники.

Контрольно-кассовая техника, применяемая организациями (за исключением кредитных организаций) и индивидуальными предпринимателями, должна:

- быть зарегистрирована в налоговых органах по месту учета организации или индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика;
- быть исправна, опломбирована в установленном порядке;
- иметь фискальную память и эксплуатироваться в фискальном режиме.

Порядок применения кредитными организациями контрольно-кассовой техники и используемых в ней программных продуктов утверждается Банком России.

Организации (за исключением кредитных организаций) и индивидуальные предприниматели, применяющие ККТ, обязаны:

- осуществлять регистрацию контрольно-кассовой техники в налоговых органах;
- применять при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт исправную, опломбированную в установленном порядке, зарегистрированную в налоговых органах и обеспечивающую надлежащий учет денежных средств при проведении расчетов (фиксацию расчетных операций на контрольной ленте и в фискальной памяти) контрольно-кассовую технику;
- выдавать покупателям (клиентам) при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт в момент оплаты отпечатанные ККТ кассовые чеки;
- обеспечивать ведение и хранение в установленном порядке документации, связанной с приобретением и регистрацией, вводом в эксплуатацию и применением контрольно-кассовой техники, а также обеспечивать должностным лицам налоговых органов, осуществляющих проверку, беспрепятственный доступ к соответствующей контрольно-кассовой технике, предоставлять им указанную документацию;
- производить при первичной регистрации и перерегистрации контрольно-кассовой техники введение в фискальную память контрольно-кассовой техники информации и замену накопителей фискальной памяти с участием представителей налоговых органов.

Согласно Федеральному закону от 22.05.2003 N 54-ФЗ продавец, которому надлежит применять ККТ, обязан выдавать покупателям при осуществлении расчетов наличными или с использованием платежных карт в момент оплаты отпечатанные ККТ кассовые чеки.

На выдаваемом покупателям (клиентам) чеке должны отражаться следующие реквизиты (Письмо Минфина России от 05.01.2004 N 16-00-17/2):

- наименование организации;
- идентификационный номер организации-налогоплательщика;
- заводской номер контрольно-кассовой машины;
- порядковый номер чека;
- дату и время покупки (оказания услуги);
- стоимость покупки (услуги);
- признак фискального режима.

Полученные суммы наличных ежедневно отражаются в журнале кассира-операциониста (форма N КМ-4), справке-отчете кассира-операциониста (форма N КМ-6), сведениях о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке организации (форма N КМ-7) и учитываются в кассовой книге.

Налоговые органы ведут контроль за применением ККТ в соответствии со ст. 7 Закона N 54-ФЗ, а именно:

- осуществляют контроль за соблюдением организациями и индивидуальными предпринимателями требований закона;

- осуществляют контроль за полнотой учета выручки в организациях и у индивидуальных предпринимателей;
- проверяют документы, связанные с применением организациями и индивидуальными предпринимателями контрольно-кассовой техники, получают необходимые объяснения, справки и сведения по вопросам, возникающим при проведении проверок;
- проводят проверки выдачи организациями и индивидуальными предпринимателями кассовых чеков;
- налагают штрафы.

Статьей 14.5 КоАП РФ предусмотрена ответственность за продажу товаров, выполнение работ либо оказание услуг в организациях торговли либо в иных организациях, осуществляющих реализацию товаров, выполняющих работы либо оказывающих услуги, а равно гражданами, зарегистрированными в качестве индивидуальных предпринимателей, без применения в установленных законом случаях контрольно-кассовых машин. Штраф составляет:

- с физического лица - от 1500 до 2000 руб.;
- с должностного лица (в том числе с индивидуального предпринимателя) - от 3000 до 4000 руб.;
- с организации - от 30 000 до 40 000 руб.

В Постановлении Пленума ВАС РФ от 31.07.2003 N 16 определено, что нарушениями в области применения ККТ, за которые может быть наложен названный штраф, являются:

- фактическое неиспользование контрольно-кассового аппарата (в том числе по причине его отсутствия);
- использование контрольно-кассовой машины, не зарегистрированной в налоговых органах (Порядок регистрации контрольно-кассовых машин в налоговых органах утвержден Приказом Госналогслужбы России от 22.06.1995 N ВГ-3-14/36);
- использование контрольно-кассовой машины, не включенной в Государственный реестр. На основании п. 5 ст. 3 Закона N 54-ФЗ в случае исключения из Государственного реестра ранее применявшихся моделей контрольно-кассовых машин их дальнейшая эксплуатация осуществляется до истечения нормативного срока их амортизации. Согласно разъяснениям Минфина срок полезного использования кассового аппарата следует определять на основании Постановления Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 "О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы". Поскольку контрольно-кассовая техника является средством механизации и автоматизации управленческого и инженерного труда и отнесена к амортизируемому имуществу четвертой группы (имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно), срок ее использования должен быть не более 7 лет для каждой машины (Письмо Минфина России от 14.04.2005 N 03-01-20/2-56);
- использование контрольно-кассовой машины без фискальной (контрольной) памяти, с фискальной памятью в нефискальном режиме или с вышедшим из строя блоком фискальной памяти;
- использование контрольно-кассовой машины, у которой пломба отсутствует либо имеет повреждение, свидетельствующее о возможности доступа к фискальной памяти;
- пробитие контрольно-кассовой машиной чека с указанием суммы, менее уплаченной покупателем (клиентом).

В то же время в соответствии со ст. 1 Закона N 54-ФЗ разрешено при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт вместо ККМ применять ЭВМ, в том числе персональные, а также программно-технические комплексы. Организации и предприниматели, применяющие такие машины, не могут быть привлечены к ответственности за неприменение ККМ.

Органы внутренних дел взаимодействуют в пределах своей компетенции с налоговыми органами.

Так, Федеральный закон от 12.08.1995 N 144-ФЗ "Об оперативно-розыскной деятельности" (в ред. от 02.12.2005) предусматривает при осуществлении оперативно-розыскной деятельности в качестве оперативно-розыскного мероприятия проверочную закупку. Согласно Федеральному закону от 08.01.1998 N 3-ФЗ "О наркотических средствах и психотропных веществах" (в ред. от 09.05.2005) проверочная закупка - это оперативно-розыскное мероприятие, при котором с ведома и под контролем органов, осуществляющих оперативно-розыскную деятельность, допускается приобретение наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров, а также инструментов или оборудования.

Постановлением Правительства РФ от 30.06.2004 N 322 "Об утверждении Положения о Федеральной службе по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека" к полномочиям указанной службы отнесены:

- государственный контроль за соблюдением законов и иных нормативных правовых актов РФ, регулирующих отношения в области защиты прав потребителей;

- контроль за соблюдением правил продажи отдельных предусмотренных законодательством видов товаров, выполнения работ, оказания услуг.

Законом РФ от 18.04.1991 N 1026-1 "О милиции" право органов внутренних дел проводить контрольную закупку исключено.

Покупка товара (заказ услуги), проведенная в рамках проверки применения контрольно-кассовой техники, не выходит за рамки полномочий налогового органа по контролю за соблюдением Закона о ККТ (см., например, Постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 26.07.2004 N Ф04-5024/2004(А70-3099-27), Северо-Западного округа от 05.05.2005 N А56-41328/04, Письмо Минфина России от 07.02.2006 N 03-01-15/1-23).

После проведенной покупки (заказа) проверяющие должны предъявить руководителю или другому должностному лицу организации (представителю индивидуального предпринимателя) поручение налогового органа, служебные удостоверения и документально оформить результаты проверки соблюдения законодательства о применении ККТ.

К компетенции налоговых органов отнесены дела об административных правонарушениях, предусмотренные ст. 14.5 КоАП РФ (ст. 23.5 КоАП РФ).

Дело об административном правонарушении может быть возбуждено должностным лицом, уполномоченным составлять протоколы об административных правонарушениях, только при наличии хотя бы одного из поводов, предусмотренных п. 1 ст. 28.1 КоАП РФ, и достаточных данных, указывающих на наличие события административного правонарушения.

Протокол об административном правонарушении составляется немедленно после выявления совершения административного правонарушения (п. 1 ст. 28.5 КоАП РФ).

Нарушение порядка расчетов с подотчетными лицами

Порядок ведения кассовых операций налагает ряд ограничений в области выдачи, расходования, возврата подотчетных сумм (п. 11).

Наличные деньги выдаются из кассы в размерах и на сроки, определяемые руководителями предприятий, под отчет на:

- хозяйственно-операционные расходы;
- командировочные расходы;
- расходы экспедиций, геолого-разведочных партий;
- расходы уполномоченных предприятий и организаций, отдельных подразделений хозяйственных организаций, в том числе филиалов, не состоящих на самостоятельном балансе и находящихся вне района деятельности организаций.

Выдача наличных денег под отчет производится при условии полного отчета конкретного подотчетного лица по ранее выданному ему авансу.

Передача выданных под отчет наличных денег одним лицом другому запрещается.

Выдача наличных денег под отчет на расходы, связанные со служебными командировками, производится в пределах сумм, причитающихся командированным лицам на эти цели (п. 11 Порядка, п. 19 Инструкции Минфина России от 07.04.1988 N 62 "О служебных командировках в пределах СССР").

При заграничной командировке под отчет выдаются рубли, иностранная валюта, чеки, аккредитивы, совершается перевод средств в иностранной валюте на счет в стране командирования. Федеральный закон от 10.12.2003 N 173-ФЗ "О валютном регулировании и валютном контроле" относит к разрешенным валютные операции при оплате и (или) возмещении расходов физического лица, связанных со служебной командировкой за пределы территории Российской Федерации, а также операции при погашении неизрасходованного аванса, выданного в связи со служебной командировкой (пп. 9 п. 1 ст. 1 Закона N 173-ФЗ). В случае недостаточности денежных средств в иностранной валюте на своих счетах организации-резиденты могут приобретать иностранную валюту через уполномоченные банки (п. 1 ст. 11 Закона N 173-ФЗ).

Работник обязан по выполнении задания или по возвращении из командировки или не позднее трех рабочих дней по истечении срока, на который были выданы наличные, предъявить в бухгалтерию организации отчет об израсходованных суммах и произвести окончательный расчет по ним. Исключений это правило не допускает (п. 11 Порядка). Ни договоренность с работником, ни локальный нормативный акт организации не могут изменить этого срока.

Подотчетным лицом составляется авансовый отчет (форма N АО-1) с приложением документов, подтверждающих произведенные расходы.

В бухгалтерии проверяются целевое расходование средств, наличие оправдательных документов, подтверждающих произведенные расходы, правильность их оформления и подсчета сумм, а также на оборотной стороне формы авансового отчета указываются суммы расходов, принятые к учету, и счета (субсчета), на которые дебетуются эти суммы.

Проверенный авансовый отчет утверждается руководителем или уполномоченным на это лицом и принимается к учету. Остаток неиспользованного аванса сдается подотчетным лицом в

каассу организации по приходному кассовому ордеру в установленном порядке. Перерасход по авансовому отчету выдается подотчетному лицу по расходному кассовому ордеру.

Именно на основании данных утвержденного авансового отчета бухгалтерией производится списание подотчетных денежных сумм.

Если недоиспользованный аванс не возвращен в указанный срок, работодатель имеет право принять решение об удержании суммы из зарплаты работника не позднее одного месяца со дня окончания срока, установленного для возвращения аванса, при условии, что работник не оспаривает оснований и размеров удержания (ст. 137 ТК РФ). Если отведенный срок взыскания истек, истребовать сумму можно только через суд или списать ее на убытки.

За нарушение порядка выдачи денежных средств под отчет административная ответственность не установлена.

Однако эти нарушения представляют собой грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения (ст. 120 НК РФ), что влечет штраф, а также правомерный отказ налоговых органов в признании расходов налогоплательщика, не подтвержденных правильно оформленными документами. Это, в свою очередь, грозит штрафами уже по налогу на прибыль. Наконец, в таких ситуациях работнику зачастую инкриминируется получение дохода в виде недоиспользованной и не возвращенной в срок подотчетной суммы (Письмо Минфина России от 26.07.1996 N 04-04-06).

Штрафы за нарушение порядка привлечения иностранных работников

Нарушения и штрафы

Работодатели иностранцев давно хорошо осведомлены о сложностях взаимоотношений с иностранными работниками и о многочисленных претензиях Федеральной миграционной службы (ФМС) к нанимателю иностранной рабочей силы. Именно ФМС является контролирующим органом, уполномоченным проводить проверки работодателей иностранных граждан и лиц без гражданства и штрафовать за соответствующие нарушения.

Нарушения при приеме на работу иностранных граждан достаточно разнообразны, причем с 2007 г. ответственность работодателя, его должностных лиц и работника многократно усилена (на виновное лицо налагаются штрафные санкции, предусмотренные ст. ст. 18.8 - 18.17 КоАП РФ; штрафы достигают 1 000 000 руб. за одно нарушение).

Широкое распространение имеют нарушения в сфере миграционного учета (учета по месту пребывания). С 2007 г. миграционный учет иностранных граждан и лиц без гражданства осуществляется в соответствии с Законом от 18.07.2006 N 109-ФЗ. Ведет миграционный учет ФМС и ее территориальные подразделения. Миграционный учет имеет уведомительный характер. Закон разрешает регистрацию иностранцев как в жилых, так и в нежилых помещениях (ст. 2 Федерального закона N 109-ФЗ). То есть возможна регистрация иностранца по юридическому адресу организации, даже если там отсутствует жилое помещение.

Зарегистрироваться иностранец (по общему правилу) должен в течение трех рабочих дней с момента въезда в РФ. Порядок регистрации определен Постановлением Правительства РФ от 15.01.2007 N 9.

Работодатель в связи с осуществлением миграционного учета обязан:

- уведомить налоговый орган по месту своего учета о прибытии иностранного гражданина к месту пребывания;
- направлять в органы ФМС информацию о самовольном оставлении иностранным работником места работы или места пребывания;
- уведомить орган миграционной службы о месте временного пребывания иностранного работника, если иное не предусмотрено международным договором Российской Федерации (ст. 18 Федерального закона от 25.07.2002 N 115-ФЗ "О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации", п. 17 Постановления Правительства РФ от 15.11.2006 N 681).

Если работодатель выступал в качестве принимающей стороны при осуществлении миграционного учета (предоставил помещение, по адресу которого иностранец был зарегистрирован), он также обязан представить в миграционную службу информацию для снятия иностранного работника с миграционного учета в момент его выезда из России или переезда по другому адресу.

Снятие иностранного гражданина с учета по месту пребывания осуществляется органом миграционного учета после получения в установленном порядке от принимающей стороны отрывной части бланка уведомления о прибытии данного иностранного гражданина в место пребывания с указанием в этой части бланка даты убытия данного иностранного гражданина из места пребывания.

Отрывная часть бланка уведомления о прибытии данного иностранного гражданина в место пребывания должна быть направлена принимающей стороной в соответствующий орган миграционного учета не позднее чем через два дня со дня убытия данного иностранного гражданина из места пребывания (п. 41 Постановления Правительства РФ от 15.01.2007 N 9).

Статьи 18.8 и 18.9 КоАП РФ предусматривают штрафы за нарушение правил миграционного учета.

Нарушение	Лицо, привлекаемое к административной ответственности, и размер штрафа <*>		
	Иностраный гражданин	Должностное лицо организации	Юридическое лицо
Нарушение правил миграционного учета и передвижения или порядка выбора места пребывания или жительства, отсутствие документов, подтверждающих право на пребывание (проживание) в РФ, неподача заявления об утрате документов миграционного учета, неисполнение обязанностей по уведомлению о подтверждении своего проживания в РФ, уклонение от выезда из РФ по истечении определенного срока пребывания	20 - 50 МРОТ с административным выдворением за пределы РФ или без такового		
Нарушение принимающей организацией требований миграционного учета		400 - 500 МРОТ	4000 - 5000 МРОТ
Предоставление жилого помещения или транспортного средства либо оказание иных услуг иностранному гражданину или лицу без гражданства, находящимся в РФ, с нарушением установленного порядка		250 - 300 МРОТ	2500 - 3000 МРОТ

 <*> Применяется в отношении каждого иностранного гражданина или лица без гражданства в отдельности; МРОТ составляет 100 руб.

Иностранца можно принять на работу только при наличии необходимых разрешений (разрешение на привлечение иностранной рабочей силы, разрешение на работу), получаемых в порядке, установленном ст. ст. 13, 13.1 Закона N 115-ФЗ и Постановлением Правительства от 15.11.2006 N 681.

За привлечение к трудовой деятельности в РФ иностранного гражданина или лица без гражданства при отсутствии у них разрешения на работу, если такое разрешение требуется в соответствии с федеральным законом, ст. 18.15 КоАП предусматривает наложение административного штрафа на юридических лиц - от 2500 до 8000 МРОТ либо административное приостановление деятельности на срок до 90 суток.

К такого рода нарушению относится также и работа сотрудника в должности, отличной от той, на которую выдано разрешение.

Большинству иностранных граждан работать разрешено только в том субъекте РФ, где им выдано разрешение на работу (выезды в командировки в другой регион РФ возможны не более чем на 10 календарных дней в год - Постановление Правительства РФ от 17.02.2007 N 97).

Работодатель организует контроль за состоянием здоровья иностранного гражданина, так как наличие отдельных заболеваний (ВИЧ, проказа, туберкулез, наркомания, половые инфекции) делает трудовые и гражданско-правовые отношения с иностранцами недопустимыми (Постановление Правительства РФ от 02.04.2003 N 188).

На работодателя также возложена обязанность сообщать обо всех иностранных работниках, включая приглашенных приехать в РФ для работы у данного работодателя.

Срок	Орган, который следует проинформировать	Сведения, подлежащие сообщению
<p>В течение 10 рабочих дней со дня: подачи ходатайства о выдаче иностранному гражданину приглашения в целях осуществления трудовой деятельности; прибытия иностранного гражданина к месту работы или к месту пребывания; получения иностранным гражданином разрешения на работу; заключения с иностранным работником в РФ нового трудового договора или гражданско-правового договора на выполнение работ (оказание услуг); приостановления действия или аннулирования разрешения на привлечение и использование иностранных работников; аннулирования разрешения на работу иностранному работнику (п. 8 ст. 18 Закона N 115-ФЗ)</p>	<p>Налоговый орган по месту своего учета</p>	<p>Использование труда иностранных работников</p>
<p>В течение трех дней (п. 8 ст. 18 Закона N 115-ФЗ, п. 17 Постановления Правительства РФ от 15.11.2006 N 681)</p>	<p>ФМС или ее территориальный орган</p>	<p>Нарушение иностранным работником условий трудового договора или гражданско-правового договора на выполнение работ (оказание услуг), а также досрочное расторжение таких договоров</p>
	<p>ФМС или ее территориальный орган, территориальный орган ФСБ</p>	<p>Самовольное оставление иностранным работником места работы или места пребывания</p>

Также необходимо сообщать об иностранных работниках, приехавших по визе, из числа временно пребывающих и временно проживающих в России.

Срок	Орган, который следует проинформировать	Сведения, подлежащие сообщению
В течение одного месяца с момента заключения трудового или гражданско-правового договора с иностранным работником (п. 13 Постановления Правительства РФ от 15.11.2006 N 681)	Орган занятости в соответствующем субъекте РФ	Привлечение иностранных работников к трудовой деятельности
	Государственная инспекция труда по соответствующему субъекту РФ	Заключение трудовых договоров или гражданско-правовых договоров на выполнение работ (оказание услуг)
В течение трех дней (п. 17 Постановления Правительства РФ от 15.11.2006 N 681)	Орган миграционной службы	Место временного пребывания иностранного работника (кроме граждан Украины); нарушение иностранным работником условий трудового договора или гражданско-правового договора на выполнение работ (оказание услуг), а также досрочное расторжение договора; самовольное оставление иностранным работником места работы или места пребывания
	Территориальный орган МВД и территориальный орган ФСБ	Самовольное оставление иностранным работником места работы или места пребывания
В течение 10 рабочих дней (п. 17 Постановления Правительства РФ от 15.11.2006 N 681)	Налоговый орган по месту учета работодателя	Прибытие иностранного гражданина к месту работы или месту пребывания; получение иностранным гражданином разрешения на работу; заключение с иностранным работником нового трудового договора или гражданско-правового

		договора на выполнение работ (оказание услуг); аннулирование разрешения на работу иностранному работнику
--	--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------

Дополнительно сообщается о привлечении и использовании иностранцев, прибывших в Российскую Федерацию в порядке, не требующем получения визы, и имеющих разрешение на работу, в территориальный орган ФМС, орган службы занятости в соответствующем субъекте РФ в течение 10 дней с даты заключения трудового или гражданско-правового договора с иностранным работником (п. 9 ст. 13.1 Закона N 115-ФЗ, Постановление Правительства РФ от 23.12.2006 N 798).

Постановлением Правительства РФ от 23.12.2006 N 798 утверждены Правила подачи уведомления о привлечении и использовании для осуществления трудовой деятельности иностранных граждан, прибывших в РФ в порядке, не требующем получения визы, и форма такого уведомления.

Невыполнение этих обязанностей также грозит наложением штрафных санкций, предусмотренных ст. 18.15 КоАП.

Кроме того, в соответствии с п. 5 ст. 18.1 Федерального закона от 25.07.2002 N 115-ФЗ "О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации" Правительство РФ (Постановление от 15.11.2006 N 683 "Об установлении на 2007 год допустимой доли иностранных работников, используемых хозяйствующими субъектами, осуществляющими деятельность в сфере розничной торговли на территории Российской Федерации") установило на 2007 г. допустимую долю иностранных работников, используемых хозяйствующими субъектами, осуществляющими на территории РФ следующие виды деятельности в сфере розничной торговли, предусмотренные Общероссийским классификатором видов экономической деятельности:

а) розничная торговля алкогольными напитками, включая пиво (код 52.25.1) - в размере 0% общей численности работников;

б) розничная торговля фармацевтическими товарами (код 52.31) - в размере 0% общей численности работников;

в) розничная торговля в палатках и на рынках (код 52.62) - в размере 40% общей численности работников на период с 15 января до 1 апреля 2007 г. и 0% - на период с 1 апреля по 31 декабря 2007 г.;

г) прочая розничная торговля вне магазинов (код 52.63) - в размере 40% общей численности работников на период с 15 января до 1 апреля 2007 г. и 0% - на период с 1 апреля по 31 декабря 2007 г.

Документ вступил в силу 15 января 2006 г., и на эту дату следовало привести численность сотрудников-иностранцев в соответствие с требованиями законодательства. Федеральным законом от 30.12.2006 N 271-ФЗ в ст. 83 ТК РФ введен п. 12, предполагающий увольнение иностранца в связи с приведением указанных ограничений, с выплатой выходного пособия в размере среднего месячного заработка (ст. 84 ТК РФ). Ссылка в трудовой книжке при увольнении делается на ст. 83 ТК РФ (п. 5.4 Постановления Минтруда России от 10.10.2003 N 69).

Вышесказанное относится к иностранцам, имеющим статус временно пребывающих в РФ, так как термин "иностранный работник", используемый в Постановлении в трактовке Закона N 115-ФЗ (ст. 2), касается только этой группы иностранных граждан.

Если эти требования не выполнены, работодателю, его должностным лицам и самому сотруднику грозит штраф, предусмотренный ст. 18.16 или ст. 18.17 КоАП РФ.

Вообще, за нарушения в области трудоустройства иностранной рабочей силы и правил пребывания иностранных граждан в РФ предусмотрены следующие санкции.

Статья КоАП РФ	Нарушение	Административная ответственность	
		работодателя, должностного лица	иностранного работника

18.8	Нарушение иностранным гражданином или лицом без гражданства правил въезда в Российскую Федерацию либо режима пребывания (проживания) в РФ		Административный штраф от 20 до 50 МРОТ <*> с административным выдворением за пределы РФ или без такового
18.9	Нарушение должностным лицом организации, принимающей в РФ иностранного гражданина или лицо без гражданства, порядка оформления документов на право их пребывания, проживания, передвижения, изменения места пребывания или жительства в РФ и выезда за ее пределы	Административный штраф на должностных лиц от 400 до 500 МРОТ; на юридических лиц - от 4000 до 5000 МРОТ	
18.9	Неисполнение принимающей стороной обязанностей в связи с осуществлением миграционного учета	Административный штраф на должностных лиц от 400 до 500 МРОТ; на юридических лиц - от 4000 до 5000 МРОТ	
18.10	Незаконное осуществление иностранным гражданином или лицом без гражданства трудовой деятельности в РФ (работа без разрешения на работу)		Административный штраф от 20 до 50 МРОТ с административным выдворением за пределы РФ или без такового
18.11	Нарушение иммиграционных правил	Административный штраф на должностных лиц от 400 до 500 МРОТ; на юридических лиц - от 4000 до 5000 МРОТ	Административный штраф на граждан от 20 до 40 МРОТ с административным выдворением за пределы РФ или без такового
18.12	Нарушение беженцем или вынужденным переселенцем правил пребывания (проживания) в РФ		Административный штраф от 20 до 40 МРОТ
18.15	Незаконное привлечение к трудовой деятельности в РФ иностранного гражданина или лица без гражданства (без разрешения на работу, если такое разрешение требуется в соответствии с федеральным	Административный штраф на должностных лиц от 200 до 500 МРОТ; на юридических лиц - от 2500 до 8000 МРОТ либо административное приостановление деятельности на	Административный штраф от 20 до 40 МРОТ

	законом) <*>	срок до 90 суток	
18.15	Привлечение к трудовой деятельности в РФ иностранного гражданина или лица без гражданства без получения в установленном порядке разрешения на привлечение и использование иностранных работников, если такое разрешение требуется в соответствии с федеральным законом	Административный штраф на должностных лиц от 250 до 800 МРОТ; на юридических лиц - от 2500 до 8000 МРОТ либо административное приостановление деятельности на срок до 90 суток	Административный штраф от 20 до 50 МРОТ
18.15	Неуведомление территориального органа федерального органа исполнительной власти, уполномоченного на осуществление функций по контролю и надзору в сфере миграции, органа исполнительной власти, ведающего вопросами занятости населения в соответствующем субъекте РФ, или налогового органа о привлечении к трудовой деятельности в РФ иностранного гражданина или лица без гражданства, если такое уведомление требуется в соответствии с федеральным законом	Административный штраф на должностных лиц от 350 до 500 МРОТ; на юридических лиц - от 4000 до 8000 МРОТ либо административное приостановление деятельности на срок до 90 суток	Административный штраф от 20 до 50 МРОТ
18.16	Нарушение правил привлечения иностранных граждан и лиц без гражданства к трудовой деятельности, осуществляемой на торговых объектах (в том числе в торговых комплексах)	Административный штраф на должностных лиц от 450 до 500 МРОТ; на ПБОЮЛ - от 3000 до 8000 МРОТ либо административное приостановление деятельности на срок до 90 суток; на юридических лиц - от 4500 до 8000 МРОТ либо	

		административное приостановление деятельности на срок до 90 суток	
18.17	Несоблюдение установленных в соответствии с федеральным законом в отношении иностранных граждан, лиц без гражданства и иностранных организаций ограничений на осуществление отдельных видов деятельности	Административный штраф на должностных лиц от 450 до 500 МРОТ; на юридических лиц - от 8000 до 10 000 МРОТ либо административное приостановление деятельности на срок до 90 суток	Административный штраф от 20 до 50 МРОТ

 <*> МРОТ для исчисления сумм штрафов принимается равным 100 руб.

<*> В случае незаконного привлечения к трудовой деятельности в РФ двух и более иностранных граждан и (или) лиц без гражданства административная ответственность наступает за нарушение правил привлечения к трудовой деятельности в РФ иностранных граждан и лиц без гражданства (в том числе иностранных работников) в отношении каждого иностранного гражданина или лица без гражданства в отдельности (п. 2 ст. 18.15 КоАП РФ).

Нарушения миграционных правил, правил пребывания в РФ иностранных граждан и лиц без гражданства, привлечения иностранных граждан и лиц без гражданства к трудовой деятельности с 15 января 2007 г. отнесены к категории административных правонарушений с длительным сроком давности привлечения к административной ответственности - один год с момента окончания нарушения (ст. 4.5 КоАП РФ).

Выявление нарушений

Контролирующим органом в рассматриваемой области является Федеральная миграционная служба (ФМС).

Именно территориальные органы ФМС уполномочены проводить проверки работодателей и самих работников на предмет нарушения действующего законодательства.

С 2007 г. проверки проводятся в соответствии с Регламентом, утвержденным Приказом ФМС России от 16.01.2007 N 10.

Проверочные мероприятия осуществляются территориальными органами ФМС России, как правило, на плановой основе.

План проведения проверочных мероприятий составляется исходя из имеющейся информации о наличии на подведомственной территории хозяйствующих субъектов, использующих иностранных работников, а также о возможных фактах нарушения законодательства Российской Федерации в сфере миграции, нуждающихся в проверке, и утверждается руководителем территориального органа ФМС России.

Благодаря новому порядку информирования работодателями ФМС и налоговых органов, а также тесному взаимодействию контролирующих органов, созданию государственной системы миграционного учета миграционная служба не испытывает недостатка в информации для планирования проверочных мероприятий.

В целях оперативного реагирования на поступившую информацию о возможных фактах нарушения законодательства Российской Федерации в сфере миграции проверочные мероприятия могут осуществляться и на иных, не предусмотренных планом проведения проверочных мероприятий объектах.

Для проведения проверочного мероприятия издается соответствующее распоряжение руководителя территориального органа ФМС России (его заместителя) или руководителя структурного подразделения территориального органа ФМС России (его заместителя), заверенное печатью, которое регистрируется в установленном порядке.

Распоряжение на проведение проверочного мероприятия оформляется отдельно на каждый проверяемый объект.

Оформленное распоряжение выдается сотруднику территориального органа ФМС России, ответственному за проведение проверочного мероприятия.

Этот сотрудник при прибытии на объект проверки обязан представиться представителю юридического лица, в чьем ведении находится проверяемый объект, или иному ответственному лицу, предъявить служебное удостоверение, оригинал распоряжения на проведение проверочного мероприятия и вручить его копию.

Проверке подлежат все находящиеся на проверяемом объекте иностранные граждане и лица без гражданства.

При осуществлении проверочного мероприятия сотрудник территориального органа ФМС России истребует у проверяемого иностранного гражданина или лица без гражданства:

- документ, удостоверяющий личность;
- миграционную карту;
- документы, подтверждающие постановку иностранного гражданина или лица без гражданства на миграционный учет (отрывную часть бланка уведомления о прибытии в место временного пребывания);
- вид на жительство или разрешение на временное проживание (при наличии);
- разрешение на работу;
- другие имеющиеся у него документы, подлежащие проверке (трудовой договор, договор об оказании работ (услуг)).

При изучении представленных иностранным гражданином или лицом без гражданства документов сотрудник территориального органа ФМС России идентифицирует личность проверяемого иностранного гражданина или лица без гражданства, а также устанавливает:

- цель прибытия в Российскую Федерацию и наличие соответствующей отметки в миграционной карте;
- законность пребывания (проживания) на территории Российской Федерации (наличие действительной визы, сроки регистрации (перерегистрации) по месту жительства или пребывания);
- законность осуществления трудовой деятельности на территории Российской Федерации.

При проведении проверочного мероприятия у представителя юридического лица, в чьем ведении находится проверяемый объект, или у иного ответственного лица истребуются:

- уставные документы;
- штатное расписание;
- документы, подтверждающие право аренды помещения;
- разрешение на право привлечения и использования иностранных работников, если наличие такого разрешения обязательно, или уведомление о привлечении и использовании иностранных работников, прибывших в Российскую Федерацию в порядке, не требующем получения визы;
- медицинские справки;
- кадровые документы (приказы, договоры, личные дела работников, таблицы учета рабочего времени);
- иные необходимые документы.

При изучении представленных документов проверяется соблюдение работодателем или заказчиком работ (услуг) правил привлечения и использования иностранной рабочей силы в Российской Федерации.

В случае если на проверяемом объекте осуществляется деятельность в сфере розничной торговли, проводится проверка соблюдения работодателем или заказчиком работ (услуг) требований Постановления Правительства РФ от 15.11.2006 N 683.

Наложение взыскания

В случае выявления в ходе проверочного мероприятия административного правонарушения в области обеспечения режима пребывания иностранных граждан и лиц без гражданства на территории Российской Федерации сотрудник территориального органа ФМС России составляет протокол об административном правонарушении.

Сотрудники территориальных органов ФМС России вправе составить протоколы об административных правонарушениях, предусмотренных ч. 1 ст. 23.67 и п. 15 ч. 2 ст. 28.3 КоАП РФ. Перечень должностных лиц системы ФМС России, уполномоченных составлять протоколы об административных правонарушениях, установлен Приказом МВД России от 02.06.2005 N 444 "О

полномочиях должностных лиц МВД России и ФМС России по составлению протоколов по делам об административных правонарушениях и административному задержанию".

В протоколе об административном правонарушении указываются дата и место его составления, должность, фамилия и инициалы сотрудника территориального органа ФМС России, составившего протокол, сведения о лице, в отношении которого возбуждено дело об административном правонарушении, фамилии, имена, отчества, адреса места жительства свидетелей и потерпевших, если имеются свидетели и потерпевшие, место, время совершения и событие административного правонарушения, статья КоАП или закона субъекта Российской Федерации, предусматривающая административную ответственность за данное административное правонарушение, объяснение лица, в отношении которого возбуждено дело, иные сведения, необходимые для разрешения дела.

При составлении протокола об административном правонарушении лицу, в отношении которого возбуждено дело об административном правонарушении, а также иным участникам производства по делу разъясняются их права и обязанности, о чем делается запись в протоколе.

Лицу, в отношении которого возбуждено дело об административном правонарушении, должна быть предоставлена возможность ознакомления с протоколом об административном правонарушении. Указанное лицо вправе представить объяснения и замечания по содержанию протокола, которые прилагаются к протоколу.

Протокол об административном правонарушении подписывается сотрудником территориального органа ФМС России, его составившим, и лицом, в отношении которого возбуждено дело об административном правонарушении. В случае отказа указанного лица от подписания протокола в нем делается соответствующая запись.

Лицу, в отношении которого возбуждено дело об административном правонарушении, а также потерпевшему вручается под расписку копия протокола об административном правонарушении.

В случае выявления сотрудником территориального органа ФМС России в ходе проведения проверочного мероприятия признаков уголовно наказуемого деяния им составляется рапорт на имя руководителя территориального органа внутренних дел для принятия решения по существу, который подается в дежурную часть соответствующего ОВД.

В целях пресечения административного правонарушения, установления личности нарушителя, составления протокола об административном правонарушении при невозможности его составления на месте выявления административного правонарушения, обеспечения своевременного и правильного рассмотрения дела об административном правонарушении и исполнения принятого по делу постановления сотрудник территориального органа ФМС России вправе доставить нарушителя в служебное помещение органа внутренних дел (милиции) или в помещение органа местного самоуправления сельского поселения.

О доставлении составляется протокол либо делается соответствующая запись в протоколе об административном правонарушении. Копия протокола о доставлении вручается доставленному лицу по его просьбе.

Составленные в ходе проверочного мероприятия протоколы об административных правонарушениях с иными составленными в ходе проверочного мероприятия материалами направляются уполномоченному руководителю территориального органа ФМС России и его структурного подразделения для их рассмотрения и принятия решения в соответствии с действующим законодательством.

Правом рассмотрения дел об административном правонарушении от лица территориального органа ФМС России наделены его руководитель (заместитель), а также руководители структурных подразделений территориального органа ФМС России (их заместители) (ст. 23.67 КоАП РФ). С 2007 г. ФМС передавать дело в суд не обязана.

Ответственность за нарушение
законодательства о рекламе

Ответственность участников правоотношений
в сфере рекламы

Нарушение рекламоделателями, рекламопроизводителями, рекламодателями законодательства РФ о рекламе влечет за собой административную ответственность.

Контроль в этой области осуществляет преимущественно Федеральная антимонопольная служба (ФАС России).

Контроль за соблюдением законодательства при проведении рекламных (стимулирующих) лотерей, розыгрышей осуществляет ФНС (ст. 21 Федерального закона от 11.11.2003 N 138-ФЗ "О лотереях" (в ред. от 02.02.2006)).

Ответственность между участниками рекламной деятельности распределяется следующим образом (Федеральный закон от 13.03.2006 N 38-ФЗ "О рекламе").

Рекламодатель несет ответственность за нарушение:

- 1) общих требований к рекламе (ч. 2 - 8 ст. 5);
- 2) правил защиты несовершеннолетних в рекламе (ст. 6);
- 3) в виде рекламы товаров, реклама которых запрещена (ст. 7);
- 4) правил рекламы товаров при дистанционном способе их продажи (ст. 8);
- 5) правил рекламы о проведении стимулирующих мероприятий (ст. 9);
- 6) в виде упоминания в социальной рекламе о конкретных марках (моделях, артикулах) товаров, товарных знаках, знаках обслуживания и об иных средствах их индивидуализации, о физических лицах и юридических лицах (ч. 4 ст. 10);
- 7) сроков хранения рекламных материалов (ст. 12);
- 8) порядка рекламы алкоголя и пива, пивных напитков, табака, табачных изделий и курительных принадлежностей (ч. 1 и 3 ст. 21, ч. 1 и 3 ст. 22, ч. 1 и 3 ст. 23);
- 9) правил рекламы лекарственных средств, медицинской техники, изделий медицинского назначения и медицинских услуг, в том числе методов лечения, правил рекламы биологически активных добавок и пищевых добавок, продуктов детского питания (ст. ст. 24 и 25);
- 10) правил рекламы оружия (ч. 1 и 6 ст. 26);
- 11) правил рекламы основанных на риске игр, пари (ч. 1 и 5 ст. 27);
- 12) правил рекламы финансовых услуг, ценных бумаг, участия в долевом строительстве, услуг по заключению договоров аренды, в том числе договора пожизненного содержания с иждивением (ст. ст. 28 - 30).

Рекламораспространитель несет ответственность за:

- 1) распространение рекламы, имеющей сходство с дорожными знаками или иным образом угрожающей безопасности движения автомобильного, железнодорожного, водного, воздушного транспорта (п. 3 ч. 4 ст. 5);
- 2) распространение скрытой рекламы (ч. 9 ст. 5);
- 3) размещение рекламы в учебниках, предназначенных для обучения детей по программам начального общего и основного общего образования, школьных дневниках, а также в школьных тетрадях (ч. 10 ст. 5);
- 4) рекламу товаров, реклама которых запрещена (ст. 7);
- 5) нарушение правил рекламы товаров при дистанционном способе их продажи (ст. 8);
- 6) нарушение правил рекламы о проведении стимулирующих мероприятий (ст. 9);
- 7) нарушение сроков хранения рекламных материалов (ст. 12);
- 8) нарушение правил рекламы в СМИ, с использованием сетей электросвязи и почтовых отправлений (ст. ст. 14 - 18);
- 9) нарушение правил рекламы на транспортных средствах и с их использованием (ч. 2 - 6 ст. 20);
- 10) нарушение порядка рекламы алкоголя и пива, пивных напитков, табака, табачных изделий и курительных принадлежностей (ч. 2 - 4 ст. 21, ч. 2 - 4 ст. 22, ч. 2 - 4 ст. 23);
- 11) нарушение правил рекламы лекарственных средств, медицинской техники, изделий медицинского назначения и медицинских услуг, в том числе методов лечения (ч. 7, 8 и 11 ст. 24);
- 12) нарушение правил рекламы оружия (ч. 1 - 5 ст. 26);
- 13) нарушение правил рекламы основанных на риске игр, пари (ч. 2 и 5 ст. 27);
- 14) нарушение правил рекламы финансовых услуг, ценных бумаг, участия в долевом строительстве (ч. 1, 4, 7, 8 и 11 ст. 28, ч. 1, 3, 4 и 6 ст. 29).

Рекламопроизводитель несет ответственность за нарушение требований, предъявляемых к рекламодателю и рекламораспространителю, если будет доказано, что нарушение произошло по его вине (п. 8 ст. 38).

В соответствии со ст. 14.3 КоАП РФ предусмотрено наложение административного штрафа на рекламодателя, рекламопроизводителя или рекламораспространителя за нарушение законодательства о рекламе: на граждан - в размере от 2000 до 2500 руб.; на должностных лиц (в том числе индивидуальных предпринимателей) - от 4000 до 20 000 руб.; на юридических лиц - от 40 000 до 500 000 руб.

Если выявлены нарушения при проведении стимулирующей лотереи, применимы санкции, предусмотренные ст. 14.27 КоАП РФ: проведение лотереи без направления в установленном порядке уведомления влечет наложение административного штрафа на граждан в размере от 2000 до 2500 руб.; на должностных лиц - от 4000 до 20 000 руб.; на юридических лиц - от 50 000 до 500 000 руб.

Отказ в выплате, передаче или предоставлении выигрыша, а также нарушение порядка и (или) сроков его выплаты, передачи или предоставления, предусмотренных условиями лотереи, влечет предупреждение или наложение административного штрафа на должностных лиц в размере 2000 до 5000 руб.; на юридических лиц - от 50 000 до 100 000 руб.

Протоколы об административных правонарушениях уполномочены составлять чиновники ФНС (ст. 14.27 КоАП РФ).

Постановление по делу об административном правонарушении законодательства о рекламе не может быть вынесено по истечении одного года со дня его совершения (ст. 4.5 КоАП РФ).

Дела, предусматривающие санкции по ст. 14.3 КоАП РФ, рассматривает ФАС (ст. 23.48 КоАП РФ), а по ст. 14.27 КоАП РФ - арбитражные суды по представлению налогового органа (ст. 23.1 КоАП РФ).

Суммы штрафов за нарушение законодательства РФ о рекламе и неисполнение предписаний антимонопольного органа зачисляются в бюджеты бюджетной системы РФ в следующем порядке:

1) в федеральный бюджет - 40%;

2) в бюджет субъекта РФ, на территории которого зарегистрированы юридическое лицо или индивидуальный предприниматель, допустившие нарушение законодательства РФ о рекламе, - 60%.

Уплата штрафа не освобождает от исполнения предписания о прекращении нарушения законодательства РФ о рекламе.

Виды нарушений

Федеральный закон от 13.03.2006 N 38-ФЗ "О рекламе" (в ред. от 09.02.2007) (далее - Закон о рекламе) определяет общие требования к рекламе. Она должна быть распознаваема без специальных знаний или без применения технических средств именно как реклама непосредственно в момент ее представления, т.е. аудитория рекламы должна быть извещена о том, что получаемая информация носит рекламный характер. Так, рекламу в СМИ предваряет упоминание "на правах рекламы" или "реклама" и т.п.

Реклама должна быть добросовестной и достоверной. Недобросовестная и недостоверная реклама не допускаются.

Статья 5 Закона о рекламе определяет признаки ненадлежащей рекламы.

Недобросовестная реклама - это реклама, которая:

1) содержит некорректные сравнения рекламируемого товара с находящимися в обороте товарами, которые произведены другими изготовителями или реализуются другими продавцами;

2) порочит честь, достоинство или деловую репутацию лица, в том числе конкурента;

3) представляет собой рекламу товара, реклама которого запрещена данным способом, в данное время или в данном месте, если она осуществляется под видом рекламы другого товара, товарный знак или знак обслуживания которого тождествен или сходен до степени смешения с товарным знаком или знаком обслуживания товара, в отношении рекламы которого установлены соответствующие требования и ограничения, а также под видом рекламы изготовителя или продавца такого товара;

4) является актом недобросовестной конкуренции в соответствии с антимонопольным законодательством.

Недостоверная реклама содержит не соответствующие действительности сведения, касающиеся:

1) преимуществ рекламируемого товара перед находящимися в обороте товарами, которые произведены другими изготовителями или реализуются другими продавцами;

2) любых характеристик товара, в том числе его природы, состава, способа и даты изготовления, назначения, потребительских свойств, условий применения товара, места его происхождения, наличия сертификата соответствия или декларации о соответствии, знаков соответствия и знаков обращения на рынке, сроков службы, сроков годности товара;

3) ассортимента и комплектации товаров, а также возможности их приобретения в определенном месте или в течение определенного срока;

4) стоимости или цены товара, порядка его оплаты, размера скидок, тарифов и других условий приобретения товара;

5) условий доставки, обмена, ремонта и обслуживания товара;

6) гарантийных обязательств изготовителя или продавца товара;

7) исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации юридического лица, средства индивидуализации товара;

8) прав на использование официальных государственных символов (флагов, гербов, гимнов) и символов международных организаций;

9) официального или общественного признания, получения медалей, призов, дипломов или иных наград;

10) рекомендаций физических или юридических лиц относительно объекта рекламирования либо его одобрения физическими или юридическими лицами;

11) результатов исследований и испытаний;

- 12) предоставления дополнительных прав или преимуществ приобретателю рекламируемого товара;
- 13) фактического размера спроса на рекламируемый или иной товар;
- 14) объема производства или продажи рекламируемого или иного товара;
- 15) правил и сроков проведения стимулирующей лотереи, конкурса, игры или иного подобного мероприятия, в том числе сроков окончания приема заявок на участие в нем, количества призов или выигрышей по его результатам, сроков, места и порядка их получения, а также источника информации о таком мероприятии;
- 16) правил и сроков проведения основанных на риске игр, пари, в том числе количества призов или выигрышей по результатам проведения основанных на риске игр, пари, сроков, места и порядка получения призов или выигрышей по результатам проведения основанных на риске игр, пари, их организатора, а также источника информации об основанных на риске играх, пари;
- 17) источника информации, подлежащей раскрытию в соответствии с федеральными законами;
- 18) места, в котором до заключения договора об оказании услуг заинтересованные лица могут ознакомиться с информацией, которая должна быть предоставлена таким лицам в соответствии с федеральными законами или иными нормативными правовыми актами РФ;
- 19) лица, обязавшегося по ценной бумаге;
- 20) изготовителя или продавца рекламируемого товара.
- Кроме того, реклама не должна:
- побуждать к совершению противоправных действий;
 - призывать к насилию и жестокости;
 - иметь сходство с дорожными знаками или иным образом угрожать безопасности движения автомобильного, железнодорожного, водного, воздушного транспорта;
 - формировать негативное отношение к лицам, не пользующимся рекламируемыми товарами, или осуждать таких лиц.
- В рекламе не допускается:
- использование иностранных слов и выражений, которые могут привести к искажению смысла информации;
 - указание на то, что объект рекламирования одобряется органами государственной власти или органами местного самоуправления либо их должностными лицами;
 - демонстрация процессов курения и потребления алкогольной продукции, а также пива и напитков, изготавливаемых на его основе;
 - использование образов медицинских и фармацевтических работников, за исключением такого использования в рекламе медицинских услуг, средств личной гигиены, в рекламе, потребителями которой являются исключительно медицинские и фармацевтические работники, в рекламе, распространяемой в местах проведения медицинских или фармацевтических выставок, семинаров, конференций и иных подобных мероприятий, в рекламе, размещенной в печатных изданиях, предназначенных для медицинских и фармацевтических работников;
 - указание на то, что рекламируемый товар произведен с использованием тканей эмбриона человека;
 - указание на лечебные свойства, т.е. положительное влияние на течение болезни, объекта рекламирования, за исключением такого указания в рекламе лекарственных средств, медицинских услуг, в том числе методов лечения, изделий медицинского назначения и медицинской техники;
 - использование бранных слов, непристойных и оскорбительных образов, сравнений и выражений, в том числе в отношении пола, расы, национальности, профессии, социальной категории, возраста, языка человека и гражданина, официальных государственных символов (флагов, гербов, гимнов), религиозных символов, объектов культурного наследия (памятников истории и культуры) народов РФ, а также объектов культурного наследия, включенных в Список всемирного наследия.
- Не допускается реклама, в которой отсутствует часть существенной информации о рекламируемом товаре, об условиях его приобретения или использования, если при этом искажается смысл информации и вводятся в заблуждение потребители рекламы.
- В рекламе товаров, в отношении которых в установленном порядке утверждены правила использования, хранения или транспортировки либо регламенты применения, не должны содержаться сведения, не соответствующие таким правилам или регламентам.
- Не допускаются использование в радио-, теле-, видео-, аудио- и кинопродукции или в другой продукции и распространение скрытой рекламы, т.е. рекламы, которая оказывает не осознаваемое потребителями рекламы воздействие на их сознание, в том числе воздействие путем использования специальных видеовставок (двойной звукозаписи) и иными способами.
- Не допускается размещение рекламы в учебниках, предназначенных для обучения детей по программам начального общего и основного общего образования, школьных дневниках, а также в школьных тетрадях.

При производстве, размещении и распространении рекламы должны соблюдаться требования законодательства РФ, в том числе требования законодательства о государственном языке РФ, об авторском праве и смежных правах.

Информация рекламного характера не должна злоупотреблять доверием и недостатком опыта несовершеннолетних. В связи с этим не допускается:

- 1) дискредитация родителей и воспитателей, подрыв доверия к ним у несовершеннолетних;
- 2) побуждение несовершеннолетних к тому, чтобы они убедили родителей или других лиц приобрести рекламируемый товар;
- 3) создание у несовершеннолетних искаженного представления о доступности товара для семьи с любым уровнем достатка;
- 4) создание у несовершеннолетних впечатления о том, что обладание рекламируемым товаром ставит их в предпочтительное положение перед их сверстниками;
- 5) формирование комплекса неполноценности у несовершеннолетних, не обладающих рекламируемым товаром.

Судебная практика. Торговая организация - рекламодаделец использовала в стационарной наружной рекламе фразу: "В моей школе у многих ребят есть компьютер".

Антимонопольный орган указал в своем решении, что названная реклама является недопустимой, поскольку внушает непосредственно несовершеннолетним мысль убедить родителей или других лиц приобрести рекламируемые товары. В связи с этим антимонопольный орган направил рекламодалателю предписание о прекращении нарушения.

Рекламодаделец обратился в арбитражный суд с требованием о признании недействительными решения и предписания антимонопольного органа, сославшись на повествовательный характер данной фразы, отсутствие в ней признаков внушения и то обстоятельство, что слова "школа" и "ребята" применимы не только к несовершеннолетним.

Суд удовлетворил заявленное требование по тем мотивам, что спорная реклама не содержала никаких прямых предложений, призывающих несовершеннолетнего убедить взрослых лиц купить ему рекламируемый товар. По своему характеру и грамматической конструкции названная рекламная фраза являлась повествовательным и безличным предложением, поэтому не могла рассматриваться как внушение, адресованное непосредственно несовершеннолетним.

Однако суд не учел следующего.

Слова "ребята" и "школа" имеют в русском языке несколько значений. Первое может употребляться для различных возрастных групп и синонимично словам "дети", "молодые люди", "приятели", "свои люди", второе обозначает учебное учреждение, здание, в котором оно находится, направление в области науки и тому подобное.

Вместе с тем из контекста фразы "В моей школе у многих ребят есть компьютер" однозначно следует, что речь идет о детях - учащихся школы, т.е. несовершеннолетних, а сама реклама предназначена вниманию последних и адресована непосредственно им.

Эта реклама привлекает интерес несовершеннолетних к дорогостоящему товару, повышающему престиж ребенка среди сверстников. Одновременно такая реклама внушает детям мысль о том, что многие знакомые им школьники уже имеют компьютер, а следовательно, товар доступен большинству семей по цене. Распространение подобной рекламы торговой организацией явно направлено на возбуждение у ребенка желания принадлежать к числу тех "многих ребят", которые являются обладателями компьютеров.

Поскольку указанное желание обычным порядком может быть реализовано лишь путем покупки для ребенка компьютера взрослым, то очевидна направленность рекламы на этот результат.

Повествовательный характер использованной в рекламе фразы значения не имеет, так как запрет на внушение несовершеннолетним мысли убедить взрослых приобрести рекламируемый товар и запрет на формирование у ребенка неправильного представления о соотношении цены с реальностью не поставлены законом в зависимости от вида рекламоносителя или способа доведения информации до указанных потребителей.

Учитывая, что спорная реклама призвана оказать на несовершеннолетних воздействие, не допустимое законом, оценка антимонопольным органом спорной рекламы как правонарушения является обоснованной.

Апелляционная инстанция отменила решение суда и отказала в удовлетворении заявленного рекламодалателем требования (Информационное письмо ВАС РФ от 25.12.1998 N 37);

- 6) показ несовершеннолетних в опасных ситуациях;
- 7) преуменьшение уровня необходимых для использования рекламируемого товара навыков у несовершеннолетних той возрастной группы, для которой этот товар предназначен;
- 8) формирование у несовершеннолетних комплекса неполноценности, связанного с их внешней непривлекательностью.

Закон также налагает запреты или ограничения на рекламу некоторых товаров (работ, услуг). Так, в силу ст. 7 и гл. 3 Закона о рекламе не допускается реклама:

- товаров, производство и (или) реализация которых запрещены законодательством РФ;
- наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров;
- взрывчатых веществ и материалов, за исключением пиротехнических изделий;
- органов и (или) тканей человека в качестве объектов купли-продажи;
- товаров, подлежащих государственной регистрации, в случае отсутствия такой регистрации;
- товаров, подлежащих обязательной сертификации или иному обязательному подтверждению соответствия требованиям технических регламентов, в случае отсутствия такой сертификации или подтверждения такого соответствия;
- товаров, на производство и (или) реализацию которых требуется получение лицензий или иных специальных разрешений, в случае отсутствия таких разрешений.

Закон о рекламе существенно ограничил рекламу алкоголя (ст. ст. 21, 22). Так, запрещено размещение такой рекламы на первой и последней полосах газет, а также на первой и последней страницах и обложках журналов; в предназначенных для несовершеннолетних печатных изданиях, аудио- и видеопродукции; в теле- и радиопрограммах, при кино- и видеообслуживании; на всех видах транспортных средств общего пользования. Не может рекламироваться алкоголь с использованием технических средств стабильного территориального размещения (рекламных конструкций), монтируемых и располагаемых на крышах, внешних стенах и иных конструктивных элементах зданий, строений, сооружений или вне их; в детских, образовательных, медицинских, санаторно-курортных, оздоровительных, военных организациях, театрах, цирках, музеях, домах и дворцах культуры, концертных и выставочных залах, библиотеках, лекториях, планетариях и на расстоянии ближе чем 100 м от занимаемых ими зданий, строений, сооружений; в физкультурно-оздоровительных, спортивных сооружениях и на расстоянии ближе чем 100 м от таких сооружений.

Реклама пива и напитков, изготавливаемых на его основе, не должна размещаться в телепрограммах с 7 до 22 часов местного времени и в радиопрограммах с 9 до 24 часов местного времени; в предназначенных для несовершеннолетних печатных изданиях, радио- и телепередачах, аудио- и видеопродукции; при кино- и видеообслуживании с 7 до 20 часов местного времени; на первой и последней полосах газет, а также на первой и последней страницах и обложках журналов; в средствах массовой информации, зарегистрированных в качестве специализирующихся на вопросах экологии, образования, охраны здоровья; в детских, образовательных, медицинских, санаторно-курортных, оздоровительных, военных организациях, театрах, цирках, музеях, домах и дворцах культуры, концертных и выставочных залах, библиотеках, лекториях, планетариях и на расстоянии ближе чем 100 м от занимаемых ими зданий, строений, сооружений; в физкультурно-оздоровительных, спортивных сооружениях и на расстоянии ближе чем 100 м от таких сооружений.

Реклама алкогольной продукции, пива и напитков на основе пива в каждом случае должна сопровождаться предупреждением о вреде их чрезмерного потребления, причем такому предупреждению в рекламе алкоголя должно быть отведено не менее чем 10% рекламной площади (рекламного пространства). В рекламе пива и пивных напитков, распространяемой в радиопрограммах, продолжительность такого предупреждения должна составлять не менее чем три секунды, в рекламе, распространяемой в телепрограммах и при кино- и видеообслуживании, - не менее чем пять секунд и такому предупреждению должно быть отведено не менее чем 7% площади кадра, а в рекламе, распространяемой другими способами, - не менее чем 10% рекламной площади (пространства).

Проведение рекламных акций, сопровождающихся раздачей образцов алкогольной продукции, допускается только в организациях, осуществляющих розничную продажу алкогольной продукции, с соблюдением требований, установленных законодательством РФ о рекламе.

Проведение рекламных акций, сопровождающихся раздачей образцов пива и напитков, изготавливаемых на его основе, в организациях или местах, в которых не допускается розничная продажа пива и напитков, изготавливаемых на его основе, запрещается.

К участию в раздаче образцов алкогольной продукции, пива и напитков на его основе запрещается привлекать несовершеннолетних, а также запрещается предлагать им такие образцы.

Реклама алкогольной продукции, пива и напитков, изготавливаемых на его основе, не должна:

- содержать утверждение о том, что употребление алкогольной продукции имеет важное значение для достижения общественного признания, профессионального, спортивного или личного успеха либо способствует улучшению физического или эмоционального состояния;
- осуждать воздержание от употребления алкогольной продукции;

- содержать утверждение о том, что алкогольная продукция безвредна или полезна для здоровья человека;
- содержать упоминание о том, что употребление алкогольной продукции является одним из способов утоления жажды;
- обращаться к несовершеннолетним;
- использовать образы несовершеннолетних (для алкогольной продукции);
- использовать образы людей и животных, в том числе выполненные с помощью мультипликации (анимации) (для пива и напитков, изготавливаемых на его основе).

Реклама табака, табачных изделий и курительных принадлежностей, в том числе трубок, кальянов, сигаретной бумаги, зажигалок и других подобных товаров, в соответствии со ст. 23 Закона о рекламе не должна:

- содержать утверждение о том, что курение имеет важное значение для достижения общественного признания, профессионального, спортивного или личного успеха либо способствует улучшению физического или эмоционального состояния;
- осуждать воздержание от курения;
- обращаться к несовершеннолетним;
- использовать образы несовершеннолетних.

Реклама табака, табачных изделий и курительных принадлежностей, в том числе трубок, кальянов, сигаретной бумаги, зажигалок и других подобных товаров, не должна размещаться:

- в теле- и радиопрограммах, при кино- и видеообслуживании;
- в предназначенных для несовершеннолетних печатных изданиях, аудио- и видеопродукции;
- на первой и последней полосах газет, а также на первой и последней страницах и обложках журналов;

- с использованием технических средств стабильного территориального размещения (рекламных конструкций), монтируемых и располагаемых на крышах, внешних стенах и иных конструктивных элементах зданий, строений, сооружений или вне их;

- на всех видах транспортных средств общего пользования;
- в детских, образовательных, медицинских, санаторно-курортных, оздоровительных, военных организациях, театрах, цирках, музеях, домах и дворцах культуры, концертных и выставочных залах, библиотеках, лекториях, планетариях и на расстоянии ближе чем 100 м от занимаемых ими зданий, строений, сооружений;
- в физкультурно-оздоровительных, спортивных сооружениях и на расстоянии ближе чем 100 м от таких сооружений.

Реклама табака и табачных изделий в каждом случае должна сопровождаться предупреждением о вреде курения, причем такому предупреждению должно быть отведено не менее чем 10% рекламной площади (рекламного пространства).

Проведение рекламных акций, сопровождающихся раздачей образцов табачных изделий, в организациях или местах, в которых не допускается розничная продажа таких изделий или их определенных видов, запрещается. При проведении рекламных акций, сопровождающихся раздачей образцов табака, табачных изделий и курительных принадлежностей, запрещается привлекать несовершеннолетних к участию в их раздаче, а также предлагать им такие образцы.

Реклама лекарственных средств (ст. 24 Закона о рекламе) не должна:

- обращаться к несовершеннолетним;
- содержать ссылки на конкретные случаи излечения от заболеваний, улучшения состояния здоровья человека в результате применения объекта рекламирования;
- содержать выражение благодарности физическими лицами в связи с использованием объекта рекламирования;
- создавать представление о преимуществах объекта рекламирования путем ссылки на факт проведения исследований, обязательных для государственной регистрации объекта рекламирования;
- содержать утверждения или предположения о наличии у потребителей рекламы тех или иных заболеваний либо расстройств здоровья;
- способствовать созданию у здорового человека впечатления о необходимости применения объекта рекламирования;
- создавать впечатление ненужности обращения к врачу;
- гарантировать положительное действие объекта рекламирования, его безопасность, эффективность и отсутствие побочных действий;
- представлять объект рекламирования в качестве биологически активной добавки и пищевой добавки или иного не являющегося лекарственным средством товара;
- содержать утверждения о том, что безопасность и (или) эффективность объекта рекламирования гарантированы его естественным происхождением.

Отчасти названные требования предъявляются к рекламе лекарственных средств, применяемых для профилактики заболеваний, рекламе медицинских услуг, в том числе методов лечения, диагностики, профилактики и реабилитации, рекламе медицинской техники.

Сообщение в рекламе о свойствах и характеристиках, в том числе о способах применения и использования лекарственных средств и медицинской техники, допускается только в пределах показаний, содержащихся в утвержденных в установленном порядке инструкциях по применению и использованию таких объектов рекламирования.

Реклама лекарственных средств, медицинских услуг, в том числе методов лечения, медицинской техники, должна сопровождаться предупреждением о наличии противопоказаний к их применению и использованию, необходимости ознакомления с инструкцией по применению или получения консультации специалистов. В рекламе, распространяемой в радиопрограммах, продолжительность такого предупреждения должна составлять не менее чем три секунды, в рекламе, распространяемой в телепрограммах и при кино- и видеообслуживании, - не менее чем пять секунд и должно быть отведено не менее чем 7% площади кадра, а в рекламе, распространяемой другими способами, - не менее чем 5% рекламной площади (рекламного пространства).

Только в местах проведения медицинских или фармацевтических выставок, семинаров, конференций и иных подобных мероприятий и в предназначенных для медицинских и фармацевтических работников специализированных печатных изданиях разрешена реклама лекарственных средств в формах и дозировках, отпускаемых по рецептам врачей, методов лечения, а также изделий медицинского назначения и медицинской техники, для использования которых требуется специальная подготовка.

Реклама фармацевтической и медицинской продукции, рассчитанная на профессионалов, может содержать ссылки на конкретные случаи излечения от заболеваний, улучшения состояния здоровья человека в результате применения объекта рекламирования, содержать выражение благодарности физическими лицами в связи с использованием объекта рекламирования. Для целевой профессиональной аудитории также не нужно особого предупреждения о наличии противопоказаний к применению препаратов, о необходимости ознакомления с инструкцией по применению или получения консультации специалистов.

Реклама лекарственных средств, содержащих разрешенные к применению в медицинских целях наркотические средства или психотропные вещества, внесенные в список наркотических средств и психотропных веществ, оборот которых в РФ ограничен и в отношении которых устанавливаются меры контроля в соответствии с законодательством РФ и международными договорами РФ, и список психотропных веществ, оборот которых в РФ ограничен и в отношении которых допускается исключение некоторых мер контроля в соответствии с законодательством РФ и международными договорами РФ, запрещается, за исключением рекламы таких лекарственных средств в местах проведения медицинских или фармацевтических выставок, семинаров, конференций и иных подобных мероприятий и в предназначенных для медицинских и фармацевтических работников специализированных печатных изданиях.

Проведение рекламных акций, сопровождающихся раздачей образцов лекарственных средств, содержащих наркотические средства и психотропные вещества, запрещается.

Реклама медицинских услуг по искусственному прерыванию беременности должна содержать предупреждение о возможности наступления вредных последствий для здоровья женщины.

Реклама биологически активных добавок (БАД) и пищевых добавок не должна (ст. 25 Закона о рекламе):

- создавать впечатление о том, что они являются лекарственными средствами и (или) обладают лечебными свойствами;
- содержать ссылки на конкретные случаи излечения людей, улучшения их состояния в результате применения таких добавок;
- содержать выражение благодарности физическими лицами в связи с применением таких добавок;
- побуждать к отказу от здорового питания;
- создавать впечатление о преимуществах таких добавок путем ссылки на факт проведения исследований, обязательных для государственной регистрации таких добавок, а также использовать результаты иных исследований в форме прямой рекомендации к применению таких добавок.

Реклама продуктов детского питания не должна представлять их в качестве полноценных заменителей женского молока и содержать утверждение о преимуществах искусственного вскармливания детей. Реклама продуктов, предназначенных для использования в качестве заменителей женского молока, и продуктов, включенных в рацион ребенка в течение его первого года жизни, должна содержать сведения о возрастных ограничениях применения таких продуктов и предупреждение о необходимости консультаций у специалистов.

Реклама продукции военного назначения и оружия строго регламентирована, порядок ее проведения и размещения зависит от вида вооружений. Не допускается реклама продукции военного назначения, за исключением рекламы такой продукции в целях осуществления военно-технического сотрудничества РФ с иностранными государствами, иного оружия, кроме служебного, боевого ручного стрелкового, гражданского оружия.

Производство, размещение и распространение рекламы продукции военного назначения в целях осуществления военно-технического сотрудничества РФ с иностранными государствами осуществляется в соответствии с законодательством РФ о военно-техническом сотрудничестве РФ.

Реклама служебного оружия и патронов к нему, боевого ручного стрелкового оружия, патронов к нему, холодного оружия допускается только в специализированных печатных изданиях для пользователей такого оружия, в местах производства, реализации и экспонирования такого оружия, а также в местах, отведенных для стрельбы из оружия.

Реклама гражданского оружия, в том числе оружия самообороны, спортивного, охотничьего и сигнального оружия, допускается только:

- в периодических печатных изданиях, на обложках и в выходных данных которых содержится информация о специализации указанных изданий на сообщениях и материалах рекламного характера, а также в специализированных печатных изданиях для пользователей гражданского оружия;

- в местах производства, реализации и экспонирования такого оружия, а также в местах, отведенных для стрельбы из оружия;

- в теле- и радиопрограммах с 22 до 7 часов местного времени.

Реклама оружия и реклама продукции военного назначения, распространяемая в соответствии с законодательством РФ о военно-техническом сотрудничестве РФ, не должна (ст. 26 Закона о рекламе):

- прямо или косвенно раскрывать сведения, составляющие государственную тайну, в том числе сведения, относящиеся к технологии производства, способам боевого и иного применения этого оружия;

- обращаться к несовершеннолетним;

- использовать образы несовершеннолетних.

В рекламе основанных на риске игр, пари не допускается:

- обращаться к несовершеннолетним;

- создавать впечатление, что участие в основанных на риске играх, пари является способом заработка или получения иного дохода либо иным способом получения средств к существованию;

- давать утверждения, которые преувеличивают вероятность получения выигрыша или преуменьшают степень риска;

- приводить свидетельства о получении выигрышей лицами, которые признаны выигравшими в соответствии с условиями основанных на риске игр, пари, но выигрыши не получили;

- утверждать, что участие в основанных на риске играх, пари имеет важное значение для достижения общественного признания, профессионального, спортивного или личного успеха;

- осуждать неучастие в основанных на риске играх, пари;

- создавать впечатление, что получение выигрышей гарантировано;

- использовать образы людей и животных.

Реклама основанных на риске игр, пари (кроме лотерей) допускается только:

- в теле- и радиопрограммах с 22 до 7 часов местного времени;

- в зданиях, строениях, сооружениях, в которых проводятся такие игры, пари, за исключением объектов транспортной инфраструктуры (вокзалов, аэропортов, станций метрополитена и других подобных объектов);

- в периодических печатных изданиях, на обложках и в выходных данных которых содержится информация о специализации указанных изданий на сообщениях и материалах рекламного характера, а также в периодических печатных изданиях, предназначенных для работников игорных заведений и (или) лиц, участвующих в таких играх, пари.

Эти правила распространяются на рекламу организатора основанных на риске игр, пари, являющегося игорным заведением, в том числе казино, залом игровых автоматов, и на рекламу мест проведения основанных на риске игр, пари, если ими являются игорные заведения.

Образы людей и животных могут применяться в рекламе лотерей, в том числе стимулирующих лотерей.

Реклама основанных на риске игр, пари должна содержать указание на сроки их проведения; ссылку на источник информации об организаторе основанных на риске игр, пари, о правилах их проведения, призовом фонде, количестве призов или выигрышей, сроках, месте и порядке получения призов или выигрышей (ст. 27 Закона о рекламе).

Реклама банковских, страховых и иных финансовых услуг должна содержать наименование или имя лица, оказывающего эти услуги (для юридического лица - наименование, для индивидуального предпринимателя - фамилию, имя, отчество).

Реклама банковских, страховых и иных финансовых услуг не должна содержать гарантии или обещания в будущем эффективности деятельности (доходности вложений), в том числе основанные на реальных показателях в прошлом, если такая эффективность деятельности (доходность вложений) не может быть определена на момент заключения соответствующего договора; умалчивать об иных условиях оказания соответствующих услуг, влияющих на сумму доходов, которые получают воспользовавшиеся услугами лица, или на сумму расходов, которую понесут воспользовавшиеся услугами лица, если в рекламе сообщается хотя бы одно из таких условий.

Если реклама услуг, связанных с предоставлением кредита, использованием им и погашением, содержит хотя бы одно условие, влияющее на его стоимость, такая реклама должна содержать все остальные условия, определяющие фактическую стоимость кредита для заемщика и влияющие на нее.

Реклама услуг, связанных с осуществлением управления, включая доверительное управление, активами (в том числе ценными бумагами, инвестиционными резервами акционерных инвестиционных фондов, паевыми инвестиционными фондами, пенсионными резервами негосударственных пенсионных фондов, средствами пенсионных накоплений, ипотечным покрытием, накоплениями для жилищного обеспечения военнослужащих), должна содержать (ст. 28 Закона о рекламе):

- источник информации, подлежащей раскрытию в соответствии с федеральным законом;
- сведения о месте или об адресе (номере телефона), где до заключения соответствующего договора заинтересованные лица могут ознакомиться с условиями управления активами, получить сведения о лице, осуществляющем управление активами, и иную информацию, которая должна быть предоставлена в соответствии с федеральным законом и иными нормативными правовыми актами РФ.

Реклама услуг, связанных с осуществлением управления, включая доверительное управление, активами, не должна содержать:

- документально не подтвержденную информацию, если она непосредственно относится к управлению активами;

- информацию о результатах управления активами, в том числе об их изменении или о сравнении в прошлом и (или) в текущий момент, не основанную на расчетах доходности, определяемых в соответствии с нормативными правовыми актами федерального органа исполнительной власти в области финансовых рынков, а в случаях, установленных федеральным законом, - определяемых в соответствии с нормативными правовыми актами Банка России;

- информацию о гарантиях надежности возможных инвестиций и стабильности размеров возможных доходов или издержек, связанных с указанными инвестициями;

- информацию о возможных выгодах, связанных с методами управления активами и (или) осуществлением иной деятельности;

- заявления о возможности достижения в будущем результатов управления активами, аналогичных достигнутым результатам.

Не допускается реклама, связанная с привлечением денежных средств физических лиц для строительства жилья, за исключением рекламы, связанной с привлечением денежных средств на основании договора участия в долевом строительстве, рекламы жилищных и жилищно-строительных кооперативов, рекламы, связанной с привлечением и использованием жилищными накопительными кооперативами денежных средств физических лиц на приобретение жилых помещений.

Реклама, связанная с привлечением денежных средств участников долевого строительства для строительства (создания) многоквартирных домов и (или) иных объектов недвижимости, должна содержать сведения о месте и способах получения проектной декларации, предусмотренной федеральным законом.

Реклама, связанная с привлечением денежных средств участников долевого строительства для строительства (создания) многоквартирного дома и (или) иного объекта недвижимости, не допускается до выдачи в установленном порядке разрешения на строительство многоквартирного дома и (или) иного объекта недвижимости, опубликования в средствах массовой информации и (или) размещения в информационно-телекоммуникационных сетях общего пользования (в том числе в сети Интернет) проектной декларации, государственной регистрации права собственности или права аренды на земельный участок, предоставленный для строительства (создания) многоквартирного дома и (или) иного объекта недвижимости, в составе которых будут находиться объекты долевого строительства.

Такая реклама не допускается в период приостановления в соответствии с федеральным законом деятельности застройщика, связанной с привлечением денежных средств участников

долевого строительства для строительства (создания) многоквартирного дома и (или) иного объекта недвижимости.

Требования к рекламе участия в долевом строительстве распространяются также на рекламу, связанную с уступкой прав требований по договору участия в долевом строительстве.

Реклама, связанная с привлечением и использованием жилищным накопительным кооперативом денежных средств физических лиц на приобретение жилых помещений, должна содержать:

- информацию о порядке покрытия членами жилищного накопительного кооператива понесенных им убытков;
- сведения о включении жилищного накопительного кооператива в реестр жилищных накопительных кооперативов;
- адрес сайта в информационно-телекоммуникационной сети общего пользования (в том числе в сети Интернет), на котором осуществляется раскрытие информации жилищным накопительным кооперативом.

В рекламе, связанной с привлечением и использованием жилищным накопительным кооперативом денежных средств физических лиц на приобретение жилых помещений, не допускается гарантировать сроки приобретения или строительства таким кооперативом жилых помещений.

В рекламе ценных бумаг (ст. 29 Закона о рекламе) запрещено размещать информацию о ценных бумагах, предложение которых неограниченному кругу лиц не предусмотрено федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ, об имущественных правах, не удостоверенных ценными бумагами, под видом рекламы ценных бумаг.

Реклама ценных бумаг должна содержать сведения о лицах, обязавшихся по рекламируемым ценным бумагам.

Реклама эмиссионных ценных бумаг должна содержать:

- наименование эмитента;
- источник информации, подлежащей раскрытию в соответствии с законодательством РФ о ценных бумагах.

Реклама ценных бумаг не должна содержать обещание выплаты дивидендов по акциям, а также дохода по иным ценным бумагам, за исключением дохода, обязанность выплаты которого предусмотрена решением о выпуске или дополнительном выпуске эмиссионных ценных бумаг, правилами доверительного управления паевыми инвестиционными фондами или правилами доверительного управления ипотечным покрытием либо зафиксирована в ценных бумагах; прогнозы роста курсовой стоимости ценных бумаг.

Реклама эмиссионных ценных бумаг не допускается до осуществления регистрации их проспекта, за исключением случая, если в соответствии с федеральным законом для публичного размещения или публичного обращения эмиссионных ценных бумаг осуществление регистрации их проспекта не требуется.

На рекламу сберегательных сертификатов, инвестиционных паев паевых инвестиционных фондов и ипотечных сертификатов участия распространяются также требования к рекламе финансовых услуг.

Не допускается реклама биржевых облигаций до даты допуска их фондовой биржей к торгам в процессе размещения биржевых облигаций.

Реклама услуг по заключению договоров ренты, в том числе договора пожизненного содержания с иждивением, не должна содержать:

- выражение благодарности физическими лицами, заключившими такие договоры;
- утверждение о том, что заключение таких договоров имеет преимущества перед завещанием жилого помещения или иного имущества;
- осуждение членов семьи и близких родственников потенциального потребителя таких услуг, якобы не заботящихся о нем;
- упоминание о подарках для физических лиц, принявших решение о заключении договоров ренты с рекламодателем или другим лицом.

В случае если рекламодаделец является посредником при заключении договоров ренты, в том числе договора пожизненного содержания с иждивением, реклама услуг по заключению таких договоров должна содержать указание на то, что плательщиком ренты по таким договорам будет другое лицо (ст. 30 Закона о рекламе).

Закон о рекламе предъявляет ряд строгих требований и содержит запреты в отношении отдельных видов рекламы: в телепрограммах и телепередачах (ст. 14), в радиопрограммах и радиопередачах (ст. 15), в периодических печатных изданиях (ст. 16), при кино- и видеообслуживании (ст. 17), распространяемой по сетям электросвязи и размещаемой на почтовых отправлениях (ст. 18), наружной рекламе (ст. 19), на транспортных средствах и с их использованием (ст. 20).

В частности, нарушениями являются:

- 1) продолжительность "рекламной паузы" больше четырех минут, если законом не предусмотрена меньшая продолжительность рекламы;
- 2) размещение текста рекламы в периодических печатных изданиях, не специализирующихся на сообщениях и материалах рекламного характера, без пометки "реклама" или "на правах рекламы";
- 3) объем рекламы в "нерекламных" изданиях более чем 40% объема одного номера периодических печатных изданий. Требование о соблюдении указанного объема не распространяется на периодические печатные издания, которые зарегистрированы в качестве специализирующихся на сообщениях и материалах рекламного характера и на обложке и в выходных данных которых содержится информация о такой специализации;
- 4) распространение рекламы по сетям электросвязи, в том числе посредством использования телефонной, факсимильной, подвижной радиотелефонной связи, без предварительного согласия абонента или адресата на получение рекламы. При этом реклама признается распространенной без предварительного согласия абонента или адресата, если рекламодатель не докажет, что такое согласие было получено. Рекламодатель обязан немедленно прекратить распространение рекламы в адрес лица, обратившегося к нему с таким требованием;
- 5) использование сетей электросвязи для распространения рекламы с применением средств выбора и (или) набора абонентского номера без участия человека (автоматического дозвонивания, автоматической рассылки) (см. Письмо ФАС России от 19.05.2006 N АК/7654);
- 6) при справочном телефонном обслуживании (как платном, так и бесплатном), в том числе осуществляемом посредством подвижной радиотелефонной связи, предоставление рекламы до сообщения справки, запрашиваемой абонентом;
- 7) распространение наружной рекламы без разрешения или после признания его недействительным, неосуществление демонтажа рекламной конструкции в течение месяца, если разрешение на ее установку аннулировано;
- 8) использование транспортных средств исключительно или преимущественно в качестве передвижных рекламных конструкций (см. Письмо ФАС России от 19.05.2006 N АК/7654);
- 9) размещение рекламы на транспортных средствах специальных и оперативных служб с предусмотренной требованиями технического регламента определенной цветографической окраской; оборудованных устройствами для подачи специальных световых и звуковых сигналов; федеральной почтовой связи, на боковых поверхностях которых расположены по диагонали белые полосы на синем фоне; предназначенных для перевозки опасных грузов;
- 10) размещение рекламы в учебниках, предназначенных для обучения детей по программам начального общего и основного общего образования, школьных дневниках, а также в школьных тетрадях и т.д.

Рассмотрение дел об административных
правонарушениях, выдача предписаний, наложение штрафов

Антимонопольный орган в силу ст. 33 Закона о рекламе вправе:

- выдавать рекламодателям, рекламопроизводителям, рекламодателям обязательные для исполнения предписания о прекращении нарушения законодательства РФ о рекламе;
- выдавать федеральным органам исполнительной власти, органам исполнительной власти субъектов РФ, органам местного самоуправления обязательные для исполнения предписания об отмене или изменении актов, изданных ими и противоречащих законодательству РФ о рекламе;
- предъявлять в суд или арбитражный суд иски о запрете распространения рекламы, осуществляемого с нарушением законодательства РФ о рекламе;
- предъявлять в суд или арбитражный суд иски о публичном опровержении недостоверной рекламы (контррекламе) в порядке, предусмотренном ч. 3 ст. 38 Закона о рекламе;
- обращаться в арбитражный суд с заявлениями о признании недействительными полностью или в части противоречащих законодательству РФ о рекламе ненормативных актов федеральных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов РФ, органов местного самоуправления;
- обращаться в арбитражный суд с заявлениями о признании недействующими полностью или в части противоречащих законодательству РФ о рекламе нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти, актов органов исполнительной власти субъектов РФ, органов местного самоуправления;
- применять меры ответственности в соответствии с законодательством РФ об административных правонарушениях;

- обращаться в арбитражный суд с заявлениями о признании недействительным разрешения на установку рекламной конструкции в случае неоднократного или грубого нарушения рекламораспространителем законодательства РФ о рекламе.

Федеральные органы исполнительной власти, органы исполнительной власти субъектов РФ, органы местного самоуправления и должностные лица указанных органов, а также индивидуальные предприниматели, юридические лица и их руководители обязаны представлять в антимонопольный орган информацию, необходимую для осуществления им полномочий по государственному контролю за соблюдением законодательства РФ о рекламе, и обеспечивать его уполномоченным должностным лицам доступ к такой информации.

Полученные антимонопольным органом сведения, составляющие коммерческую, служебную и иную охраняемую законом тайну, не подлежат разглашению, за исключением предусмотренных федеральным законом случаев.

Разглашение сотрудниками антимонопольного органа сведений, составляющих коммерческую, служебную и иную охраняемую законом тайну, влечет за собой ответственность в соответствии с законодательством РФ об административных правонарушениях или уголовным законодательством РФ (ст. 13.14 КоАП РФ, ст. 183 УК РФ). Убытки, причиненные таким разглашением, подлежат возмещению в соответствии с гражданским законодательством.

Антимонопольный орган в пределах своих полномочий возбуждает и рассматривает дела по признакам нарушения законодательства РФ о рекламе, принимает по результатам рассмотрения таких дел решения и выдает предписания (ст. 36 Закона о рекламе).

В структуре ФАС вопросами контроля за рекламой занимается Управление по контролю и надзору за соблюдением рекламного законодательства. Управление осуществляет полномочия на основании Положения об управлении по контролю и надзору за соблюдением рекламного законодательства Федеральной антимонопольной службы, утвержденного Приказом ФАС России от 02.12.2005 N 275.

Постановлением Правительства РФ от 17.08.2006 N 508 утверждены Правила рассмотрения антимонопольным органом дел, возбужденных по признакам нарушения законодательства РФ о рекламе.

Дела возбуждаются и рассматриваются по фактам:

- распространения рекламы, содержащей признаки нарушения законодательства РФ о рекламе;

- принятия федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления актов, полностью или в части противоречащих законодательству РФ о рекламе.

Дела по фактам распространения рекламы, содержащей признаки нарушения законодательства РФ о рекламе, возбуждаются и рассматриваются территориальным органом ФАС по месту нахождения (месту жительства) лица, в действиях которого содержатся признаки нарушения законодательства РФ о рекламе.

В случае распространения рекламы, содержащей признаки нарушения законодательства РФ о рекламе, только на территории, подведомственной одному территориальному органу ФАС, дела возбуждаются и рассматриваются по месту распространения такой рекламы.

При этом территориальный орган ФАС обязан в пятидневный срок известить о возбуждении дела территориальный орган ФАС по месту нахождения (месту жительства) лица, в отношении которого возбуждено дело.

В случае если до возбуждения дела или в ходе его рассмотрения будет установлено, что реклама, содержащая признаки нарушения законодательства РФ о рекламе, распространяется на территории, подведомственной двум и более территориальным органам ФАС, выявивший такое нарушение территориальный орган ФАС передает материалы, свидетельствующие о нарушении законодательства РФ о рекламе, или дело в территориальный орган ФАС по месту нахождения (месту жительства) лица, в действиях которого содержатся признаки нарушения законодательства РФ о рекламе, либо ходатайствует перед ФАС о наделении его полномочиями по возбуждению и рассмотрению дела.

ФАС вправе поручить своему территориальному органу возбудить и (или) рассмотреть возбужденное дело по ходатайству своего территориального органа или по собственной инициативе независимо от места нахождения (места жительства) лица, в действиях которого содержатся признаки нарушения законодательства РФ о рекламе, или места распространения рекламы.

Дело, возбужденное ФАС или ее территориальным органом, может быть передано по решению ФАС другому территориальному органу.

Вопрос о передаче дела по подведомственности разрешается ФАС в течение 15 рабочих дней со дня поступления к ней материалов или дел, возбужденных разными территориальными органами ФАС по факту распространения одной и той же рекламы, содержащей признаки нарушения законодательства РФ о рекламе.

Дела по фактам принятия органами исполнительной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления актов, полностью или в части противоречащих законодательству РФ о рекламе, возбуждаются и рассматриваются тем территориальным органом ФАС, на территории которого находится орган, принявший акт.

Дела по фактам принятия федеральными органами исполнительной власти актов, полностью или в части противоречащих законодательству РФ о рекламе, возбуждаются и рассматриваются ФАС.

ФАС вправе возбудить, рассмотреть и принять любое дело, возбужденное ее территориальным органом, к своему рассмотрению независимо от стадии рассмотрения дела.

Дело может быть возбуждено ФАС или ее территориальными органами по собственной инициативе при выявлении фактов, указывающих на признаки нарушения законодательства РФ о рекламе, а также по представлению прокурора, обращению органа государственной власти или органа местного самоуправления, заявлению физического или юридического лица.

Заявление подается в антимонопольный орган в письменной форме с приложением документов, свидетельствующих о признаках нарушения законодательства РФ о рекламе. Документы на иностранных языках представляются с приложением нотариально заверенного их перевода на русский язык.

В заявлении должны содержаться:

- наименование и место нахождения заявителя - юридического лица (фамилия, имя, отчество и место жительства заявителя - физического лица);

- наименование рекламодателя, рекламопроизводителя, рекламораспространителя, действия которых содержат признаки нарушения законодательства РФ о рекламе, или наименование федерального органа исполнительной власти, органа исполнительной власти субъекта РФ, органа местного самоуправления, принявшего акт, полностью или в части противоречащий законодательству РФ о рекламе;

- описание фактов, свидетельствующих о наличии признаков нарушения законодательства РФ о рекламе, с указанием способа, места и времени распространения рекламы или указание акта федерального органа исполнительной власти, акта органа исполнительной власти субъекта РФ, акта органа местного самоуправления, полностью или в части противоречащего законодательству РФ о рекламе, с приложением имеющихся доказательств;

- требования заявителя.

В случае невозможности предоставления доказательств, свидетельствующих о признаках нарушения законодательства РФ о рекламе, заявитель вправе указать лицо или орган, от которого могут быть получены такие доказательства.

Территориальный орган ФАС, выявивший, что рассмотрение заявления относится к компетенции другого антимонопольного органа, обязан направить заявление в соответствующий антимонопольный орган, одновременно уведомив об этом заявителя в срок, не превышающий одного месяца со дня поступления заявления.

ФАС в случае принятия решения о направлении заявления на рассмотрение в свой территориальный орган уведомляет заявителя о таком решении с указанием наименования и адреса данного территориального органа, а также фамилии, имени, отчества его руководителя в срок, не превышающий одного месяца со дня поступления заявления.

Антимонопольный орган рассматривает заявление, а также документы и материалы, приложенные к нему, в срок, не превышающий одного месяца со дня его поступления.

При рассмотрении заявления и приложенных к нему документов и материалов антимонопольный орган:

- определяет, относится ли данное дело к его компетенции;

- устанавливает наличие признаков нарушения законодательства РФ о рекламе и определяет нормы, которые подлежат применению;

- определяет круг лиц, подлежащих привлечению к участию в деле.

В случае недостаточности доказательств, позволяющих сделать вывод о наличии либо отсутствии признаков нарушения законодательства РФ о рекламе, антимонопольный орган вправе продлить срок рассмотрения заявления, но не более чем на один месяц, письменно уведомив о таком решении заявителя.

По результатам рассмотрения заявления антимонопольный орган принимает решение о возбуждении дела либо об отказе в возбуждении дела.

Антимонопольный орган вправе отказать в возбуждении дела в следующих случаях:

- а) рассмотрение вопросов, указанных в заявлении, не относится к компетенции антимонопольного органа;

- б) отсутствуют признаки нарушения законодательства РФ о рекламе;

- в) по факту, явившемуся основанием для обращения с заявлением, дело уже возбуждено или рассмотрено антимонопольным органом;

г) по факту, явившемуся основанием для обращения с заявлением, имеется вступившее в законную силу решение суда, арбитражного суда.

В случае отказа в возбуждении дела антимонопольный орган обязан письменно уведомить об этом заявителя в течение пяти дней со дня принятия такого решения.

Принятие решения по заявлению может быть отложено в случае нахождения на рассмотрении в антимонопольном органе, в суде, арбитражном суде, в правоохранительных органах другого дела, выводы по которому будут иметь значение для результатов рассмотрения заявления, до принятия и вступления в силу соответствующего решения по такому делу, о чем антимонопольный орган уведомляет заявителя в письменной форме.

При наличии признаков нарушения законодательства РФ о рекламе антимонопольный орган принимает решение о возбуждении дела.

В решении о возбуждении дела должны быть указаны:

- а) наименование антимонопольного органа, принявшего решение;
- б) факты и обстоятельства, свидетельствующие о наличии признаков нарушения законодательства РФ о рекламе;
- в) нормы законодательства РФ о рекламе, которые подлежат применению;
- г) имеющиеся сведения о лицах, участвующих в деле (наименование и место нахождения юридического лица, органа исполнительной власти, органа местного самоуправления; фамилия, имя, отчество, место жительства физического лица);
- д) перечень документов и сведений, которые обязаны представить лица, участвующие в деле, к определенному сроку;
- е) дата, время и место рассмотрения дела.

Принимаемые антимонопольным органом решения направляются заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручаются под расписку лицам, участвующим в деле, или их представителям. Эти решения могут быть направлены с использованием средств факсимильной связи, электронной почты или иных средств связи, позволяющих зафиксировать факт их получения адресатом. При этом почтовые или иные документы, свидетельствующие о получении решений, приобщаются к материалам дела.

В случае если на рассмотрение антимонопольного органа поступило дело, возбужденное другим антимонопольным органом, то в пятидневный срок со дня поступления такого дела руководитель антимонопольного органа принимает решение о принятии дела к производству.

В решении о принятии дела к производству должны быть указаны:

- а) наименование антимонопольного органа, принявшего решение;
- б) наименование антимонопольного органа, возбудившего дело;
- в) факты и обстоятельства, свидетельствующие о наличии признаков нарушения законодательства РФ о рекламе;
- г) имеющиеся сведения о лицах, участвующих в деле (наименование и место нахождения юридического лица, органа исполнительной власти, органа местного самоуправления; фамилия, имя, отчество, место жительства физического лица);
- д) нормы законодательства РФ о рекламе, которые подлежат применению;
- е) перечень документов и сведений, которые обязаны представить лица, привлеченные к участию в деле, к определенному сроку;
- ж) дата, время и место рассмотрения дела.

Лицами, участвующими в деле, являются стороны, заинтересованные лица, эксперты, переводчики.

Стороной по делу являются заявитель (и) и (или) лицо (лица), в действиях которого (которых) содержатся признаки нарушения законодательства РФ о рекламе.

Заинтересованными лицами могут быть лица, чьи права и законные интересы нарушены либо могут быть нарушены в результате действий лиц, в действиях которых содержатся признаки нарушения законодательства РФ о рекламе, а также лица, на чьи права или обязанности по отношению к одной из сторон дела может повлиять принятое антимонопольным органом решение.

В качестве экспертов могут быть привлечены сотрудники органов и (или) организаций, обладающие специальными знаниями по вопросам, касающимся рассматриваемого дела.

Переводчиком может быть лицо, владеющее языком, знание которого необходимо для перевода в ходе рассмотрения дела.

Стороны и заинтересованные лица могут осуществлять свои права и обязанности через представителей.

Стороны и заинтересованные лица со дня возбуждения дела вправе:

- а) знакомиться с материалами дела (за исключением сведений, составляющих государственную и иную охраняемую законом тайну) и делать выписки из них;
- б) давать устные и письменные объяснения;
- в) представлять доказательства по делу и участвовать в их исследовании;
- г) заявлять ходатайства;

- д) делать заявления;
- е) возражать против заявлений и доводов других лиц;
- ж) пользоваться другими правами, предусмотренными законодательством РФ.

Дело рассматривается антимонопольным органом в присутствии лиц, участвующих в деле, в течение одного месяца со дня его возбуждения.

В исключительных случаях срок рассмотрения дела может быть продлен антимонопольным органом, но не более чем на два месяца.

При рассмотрении дела антимонопольный орган знакомится с письменными и вещественными доказательствами по делу, заслушивает объяснения лиц, участвующих в деле, заключения экспертов, а также оглашает представленные в письменной форме объяснения и заключения.

В ходе рассмотрения дела антимонопольный орган вправе запрашивать в соответствии с законодательством РФ необходимые документы для ознакомления, получать объяснения сторон по фактам дела, послужившим поводом для его рассмотрения, и привлекать к участию в деле иных лиц.

Антимонопольный орган обязан принимать все предусмотренные законодательством РФ и правилами меры для всестороннего, полного и объективного выяснения всех обстоятельств дела.

Все действия, совершаемые в ходе рассмотрения дела, фиксируются в протоколе рассмотрения дела, в котором указываются:

- год, месяц, число и место рассмотрения дела;
- наименование и номер дела;
- наименование антимонопольного органа, рассматривающего дело;
- сведения о явке лиц, участвующих в деле, а также о представленных документах, удостоверяющих личность и подтверждающих полномочия лиц, участвующих в деле (их представителей);
- сведения о разъяснении лицам, участвующим в деле, их прав и обязанностей;
- устные и письменные заявления и ходатайства лиц, участвующих в деле;
- возражения лиц, участвующих в деле, против заявлений, ходатайств и доводов других лиц, участвующих в деле;
- объяснения лиц, участвующих в деле, пояснения экспертов по данным ими заключениям;
- сведения о действиях, совершенных в ходе рассмотрения дела;
- дата составления протокола.

При использовании аудио- или видеозаписи в протоколе должна быть сделана отметка о применении соответствующих технических средств, и лица, участвующие в деле, предупреждаются об использовании таких технических средств. Материальные носители аудио- или видеозаписи приобщаются к протоколу.

Рассмотрение дела в отсутствие сторон возможно лишь в случаях, если имеются данные об их своевременном извещении о месте и времени рассмотрения дела и если от них не поступило мотивированное ходатайство об отложении рассмотрения дела или указанное ходатайство не удовлетворено антимонопольным органом.

В случае невозможности рассмотрения дела в назначенный срок антимонопольный орган извещает лиц, участвующих в деле, о новой дате и времени его рассмотрения.

Если при подготовке дела к рассмотрению или во время рассмотрения дела антимонопольным органом будет установлено, что решение по делу может быть вынесено в отношении ненадлежащего лица, антимонопольный орган обязан по ходатайству лиц, участвующих в деле, либо по собственной инициативе принять решение о замене такого лица. В этом случае рассмотрение дела откладывается.

Антимонопольный орган вправе по ходатайству лиц, участвующих в деле, или по собственной инициативе объединить в одном производстве два и более дел о нарушениях законодательства РФ о рекламе, а также выделить в отдельное производство одно или несколько дел, если это будет способствовать полному, всестороннему и объективному их рассмотрению.

Рассмотрение выделяемого (объединяемого) дела начинается сначала.

Рассмотрение дела может быть отложено антимонопольным органом с указанием даты и времени его рассмотрения:

- по мотивированному ходатайству стороны по делу или иного лица, привлеченного к участию в деле, об отложении рассмотрения дела в связи с невозможностью явки на его рассмотрение по уважительной причине, подтвержденной соответствующими документами;
- в связи с необходимостью получения антимонопольным органом либо лицом, участвующим в деле, дополнительных доказательств;
- в связи с необходимостью привлечения, по мнению антимонопольного органа, к участию в деле других лиц;

- в случае неявки на рассмотрение дела в антимонопольный орган лица (лиц), участвующего (участвующих) в деле, если антимонопольный орган примет решение о невозможности рассмотрения дела в отсутствие данного лица (лиц);

- в случае необходимости замены ненадлежащего лица надлежащим лицом.

При отложении дела течение срока его рассмотрения не прерывается.

Рассмотрение дела может быть приостановлено антимонопольным органом в случаях:

- нахождения на рассмотрении в антимонопольном органе, в суде или арбитражном суде, в правоохранительных органах другого дела, выводы по которому будут иметь значение для результатов рассмотрения дела;

- необходимости проведения экспертизы или получения заключения специалиста;

- необходимости установления местонахождения лица, в действиях которого содержатся признаки нарушения законодательства РФ о рекламе.

Рассмотрение дела возобновляется после устранения обстоятельств, вызвавших его приостановление, и начинается сначала.

Течение срока при приостановлении рассмотрения дела прерывается и продолжается с даты возобновления дела.

Производство по делу может быть прекращено в следующих случаях:

а) неподтверждение в ходе рассмотрения дела наличия фактов нарушения законодательства РФ о рекламе;

б) ликвидация юридического лица, которое являлось стороной по делу и совершило действие, содержащее признаки нарушения законодательства РФ о рекламе, если спорное правоотношение не допускает правопреемства;

в) смерть физического лица, которое являлось стороной по делу и совершило действие, содержащее признаки нарушения законодательства РФ о рекламе;

г) вступление в законную силу решения суда, арбитражного суда, в котором дана правовая оценка фактам, явившимся основанием для возбуждения дела;

д) принятие другим антимонопольным органом решения по фактам, явившимся основанием для возбуждения дела;

е) невозможность установления лица, нарушившего законодательство РФ о рекламе, в течение установленных сроков;

ж) отмена противоречащего законодательству РФ о рекламе акта федерального органа исполнительной власти, органа исполнительной власти субъекта РФ, органа местного самоуправления до принятия антимонопольным органом решения.

По результатам рассмотрения дела антимонопольный орган принимает решение по делу.

Решение должно состоять из вводной, описательной, мотивировочной и резолютивной частей.

Вводная часть решения должна содержать:

а) наименование принявшего его антимонопольного органа;

б) номер дела, дату и место принятия решения, а также дату изготовления решения в полном объеме;

в) предмет рассмотрения дела;

г) сведения о лицах, участвующих в деле (наименование и место нахождения юридического лица, органа исполнительной власти, органа местного самоуправления; фамилию, имя, отчество, место жительства физического лица).

Описательная часть решения должна содержать краткое изложение заявленных требований и возражений, объяснений, заявлений и ходатайств лиц, участвующих в деле.

В мотивировочной части решения должны быть указаны:

а) обстоятельства, установленные при рассмотрении дела, а также факты и доказательства, на которых основаны выводы антимонопольного органа о таких обстоятельствах;

б) законы и иные нормативные правовые акты, которыми руководствовался антимонопольный орган при принятии решения;

в) доводы, по которым антимонопольный орган отклоняет те или иные доказательства;

г) сведения о нарушении требований законодательства РФ о рекламе;

д) сведения о наличии оснований для переквалификации нарушения законодательства РФ о рекламе.

Резолютивная часть решения должна содержать:

а) выводы о признании рекламы ненадлежащей или о признании акта федерального органа исполнительной власти, органа исполнительной власти субъекта РФ, органа местного самоуправления не соответствующим законодательству РФ о рекламе;

б) указание на положения законодательства РФ о рекламе, нарушение которых было установлено в результате рассмотрения дела;

в) указание на необходимость применения мер ответственности в соответствии с законодательством РФ об административных правонарушениях;

г) сведения о выдаче предписания (предписаний) с указанием лица (лиц), которому оно выдается;

д) сведения об иных мерах, направленных на устранение нарушения законодательства РФ о рекламе, в том числе указание на необходимость обращения в суд или арбитражный суд в соответствии со ст. 33 Закона о рекламе.

Резолютивная часть решения, принятого антимонопольным органом по результатам рассмотрения дела, подлежит немедленному оглашению по окончании рассмотрения дела. Решение в полном объеме должно быть изготовлено в срок, не превышающий 10 рабочих дней со дня оглашения резолютивной части. Дата изготовления решения в полном объеме считается датой принятия решения.

Решение направляется заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручается под расписку лицам, участвующим в деле, или их представителям.

При установлении факта нарушения законодательства РФ о рекламе антимонопольный орган в целях прекращения дальнейшего нарушения выдает лицу (лицам), обязанному (обязанным) устранить выявленное правонарушение, предписание:

- о прекращении нарушения законодательства РФ о рекламе;

- об отмене или изменении противоречащего законодательству РФ о рекламе акта федерального органа исполнительной власти, акта органа исполнительной власти субъекта РФ, органа местного самоуправления.

Предписание должно быть изготовлено в срок, не превышающий 10 рабочих дней со дня оглашения решения, на основании которого выдается предписание.

В предписании о прекращении нарушения законодательства РФ о рекламе должны быть указаны:

- дата и место выдачи предписания;

- наименование антимонопольного органа, выдавшего предписание;

- сведения о решении, на основании которого выдается предписание;

- наименование и место нахождения юридического лица (фамилия, имя, отчество и место жительства физического лица), в отношении которого выдается предписание;

- нормы законодательства РФ о рекламе, которые нарушены;

- требования, подлежащие выполнению в целях устранения допущенного нарушения законодательства РФ о рекламе;

- срок исполнения предписания;

- срок, в течение которого лицо, которому выдано предписание, должно известить антимонопольный орган о его выполнении;

- сведения о порядке обжалования предписания со ссылкой на соответствующие положения законодательства РФ.

В предписании об отмене или изменении противоречащего законодательству РФ о рекламе акта федерального органа исполнительной власти, органа исполнительной власти субъекта РФ, органа местного самоуправления должны быть указаны:

- дата и место выдачи предписания;

- наименование антимонопольного органа, выдавшего предписание;

- сведения о решении, на основании которого выдается предписание;

- наименование федерального органа исполнительной власти, органа исполнительной власти субъекта РФ, органа местного самоуправления, которому выдается предписание;

- нормы законодательства РФ о рекламе, которым не соответствует принятый акт (его отдельные положения);

- требования, подлежащие выполнению в целях отмены или изменения акта, противоречащего законодательству РФ о рекламе;

- срок исполнения предписания;

- срок, в течение которого федеральный орган исполнительной власти, орган исполнительной власти субъекта РФ, орган местного самоуправления должен известить антимонопольный орган о выполнении предписания;

- сведения о порядке обжалования предписания со ссылкой на соответствующие положения законодательства РФ.

При добровольном устранении лицом (лицами) совершенного нарушения антимонопольный орган вправе не выдавать предписание о прекращении нарушения законодательства РФ о рекламе. В этом случае основания нецелесообразности выдачи предписания излагаются в мотивировочной части решения по делу.

Предписание подлежит исполнению в установленный в нем срок.

Неисполнение в срок предписания влечет за собой ответственность, предусмотренную законодательством РФ об административных правонарушениях.

Антимонопольный орган в связи с вновь открывшимися обстоятельствами, имеющими отношение к делу, вправе изменить полностью или частично требования выданного предписания

об отмене или изменении противоречащего законодательству РФ о рекламе акта федерального органа исполнительной власти, органа исполнительной власти субъекта РФ, органа местного самоуправления по мотивированному ходатайству органа, которому оно выдано.

Подача такого ходатайства приостанавливает исполнение предписания об отмене или изменении противоречащего законодательству РФ о рекламе акта федерального органа исполнительной власти, органа исполнительной власти субъекта РФ, органа местного самоуправления на время его рассмотрения до принятия решения об удовлетворении или отказе в удовлетворении ходатайства.

Указанное ходатайство должно быть рассмотрено антимонопольным органом в течение месяца со дня его поступления.

Антимонопольный орган по заявлению лица, участвующего в деле, или по собственной инициативе вправе исправлять допущенные в решении опiski, опечатки и арифметические ошибки без изменения его содержания в течение трех месяцев с даты вынесения решения или выдачи предписания.

В случае привлечения лица к административной ответственности за невыполнение в срок ранее выданного предписания антимонопольный орган устанавливает новый срок исполнения данного предписания.

Санкции за нарушение санитарного законодательства

Санитарно-эпидемиологический надзор в России осуществляют Федеральная служба по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека и ее территориальные органы, созданные для осуществления надзора в субъектах Российской Федерации, муниципальных образованиях и на транспорте.

К компетенции органов санэпиднадзора отнесено выявление нижеперечисленных правонарушений, их расследование, выдача предписаний и принятие решений о наложении штрафов, предусмотренных КоАП РФ.

Административное правонарушение	Статья КоАП РФ	Санкции
Нарушение законодательства в области обеспечения санитарно-эпидемиологического благополучия населения, выразившееся в нарушении действующих санитарных правил и гигиенических нормативов, невыполнении санитарно-гигиенических и противоэпидемических мероприятий	6.3	Предупреждение или административный штраф: с граждан - от 100 до 500 руб.; с должностных лиц - от 500 до 1000 руб.; с индивидуальных предпринимателей - от 500 до 1000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток; с юридических лиц - от 10 000 до 20 000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток
Нарушение санитарно-эпидемиологических требований к эксплуатации жилых помещений и общественных помещений, зданий, сооружений и транспорта	6.4	Административный штраф: с граждан - от 500 до 1000 руб.; с должностных лиц - от 1000 до 2000 руб.; с индивидуальных предпринимателей - от 1000 до 2000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток; с юридических лиц - от 10 000 до 20 000 руб. или

		административное приостановление деятельности на срок до 90 суток
Нарушение санитарно-эпидемиологических требований к питьевой воде и питьевому водоснабжению населения	6.5	Административный штраф: с граждан - от 1000 до 1500 руб.; с должностных лиц - от 2000 до 3000 руб.; с индивидуальных предпринимателей - от 2000 до 3000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток; с юридических лиц - от 20 000 до 30 000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток
Нарушение санитарно-эпидемиологических требований к организации питания населения в специально оборудованных местах (столовых, ресторанах, кафе, барах и других местах), в том числе при приготовлении пищи и напитков, их хранении и реализации населению	6.6	Административный штраф: с граждан - от 1000 до 1500 руб.; с должностных лиц - от 2000 до 3000 руб.; с индивидуальных предпринимателей - от 2000 до 3000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток; с юридических лиц - от 20 000 до 30 000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток
Нарушение санитарно-эпидемиологических требований к условиям воспитания и обучения, к техническим, в том числе аудиовизуальным, и иным средствам воспитания и обучения, учебной мебели, а также к учебникам и иной издательской продукции	6.7	Административный штраф: с должностных лиц в размере от 2000 до 3000 руб.; с юридических лиц - от 20 000 до 30 000 руб.

<p>Несоблюдение экологических и санитарно-эпидемиологических требований при сборе, складировании, использовании, сжигании, переработке, обезвреживании, транспортировке, захоронении и ином обращении с отходами производства и потребления или иными опасными веществами</p>	<p>8.2</p>	<p>Административный штраф: с граждан - 1000 до 2000 руб.; с должностных лиц - от 2000 до 5000 руб.; с индивидуальных предпринимателей - от 2000 до 5000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток; с юридических лиц - от 10 000 до 100 000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток</p>
<p>Соккрытие, умышленное искажение или несвоевременное сообщение полной и достоверной информации о состоянии атмосферного воздуха, источников питьевого водоснабжения, а также о радиационной обстановке</p>	<p>8.5</p>	<p>Административный штраф: с граждан - от 500 до 1000 руб.; с должностных лиц - от 1000 до 2000 руб.; с юридических лиц - от 10 000 до 20 000 руб.</p>
<p>Порча земель опасными для здоровья людей и окружающей среды отходами производства и потребления</p>	<p>8.6</p>	<p>Административный штраф: с граждан - от 1500 до 2000 руб.; с должностных лиц - от 3000 до 4000 руб.; с индивидуальных предпринимателей - от 3000 до 4000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток; с юридических лиц - от 30 000 до 40 000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток</p>
<p>Нарушение ветеринарно-санитарных правил перевозки или убоя животных либо правил переработки, хранения или реализации продуктов животноводства</p>	<p>10.8</p>	<p>Административный штраф: с граждан - от 500 до 1000 руб.; с должностных лиц - от 3000 до 5000 руб.; с индивидуальных предпринимателей - от 3000 до 5000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток; с юридических лиц - от 10 000 до 20 000 руб. или административное приостановление деятельности на срок до 90 суток</p>

<p>Продажа товаров, выполнение работ либо оказание населению услуг с нарушением санитарных правил или без сертификата соответствия (декларации о соответствии), удостоверяющего (удостоверяющей) безопасность таких товаров, работ либо услуг для жизни и здоровья людей</p>	<p>14.4</p>	<p>Административный штраф: с граждан в размере от 2000 до 2500 руб. с конфискацией товаров или без таковой; с должностных лиц - от 4000 до 5000 руб.; с индивидуальных предпринимателей - от 4000 до 5000 руб. с конфискацией товаров или без таковой либо административное приостановление деятельности на срок до 90 суток с конфискацией товаров или без таковой; с юридических лиц - от 40 000 до 50 000 руб. с конфискацией товаров или без таковой либо административное приостановление деятельности на срок до 90 суток с конфискацией товаров или без таковой</p>
<p>Продажа товаров, выполнение работ либо оказание населению услуг, не соответствующих требованиям стандартов, техническим условиям или образцам по качеству, комплектности или упаковке</p>	<p>14.4</p>	<p>Административный штраф: с граждан - от 1000 до 1500 руб.; с должностных лиц - от 2000 до 3000 руб.; с юридических лиц - от 20 000 до 30 000 руб.</p>

Основаниями для проверки деятельности юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и граждан по выполнению требований санитарного законодательства являются (Приказ Минздравсоцразвития России от 24.01.2007 N 62):

- акт проведения санитарно-эпидемиологического расследования по факту выявления продукции, сырья, материалов, оборудования и технологий, представляющих опасность для здоровья населения, или по фактам изменения показателей среды обитания человека;
- жалобы и обращения граждан и юридических лиц по вопросам нарушения санитарного законодательства;
- обращения органов государственной власти и органов местного самоуправления по вопросам нарушения санитарного законодательства;
- нормативные правовые акты (постановления, приказы) главных государственных санитарных врачей (заместителей);
- аварийные ситуации, которые привели или могут привести к изменению санитарно-эпидемиологической обстановки на объекте или территории;
- отравления, заболевания, в том числе профессиональные, или изменение других показателей здоровья человека;
- принятие мер по контролю за устранением ранее выявленных нарушений санитарного законодательства.

Административные процедуры осуществления государственного санитарно-эпидемиологического надзора включают в себя надзор за выполнением требований санитарного законодательства (см. с. 210), санитарно-противоэпидемических (профилактических) мероприятий, предписаний и постановлений должностных лиц, осуществляющих государственный санитарно-эпидемиологический надзор (далее - мероприятия по надзору).

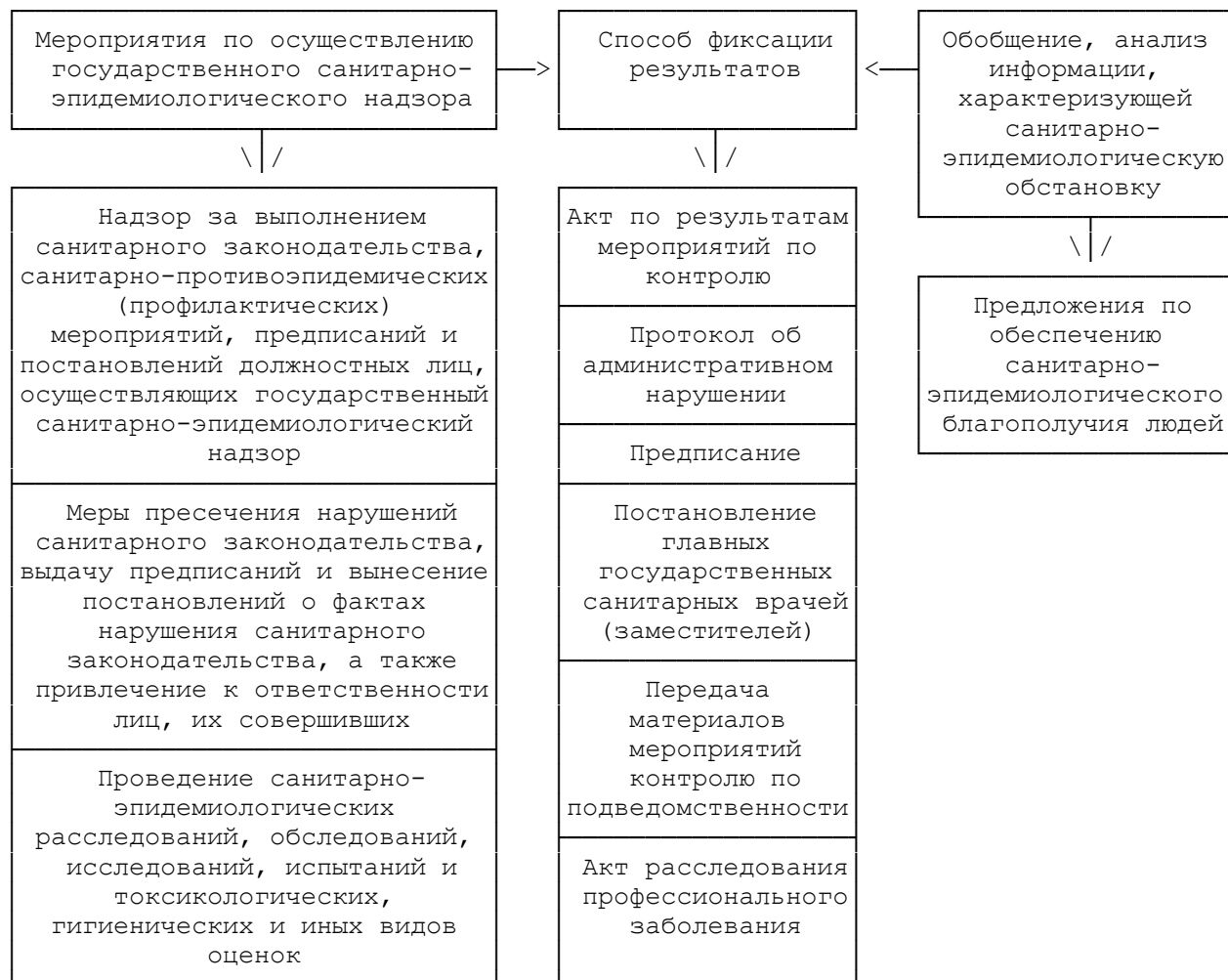
Мероприятия по надзору осуществляются как в плановом, так и во внеплановом порядке, при этом продолжительность мероприятий по надзору не может превышать один месяц. Срок проведения мероприятий по надзору может быть продлен не более чем на один месяц в случаях, когда:

- объект надзора является источником различных вредных и опасных воздействий на здоровье человека (шум, вибрация, радиация и иные физические и химические факторы);

- перечень вредных факторов и путей их воздействия неизвестен;
- при аварийных ситуациях, массовых инфекционных и неинфекционных заболеваниях;
- если это предусмотрено санитарным законодательством и связано с необходимостью проведения санитарно-эпидемиологических исследований (испытаний), санитарно-эпидемиологических экспертиз со значительным объемом мероприятий по надзору.

Плановые проверки за выполнением требований санитарного законодательства осуществляются не более чем один раз в два года по отношению к одному юридическому лицу или индивидуальному предпринимателю, причем в отношении субъекта малого предпринимательства плановое мероприятие по надзору может быть проведено не ранее чем через три года с момента его государственной регистрации.

**Административная процедура по осуществлению
в установленном порядке проверки деятельности
юридических лиц, индивидуальных предпринимателей
и граждан по выполнению требований
санитарного законодательства**



КОНТРОЛЬ СО СТОРОНЫ ВНЕБЮДЖЕТНЫХ ФОНДОВ

Штрафы за нарушения в пенсионном страховании

Штрафы за нарушения при уплате пенсионных взносов

Уплату взносов на обязательное пенсионное страхование и ЕСН (за период после 1 января 2002 г.) контролируют налоговые органы (ст. 25 Федерального закона от 15.12.2001 N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" в редакции от 27.07.2006, с изменениями от 02.11.2006; далее - Закон N 167-ФЗ).

Налоговый орган обязан передавать соответствующему территориальному органу Пенсионного фонда РФ сведения о суммах задолженности по плательщикам страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, а также документы, подтверждающие наличие указанной задолженности, в течение двух месяцев со дня выявления указанной задолженности.

Взыскание недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов в случае, если размер причитающейся к уплате суммы не превышает в отношении индивидуальных предпринимателей 5000 руб., юридических лиц - 50 000 руб., с 2006 г. осуществляется территориальными органами Пенсионного фонда РФ на основании их решения в порядке, предусмотренном ст. ст. 25 и 25.1 Закона N 167-ФЗ.

В случае если размер причитающейся к уплате суммы превышает в отношении индивидуальных предпринимателей 5000 руб., юридических лиц - 50 000 руб. либо если страхователем выступает физическое лицо, не являющееся индивидуальным предпринимателем, взыскание недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов осуществляется территориальными органами Пенсионного фонда РФ в судебном порядке.

Неуплата или неполная уплата сумм страховых взносов в результате занижения базы для начисления страховых взносов, иного неправильного исчисления страховых взносов или других неправомерных действий влечет взыскание штрафа в размере 20% неуплаченных сумм страховых взносов (п. 2 ст. 27 Закона N 167-ФЗ).

Если нарушение совершено умышленно, штраф возрастает до 40% неуплаченных сумм страховых взносов.

Обратите внимание! Ответственность за неуплату страховых взносов на обязательное пенсионное страхование установлена п. 2 ст. 27 Закона N 167-ФЗ, а не ст. 122 НК РФ.

Судебная практика. Налоговый орган обратился в арбитражный суд с заявлением о взыскании с общества с ограниченной ответственностью штрафа, предусмотренного п. 1 ст. 122 НК РФ, за ненадлежащее исполнение обязанностей по уплате авансовых платежей по итогам отчетного периода.

Общество требование не признало, пояснив, что в данном случае ответственность не может быть применена, поскольку речь идет не о налоге, а о страховых взносах.

В силу п. 1 ст. 122 НК РФ неуплата или неполная уплата сумм налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия) влечет взыскание штрафа в размере 20% неуплаченных сумм налога.

В соответствии со ст. 3 Закона N 167-ФЗ страховые взносы на обязательное пенсионное страхование - это индивидуально возмездные обязательные платежи, которые уплачиваются в бюджет ПФР и назначением которых является обеспечение права гражданина на получение пенсии по обязательному пенсионному страхованию в размере, эквивалентном сумме уплаченных страховых взносов, учтенной на его индивидуальном лицевом счете.

Финансирование выплаты базовой части трудовой пенсии осуществляется за счет сумм единого социального налога (взноса), зачисляемых в федеральный бюджет, а финансирование выплаты страховой и накопительной частей трудовой пенсии - за счет средств бюджета ПФР (п. 3 ст. 9 Закона N 167-ФЗ).

Таким образом, страховые взносы на страховую и накопительную части трудовой пенсии уплачиваются в Пенсионный фонд РФ в виде сумм страховых взносов, а суммы, зачисляемые в федеральный бюджет на цели государственного пенсионного страхования, уплачиваются в составе единого социального налога.

Следовательно, страховые взносы на финансирование страховой части трудовой пенсии не входят в состав единого социального налога. Страховые взносы на страховую и накопительную части трудовой пенсии не включены в налоговую систему Российской Федерации, они не относятся к числу налогов и являются индивидуально возмездными платежами.

Ответственность за неуплату или неполную уплату сумм страховых взносов установлена п. 2 ст. 27 Закона N 167-ФЗ (п. 8 Информационного письма ВАС РФ от 11.08.2004 N 79).

Статья 27 Закона N 167-ФЗ не предусматривает привлечения организации к ответственности за неуплату ежемесячных авансовых платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование (п. 11 Информационного письма ВАС РФ от 11.08.2004 N 79).

До принятия решения о взыскании недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов территориальный орган Пенсионного фонда РФ в трехмесячный срок со дня поступления от налоговых органов сведений о сумме задолженности направляет страхователю требование об уплате недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов.

В требовании об уплате недоимки должны содержаться сведения о сумме задолженности, размере пеней и штрафов, начисленных на момент направления указанного требования, сроке уплаты причитающейся суммы, установленном законодательством РФ, сроке исполнения требования, подробные данные об основаниях взыскания недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов, а также ссылка на положения закона, которые устанавливают обязанность страхователя уплатить страховой взнос.

Требование об уплате недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов направляется территориальным органом ПФР страхователю по месту его учета. Требование может быть передано руководителю (законному или уполномоченному представителю) организации или индивидуальному предпринимателю (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку или иным способом, подтверждающим факт и дату получения этого требования.

В случае если названные лица уклоняются от получения требования об уплате, оно направляется по почте заказным письмом.

Указанное требование считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

Если страхователь добровольно не уплатил недоимку по страховым взносам, пени и штрафы в размере и срок, которые указаны в требовании об их уплате, руководитель (его заместитель) территориального органа Пенсионного фонда РФ принимает решение о взыскании недоимки (по истечении срока исполнения требования об уплате).

Решение о взыскании недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов доводится до сведения страхователя в срок не позднее пяти дней после вынесения решения.

В решении указываются основания взыскания и размер взыскиваемой суммы со ссылкой на соответствующие статьи нормативных правовых актов, документы и иные сведения, которые подтверждают наличие недоимки, пеней и штрафов, а также срок, в течение которого плательщик вправе обжаловать указанное решение в вышестоящий орган страховщика или в арбитражный суд.

В случае обжалования решения о взыскании недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов в вышестоящий орган страховщика исполнение указанного решения приостанавливается. В случае обжалования этого решения в арбитражный суд исполнение решения может быть приостановлено в порядке, установленном арбитражным процессуальным законодательством РФ.

В случае обжалования решения о взыскании недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов в вышестоящий орган страховщика срок для обжалования указанного решения в арбитражный суд исчисляется со дня, когда индивидуальному предпринимателю, организации стало известно о вынесении решения о взыскании недоимки вышестоящим органом.

В решении о взыскании недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов указываются порядок обжалования решения в вышестоящий орган страховщика, а также наименование этого органа, его местонахождение, другие необходимые сведения. О времени и месте рассмотрения жалобы соответствующий орган Пенсионного фонда РФ обязан известить страхователя за 10 дней.

В случае обжалования решения о взыскании недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов страхователь обязан одновременно с подачей жалобы направить в территориальный орган Пенсионного фонда РФ, вынесший такое решение, копию этой жалобы.

Важно помнить, что пенсионные взносы не являются налоговыми платежами и взимаются не на основании НК РФ, а на основании Закона N 167-ФЗ и не являются составной частью единого социального налога (Постановление Президиума ВАС РФ от 22.04.2003 N 12355/02; Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 11.08.2004 N 79).

Страховые взносы определены законодателем как индивидуально возмездные обязательные платежи, уплачиваемые в бюджет Пенсионного фонда РФ и персональным целевым назначением которых является обеспечение права гражданина на получение пенсии по обязательному пенсионному страхованию в размере, эквивалентном сумме страховых взносов, учтенных на его индивидуальном лицевом счете (ст. 3 Закона N 167-ФЗ).

Как было указано выше, согласно ст. 24 Закона N 167-ФЗ разница между суммами авансовых платежей, уплаченными за отчетный (расчетный) период, и суммой страховых взносов, подлежащей уплате в соответствии с расчетом (декларацией), подлежит уплате не позднее 15

дней со дня, установленного для подачи расчета (декларации) за отчетный (расчетный) период, либо зачету в счет предстоящих платежей по страховым взносам или возврату страхователю.

Вместе с тем Законом N 167-ФЗ не определены орган, который должен производить зачет (возврат) излишне уплаченных сумм страховых взносов, и порядок его проведения.

В связи с этим ФНС России неоднократно разъясняла, что правовые основания для проведения зачетов (возвратов) излишне уплаченных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в действующем законодательстве отсутствуют (Письма ФНС России от 19.12.2005 N 26-4-05/12653, от 19.10.2005 N 19-4-04/000022, от 25.08.2005 N 19-4-04/000015@, МНС России от 05.07.2004 N 05-0-09/20@).

С 2007 г. эти положения внесены в ст. ст. 78 и 79 НК РФ.

Таким образом, при наличии переплаты пенсионных взносов по итогам года у организации нет оснований ни самостоятельно, ни с согласия органа Пенсионного фонда РФ сократить сумму платежей за последующие периоды. Такой шаг приведет к недоплате взносов и штрафам.

Штрафы за нарушения в сфере персонифицированного учета

Пенсионный фонд РФ уполномочен контролировать правильность ведения персонифицированного учета.

Страхователи представляют в Пенсионный фонд РФ сведения в соответствии с Федеральным законом от 01.04.1996 N 27-ФЗ "Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования" (далее - Закон N 27-ФЗ) (в ред. от 09.05.2005) и Постановлением Правительства РФ от 15.03.1997 N 318 "О мерах по организации индивидуального (персонифицированного) учета для целей государственного пенсионного страхования" (в ред. от 10.03.2006).

За непредставление в установленные сроки сведений, необходимых для осуществления индивидуального (персонифицированного) учета в системе обязательного пенсионного страхования, либо представление неполных и (или) недостоверных сведений к страхователям, в том числе к физическим лицам, самостоятельно уплачивающим страховые взносы, применяются финансовые санкции в виде взыскания 10% причитающихся за отчетный год платежей в Пенсионный фонд РФ.

Взыскание указанной суммы производится органами Пенсионного фонда РФ исключительно в судебном порядке (ст. 17 Закона от 01.04.1996 N 27-ФЗ, Информационное письмо ВАС РФ от 20.02.2006 N 105, Письмо ПФР от 14.12.2004 N КА-09-25/13379).

Размер штрафа должен определяться в зависимости от суммы платежей только в отношении тех застрахованных лиц, о которых представлены неполные сведения (п. 16 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 11.08.2004 N 79, Письмо ПФР от 28.06.2006 N КА-09-26/6784).

Пример. Орган ПФР обратился в арбитражный суд с заявлением о взыскании с муниципального унитарного предприятия (далее - предприятие) финансовых санкций в размере 172 004 руб., основанном на акте проверки и решении о привлечении предприятия к ответственности, предусмотренной ст. 17 Закона N 27-ФЗ.

Поскольку требование о добровольной уплате финансовых санкций предприятием в установленный срок исполнено не было, орган ПФР обратился в суд с заявлением об их взыскании.

Суд удовлетворил данное требование частично, мотивировав свое решение следующим.

Согласно материалам дела общее количество застрахованных лиц на предприятии составляет 456 человек. Как установил суд, по состоянию на 1 марта 2003 г. об 11 застрахованных лицах из их числа сведения представлены не были.

Определяя размер финансовых санкций, орган ПФР исчислял 10% от суммы всех страховых взносов за 2002 г., которые работодатель был обязан уплатить за 456 застрахованных лиц, т.е. от 1 720 042 руб.

Однако, как признал суд, по смыслу нормы ст. 17 названного Закона сумму штрафа следует исчислять не от причитающихся за отчетный год платежей в ПФР за всех застрахованных лиц, а от платежей за тех застрахованных лиц, в отношении которых сведения, необходимые для ведения индивидуального (персонифицированного) учета, не были представлены.

Указанный подход, по мнению суда, отражает позицию законодателя, обеспечивающую индивидуализацию мер ответственности. В ином случае, когда расчет штрафа производится исходя из общей суммы страховых взносов, уплачиваемых страхователем, размер ответственности фактически зависит не от тяжести совершаемого правонарушения, а от численности работников.

С учетом изложенного заявленное требование удовлетворено в размере 752 руб. 44 коп., поскольку сумма причитающихся за отчетный год платежей в ПФР за 11 застрахованных лиц, в отношении которых были представлены неполные сведения, необходимые для ведения индивидуального (персонифицированного) учета, составила 7524 руб. 40 коп.

На основании ст. 13 Закона N 167-ФЗ и ст. 16 Закона N 27-ФЗ Пенсионный фонд РФ имеет право проводить у страхователей проверки документов, связанных с представлением сведений индивидуального (персонифицированного) учета застрахованных лиц.

При проведении проверок инспектора Пенсионного фонда руководствуются Методическими рекомендациями по организации и проведению документальной проверки достоверности представленных страхователями индивидуальных сведений о трудовом стаже и зарплате (вознаграждении), доходе застрахованных лиц в системе государственного пенсионного страхования, утвержденными Постановлением Правления Пенсионного фонда РФ от 30.01.2002 N 11п.

При проведении документальных проверок индивидуальных сведений устанавливается соответствие содержащейся в них информации о трудовом стаже данным первичной учетной документации по учету кадров и характеру работы, а о зарплате (вознаграждении), доходе и начисленных взносах - первичным данным бухгалтерского учета и требованиям действующих нормативных правовых актов.

Документальные проверки проводятся в организациях всех организационно-правовых форм (включая их обособленные подразделения).

Проверка индивидуальных сведений застрахованных лиц, самостоятельно уплачивающих взносы в Пенсионный фонд РФ, осуществляется при приеме этих сведений.

Документальные (выездные) проверки достоверности представленных страхователями индивидуальных сведений о трудовом стаже и зарплате (вознаграждении), доходе застрахованных лиц в системе государственного пенсионного страхования проводятся на основании решения (постановления) руководителя (заместителя руководителя) территориального органа ПФР, которое оформляется в установленном порядке.

Проверка проводится на основании документов, перечень которых обычно прилагается к решению о проверке.

Примерный список этих документов согласно Приложению 1 к Постановлению N 11п таков:

- учредительные документы организации;
- штатное расписание организации, список внештатных работников, список работников, работающих по договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ и оказание услуг;
- информация о страховых свидетельствах государственного пенсионного страхования, имеющихся у работников организации;
- списки работников, выходящих на пенсию в текущем году и в ближайшие два года;
- расчетные, расчетно-платежные, платежные ведомости;
- лицевые счета работников;
- кассовые документы;
- банковские документы;
- договоры гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ и оказание услуг (с актами приема-сдачи работ);
- приказы (о приеме на работу, переводе на другую работу, предоставлении отпуска, прекращении трудового договора и др.);
- трудовые книжки работников;
- личные карточки (форма N Т-2);
- табель учета рабочего времени;
- документы, подтверждающие дополнительные показатели (факторы) занятости во вредных условиях труда;
- карточки страхователя;
- при необходимости другие документы.

Проверки индивидуальных сведений осуществляются из расчета не менее 7% общего числа работающих в организации, включая все категории работников организации с повременной оплатой труда на основе должностных окладов, в процентах от выручки, долях от прибыли и т.д. (руководители, инженерно-технический состав и др.), а также все категории рабочих, для которых применяются тарифные ставки.

Проверки сведений о стаже и зарплате осуществляются за два завершающихся календарных года, предшествующих проверке.

В случае если при оценке пенсионных прав застрахованных лиц их индивидуальные сведения вызовут сомнения, то указанные проверки организации при необходимости могут

проводиться сплошным порядком с привлечением большего числа специалистов региональных отделений ПФР.

В первую очередь проверяются индивидуальные сведения работников, выходящих на пенсию (достигающих пенсионного возраста) в течение ближайших двух лет, независимо от вышеуказанного норматива.

При численности работников организации до 30 человек включительно проверки индивидуальных сведений проводятся по всем работникам.

Применительно к работникам, не выходящим в ближайшие два года на пенсию, подлежат проверке индивидуальные сведения, представленные на работников, имеющих право на льготное пенсионное обеспечение в связи с особыми условиями труда и за выслугу лет, с наибольшим заработком, принятых или уволенных в отчетном периоде, работавших по договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ и оказание услуг.

В первую очередь осуществляется проверка выполнения организацией требований Закона N 27-ФЗ по регистрации застрахованных лиц в системе государственного пенсионного страхования с целью выявить полноту охвата работников данной регистрацией.

Напомним, что оформление страховых свидетельств обязательного пенсионного страхования предусмотрено для всех работающих в организации по трудовым и гражданско-правовым договорам, если такое свидетельство не было оформлено для застрахованного лица ранее. Это правило распространяется и на иностранных работников страхователя.

На основании представленных организацией списков работников и документов, в соответствии с которыми в данной организации ведется кадровый учет (штатное расписание, приказы о приеме и увольнении работников, договоры-контракты, соглашения, договоры гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ и оказание услуг, авторские и лицензионные договоры), проверяющие выявляют работников, прошедших регистрацию и получивших страховые свидетельства государственного пенсионного страхования, на которых должны представляться индивидуальные сведения о стаже и зарплате на момент проведения проверки.

На основании указанных документов выявляются работники, которые работали в организации в течение проверяемого периода и на которых не представлены индивидуальные сведения по причине отсутствия страхового свидетельства или по иным причинам.

Проверка достоверности представленных страхователями индивидуальных сведений в части выплат, начисленных в пользу застрахованных лиц, осуществляется по первичным бухгалтерским документам - унифицированным формам, утвержденным Постановлением Госкомстата от 05.01.2004 N 1:

- N Т-49 "Расчетно-платежная ведомость";
- N Т-51 "Расчетная ведомость";
- N Т-53 "Платежная ведомость";
- N Т-54 "Лицевой счет";
- N Т-54а "Лицевой счет (свт)".

Проверка кассовых и банковских документов осуществляется на предмет выявления выплат (перечислений) в пользу работников, не отраженных в лицевых счетах.

Согласно Инструкции по применению и заполнению форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты лицевые счета применяются для отражения сведений о заработной плате, выплаченной работнику, и заполняются работником бухгалтерии.

Форма N Т-54 "Лицевой счет" применяется для записи всех видов начислений и удержаний из заработной платы работника на основании первичных документов по учету выработки и выполненных работ, отработанного времени и документов на разные виды оплат.

При отсутствии в организации лицевых счетов сверку индивидуальных сведений осуществляют с расчетными, расчетно-платежными ведомостями, книгами по расчетам с рабочими и служащими, карточками страхователя.

В соответствии с Перечнем типовых управленческих документов, образующихся в деятельности организаций, с указанием сроков хранения, утвержденным Федеральной архивной службой России 06.10.2000, лицевые счета, расчетные (расчетно-платежные) ведомости (при отсутствии лицевых счетов) хранятся 75 лет.

Выбираются лицевые счета работников, на которых представлены индивидуальные сведения, подлежащие проверке.

По каждому лицевому счету производится проверка правильности начисления взносов (в том числе в составе единого социального налога) на выплаты в пользу работника с использованием данных бухгалтерского учета организации.

Определение тарифа (начальной тарифной ставки), в соответствии с которым производилось исчисление взносов в ПФР (единого социального налога) в течение проверяемого периода (в случае отсутствия указанных сведений в деле плательщика), осуществляется на основании представленного страхователем документа органа ПФР или органа внебюджетного

фонда, подтверждающего установление плательщику взносов в ПФР соответствующего тарифа (начальной тарифной ставки) либо освобождающего организацию от уплаты страховых взносов в течение проверяемого периода.

За период с 1997 по 2000 г. объектом начисления страховых взносов в ПФР являлись выплаты в пользу работников в денежном и натуральном выражении по всем основаниям независимо от источника финансирования, т.е. не только выплаты, носящие характер оплаты труда (заработная плата, премии, доплаты, надбавки и т.д.), но и выплаты социального характера, в том числе по предоставлению работникам и членам их семей соответствующих услуг, за исключением выплат, указанных в Перечне выплат, на которые не начисляются страховые взносы в Пенсионный фонд РФ, утвержденном Постановлением Правительства РФ от 07.05.1997 N 546.

Объект налогообложения и налоговая база для начисления единого социального налога, в составе которого в 2001 г. уплачивались взносы в ПФР, определены ст. ст. 236, 237 НК РФ.

Единый социальный налог не начисляется на выплаты, указанные в ст. 238 НК РФ.

Кроме того, проверяется правильность включения в индивидуальные сведения выплат, на которые не начисляются взносы в Пенсионный фонд РФ, но которые учитываются в составе заработка, из которого исчисляется пенсия (начисления по листкам временной нетрудоспособности, стипендии, выплачиваемые за период обучения).

Данные, отраженные в лицевых счетах, сверяются с данными, отраженными в справке по проверке достоверности индивидуальных сведений о трудовом стаже и зарплате (вознаграждении), доходе застрахованного лица.

При документальной проверке сведений о стаже инспектор должен руководствоваться нормами ст. ст. 10, 11 и 30 Федерального закона от 17.12.2001 N 173-ФЗ "О трудовых пенсиях в Российской Федерации" (далее - Закон N 173-ФЗ). Согласно положениям этих статей в страховой стаж включаются периоды работы и (или) иной деятельности, которые выполнялись на территории РФ, при условии, что за эти периоды уплачивались страховые взносы в Пенсионный фонд РФ.

Периоды работы и (или) иной деятельности за пределами территории РФ включаются в страховой стаж в случаях, предусмотренных законодательством РФ или международными договорами РФ, либо в случае уплаты страховых взносов в Пенсионный фонд РФ в соответствии со ст. 29 Закона N 167-ФЗ. Так, ст. 40 Договора о таможенном союзе и едином экономическом пространстве от 26.02.1999, который подписали страны СНГ, а ратифицировали Россия, Белоруссия, Казахстан, Таджикистан и Киргизия, предусматривает, что трудовой стаж граждан, занятых трудовой деятельностью на территории государств-участников, засчитывается в общий трудовой стаж, в том числе при начислении пенсий.

В страховой стаж также засчитываются (в том случае, если им предшествовали и (или) за ними следовали периоды работы и (или) иной деятельности, указанные выше) периоды:

1) прохождения военной службы, а также другой приравненной к ней службы, предусмотренной Законом РФ от 12.02.1993 N 4468-1 "О пенсионном обеспечении лиц, проходивших военную службу, службу в органах внутренних дел, Государственной противопожарной службе, учреждениях и органах уголовно-исполнительной системы, и их семей";

2) получения пособия по государственному социальному страхованию в период временной нетрудоспособности;

3) ухода одного из родителей за каждым ребенком до достижения им возраста полутора лет, но не более трех лет в общей сложности;

4) получения пособия по безработице, участия в оплачиваемых общественных работах и переезда по направлению государственной службы занятости в другую местность для трудоустройства;

5) содержания под стражей лиц, необоснованно привлеченных к уголовной ответственности, необоснованно репрессированных и впоследствии реабилитированных, и отбывания наказания этими лицами в местах лишения свободы и ссылке;

6) ухода, осуществляемого трудоспособным лицом за инвалидом I группы, ребенком-инвалидом или за лицом, достигшим возраста 80 лет.

Целью проверки достоверности сведений о трудовом стаже застрахованного лица является подтверждение правильности отражения в индивидуальных сведениях периодов его фактической работы в соответствии с первичными учетными документами.

Проверка сведений о стаже осуществляется на основании первичных документов по учету кадров по формам:

- N Т-1 "Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу";
- N Т-2 "Личная карточка работника";
- N Т-2ГС(МС) "Личная карточка государственного (муниципального) служащего";
- N Т-3 "Штатное расписание";
- N Т-4 "Учетная карточка научного, научно-педагогического работника";
- N Т-5 "Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу";
- N Т-6 "Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику";

- N Т-7 "График отпусков";
- N Т-8 "Приказ (распоряжение) о прекращении действия трудового договора с работником".

Указанные формы утверждены Постановлением Госкомстата России от 05.01.2004 N 1 и распространяются на юридических лиц всех форм собственности.

Кроме того, проверяются документы по учету использования рабочего времени:

- форма N Т-12 "Табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы";

- форма N Т-13 "Табель учета использования рабочего времени";

- форма N Т-73 "Акты о приемке работ, выполненных по трудовому договору (контракту), заключенному на время выполнения определенной работы".

Эти формы утверждены вышеназванным Постановлением Государственного комитета РФ по статистике N 1 и распространяются на юридических лиц всех форм собственности, кроме бюджетных учреждений.

Инспекторы проверяют и трудовые книжки на соответствие приказам внесенных в них записей. В соответствии со ст. 66 Трудового кодекса РФ работодатель (за исключением работодателей - физических лиц) обязан вести трудовые книжки на каждого работника, проработавшего в организации свыше пяти дней, в случае если работа в этой организации является для работника основной.

Проверяется достоверность представленной информации о стаже. При проверке стажа работы по договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ и оказание услуг, а также авторским договорам, проверяют сроки действия и условия этих договоров, а также акты приема-сдачи работ.

При проверке индивидуальных сведений о специальном стаже, дающем право на досрочное назначение трудовой пенсии, проверяющие ориентируются на положения:

- пп. 10 п. 1 ст. 28 Закона N 173-ФЗ и Постановления Правительства РФ от 29.11.2002 N 781 - в отношении лиц, осуществляющих педагогическую деятельность в школах и других учреждениях для детей, лечебную и иную работу по охране здоровья населения;

- ст. ст. 27 и 28 Закона N 173-ФЗ, Списка N 1 производств, работ, профессий, должностей и показателей на подземных работах, на работах с особо вредными и особо тяжелыми условиями труда, занятость в которых дает право на пенсию по возрасту (по старости) на льготных условиях, и Списка N 2 производств, работ, профессий, должностей и показателей с вредными и тяжелыми условиями труда, занятость в которых дает право на пенсию по возрасту (по старости) на льготных условиях, применение которых разъяснено Постановлениями Минтруда России от 25.02.1994 N 18, от 30.09.1997 N 51, от 22.05.1996 N 29, от 23.06.1995 N 34, от 11.05.1993 N 105, от 23.10.1992 N 26, Постановлением Правительства РФ от 18.07.2002 N 537, - в отношении лиц, имевших особые условия труда.

При оценке достоверности индивидуальных сведений в части специального трудового стажа следует руководствоваться Разъяснением Минтруда России от 22.05.1996 N 5 "О порядке применения Списков производств, работ, профессий, должностей и показателей, дающих в соответствии со статьями 12, 78 и 78.1 Закона РСФСР "О государственных пенсиях в РСФСР" право на пенсию по старости в связи с особыми условиями труда и на пенсию за выслугу лет", утвержденным Постановлением Минтруда России от 22.05.1996 N 29.

В соответствии с п. 5 Разъяснения от 22.05.1996 N 5 проверяющий должен убедиться в том, что работник занят в течение полного рабочего дня на работах, дающих право на льготное пенсионное обеспечение (не менее 80% рабочего времени).

Занятость в течение полного рабочего дня определяется на основании табеля учета рабочего времени.

Согласно п. 5 Разъяснения от 22.05.1996 N 5 в случае, если работники в связи с сокращением объемов производства или вынужденными простоями работали в режиме неполной рабочей недели, но выполняли в течение полного рабочего дня работы, дающие право на пенсию в связи с особыми условиями труда, то специальный трудовой стаж, дающий право на пенсию в связи с особыми условиями труда, исчисляется им по фактически отработанному времени.

При проведении проверки сверяют наименование должностей руководителей и специалистов, профессий рабочих со штатными расписаниями, с квалификационным справочником должностей руководителей, специалистов и других служащих, с Общероссийским классификатором профессий рабочих, должностей служащих и тарифных разрядов, едиными тарифно-квалификационными справочниками, действующими в данной организации.

По результатам проверки достоверности индивидуальных сведений застрахованных лиц о периодах, включаемых в специальный трудовой стаж, составляется справка по проверке достоверности индивидуальных сведений застрахованного лица в части специального трудового стажа, дающего право на пенсию по старости (возрасту) в связи с особыми условиями труда и за выслугу лет.

Результаты проверки достоверности сведений о стаже и зарплате оформляются актом.

Акт проверки с приложениями составляется в двух экземплярах и подписывается проверяющими со стороны ПФР, а также руководителем проверяемой организации (уполномоченным представителем) и главным бухгалтером и заверяется печатями органа ПФР и организации.

Затем дело о взыскании штрафа передается в суд.

Иные штрафы

Закон предусматривает регистрацию страхователей в органах ПФР (ст. 11 Закона N 167-ФЗ).

Для работодателей-организаций, крестьянских (фермерских) хозяйств, физических лиц, зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей и самостоятельно уплачивающих страховые взносы в бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации, для регистрации установлен пятидневный срок с момента представления налоговым органом в территориальные органы страховщика сведений, содержащихся соответственно в Едином государственном реестре юридических лиц, Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей.

Таким образом, от самого страхователя не требуется регистрироваться в ПФР, подавать какие-либо заявления и т.п.

В связи с этим фактически не должны применяться штрафы, предусмотренные п. 1 ст. 27 Закона N 167-ФЗ. По этим же основаниям к должностным лицам организации не может быть применена ответственность за нарушение установленного срока подачи заявления о постановке на учет в орган государственного внебюджетного фонда, установленная ч. 1 ст. 15.3 КоАП РФ.

Действующее законодательство не предусматривает также случаев применения штрафа за неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений, которые это лицо должно было сообщить в орган Пенсионного фонда Российской Федерации (п. 3 ст. 27 Закона N 167-ФЗ).

Пенсионный фонд Письмом от 05.08.2003 N КА-09-25/8276 разъяснил, что в соответствии с п. 3 ст. 27 Закона N 167-ФЗ территориальные органы ПФР вправе взыскивать штрафные санкции только при неправомерном несообщении (несвоевременном сообщении) сведений, предусмотренных п. 3 ст. 14 Закона N 167-ФЗ. Однако этот пункт утратил силу в связи с принятием Федерального закона от 23.12.2003 N 185-ФЗ.

При непредставлении сведений, необходимых для осуществления индивидуального (персонифицированного) учета в системе обязательного пенсионного страхования, либо представлении неполных и (или) недостоверных сведений территориальные органы ПФР должны руководствоваться нормами, предусмотренными абз. 3 ст. 17 Закона N 27-ФЗ.

Не может быть применен штраф и за непредставление декларации по пенсионным взносам (п. 8 Информационного письма ВАС РФ от 14.03.2006 N 106).

Санкции за нарушения в сфере обязательного социального страхования

Штрафы

Фонд социального страхования РФ по результатам проверок страхователей согласно ст. 19 Федерального закона от 24.07.1998 N 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний" вправе налагать штрафы:

- за неуплату или неполную уплату сумм страховых взносов на обязательное страхование от несчастных случаев и профессиональных заболеваний в результате занижения облагаемой базы для начисления страховых взносов, иного неправильного исчисления сумм страховых взносов или других неправомерных действий (бездействия). Штраф составляет 20% причитающейся к уплате суммы страховых взносов, а за умышленное совершение указанных деяний - 40% причитающейся к уплате суммы страховых взносов;

- за нарушение установленного срока представления страховщику установленной отчетности или ее непредставление. Штраф составляет 1000 руб., а за повторное совершение указанных деяний в течение календарного года - 5000 руб.

Привлечение страхователя к ответственности осуществляется страховщиком в порядке, аналогичном порядку, установленному НК РФ для привлечения к ответственности за налоговые правонарушения. То есть, в частности, с 2007 г. ФСС налагает штрафы своим решением без обращения в суд.

В функции ФСС не входит контроль за уплатой ЕСН в части, зачисляемой в ФСС, - эти вопросы отнесены к компетенции налоговых органов. Однако ФСС проверяет правильность расходования средств фонда на следующие выплаты:

- выплату пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, на детей;
- выплату пособий по временной нетрудоспособности в связи с несчастным случаем на производстве и профессиональным заболеванием;
- оплату дополнительных выходных дней по уходу за детьми-инвалидами;
- выплату социального пособия на погребение либо возмещение стоимости гарантированного перечня услуг по погребению;
- выплату единовременных и ежемесячных страховых выплат, назначенных ФСС;
- оплату отпуска в связи с предоставлением ФСС застрахованному лицу путевки на санаторно-курортное лечение вследствие несчастного случая на производстве или профессионального заболевания;
- частичное финансирование предупредительных мер по сокращению производственного травматизма и профессиональных заболеваний работников;
- выдачу за счет средств ФСС путевок работникам на санаторно-курортное лечение.

Выявленные в ходе проверок суммы расходов на названные выплаты, произведенных страхователем с нарушением требований законодательных или иных нормативных правовых актов либо не подтвержденных документами в установленном порядке, в счет уплаты страховых взносов не засчитываются.

Страхователь несет ответственность за достоверность представляемых страховщику сведений, необходимых для назначения застрахованным обеспечения по страхованию. В случае недостоверности указанных страхователем сведений излишне понесенные расходы на обеспечение по страхованию в счет уплаты страховых взносов не засчитываются.

Виды и порядок проведения контроля

ФСС РФ проводит камеральные и выездные проверки страхователей.

Проводя камеральные проверки, работники ФСС руководствуются Методическими указаниями по проведению камеральных проверок страхователей по обязательному социальному страхованию и обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденными Постановлением ФСС РФ от 29.07.2003 N 87 (далее - Методические указания).

Камеральная проверка проводится путем проверки представленной страхователями отчетности, а также иных документов, касающихся начисления и уплаты страховых взносов по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, страховых взносов, добровольно уплачиваемых в Фонд отдельными категориями страхователей, документов, подтверждающих произведенные страхователями расходы на цели обязательного социального страхования и обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Под отчетностью понимается расчетная ведомость по средствам Фонда социального страхования РФ (форма 4-ФСС РФ), утвержденная Постановлением ФСС РФ от 22.12.2004 N 111 (в ред. Постановления ФСС РФ от 19.01.2007 N 11), и отчет по страховым взносам, добровольно уплачиваемым в Фонд социального страхования РФ отдельными категориями страхователей (форма 4а-ФСС РФ), утвержденная Постановлением ФСС РФ от 25.04.2003 N 46 (в ред. Постановления ФСС РФ от 19.01.2007 N 11).

Кроме того, исполнительными органами Фонда проводится камеральная проверка представленных страхователями отчетности либо промежуточной расчетной ведомости по средствам ФСС и документов, подтверждающих обоснованность и правильность расходов по обязательному социальному страхованию, при обращении страхователей, имеющих льготы по уплате единого социального налога, а также страхователей, применяющих специальные налоговые режимы, за выделением средств на осуществление (возмещение) указанных расходов.

По усмотрению исполнительного органа ФСС при обращении за выделением средств на осуществление (возмещение) расходов по обязательному социальному страхованию или (и) обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний иных категорий страхователей наряду с камеральной проверкой отчетности или промежуточной расчетной ведомости по средствам ФСС может быть проведена также камеральная проверка документов, подтверждающих обоснованность и правильность указанных расходов.

Камеральная проверка проводится должностными лицами, определяемыми руководителем исполнительного органа Фонда, без какого-либо специального решения.

Камеральной проверкой может быть охвачен отчетный период текущего года, а при выделении средств на осуществление (возмещение) расходов по обязательному социальному страхованию или (и) обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний - также соответствующий период, отраженный в

промежуточной расчетной ведомости по средствам Фонда, подтверждающей начисление расходов по обязательному социальному страхованию или (и) обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (п. 5 Методических указаний).

Камеральная проверка отчетности проводится в течение двух месяцев со дня представления страхователем отчетности в исполнительный орган Фонда, а камеральная проверка при выделении средств страхователям - в течение 10 дней со дня представления страхователем всех необходимых документов.

При наличии оснований предполагать нарушение страхователем установленного порядка начисления и уплаты страховых взносов, расходования средств обязательного социального страхования или (и) обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний исполнительный орган Фонда истребует у страхователя дополнительные сведения, получает объяснения и документы, подтверждающие правильность указанных действий страхователя, либо принимает решение о проведении документальной выездной проверки страхователя.

При проведении камеральной проверки страхователя, имеющего льготы по уплате страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, исполнительный орган Фонда вправе запросить у него документы, подтверждающие право на указанные льготы: заверенные печатью организации и подписями ее руководителя и главного бухгалтера списки работающих инвалидов с указанием группы инвалидности, номера пенсионных удостоверений, номера и даты выдачи удостоверений, подтверждающих факт установления инвалидности, на каждого инвалида, сведения о величине выплат, начисленных в пользу работающих инвалидов, и др.

Страхователь, которому адресовано требование о представлении документов, обязан направить их в исполнительный орган Фонда в пятидневный срок. Документы представляются в виде заверенных надлежащим образом копий.

При проведении камеральной проверки в случае выделения страхователю средств на осуществление (возмещение) расходов по обязательному социальному страхованию или (и) обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний наряду с отчетностью или промежуточной расчетной ведомостью по средствам Фонда, копиями платежных документов, подтверждающих уплату за проверяемый период соответствующих платежей в Фонд, проверке также подлежат заверенные надлежащим образом копии документов, подтверждающих обоснованность и правильность расходования страхователем средств на цели обязательного социального страхования или (и) обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (листки нетрудоспособности, справки о заработной плате и др.).

Проверенная отчетность подписывается лицом, проводившим камеральную проверку, с указанием даты ее проведения на титульном листе отчетности.

В случае выявления камеральной проверкой фактов неправильного отражения показателей отчетности на титульном листе отчетности также делается отметка о дате направления страхователю требования об устранении выявленных замечаний.

Если камеральной проверкой выявлены ошибки в заполнении отчетности, противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, то об этом не позднее трех рабочих дней сообщается страхователю с требованием внести в срок, не превышающий пяти рабочих дней, соответствующие исправления в отчетность.

Если страхователь не внес соответствующие исправления в установленный срок, то при наличии оснований полагать, что страхователем допущены правонарушения, за которые законодательством РФ предусмотрена ответственность, он рекомендуется для включения в план документальных выездных проверок.

При выявлении у страхователя - плательщика единого социального налога по результатам камеральной проверки нарушений законодательства РФ при расходовании средств обязательного социального страхования исполнительным органом Фонда в 10-дневный срок выносится решение о непринятии к зачету расходов на цели обязательного социального страхования. На основании указанного решения страхователю предлагается произвести корректировку суммы расходов на цели обязательного социального страхования путем отражения суммы не принятых к зачету расходов в бухгалтерском учете и отчетности. Решение о непринятии к зачету расходов на цели обязательного социального страхования в течение 10 дней со дня его вынесения направляется в соответствующий налоговый орган.

При выявлении у страхователя по результатам камеральной проверки недоимки по страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний исполнительный орган Фонда принимает решение о направлении страхователю требования об уплате недоимки по страховым взносам и пени.

При выявлении в результате камеральной проверки нарушений, за которые к страхователю должны быть применены штрафные санкции, предусмотренные ст. 19 Федерального закона от 24.07.1998 N 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний" (далее - Закон N 125-ФЗ), исполнительным органом Фонда выносится решение о привлечении страхователя к ответственности за нарушение порядка уплаты страховых взносов.

Соответствующие решения принимаются исполнительным органом Фонда в течение 10 дней со дня окончания камеральной проверки.

Направление страхователю требования об уплате недоимки по страховым взносам и пени, привлечение страхователя к ответственности за нарушение порядка уплаты страховых взносов осуществляется исполнительным органом Фонда в соответствии с законодательством РФ.

При невыполнении страхователем требования об уплате недоимки по страховым взносам и пени исполнительный орган Фонда осуществляет взыскание недоимки по страховым взносам и пени в соответствии со ст. 22.1 Закона N 125-ФЗ.

При выявлении нарушений соглашений о предоставлении отсрочек (рассрочек) по уплате страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний начисляются пени с даты задержки перечисления текущих платежей в Фонд и (или) платежей, установленных графиком погашения задолженности, взыскание которых производится в установленном действующим законодательством порядке.

При выявлении по результатам камеральной проверки недоимки по страховым взносам, добровольно уплачиваемым в Фонд отдельными категориями страхователей, исполнительный орган Фонда принимает меры по погашению страхователем указанной недоимки в соответствии с Правилами добровольной уплаты в Фонд социального страхования Российской Федерации отдельными категориями страхователей страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, утвержденными Постановлением Правительства РФ от 05.03.2003 N 144.

По результатам камеральной проверки, проведенной при обращении страхователя за выделением средств на осуществление (возмещение) расходов по обязательному социальному страхованию или (и) обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, при представлении страхователем всех запрашиваемых документов и отсутствии нарушений законодательства РФ в части расходования средств Фонда социального страхования РФ исполнительный орган Фонда выделяет страхователю средства на осуществление (возмещение) этих расходов в установленном порядке.

При осуществлении выездных проверок страхователей по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний отделения (филиалы отделений) Фонда руководствуются Федеральным законом от 16.07.1999 N 165-ФЗ "Об основах обязательного социального страхования", Законом N 125-ФЗ, Правилами начисления, учета и расходования средств на осуществление обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденными Постановлением Правительства РФ от 02.03.2000 N 184, федеральными законами о бюджете Фонда и страховых тарифах на соответствующий год, иными законодательными и нормативными правовыми актами об этом виде обязательного социального страхования, а также Методическими указаниями о порядке назначения, проведения документальных выездных проверок страхователей по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний и принятия мер по их результатам, утвержденными Постановлением Фонда социального страхования РФ от 04.12.2003 N 134.

Порядок назначения, проведения документальных выездных проверок страхователей по обязательному социальному страхованию и принятия мер по их результатам утвержден Постановлением ФСС от 17.03.2004 N 24.

Проверке подлежат расходы страхователей-работодателей на выплату пособий по временной нетрудоспособности, иных видов пособий по обязательному социальному страхованию, оплату путевок на оздоровление детей работников, а также другие виды расходов, предусмотренные бюджетом Фонда на соответствующий финансовый год.

В 2007 г. действует новое законодательство о выплате пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, базирующееся на Федеральном законе от 29.12.2006 N 255-ФЗ.

Перед проверкой назначения (исчисления) пособия по временной нетрудоспособности и пособия по беременности и родам чиновники ФСС обязательно проверяют заполнение реквизитов листка нетрудоспособности как финансового документа, который должен иметь разборчивые записи медицинских работников, четкие печати, название или штампы лечебно-профилактического учреждения, а при выдаче листка нетрудоспособности врачом, занимающимся частной медицинской практикой, - его фамилию и номер лицензии на право осуществления экспертизы

временной нетрудоспособности. Имеющиеся исправления должны быть заверены печатями лечебно-профилактического учреждения.

Больничный листок считается заполненным с нарушениями, если:

- в нем не указаны:
- вид временной нетрудоспособности;
- место работы;

- документы, подтверждающие временную утрату трудоспособности российских граждан в период их пребывания за границей, по возвращении не заменены на листок нетрудоспособности лечащим врачом;

- листок нетрудоспособности:

- выдан по уходу за больным гражданину, не являющемуся членом семьи;

- выдан лечащим врачом по уходу за взрослым членом семьи и больным подростком старше 15 лет, получающими лечение в амбулаторно-поликлинических условиях на срок более трех дней или по решению КЭК на срок более семи дней, а также по уходу за указанными лицами в условиях стационарного лечения;

- выдан на срок свыше 15 дней по уходу за ребенком старше семи лет без медицинского заключения о необходимости большего срока (при амбулаторном лечении);

- выдан по уходу за ребенком старше семи лет в условиях стационара без заключения КЭК о необходимости осуществления ухода;

- выдан гражданину, протезирующемуся в амбулаторно-поликлинических условиях протезно-ортопедического предприятия и т.д.

При наличии перечисленных нарушений ФСС принимает решение о непринятии к зачету расходов на основании акта проверки.

С 2007 г. применяется также новый порядок исчисления и выплаты пособий на детей, предусмотренный Федеральным законом от 19.05.1995 N 81-ФЗ "О государственных пособиях гражданам, имеющим детей", а также Постановлениями Правительства от 30.12.2006 N N 865, 870 и 871.

РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ПОЛНОМОЧИЙ: КТО И ЗА ЧТО НАЛАГАЕТ ШТРАФЫ

Налоговый орган, в котором состоит
на учете налогоплательщик,
вышестоящий налоговый орган или арбитражный суд
(статьи 116 - 129.2 НК РФ)

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.

Непредставление налоговой декларации.

Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения.

Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора).

Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов.

Несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест.

Непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля.

Ответственность свидетеля.

Отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки, дача заведомо ложного заключения или осуществление заведомо ложного перевода.

Неправомерное несообщение сведений налоговому органу.

Нарушение порядка регистрации объектов игорного бизнеса.

Налоговые органы (статьи 23.5, 23.61 КоАП РФ)

Продажа товаров, выполнение работ либо оказание услуг без применения контрольно-кассовых машин.

Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций.

Невыполнение обязанностей по контролю за соблюдением правил ведения кассовых операций.

Непредставление, или несвоевременное представление, или представление недостоверных сведений о юридическом лице или об индивидуальном предпринимателе в орган,

осуществляющий государственную регистрацию юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, в случаях, если такое представление предусмотрено законом.

Таможенные органы (ст. 23.8 КоАП РФ)

Незаконное перемещение товаров и (или) транспортных средств через таможенную границу РФ.

Недекларирование либо недостоверное декларирование товаров и (или) транспортных средств.

Нарушение режима зоны таможенного контроля.

Представление недействительных документов при таможенном оформлении.

Недоставка, выдача (передача) без разрешения таможенного органа либо утрата товаров или документов на них.

Несоблюдение порядка внутреннего таможенного транзита или таможенного режима международного таможенного транзита.

Уничтожение, повреждение, удаление, изменение либо замена средств идентификации.

Несоблюдение сроков подачи таможенной декларации или представления документов и сведений.

Проведение грузовых и (или) иных операций без разрешения таможенного органа.

Нарушение порядка помещения товаров на хранение, их хранения либо порядка совершения с ними операций.

Непредставление в таможенный орган отчетности.

Нарушение сроков временного хранения товаров.

Представление недействительных документов для выпуска товаров до подачи таможенной декларации.

Несоблюдение таможенного режима.

Незаконные приобретение, пользование, хранение либо транспортировка товаров и (или) транспортных средств.

Нарушение сроков уплаты таможенных платежей.

Незаконное осуществление деятельности в области таможенного дела.

Федеральная служба по техническому и экспортному контролю (ст. 23.9 КоАП РФ)

Осуществление внешнеэкономических операций с товарами, информацией, работами, услугами либо результатами интеллектуальной деятельности, которые могут быть использованы при создании оружия массового поражения, средств его доставки, иных видов вооружения и военной техники и в отношении которых установлен экспортный контроль, без специального разрешения (лицензии), если такое разрешение (такая лицензия) обязательно (обязательна), либо с нарушением требований (условий, ограничений), установленных разрешением (лицензией), а равно с использованием разрешения (лицензии), полученного (полученной) незаконно, либо с представлением документов, содержащих недостоверные сведения.

Несоблюдение установленного порядка ведения учета внешнеэкономических сделок с товарами, информацией, работами, услугами либо результатами интеллектуальной деятельности для целей экспортного контроля, а равно нарушение установленных сроков хранения соответствующих учетных документов.

Невыполнение законных требований должностного лица органа, уполномоченного в области экспортного контроля, а равно воспрепятствование осуществлению этим должностным лицом служебных обязанностей.

Невыполнение в установленный срок законного предписания уполномоченного органа в области экспортного контроля.

Непредставление в органы, уполномоченные в области экспортного контроля, сведений (информации), если представление таких сведений (информации) является обязательным в соответствии с законодательством РФ об экспортном контроле, либо представление заведомо недостоверных сведений.

Инспекция труда (ст. 23.12 КоАП РФ)

Нарушение законодательства о труде и об охране труда.

Уклонение от участия в переговорах о заключении коллективного договора, соглашения либо нарушение установленного срока их заключения.

Непредоставление информации, необходимой для проведения коллективных переговоров и осуществления контроля за соблюдением коллективного договора, соглашения.

Необоснованный отказ от заключения коллективного договора, соглашения.
Нарушение или невыполнение обязательств по коллективному договору, соглашению.
Уклонение от получения требований работников и от участия в примирительных процедурах.
Невыполнение соглашения.

Увольнение работников в связи с коллективным трудовым спором и объявлением забастовки.

Сокращение страхователем наступления страхового случая при обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Федеральная миграционная служба
(ст. 23.67 КоАП РФ)

Нарушение иностранным гражданином или лицом без гражданства правил въезда в Российскую Федерацию либо режима пребывания (проживания) в РФ.

Нарушение должностным лицом организации, принимающей в РФ иностранного гражданина или лицо без гражданства, либо гражданином РФ или постоянно проживающими в РФ иностранным гражданином или лицом без гражданства правил пребывания иностранных граждан или лиц без гражданства в РФ.

Незаконное осуществление иностранным гражданином или лицом без гражданства трудовой деятельности в РФ.

Незаконное привлечение к трудовой деятельности в РФ иностранного гражданина или лица без гражданства.

Нарушение правил привлечения иностранных граждан и лиц без гражданства к трудовой деятельности, осуществляемой на торговых объектах (в том числе в торговых комплексах).

Несоблюдение установленных в соответствии с федеральным законом в отношении иностранных граждан, лиц без гражданства и иностранных организаций ограничений на осуществление отдельных видов деятельности.

Проживание гражданина РФ без удостоверения личности гражданина (паспорта) или без регистрации.

Умышленная порча удостоверения личности гражданина (паспорта) либо утрата удостоверения личности гражданина (паспорта) по небрежности.

Незаконное изъятие удостоверения личности гражданина (паспорта) или принятие удостоверения личности гражданина (паспорта) в залог.

Представление ложных сведений для получения удостоверения личности гражданина (паспорта) либо других документов, удостоверяющих личность или гражданство.

Представление ложных сведений при осуществлении миграционного учета.

Федеральная антимонопольная служба
(ст. 23.48 КоАП РФ)

Нарушение рекламодателем, рекламопроизводителем или рекламораспространителем законодательства о рекламе (ненадлежащая реклама или отказ от контррекламы).

Нарушение порядка ценообразования (за исключением правонарушений в сфере государственного регулирования тарифов).

Нарушение права потребителя на получение необходимой и достоверной информации о реализуемом товаре (работе, услуге), об изготовителе, о продавце, об исполнителе и о режиме их работы.

Включение в договор условий, ущемляющих установленные законом права потребителя.

Ограничение свободы торговли.

Невыполнение в установленный срок законного предписания, решения федерального антимонопольного органа, его территориального органа.

Непредставление ходатайств, уведомлений (заявлений), сведений (информации) в федеральный антимонопольный орган, его территориальные органы, органы регулирования естественных монополий.

Федеральная служба финансово-бюджетного надзора
(ст. 23.7 КоАП РФ)

Нецелевое использование бюджетных средств и средств государственных внебюджетных фондов.

Нарушение срока возврата бюджетных средств, полученных на возвратной основе.

Нарушение сроков перечисления платы за пользование бюджетными средствами - в отношении получателей средств федерального бюджета и получателей средств бюджетов государственных внебюджетных фондов.

Федеральная служба по надзору в сфере
защиты прав потребителей и благополучия человека
(статьи 23.13, 23.49 КоАП РФ)

Нарушение законодательства в области обеспечения санитарно-эпидемиологического благополучия населения.

Нарушение санитарно-эпидемиологических требований к эксплуатации жилых помещений и общественных помещений, зданий, сооружений и транспорта.

Нарушение санитарно-эпидемиологических требований к питьевой воде, организации питания населения, условиям воспитания и обучения.

Несоблюдение экологических и санитарно-эпидемиологических требований при обращении с отходами производства и потребления или иными опасными веществами.

Соккрытие или искажение информации о состоянии атмосферного воздуха, источников питьевого водоснабжения, а также о радиационной обстановке.

Уничтожение плодородного слоя почвы, а равно порча земель в результате нарушения правил обращения с отходами производства и потребления.

Продажа товаров, выполнение работ либо оказание населению услуг с нарушением санитарных правил или без сертификата соответствия (декларации о соответствии), удостоверяющего (удостоверяющей) безопасность таких товаров, работ либо услуг для жизни и здоровья людей.

Нарушение ветеринарно-санитарных правил хранения или реализации продуктов животноводства.

Незаконная продажа товаров, свободная реализация которых запрещена или ограничена.

Продажа товаров, выполнение работ либо оказание населению услуг ненадлежащего качества или с нарушением санитарных правил.

Продажа товаров, выполнение работ либо оказание услуг при отсутствии установленной информации либо без применения контрольно-кассовых машин.

Нарушение порядка ценообразования.

Обман потребителей.

Нарушение иных прав потребителей.

Нарушение правил продажи отдельных видов товаров.

Нарушение правил продажи этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, а также пива и напитков, изготавливаемых на его основе (ч. 3 и 4 ст. 14.16 КоАП РФ).

Нарушение правил реализации, учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней или изделий, их содержащих.

Федеральная служба по надзору
в сфере природопользования,
Федеральная служба по экологическому,
технологическому и атомному надзору
(статьи 23.29 - 23.31, 23.35 КоАП РФ)

Пользование объектами животного мира без разрешения (лицензии).

Несоблюдение экологических требований при планировании, технико-экономическом обосновании проектов, проектировании, размещении, строительстве, реконструкции, вводе в эксплуатацию, эксплуатации предприятий, сооружений или иных объектов.

Несоблюдение экологических и санитарно-эпидемиологических требований при обращении с отходами производства и потребления или иными опасными веществами.

Нарушение законодательства об экологической экспертизе.

Соккрытие или искажение экологической информации.

Порча земель.

Нарушение правил охраны водных объектов.

Нарушение правил водопользования при заборе воды, без изъятия воды и при сбросе сточных вод в водные объекты.

Нарушение правил эксплуатации водохозяйственных или водоохраных сооружений и устройств.

Нарушение правил проведения ресурсных или морских научных исследований во внутренних морских водах, в территориальном море, на континентальном шельфе и (или) в исключительной экономической зоне РФ.

Нарушение правил захоронения отходов и других материалов во внутренних морских водах, в территориальном море, на континентальном шельфе и (или) в исключительной экономической зоне РФ.

Нарушение правил охраны атмосферного воздуха.

Выпуск в эксплуатацию механических транспортных средств с превышением нормативов содержания загрязняющих веществ в выбросах либо нормативов уровня шума.

Эксплуатация механических транспортных средств с превышением нормативов содержания загрязняющих веществ в выбросах либо нормативов уровня шума.

Загрязнение лесов сточными водами, химическими, радиоактивными и другими вредными веществами, отходами производства и потребления и (или) иное негативное воздействие на леса.

Нарушение правил пользования объектами животного мира.

Нарушение правил охраны и использования природных ресурсов на особо охраняемых природных территориях.

Невнесение в установленные сроки платы за негативное воздействие на окружающую среду.

Самовольное подключение и использование электрической, тепловой энергии, нефти или газа.

Нарушение правил охраны электрических сетей напряжением свыше 1000 вольт.

Ввод в эксплуатацию топливо- и энергопотребляющих объектов без разрешения соответствующих органов.

Повреждение тепловых сетей, топливопроводов, совершенное по неосторожности.

Нарушение правил пользования топливом и энергией, правил устройства, эксплуатации топливо- и энергопотребляющих установок, тепловых сетей, объектов хранения, содержания, реализации и транспортировки энергоносителей, топлива и продуктов его переработки.

Непроизводительное расходование энергетических ресурсов.

Нарушение правил безопасности при строительстве, эксплуатации или ремонте магистральных трубопроводов.

Пользование недрами без разрешения (лицензии) либо с нарушением условий, предусмотренных разрешением (лицензией).

Самовольная застройка площадей залегания полезных ископаемых.

Невыполнение обязанностей по рекультивации земель после завершения разработки полезных ископаемых и общераспространенных полезных ископаемых.

Нарушение требований по охране недр и гидроминеральных ресурсов.

Нарушение требований по рациональному использованию недр.

Нарушение правил и требований проведения работ по геологическому изучению недр.

Нарушение регламентирующей деятельности во внутренних морских водах, в территориальном море, на континентальном шельфе и (или) в исключительной экономической зоне РФ правил (стандартов, норм) или условий лицензии.

Нарушение правил захоронения отходов и других материалов во внутренних морских водах, в территориальном море, на континентальном шельфе и (или) в исключительной экономической зоне РФ.

Нарушение правил охраны и использования природных ресурсов на территориях горно-санитарных зон и округов.

Нарушение требований промышленной безопасности или условий лицензий на осуществление видов деятельности в области промышленной безопасности опасных производственных объектов.

Нарушение норм и правил безопасности гидротехнических сооружений.

Нарушение правил безопасности при строительстве, эксплуатации или ремонте магистральных трубопроводов.

Нарушение правил обращения с ломом и отходами цветных и черных металлов и их отчуждения.

Нарушение правил государственной регистрации транспортных средств всех видов, механизмов и установок.

Выпуск в эксплуатацию механических транспортных средств с превышением нормативов содержания загрязняющих веществ в выбросах либо нормативов уровня шума.

Эксплуатация механических транспортных средств с превышением нормативов содержания загрязняющих веществ в выбросах либо нормативов уровня шума (в части поднадзорной техники).

Нарушение правил или норм эксплуатации тракторов, самоходных, дорожно-строительных и иных машин и оборудования.

Федеральная противопожарная служба
(ст. 23.34 КоАП РФ)

Нарушение правил пожарной безопасности в лесах.

Нарушение правил пожарной безопасности на железнодорожном, морском, внутреннем водном или воздушном транспорте.

Нарушение требований пожарной безопасности.

Федеральная служба по надзору в сфере транспорта
(ст. 23.36 КоАП РФ)

Несоблюдение экологических и санитарно-эпидемиологических требований при обращении с отходами производства и потребления или иными опасными веществами (в части нарушений экологических требований на воздушном, морском, внутреннем водном, автомобильном транспорте, на промышленном железнодорожном транспорте, не входящем в систему федерального железнодорожного транспорта).

Нарушение правил обращения с пестицидами и агрохимикатами (в части нарушений на транспорте).

Выпуск в эксплуатацию механических транспортных средств с превышением нормативов содержания загрязняющих веществ в выбросах либо нормативов уровня шума.

Эксплуатация механических транспортных средств с превышением нормативов содержания загрязняющих веществ в выбросах либо нормативов уровня шума.

Нарушение правил безопасности движения и эксплуатации промышленного железнодорожного транспорта.

Нарушение правил перевозки опасных веществ, крупногабаритных или тяжеловесных грузов (в части нарушений на промышленном железнодорожном транспорте, не входящем в систему федерального железнодорожного транспорта).

Повреждение имущества на транспортных средствах общего пользования, грузовых вагонов или иного предназначенного для перевозки и хранения грузов на транспорте оборудования.

Нарушение правил перевозки автомобильным транспортом тяжеловесных грузов.

Осуществление международных автомобильных перевозок без разрешений.

Федеральная служба по финансовым рынкам
(ст. 23.47 КоАП РФ)

Нарушение законодательства о товарных биржах и биржевой торговле.

Недобросовестная эмиссия ценных бумаг.

Незаконные сделки с ценными бумагами.

Нарушение требований законодательства, касающихся представления и раскрытия информации на рынке ценных бумаг.

Воспрепятствование осуществлению инвестором прав по управлению хозяйственным обществом.

Использование служебной информации на рынке ценных бумаг.

Нарушение правил ведения реестра владельцев ценных бумаг.

Уклонение от передачи регистратору ведения реестра владельцев ценных бумаг.

Публичное размещение, реклама под видом ценных бумаг документов, удостоверяющих денежные и иные обязательства.

Нарушение правил приобретения более 30% акций открытого акционерного общества.

Федеральная служба по тарифам
(ст. 23.51 КоАП РФ)

Нарушение порядка ценообразования.

Невыполнение в установленный срок законного предписания, решения ФСТ.

Непредставление сведений или представление заведомо недостоверных сведений в ФСТ.

Федеральное агентство по техническому регулированию
и метрологии (ст. 23.52 КоАП РФ)

Нарушение правил поверки средств измерений, требований аттестованных методик выполнения измерений, требований к состоянию эталонов, установленных единиц величин или метрологических правил и норм в торговле, а равно выпуск, продажа, прокат или применение средств измерений, типы которых не утверждены, либо применение непроверенных средств измерений.

Федеральная служба государственной статистики
(ст. 23.53 КоАП РФ)

Нарушение порядка представления статистической информации.

Федеральный пробирный надзор
(ст. 23.54 КоАП РФ)

Нарушение правил извлечения, производства, использования, обращения, получения, учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней или изделий, их содержащих.

Центральный банк РФ, Федеральная служба
финансово-бюджетного надзора
(ст. 23.60 КоАП РФ)

Нарушение валютного законодательства РФ и актов органов валютного регулирования.

Милиция (ст. 23.3 КоАП РФ)

Выпуск в эксплуатацию механических транспортных средств с превышением нормативов содержания загрязняющих веществ в выбросах либо нормативов уровня шума.

Эксплуатация механических транспортных средств с превышением нормативов содержания загрязняющих веществ в выбросах либо нормативов уровня шума.

Нарушение правил перевозки опасных веществ, крупногабаритных или тяжеловесных грузов.

Повреждение имущества на транспортных средствах общего пользования, грузовых вагонов или иного предназначенного для перевозки и хранения грузов на транспорте оборудования.

Нарушение правил перевозки людей.

Выпуск на линию транспортного средства, не зарегистрированного в установленном порядке, не прошедшего государственного технического осмотра, с заведомо подложными государственными регистрационными знаками, имеющего неисправности, с которыми запрещена эксплуатация.

Допуск к управлению транспортным средством водителя, находящегося в состоянии опьянения либо не имеющего права управления транспортным средством.

Нарушение правил проведения ремонта и содержания дорог, железнодорожных переездов или других дорожных сооружений.

Несоблюдение требований об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств.

Продажа товаров, выполнение работ либо оказание услуг при отсутствии установленной информации либо без применения контрольно-кассовых машин.

Нарушение правил продажи этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, а также пива и напитков, изготавливаемых на его основе.

Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций.

Невыполнение обязанностей по контролю за соблюдением правил ведения кассовых операций.

Нарушение правил государственной регистрации транспортных средств всех видов, механизмов и установок в случае, если такая регистрация обязательна.

Судьи арбитражных судов (ст. 23.1 КоАП РФ)

Производство либо оборот этилового спирта, алкогольной или спиртосодержащей продукции, не соответствующих требованиям государственных стандартов, санитарным правилам и гигиеническим нормативам.

Нарушение порядка распоряжения объектом нежилого фонда, находящимся в федеральной собственности, и использования указанного объекта.

Нарушение требований проектной документации и нормативных документов в области строительства.

Нарушение установленного порядка строительства, реконструкции, капитального ремонта объекта капитального строительства, ввода его в эксплуатацию.

Осуществление предпринимательской деятельности без государственной регистрации или без специального разрешения (лицензии).

Незаконное использование товарного знака.

Незаконное получение кредита.

Фиктивное или преднамеренное банкротство.

Неправомерные действия при банкротстве.

Воспрепятствование должностными лицами кредитной организации осуществлению функций временной администрации.

Нарушение правил продажи этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, а также пива и напитков, изготавливаемых на его основе (ч. 1, 2 ст. 14.16 КоАП РФ).

Незаконное производство, поставка или закупка этилового спирта (ч. 4 ст. 14.17 КоАП РФ).

Использование этилового спирта, произведенного из непищевого сырья, и спиртосодержащей непищевой продукции для приготовления алкогольной и спиртосодержащей пищевой продукции.

Осуществление дисквалифицированным лицом деятельности по управлению юридическим лицом.

Нарушение законодательства о лотереях.

Неисполнение банком поручения государственного внебюджетного фонда.

Невыполнение в срок законного предписания (постановления, представления, решения) органа (должностного лица), осуществляющего государственный надзор (контроль).

Невыполнение в установленный срок законного предписания уполномоченных на осуществление государственного строительного надзора федерального органа исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов РФ.

Нарушение обязательных требований государственных стандартов (ч. 1 ст. 19.19 КоАП РФ).

Нарушение правил обязательной сертификации (ч. 2 ст. 19.19 КоАП РФ).

Мировые судьи (ст. 23.1 КоАП РФ)

Нарушение законодательства о труде и об охране труда должностным лицом, ранее подвергнутым административному наказанию за аналогичное административное правонарушение.

Отказ в предоставлении работнику информации (в частности, его персональных данных).

Принуждение к участию или к отказу от участия в забастовке.

Невыплата социального пособия на погребение.

Нарушение прав инвалидов в области трудоустройства и занятости.

Сокрытие источника заражения ВИЧ-инфекцией, венерической болезнью и контактов, создающих опасность заражения.

Незаконное занятие частной медицинской практикой, частной фармацевтической деятельностью либо народной медициной (целительством).

Незаконный оборот наркотических средств, психотропных веществ или их аналогов.

Нарушение правил оборота веществ, инструментов или оборудования, используемых для изготовления наркотических средств или психотропных веществ.

Нарушение авторских и смежных прав, изобретательских и патентных прав.

Ведение археологических разведок или раскопок без разрешения.

Уничтожение или повреждение чужого имущества.

Нарушение установленного порядка патентования объектов промышленной собственности в иностранных государствах.

Незаконная рубка, повреждение лесных насаждений или самовольное выкапывание в лесах деревьев, кустарников, лиан.

Нарушение требований при осуществлении работ в области гидрометеорологии, мониторинга загрязнения окружающей природной среды и активных воздействий на гидрометеорологические и другие геофизические процессы (ч. 3, 4 ст. 8.40 КоАП РФ).

Грубое нарушение условий, предусмотренных лицензией на осуществление видов деятельности в области промышленной безопасности опасных производственных объектов.

Уклонение от исполнения требований доступности для инвалидов объектов инженерной, транспортной и социальной инфраструктур.

Отказ от производства транспортных средств общего пользования, приспособленных для использования инвалидами.

Нарушение норм и правил ведения племенного животноводства.

Нарушение правил охраны полосы отвода автомобильной дороги.

Нарушение землепользователями правил охраны автомобильных дорог или дорожных сооружений.

Организация транспортного обслуживания населения без создания условий доступности для инвалидов.

Нарушение правил охраны линий или сооружений связи.

Нарушение установленного законом порядка сбора, хранения, использования или распространения информации о гражданах (персональных данных).

Грубое нарушение условий, предусмотренных лицензией на осуществление деятельности в области защиты информации (за исключением информации, составляющей государственную тайну).

Разглашение информации с ограниченным доступом.
Злоупотребление свободой массовой информации.
Воспрепятствование распространению продукции средства массовой информации.
Нарушение правил хранения, комплектования, учета или использования архивных документов.
Нарушение порядка изготовления или распространения продукции средства массовой информации.
Представление в орган, осуществляющий государственную регистрацию юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, документов, содержащих заведомо ложные сведения, если такое действие не содержит уголовно наказуемого деяния.
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.
Нарушение порядка открытия счета налогоплательщику.
Нарушение срока исполнения поручения о перечислении налога или сбора (взноса).
Неисполнение банком решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента.
Грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности.
Выпуск или продажа товаров и продукции, в отношении которых установлены требования по маркировке и (или) нанесению информации, необходимой для осуществления налогового контроля, без соответствующей маркировки и (или) информации, а также с нарушением установленного порядка нанесения такой маркировки и (или) информации.
Нарушение законодательства о банках и банковской деятельности.
Незаконное перемещение товаров и (или) транспортных средств через таможенную границу РФ.
Нарушение иммиграционных правил.
Незаконная деятельность по трудоустройству граждан РФ за границей.
Неповиновение законному распоряжению должностного лица органа, осуществляющего государственный надзор (контроль).
Невыполнение в срок законного предписания (постановления, представления, решения) органа (должностного лица), осуществляющего государственный надзор (контроль).
Непринятие мер по устранению причин и условий, способствовавших совершению административного правонарушения.
Непредставление или несвоевременное представление в государственный орган (должностному лицу) сведений (информации), представление которых предусмотрено законом и необходимо для осуществления этим органом (должностным лицом) его законной деятельности.
Осуществление деятельности, не связанной с извлечением прибыли, без специального разрешения (лицензии).
Несоблюдение порядка государственной регистрации прав на недвижимое имущество или сделок с ним.
Подделка документов, штампов, печатей или бланков, их использование, передача либо сбыт.
Заведомо ложное заключение эксперта.
Самовольное прекращение работы как средство разрешения коллективного или индивидуального трудового спора.

Суд общей юрисдикции
(статьи 198 - 199.2 УК РФ)

Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица.
Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации.
Неисполнение обязанностей налогового агента.
Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов.

ОГЛАВЛЕНИЕ

Налоговый контроль

Налоговая ответственность

Вина налогоплательщика. Добросовестность налогоплательщика

Обстоятельства, исключающие привлечение к налоговой ответственности или смягчающие ее

Сроки привлечения к налоговой ответственности

Выявление налогового правонарушения

Вынесение решения о наложении штрафа

Штрафы за совершение налоговых правонарушений

Штрафы за нарушения при постановке на налоговый учет

Штраф за несообщение об открытии счета

Штраф за непредставление налоговой декларации

Штрафы за грубое нарушение правил учета доходов и расходов

Штрафы за недоплату, неперечисление налога

Штраф за несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест

Штрафы за непредставление в налоговые органы документов и сведений

Порядок взыскания налоговых штрафов

Административная ответственность за нарушения в области налогов и сборов

Уголовная ответственность за налоговые преступления

Санкции за нарушения в сфере налогообложения

Государственный контроль

Общие положения

Виды административных санкций

Сроки давности

Права юридических лиц при проведении государственного контроля

Санкции за нарушение норм трудового права. Проверки инспекции труда

Нарушения и штрафы

Контроль за соблюдением трудового законодательства

Порядок наложения административного штрафа

Санкции за нарушение порядка ведения кассовых операций

Превышение лимита расчетов наличными

Нарушение порядка ведения кассовых документов

Нарушения при применении контрольно-кассовой техники

Нарушение порядка расчетов с подотчетными лицами

Штрафы за нарушение порядка привлечения иностранных работников

Нарушения и штрафы

Выявление нарушений

Наложение взыскания

Ответственность за нарушение законодательства о рекламе

Ответственность участников правоотношений в сфере рекламы

Виды нарушений

Рассмотрение дел об административных правонарушениях, выдача предписаний, наложение штрафов

Санкции за нарушение санитарного законодательства

Контроль со стороны внебюджетных фондов

Штрафы за нарушения в пенсионном страховании

Штрафы за нарушения при уплате пенсионных взносов

Штрафы за нарушения в сфере персонифицированного учета

Иные штрафы

Санкции за нарушения в сфере обязательного социального страхования

Штрафы

Виды и порядок проведения контроля

Распределение полномочий: кто и за что налагает штрафы

Налоговый орган, в котором состоит на учете налогоплательщик, вышестоящий налоговый орган или арбитражный суд (статьи 116 - 129.2 НК РФ)

Налоговые органы (статьи 23.5, 23.61 КоАП РФ)

Таможенные органы (ст. 23.8 КоАП РФ)

Федеральная служба по техническому и экспортному контролю (ст. 23.9 КоАП РФ)

Инспекция труда (ст. 23.12 КоАП РФ)

Федеральная миграционная служба (ст. 23.67 КоАП РФ)

Федеральная антимонопольная служба (ст. 23.48 КоАП РФ)
Федеральная служба финансово-бюджетного надзора (ст. 23.7 КоАП РФ)
Федеральная служба по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека (статьи 23.13, 23.49 КоАП РФ)
Федеральная служба по надзору в сфере природопользования, Федеральная служба по экологическому, технологическому и атомному надзору (статьи 23.29 - 23.31, 23.35 КоАП РФ)
Федеральная противопожарная служба (ст. 23.34 КоАП РФ)
Федеральная служба по надзору в сфере транспорта (ст. 23.36 КоАП РФ)
Федеральная служба по финансовым рынкам (ст. 23.47 КоАП РФ)
Федеральная служба по тарифам (ст. 23.51 КоАП РФ)
Федеральное агентство по техническому регулированию и метрологии (ст. 23.52 КоАП РФ)
Федеральная служба государственной статистики (ст. 23.53 КоАП РФ)
Федеральный пробирный надзор (ст. 23.54 КоАП РФ)
Центральный банк РФ, Федеральная служба финансово-бюджетного надзора (ст. 23.60 КоАП РФ)
Милиция (ст. 23.3 КоАП РФ)
Судьи арбитражных судов (ст. 23.1 КоАП РФ)
Мировые судьи (ст. 23.1 КоАП РФ)
Суд общей юрисдикции (статьи 198 - 199.2 УК РФ)