Научная статья
Original article
УДК: 343.2

СРОКИ ИСКОВОЙ ДАВНОСТИ В НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЯХ

LIMITATION PERIODS IN TAX OFFENSES

Бундан Алина Витальевна, студент факультета права и управления ФКОУ ВО Владимирского юридического института ФСИН России, Владимирский юридический институт ФСИН России (600020, Россия, г. Владимир, ул. Большая Нижегородская, д. 67Е), тел.8(999)516-86-38, E-mail: bundan.a@yandex.ru

Рябчиков Вадим Вячеславович, доцент кафедры публично-правовых дисциплин, факультета права и управления ФКОУ ВО Владимирского юридического института ФСИН России, доцент (600020, Россия, г. Владимир, ул. Большая Нижегородская, д. 67Е), тел.8(904)031-56-60, E-mail: 9040315660@mail.ru

Bundan Alina Vitalievna, student of the Faculty of Law and Management of the Vladimir Law Institute of the Federal Penitentiary Service of Russia, Vladimir Law Institute of the Federal Penitentiary Service of Russia (600020, Russia, Vladimir, Bolshaya Nizhegorodskaya str., 67E), tel. 8(999)516-86-38, E-mail: bundan.a@yandex.ru

Ryabchikov Vadim Vyacheslavovich, Associate Professor of the Department of Public Law Disciplines, Faculty of Law and Management of the Vladimir Law Institute of the Federal Penitentiary Service of Russia, Associate Professor (600020, Russia, Vladimir, Bolshaya Nizhegorodskaya str., 67E), tel. 8(904)031-56-60, E-mail: 9040315660@mail.ru

Аннотация. В статье анализируются наиболее существенные изменения уголовного законодательства об исковой давности. Особо отмечены позитивные изменения норм налогового законодательства, регулирующего исковую давность, а именно установление общего правила о моменте начала течения срока исковой давности.

Annotation. The article analyzes the most significant changes in the criminal law on the limitation period. The positive changes in the norms of the tax legislation regulating the limitation period, namely the establishment of a general rule on the moment of the beginning of the limitation period, were particularly noted.

Ключевые слова: налоговое законодательство, налоговая ответственность, срок давности, налоговые правонарушения, истечение срока давности.

Key words: tax legislation, tax liability, statute of limitations, tax offenses, expiration of the statute of limitations.

Конституция РФ закрепляет обязанность граждан платить установленные законном налоги и сборы. За нарушение в сфере экономической деятельности, за ряд налоговых преступлений предусматривается ответственность, поскольку налоговые преступления могут причинять значительный ущерб бюджету Российской Федерации.

С принятием части первой Налогового кодекса РФ в российском законодательстве появился институт давности привлечения к налоговой ответственности, который служит гарантией своевременности наказания за совершенное налоговое правонарушение. В предыдущих актах российского налогового законодательства данный институт отсутствовал. В налоговом законе России от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» понятие «срок давности» привлечения к ответственности за налоговые правонарушения отсутствовало. Статья 13 Закона была посвящена ответственности налогоплательщика за нарушение налогового законодательства и предусматривалось лишь, что «Взыскание недоимки по налогам и другим обязательным платежам, а также сумм штрафов и иных

санкций, предусмотренных законодательством, производится с юридических лиц в бесспорном порядке, а с физических лиц - в судебном. Взыскание недоимки с физических лиц обращается на полученные ими доходы, а в случае отсутствия таковых - на имущество этих лиц». Статья 24 закона № 2118-1 предусматривала только ограничение определенными сроками данного взыскания, которые сроками давности не назывались. Давность привлечения к налоговой ответственности предназначена для того, чтобы исключить возможность наказания за деяния, которые хотя и были противоправными в момент их совершения, но к моменту наказания утратили свою актуальность, а само наказание прекратило воспитательное воздействие.

Конституционный суд РФ в Постановлении № 9-П от 14 июля 2005 года признал не противоречащей Конституции статью 113 Налогового кодекса РФ. В соответствии с данной статьей лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если истекли сроки давности за совершено правонарушение (три года со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового периода). Начало исчисления срока давности не вызывает сомнений, однако в вопросе о моменте привлечения налогоплательщика к ответственности за налоговое правонарушение существуют определенные разногласия.

По мнению С. В Медведева, налогоплательщик считается привлеченным к ответственности с момента принятия решения налоговым органом [10]. Мы считаем, что налогоплательщик не может считаться привлеченным к ответственности до вступления в силу решения суда о взыскании платежей и санкций.

Конституционный суд указал на некоторые отличия ответственности за налоговые правонарушения:

1) налоговые платежи санкции определяются в процентном соотношении от суммы неуплаченного (подлежащего уплате) налога, а потому могут достигать не ограниченных конкретной суммой размеров.

2) платежи и санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности, применяются не к должностным или иным лицам, ответственным за надлежащее исполнение налогоплательщиком своих налоговых обязанностей, а к непосредственным участникам налоговых правоотношений.

Ответственность за совершение налоговых правонарушений носит имущественный характер, ее введение направлено на восполнение ущерба казны от налогового правонарушения [9].

Некоторые специалисты идут еще дальше, говоря о том, что штраф, недоимка и пени образуют общий налоговый долг налогоплательщика [8].

Если обратиться к истории вопроса, то согласно разъяснениям Пленума Верховного суда СССР от 04.03.1929 г. «длящимися являются преступления, характеризуемые непрерывным осуществлением состава определённого преступного деяния, сопряженного с последующим длительным невыполнением обязанностей, возложенных на виновного законом под угрозой уголовного преследования» [4].

В проекте постановления Пленума Верховного Суда РФ от 6.06.2019 г. «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления» предлагалось считать налоговые преступления как длящиеся [5], т.е. отменить срок давности, что вызвало неоднозначную оценку со стороны юристов, поскольку, если лицо не уплачивает налог к установленной законом дате, обязанность сделать это у него никуда не исчезает. По мнению же В.В. Бациева, признание налоговых преступлений длящимися противоречит принципу определённости, поскольку в основу оценки налоговых преступлений должен быть положен подход, заложенный в налоговом законодательстве. Статья 113 НК РФ, определяя сроки давности в отношении налоговых правонарушений, исходит из того, что таковые не являются длящимися и устанавливает максимальную глубину налогового контроля в три года [7]. Позиция Верховного Суда по этому вопросу не была поддержана и данные поправки не были приняты.

Известно, что главный закон нельзя толковать расширительно, метод буквального толкования позволяет не исказить волю законодателя.

Состав преступления описан в законе, ст.199 УК РФ – уклонение от уплаты налогов путем не представления налоговой декларации (расчета) или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию (расчет) или такие документы заведомо ложных сведений. Чтобы состав был полным, налогоплательщик должен совершить одновременно два действия: не заплатить налог и исказить налоговую отчетность. Такая диспозиция позволяет прийти к выводу, что как только эти действия совершены, преступление окончено. Не имеют отношения к моменту его окончания последующие действия по заглаживанию причинённого вреда: исправление отчетности и (или) погашение недоимки. Для налогового законодательства размер недоимки не имеет значения для квалификации деяний как правонарушения.

В уголовном законе размер недоимки имеет значение. Согласно примечанию 1 к ст. 199 УК РФ крупный размер в настоящей статье исчисляется в течение трех финансовых лет подряд. Если допустить, что преступление по ст. 199 УК РФ длящееся и выражается в длительной неуплате одной и той же налоговой недоимки, возникшей в определенном налоговом периоде, то возникает правовая неопределенность: какие три финансовых года подряд следует учитывать: три первых, три последних, три в середине или какие-то еще. Поскольку состав ст. 199 УК РФ материальный, а финансовые результаты каждого налогового периода различны, то реальна ситуация, когда с учетом налоговых переплат в одних периодах крупный размер будет набираться, а в других нет. По этому вопросу Верховный суд никаких разъяснений не давал, хотя такая правовая неопределенность в уголовном праве недопустима (противоречит ст. 4 УК РФ).

КоАП РФ имеются случаи начала течения срока давности со дня вступления в силу решения комиссии антимонопольного органа, которым

установлен факт нарушения законодательства Российской Федерации (ч. 6 ст. 4.5 КоАП РФ) или даже с момента поступления материалов дела в орган, должностному лицу, которые уполномочены составлять протоколы об административных правонарушениях (ч. 7 ст. 4.5 КоАП РФ).

Пленум ВС РФ 26.11.2019 г. принял новое Постановление № 48, разъясняющее порядок привлечения к ответственности за неуплату налогов. Согласно разъяснениям Пленума ВС, суды должны учитывать вступившие в силу решения арбитражных судов или судов общей юрисдикции, имеющие отношение к делу. Но «фактические обстоятельства, которые там установлены, сами по себе не предопределяют выводы суда о виновности или невиновности в совершении преступления» [6], подчёркивается в постановлении. Доказательствами в уголовном деле могут быть налоговые декларации, другие документы, необходимые для расчёта налога или взноса, акты налоговых проверок, заключения экспертов и так далее. Для привлечения к ответственности нужно установить не только наличие денежных средств и имущества, но и обстоятельства, которые показывают, что эти средства были намеренно скрыты.

ВС РФ указал, что при рассмотрении уголовных дел данной категории надлежит принимать к сведению нюансы действия НК РФ во времени, в том числе то, что не имеют обратной силы акты законодательства, вводящие новые обязанности (новые налоги, повышение налоговых ставок и т.д.). Так же, не изменилась позиция ВС РФ по поводу способов уклонения и момента окончания преступления. Моментом окончания преступления, учитывая, что сроки предоставления декларации и уплаты налога часто не совпадают, суд постановил считать дату фактической неуплаты налогов с учетом установленного срока оплаты.

Таким образом, в действующем законодательстве, несмотря на установление средствами различных отраслей права комплексной защиты налоговых правоотношений, не урегулирован ряд проблем, касающихся сроков давности. И именно позиция Пленума ВС РФ нам дает повод надеяться, что наличие противоречивой судебной практики и разъяснений компетентных

органов по конкретным спорным вопросам будет рассматриваться следственными органами и судами как свидетельство наличия сомнений, противоречий и неясности налогового законодательства, которые могут толковаться в пользу налогоплательщиков, и позволит им избежать привлечения к уголовной ответственности.

Литература

1. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 05.04.2021).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 17.02.2021).
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 05.04.2021).
4. Постановление Пленума Верховного Суда СССР от 04.03.1929 №23 «Об условиях применения давности и амнистии к длящимся и продолжаемым преступлениям» // СПС «КонсультантПлюс».
5. Проект постановления Пленума Верховного Суда РФ от 6.06.2019 г. «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления» // СПС КонсультантПлюс».
6. Постановление Пленума ВС РФ от 26.11.2019 № 48 «О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления».
7. Бациев, В.В. И дольше века длится день… К вопросу о квалификации налоговых преступлений как длящихся. / В.В. Бациев. – М.: ЭЖ-ЮРИСТ, 2019. №23 (1074) https://www.eg-online.ru/article/400962/.
8. Винницкий, Д. В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики / Д.В. Винницкий. - СПб., 2003. С. 315.
9. Иванова О.А., Лыкова О.В. К вопросу об определении сроков давности по налоговым преступлениям. // Сборник научных статей 4-й Всероссийской научной конференции перспективных разработок молодых ученых 19–20

марта 2020 года. Издательство: Юго-Западный государственный университет (Курск), 2020. С. 208 - 210.

10. Медведев С.В. Освобождение от юридической ответственности в российском государстве (Теоретические и практические аспекты): Дис. ... канд. юрид. Наук / С.В. Медведев. - Н. Новгород, 2005.

References

1. Criminal code of the Russian Federation from 13.06.1996 № 63-FZ (ed. from 05.04.2021).
2. Tax code of the Russian Federation (part one) from 31.07.1998 № 146-FZ (as amended on 17.02.2021).
3. Russian Federation code of administrative offences of 30.12.2001 № 195-FZ (ed. from 05.04.2021).
4. Resolution of the Plenum of the Supreme Court of the USSR of 04.03.1929 No. 23 "On the conditions of use of prescription and Amnesty to the continuing and continuing crimes" // SPS "Konsultantplyus".
5. The draft resolution of the Plenum of the Supreme Court of 6.06.2019 "On the practice of courts of criminal law on liability for tax crimes" // SPS Konsultantplyus".
6. The resolution of the Plenum of the RF armed forces 26.11.2019 № 48 "About practice of application by courts of the legislation on liability for tax crimes."
7. Batsiev, V.V. And a day lasts longer than a century… On the question of the qualification of tax crimes as lasting. / V.V. Batsiev. - M.: EZH-LAWYER, 2019. No. 23 (1074) https://www.eg-online.ru/article/4
8. Vinnitsky, D. V. Russian tax law: problems of theory and practice / D.V. Vinnitsky. - St. Petersburg, 2003. p. 315.
9. Ivanova O.A., Lykova O.V. On the issue of determining the statute of limitations on tax crimes. // Collection of scientific articles of the 4th All-Russian Scientific Conference of Promising developments of Young scientists on March 19-20, 2020. Publisher: Southwest State University (Kursk), 2020. pp. 208-210.

10. Medvedev S.V. Exemption from legal liability in the Russian state (Theoretical and practical aspects): Dis. ... cand. jurid. Sciences / S.V. Medvedev. - N. Novgorod, 2005.

© Бундан А.В., Рябчиков В.В., 2021 Научно-образовательный журнал для студентов и преподавателей «StudNet» №12/2021.

Для цитирования: Бундан А.В., Рябчиков В.В. СРОКИ ИСКОВОЙ ДАВНОСТИ В НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЯХ // Научно-образовательный журнал для студентов и преподавателей «StudNet» №12/2021.