АСКОН НАВИГАТОР

Электронный журнал для специалистов в области бухгалтерии, кадров и права

Файл сформирован 28.03.2024

От нас не уйдешь: важное о сроках привлечения к налоговой ответственности и принудительному взысканию налогов

Пленум Верховного суда подготовил проект постановления, в котором предложил судьям фактически считать неуплату налогов преступлением без срока давности. Но рассмотрение этого постановления решили отложить до осени. И немалую роль в этом сыграло возмущение среди бизнес-сообщества.

Что сегодня нужно знать о привлечении к налоговой ответственности, как исчисляется срок исковой давности за налоговые правонарушения и с какого момента он начинает течь? В этой статье мы ответим на эти вопросы, а также рассмотрим сроки, которыми налоговиков наделяет законодательство для принудительного взыскания налогов.

Общие принципы исчисления сроков в налоговых правоотношениях установлены статьей 6.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ). Сроки, установленные законодательством о налогах и сборах, схожи с ними и могут определяться (п. 1 ст. 6.1 НК РФ):

- календарной датой;
- указанием на событие, которое должно неизбежно наступить, или на действие, которое должно быть совершено, а также
- периодом времени, который исчисляется годами, кварталами, месяцами и днями.

В случаях, когда последний день срока приходится на выходной и (или) нерабочий праздничный день, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

Как исчисляются сроки применительно к привлечению к налоговой ответственности?

Пунктом 1 ст. 113 НК РФ установлено, что лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового (расчетного) периода, в течение которого было совершено это правонарушение, и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности истекли три года (срок давности).

Его нужно отсчитывать со дня совершения нарушения, но как определить день совершения правонарушения?

> *Ситуация:* организация не подала в срок декларацию по НДС за I квартал 2019 г. Срок подачи истек 25 апреля 2019 г. Значит, день нарушения - 26 апреля 2019 г. Срок давности привлечения к ответственности истечет 26 апреля 2022 г. (п. п. 2, 3 ст. 6.1, п. 1 ст. 113 НК РФ).
> Если инспекция успеет принять решение о привлечении к ответственности до 26 апреля 2022 г. включительно, то она сможет оштрафовать организацию. Начиная с 27 апреля 2022 г.. сделать это нельзя.

В соответствии с п. 15 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 и Постановлением Президиума ВАС РФ срок давности привлечения к ответственности исчисляется со следующего дня после окончания налогового периода, в котором налог должен был быть уплачен.

По мнению ФНС России, данная позиция применима и к тем налогам, для которых налоговый период составляет год. Есть судебные акты, в том числе Определение Верховного Суда РФ от 10.02.2015 N 2-КГ14-3,

согласно которым срок давности исчисляется со следующего дня после окончания налогового периода, в котором совершено правонарушение (Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 24.04.2018 N Ф04-582/2018 по делу N А70-6897/2017).

Таим образом, исчисление налоговой базы и суммы налога осуществляется после окончания налогового периода, по итогам которого уплачивается налог. Поэтому срок давности привлечения к ответственности начинает течь со следующего дня после окончания налогового периода, в котором совершено правонарушение в виде неуплаты или неполной уплаты налога.

Дело в том, что рассчитать и уплатить налог за определенный период нужно после его окончания, то есть в следующем периоде. Поэтому нарушение, которое связано с неуплатой (неполной уплатой) налога, плательщик совершает в периоде, когда наступил срок уплаты, а не в периоде, за который налог был неправильно рассчитан.

Ситуация: организация неправильно рассчитала НДС за I квартал 2019 г. и занизила налог к уплате. Ответственность за это нарушение предусмотрена ст. 122 НК РФ. Сроки уплаты НДС за I квартал 2019 г. - 25.04.2019 г., 27.05.2019 г. и 25.06.2019 г., - то есть во II квартале 2019 г. Значит, нарушение совершено во II квартале 2019 г.
Срок давности начнет течь с 1 июля 2019 г., то есть со следующего дня после окончания II квартала 2019 г., и истечет 1 июля 2022 г. (п. п. 2, 3 ст. 6.1, п. 1 ст. 113 НК РФ).
Если инспекция успеет обнаружить нарушение и принять решение по проверке до 1 июля 2022 г. включительно, то она сможет оштрафовать организацию. Начиная с 2 июля 2022 г. привлечь к ответственности организацию нельзя.

Как рассчитывается срок для принудительного взыскания налогов?

В **отношении организаций или индивидуальных предпринимателей** с момента истечения срока, указанного в требовании об уплате налога, у налогового органа есть два месяца для принятия решения о взыскании налога за счет денежных средств (драгоценных металлов) на банковских счетах или за счет электронных денежных средств.

В случае пропуска срока решение о взыскании считается недействительным и исполнению не подлежит. Однако налоговый орган может взыскать задолженность через суд.

Заявление может быть подано в суд в течение шести месяцев после истечения срока исполнения требования об уплате налога. Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления в суд может быть восстановлен судом.

Согласно статьям 45 и 48 Налогового кодекса Российской Федерации в случае неисполнения налогоплательщиком - **физическим лицом** - в установленный срок обязанности по уплате налога налоговый орган вправе обратиться в суд с иском о взыскании налога за счет имущества данного налогоплательщика в пределах сумм, указанных в требовании об уплате налога.

Задолженность, образовавшаяся вследствие неуплаты НДФЛ в установленные сроки (недоимка), может быть взыскана налоговым органом через суд. Таким же образом могут быть взысканы не уплаченные вовремя пени и штрафы (п. 2 ст. 11, п. п. 2, 8 ст. 45, п. 1 ст. 48, п. 2 ст. 57, п. 1 ст. 75, п. п. 1, 3 ст. 122 НК РФ).

До обращения в суд налоговый орган должен направить налогоплательщику требование об уплате налога (пеней, штрафов). Такое требование направляется не позднее трех месяцев со дня выявления недоимки, если общая сумма задолженности не менее 500 руб., или не позднее года со дня выявления недоимки, если общая сумма к уплате менее 500 руб. (п. п. 2, 4, 8 ст. 69, п. 1 ст. 70 НК РФ).

Если налогоплательщик не исполнит требование в установленный срок (по общему правилу это восемь рабочих дней с даты получения требования), налоговый орган вправе подать в суд заявление о взыскании налога, пеней, штрафов за счет имущества налогоплательщика в порядке административного судопроизводства (п. 6 ст. 6.1, п. п. 1, 3 ст. 48, абз. 4 п. 4, п. 8 ст. 69 НК РФ).

Такое заявление может быть подано в течение шести месяцев со дня окончания срока исполнения требования, если задолженность по нему превышает 3 000 руб. (абз. 4 п. 1, абз. 1 п. 2 ст. 48 НК РФ).

Если суммарная задолженность определяется по нескольким требованиям об уплате налога, пеней, штрафов, налоговая инспекция должна подать заявление о взыскании в следующие сроки (абз. 2, 3 п. 2 ст. 48 НК РФ):

- в течение шести месяцев со дня, когда суммарная задолженность превысила 3 000 руб.;
- в течение шести месяцев после истечения трехлетнего срока со дня окончания срока исполнения самого раннего требования об уплате налога, пеней, штрафов, если суммарная задолженность не превысила 3 000 руб.

По данному заявлению мировой судья по месту жительства налогоплательщика без судебного разбирательства и вызова сторон может вынести судебный приказ.

Срок, по окончанию которого задолженность по НДФЛ не может быть взыскана, законодательством прямо не установлен.

В общем случае срок принудительного взыскания налога определяется суммированием указанных процессуальных сроков. Вместе с тем пропущенный по уважительной причине срок подачи налоговым органом заявления (административного искового заявления) о взыскании налога (пеней, штрафов) может быть восстановлен судом (абз. 4 п. 2, абз. 3 п. 3 ст. 48 НК РФ).

Если же налоговый орган пропустил срок для обращения в суд и суд этот срок не восстановил, недоимка, пени, штрафы не могут быть взысканы (пп. 4 п. 1 ст. 59 НК РФ; п. 11 Обзора, направленного Письмом ФНС России от 11.10.2017 N СА-4-7/20486@).



Еще по теме

Готовое решение

Какие обстоятельства смягчают и отягчают налоговую ответственность