К ВОПРОСУ О СРОКАХ ДАВНОСТИ В НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЯХ

ON THE QUESTION OF THE STATUTE OF LIMITATIONS IN TAX CRIMES

УДК 339.54.012+338.001.36

Рябчиков Вадим Вячеславович, доцент кафедры публично - правовых дисциплин, Владимирский юридический институт ФСИН России, г. Владимир

Нуруллина Эльмира Дамировна, студент, Владимирский юридический институт ФСИН России, г. Владимир

Ryabchikov V.V. 9040315660@mail.ru

Nurullina E.D. elmiranuru55@mail.ru

Аннотация

Статья посвящена вопросам, связанным с привлечением лица к законной и обоснованной ответственности, в соответствии с НК РФ с учетом того, что существуют не только налоговые правонарушения, но и налоговые преступления, за которые наступает уголовная ответственность, указанная в Уголовном Кодексе РФ. В соответствии с ч. 1 ст. 78 УК РФ лицо не может быть привлечено к уголовной ответственности, если со дня совершения преступления истекли сроки. Авторы статьи полагают, что уплата налога возникает в определенный момент, но освобождение от этой обязанности не должно быть ограничено каким-либо сроком. Так как налог вычитается в счет государственной казны, данное преступление необходимо квалифицировать как «преступление против государства».

Annotation

The article is devoted to issues related to bringing a person to legal and reasonable liability in accordance with the Tax Code of the Russian Federation, taking into account the fact that there are not only tax offenses, but also tax crimes for which criminal liability

is specified in the Criminal Code of the Russian Federation. In accordance with Part 1 of Article 78 of the Criminal Code of the Russian Federation, a person cannot be brought to criminal responsibility if the terms have expired from the date of the commission of the crime. The authors of the article believe that the payment of tax occurs at a certain point, but the exemption from this obligation should not be limited to any period. Since the tax is deducted from the state treasury, this crime must be qualified as a "crime against the state".

Ключевые слова: Привлечение лица к ответственности, налоги и сборы, правонарушение, преступление, сроки давности уголовного преследования.

Key words: Bringing a person to justice, taxes and fees, offense, crime, statute of limitations of criminal prosecution.

Конституция Российской Федерации гласит о том, что каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. (ст. 57 КРФ) [1]. Но, к сожалению, не каждый соблюдает данное положение, и, в связи с этим наступают последствия, которые являются правонарушением, либо более тяжкое последствие – это преступление.

В соответствии со ст. 106 Налогового Кодекса РФ (далее НК РФ) [3] под налоговым правонарушением понимается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим Кодексом установлена ответственность. К таким правонарушениям относят:

- Ст. 116 НК РФ (Несоблюдение правил регистрации в территориальном отделении ФНС);
- Ст. 119 НК РФ (Непредставление отчетных документов в территориальное отделение ведомства);
- Ст. 120 НК РФ (Несоблюдение правил налогового учета понесенных организацией расходов и полученных доходов) и иные;

Привлечение лица к ответственности должно быть законным и обоснованным, в связи с этим, НК РФ содержит нормы, которые регулируют порядок привлечения

к ответственности. Во-первых, также как и другие кодексы, налоговый устанавливает презумпцию невиновности (п. 6 ст. 108 НК РФ) «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». Во-вторых, кодекс устанавливает основания привлечения лица к ответственности: (п. 3 ст. 108 НК РФ) «Основанием для привлечения лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах является установление факта совершения данного нарушения решением налогового органа, вступившим в силу».**Ошибка! Закладка не определена.** И также устанавливает срок привлечения лица к ответственности, данный срок составляет 3 года (п.1 ст. 113 НК РФ).

Также, помимо привлечения лица к ответственности за налоговые преступления, может взиматься недоимка. НК РФ не содержит точного срока взыскания недоимки, но содержит в себе сроки взыскания налога в судебном порядке, которые складываются в совокупности исходя из:

1. Требование об уплате налога – не позднее 3 месяцев со дня выявления недоимки; и одного года – в случае, если иное не предусмотрено в соответствии с настоящим Кодексом. В случае, если сумма недоимки не превышает 3 000 рублей (п. 1 ст. 70 НК РФ);
2. Требование об уплате налога по результатам налоговой проверки, срок – 20 дней (п. 2 ст. 70 НК РФ);
3. Исполнение такого требования, срок – 8 рабочих дней (ст. 69 НК РФ);

4. Принятие решения о бесспорном взыскании налога, срок – 2 месяца, и 6 месяцев для обращения в суд, в случае неисполнения такого требования (ст. 46, 47 НК РФ);

НК РФ включил в ст. 59 в п.1 новый подпункт (4.1), согласно которому недоимка считается безнадежной, в случае если судебный пристав-исполнитель вынесет постановление о прекращении исполнительного производства о невозможности взыскания недоимки, но при соблюдении условий: во-первых, с момента образования недоимки должно пройти 5 лет, и сумма такой недоимки не будет превышать вместе с задолженностью по пеням и штрафам установленный законодательством РФ о несостоятельности (банкротстве) размер требований к должнику для возбуждения дела о банкротстве.

Сроки привлечение лица к ответственности за налоговое правонарушение также регулируется Кодексом об административных правонарушениях (далее КоАП). Административная ответственность за такие правонарушения установлена гл. 15 КоАП, которая содержит состав правонарушений в области финансов, налогов, сборов, рынка ценных бумаг, страхования. В соответствии со ст. 4.5 КоАП РФ постановление по делу об административном правонарушении не может быть вынесено по истечении двух месяцев, а по некоторым категориям дел, в том числе за нарушение законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, по истечении одного года со дня совершения административного правонарушения [2].

Необходимо принять во внимание то, что существуют не только налоговые правонарушения, но и налоговые преступления, за которые наступает уголовная ответственность, указанная в Уголовном Кодексе РФ (далее УК РФ). Главное отличие налогового правонарушения от налогового преступления заключается в том, что налоговые правонарушения несут меньшую опасность для общественных отношениях и закрепляются только НК РФ, и также правонарушения не несут ответственности, а только взыскание (ст. 114 НК РФ). К наиболее распространенным преступлениям относят: ст. 198 УК РФ (Уклонение физического лица от уплаты налогов, сборов и (или) физического лица - плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов), Ст. 199 УК РФ (Уклонение от уплаты налогов, сборов,

подлежащих уплате организацией, и (или) страховых взносов, подлежащих уплате организацией - плательщиком страховых взносов), ст. 199.1 (Неисполнение обязанностей налогового агента) и иные [4].

Уголовный кодекс устанавливает сроки, которые отличаются от налоговых и административных. Это связано с тем, что сроки в УК РФ зависят от категории преступления. В соответствии с ч. 1 ст. 78 УК РФ лицо не может быть привлечено к уголовной ответственности, если со дня совершения преступления истекли сроки, например:

- 2 года после совершения преступления небольшой тяжести (к таким относится ч. 1, 2 ст. 198 и ч. Ст. 199 УК РФ, так как максимальное наказание не превышает 3-х лет)
- 10 лет после совершения тяжкого преступления (ч. 2 ст. 199 УК РФ)**Ошибка! Закладка не определена.**.

Говоря о недоимки в уголовной сфере, необходимо руководствоваться квалифицирующими признаками каждой из статей, где, например, по ст. 198 и ст. 199 УК РФ лицо либо организация будут привлечены к ответственности, если последствиями их действий будет являться сумма, составляющая крупный размер, либо особо крупный. В примечание к статье указано, что понимается под крупным и особо крупным размером. К примеру, для организации неуплата налогов на сумму 15 млн руб. и более признается крупным размером без дополнительных условий, и также крупным размером будет считаться сумма неуплаченных налогов или взносов, превышающая 5 млн руб. в пределах 3-х лет подряд. Поэтому, недоимка менее 5 млн руб. не будет считаться для организации уголовной.

Также недоимку можно считать преступной только в определенных случаях: во-первых, непредставление налоговой декларации или иной документации, указанной в НК РФ, либо при включении в налоговую декларацию или иную документацию ложные сведения. В соответствии с п. 5 Постановления Пленума Верховного суда РФ от 28.12.2006 № 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления», под «иными

документами» принято считать любые предусмотренные НК РФ документы, с помощью которых возможно исчисление и уплата налогов или сборов [6].

Поэтому, при включении налогоплательщика информацию в налоговую декларацию необходимо быть крайне внимательным, так как это может привести к последствиям, за которые наступает уголовная ответственность. Для точного понимания такой ответственности, приведем в пример 2 судебных приговора.

Президиум Верховного суда Республики Татарстан признал правомерным привлечение руководителя организации к уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов. При этом было доказано, что руководитель организации составлял фиктивные договоры, на основании которых формировались счета-фактуры и бухгалтерские документы. И уже на основании этих документов заведомо ложные сведения попадали в налоговые декларации по НДС и налогу на прибыль. В данном случае решающее значение имел именно факт умышленного составления фиктивных договоров, так как очевидно, что руководитель, составлявший такие договоры, не мог не знать, что это повлечет включение в налоговые декларации неверных сведений и неуплату налогов [7].

Санкт-Петербургский городской суд признал правомерным осуждение руководителя за уклонение от уплаты налога на имущество организаций. Уклонение выразилось в том, что компания приняла от исполнителя по договору подряда созданные основные средства, однако в регистрах бухучета по решению руководителя их не отразила. Соответственно, они не попали в баланс и налоговую декларацию по налогу на имущество. Такие действия руководителя следствие квалифицировало как внесение заведомо ложных сведений в налоговые декларации по налогу на имущество [5].

Приведенная практика доказывает тот факт, что налоговые преступления являются одними из самых сложных, так как они связанны с федеральными, региональными и местными финансами. Это подтверждается тем, что Пленум Верховного Суда от 26 ноября 2019 г. № 48 в постановлении «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые

преступления», внесены существенные изменения, касаемо квалификации налоговых преступлений как длящихся, тем самым изменив срок давности [8].

В соответствии с абз. 2 п. 1 Постановления 23 Пленума Верховного Суда СССР от 04.03.1929 (ред. от 14.03.1963) «Об условиях применения давности и амнистии к длящимся и продолжаемым преступлениям» длящиеся преступления характеризуются непрерывным осуществлением состава определенного преступного деяния. То есть такое деяние можно определить как действие или бездействие, сопряженное с последующим длительным невыполнением обязанностей, возложенных на виновного законом под угрозой уголовного преследования [9]. Таким образом, если налоговые преступления квалифицируют как длящиеся, то срок исковой давности, установленный как НК РФ, КоАП РФ, так и УК РФ в таком случае не будет иметь место. То есть сроки давности уголовного преследования исчисляются с момента их фактического окончания, в частности со дня добровольного погашения либо взыскания недоимки по налогам, сборам, страховым взносам.**Ошибка! Закладка не определена.**

Данный подход является целесообразным, так как уплата налога возникает в определенный момент, но освобождение от этой обязанности не должно быть ограничено сроком, так как мы живем в правовом государстве, где закон прямо устанавливает равноправие граждан, где и обязанности являются также равными. Так как налог вычитается в счет государственной казны, данное преступление необходимо квалифицировать как «преступление против государства».

Литература

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ, от 01.07.2020)
2. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 05.04.2021)
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 17.02.2021)

4. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 05.04.2021)
5. Апелляционное определение Санкт-Петербургского городского суда от 02.11.2017 № 33-10871/2017 по делу № 2-162/2017
6. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 № 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления»
7. Постановление № 44Г-60/2017 4Г-881/2017 от 3 мая 2017 г. по делу № 2-13875/2016
8. Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 26 ноября 2019 г. № 48 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления»
9. Постановление 23 Пленума Верховного Суда СССР от 04.03.1929 (ред. от 14.03.1963) «Об условиях применения давности и амнистии к длящимся и продолжаемым преступлениям»

Literature

1. The Constitution of the Russian Federation (adopted by popular vote on 12.12.1993) (subject to amendments made by the Laws of the Russian Federation on Amendments to the Constitution of the Russian Federation of 30.12.2008 No. 6-FKZ, of 30.12.2008 No. 7-FKZ, of 05.02.2014 No. 2-FKZ, of 21.07.2014 No. 11 - FKZ, of 01.07.2020)
2. Code of the Russian Federation on Administrative Offences of 30.12.2001 No. 195-FZ (as amended on 05.04.2021)
3. Tax Code of the Russian Federation (Part one) No. 146-FZ of 31.07.1998 (as amended on 17.02.2021)
4. Criminal Code of the Russian Federation No. 63-FZ of 13.06.1996 (as amended on 05.04.2021)
5. Appeal ruling of the St. Petersburg City Court of 02.11.2017 No. 33-10871 / 2017 in case No. 2-162/2017

6. Resolution of the Plenum of the Supreme Court of the Russian Federation No. 64 of 28.12.2006 "On the practice of applying Criminal Legislation on Liability for Tax Crimes by Courts»
7. Resolution No. 44G-60/2017 4G-881/2017 of 3 May 2017 in case No. 2-13875 / 2016
8. Resolution of the Plenum of the Supreme Court of the Russian Federation No. 48 of November 26, 2019 "On the practice of applying Criminal Legislation on Liability for Tax Crimes by Courts»
9. Resolution 23 of the Plenum of the Supreme Court of the USSR of 04.03.1929 (ed. of 14.03.1963) " On the conditions for applying the statute of limitations and amnesty to continuing and ongoing crimes»