

УДК 347.71

Л. Е. Можяева

(Гомельский государственный университет имени Ф. Скорины, Гомель)

**АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ВЗЫСКАНИЯ НАЛОГОВ
С ОРГАНИЗАЦИЙ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ
И РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

В условиях продолжающейся интеграции важным аспектом для гармонизации налогового законодательства Российской Федерации и Республики Беларусь является дальнейшее совершенствование механизма принудительного исполнения налогового обязательства субъектами хозяйствования. В статье анализируется порядок взыскания налогов с плательщиков-организаций и предлагаются меры по его совершенствованию, которые сблизят правовое регулирование данных отношений в Союзном государстве.

В рамках Союзного государства одним из приоритетных направлений деятельности является гармонизация налогового законодательства Республики Беларусь и Российской Федерации. Это означает выработку единых подходов к правовому регулированию налоговых отношений. Прежде всего, интерес вызывает сближение основных правовых институтов – института налогового обязательства и, в частности, порядка принудительного исполнения налогового обязательства. При этом, для улучшения экономического сотрудничества интерес представляет именно порядок принудительного исполнения налогового обязательства субъектами хозяйствования.

В Республике Беларусь и Российской Федерации предусмотрены следующие формы принудительного исполнения налогового обязательства (налоговой обязанности): взыскание налогов во внесудебном (беспорном) порядке и взыскание налогов в

судебном порядке. Порядок взыскания устанавливается Налоговыми кодексами Российской Федерации и Республики Беларусь и зависит от вида налогоплательщика, а также вида активов, на которые будет обращено взыскание.

На сегодняшний день существует несколько вариантов бесспорного порядка взыскания налогов с организаций. В Налоговом кодексе Республики Беларусь (далее – НК Республики Беларусь) это взыскание за счёт денежных средств на счёте, электронных денег в электронном кошельке, взыскание за счёт наличных денежных средств и взыскание за счёт денежных средств, электронных денег дебитора. В Налоговом кодексе Российской Федерации (далее – НК РФ) существуют такие варианты бесспорного порядка взыскания, как взыскание за счёт денежных средств (драгоценных металлов – с 1 июня 2018 года) на счетах в банках, за счёт электронных денежных средств и взыскание за счёт иного имущества налогоплательщика-организации.

В Республике Беларусь взыскание за счёт денежных средств на счёте, электронных денег в электронном кошельке регламентируется статьёй 62 НК Республики Беларусь. Для данного способа взыскания предусмотрены некоторые особенности. Так, решение о взыскании не может быть принято в отношении корреспондентских счетов, благотворительных счетов, открытых для внесения (поступления) иностранной безвозмездной помощи в виде денежных средств, специальных счетов, счетов по учёту средств республиканского и местных бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов, внешних государственных займов, прочих бюджетных и государственных средств, счетов, используемых для осуществления расчетов в форме аккредитивов за счёт средств республиканского и местных бюджетов.

Запрет взыскания денежных средств с некоторых счетов существует и в НК РФ. Однако перечень таких счетов отличается. Так, статьёй 46 НК РФ устанавливаются только две категории счетов, на которые не может быть обращено взыскание: специальные избирательные счета и специальные счета фондов референдума. Кроме того, в Российской Федерации нельзя взыскать налоги со таких счетов организации, как депозитные, ссудные, транзитные, счета доверительного управления. Депозитный счет или вклад в драгоценных металлах защищен от списания средств только до истечения срока депозитного договора. Однако по истечении действия указанных договоров на данные счета (вклады) налоговым органом может быть обращено взыскание. Ссудный счет не задействован, поскольку не является банковским счетом, это механизм для учета денег, поступающих в счет погашения займа. Транзитный счет и счет доверительного управления также не являются счетами, с которых возможно взыскание налогов. Списание средств по смыслу ст. 46 НК РФ возможно лишь в случае доступности счетов налогоплательщику, а указанные счета такую возможность для организации исключают.

Как видим, в белорусском законодательстве отсутствует сама возможность взыскания налогов со счетов в драгоценных металлах налогоплательщика-организации в бесспорном порядке на основании решения руководителя (его заместителя) налогового органа. На сегодняшний день взыскание со счетов в драгоценных металлах возможно только в судебном порядке.

Различается и сама процедура взыскания. В частности, в Российской Федерации взыскивать в принудительном порядке налоговые органы вправе только после направления налогоплательщику-организации требования об уплате налога и непогашения налоговой задолженности. При этом, установлен конкретный срок принятия решения налоговым органом о взыскании. По общему правилу он не должен превышать 2 месяцев со дня истечения срока, установленного в требовании об уплате налога. При нарушении данного срока решение о взыскании считается недействительным и исполнению не подлежит. В этом случае за налоговым органом в

Российской Федерации сохраняется право обращения в суд с заявлением о взыскании суммы налога в течение 6 месяцев после истечения срока исполнения требования об уплате налога. В Республике же Беларусь по общему правилу налоговый орган не вправе взыскивать налоги с организаций, если требование об их уплате не предъявлено в течение 5 лет со дня истечения срока уплаты.

Налоговое законодательство Российской Федерации устанавливает и очередность обращения взыскания на данные активы: налоговый орган вправе взыскать налог за счет электронных денежных средств лишь при недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика-организации. При этом, сначала взыскиваются суммы с счетов в российских рублях, при их недостаточности или отсутствии – с валютных счетов, и только потом – со счетов в драгоценных металлах. Иностранная валюта и драгоценные металлы подлежат продаже, а полученные суммы – перечислению на расчетный (текущий) счет налогоплательщика-организации. Расходы, связанные с продажей иностранной валюты и драгоценных металлов, несет налогоплательщик.

Следующим способом принудительного исполнения налогового обязательства (налоговой обязанности) организации является взыскание за счёт наличных денежных средств. В Республике Беларусь данный механизм закреплен в статье 63 НК Республики Беларусь и может применяться налоговым органом в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения плательщиком своей обязанности независимо от применения других механизмов. В Российской Федерации налоговый орган вправе взыскать налог за счет наличных денежных средств организации в бесспорном порядке только при недостаточности или отсутствии денежных средств (драгоценных металлов) на счетах организации, электронных денежных средств или при отсутствии информации о счетах налогоплательщика-организации.

Отличительной особенностью института принудительного исполнения налогового обязательства в Республике Беларусь является наличие бесспорного порядка взыскания налога за счет денежных средств, электронных денег дебитора. Так, в статье 64 НК Республики Беларусь устанавливаются основание, сроки, порядок взыскания налога за счёт дебиторской задолженности, перечень счетов, в отношении которых не может быть принято решение о взыскании. Основаниями для принятия решения о взыскании налога за счёт денежных средств, электронных денег дебитора являются либо заявление об уступке требования кредитора и документы, подтверждающие наличие дебиторской задолженности у плательщика, либо справка о наличии дебиторской задолженности у плательщика. На плательщика возлагается ответственность за достоверность сведений о дебиторах и размере дебиторской задолженности. Сумма, подлежащая взысканию с дебитора, не может превышать сумму дебиторской задолженности. При этом, решение о взыскании должно приниматься только в отношении дебиторской задолженности, по которой не истек срок исковой давности. Вместе с тем, данный порядок не распространяется на драгоценные металлы на счетах в банках дебиторов-плательщиков-организаций, что следует оценивать как пробел в налоговом законодательстве Республики Беларусь. Такой актив наряду с денежными средствами на счетах также должен подлежать взысканию в бесспорном порядке по окончании срока действия договора банковского вклада в драгоценных металлах.

Отметим, что в российском законодательстве возможность обращения взыскания налогов на дебиторскую задолженность организации на основании только решения налогового органа полностью отсутствует. Действующее законодательство Российской Федерации предусматривает возможность принудительного взыскания налоговой задолженности плательщика-организации с дебитора лишь судебными приставами-исполнителями, что усложняет процесс взыскания.

Российское законодательство предусматривает такой бесспорный порядок взыскания налогов с организации, как обращение взыскания на имущество налогоплательщика-организации. Для этого руководитель (заместитель руководителя) налогового органа направляет своё решение судебному приставу-исполнителю для исполнения в порядке, предусмотренном Федеральным законом «Об исполнительном производстве». Данное решение может быть принято в течение одного года после истечения срока исполнения требования об уплате налога организацией. При пропуске указанного срока налоговый орган в течение двух лет со дня истечения соответственно срока исполнения требования об уплате налога вправе обратиться в суд с заявлением о взыскании с налогоплательщика-организации. Российское законодательство устанавливает и очередность категорий имущества, на которое будет производиться взыскание (статья 47 НК РФ).

В Республике Беларусь взыскание налога за счет имущества плательщика-организации происходит в судебном порядке. При этом, предусматривается механизм сохранности имущества организации до суда – арест имущества.

И в Республике Беларусь и в Российской Федерации в налоговом законодательстве устанавливается последовательность категорий имущества налогоплательщика-организации, на которое может быть направлено взыскание. Прежде всего, это имущество, не участвующее непосредственно в процессе производства товаров (работ, услуг). Это позволяет при взыскании не остановить производство и окончательно не привести к банкротству организации. При наличии у организации имущества, необходимого для производства товаров (работ, услуг), она сможет существовать и дальше и продолжать уплачивать в бюджет налоги. Безусловно, в интересах государства не ликвидация организации по причине возможно разовой неуплаты налогов в срок, а ее дальнейшее существование и продолжение осуществления производственной деятельности.

Отметим, что Российская Федерация не просто разделяет имущество на то, которое необходимо в производстве продукции (товаров), и то, которое непосредственно не участвует в производстве продукции (товаров), а предусматривает последовательность, позволяющую даже имущество, непосредственно не участвующее в процессе производства, взыскивать в зависимости от его способности приносить организации доход. Например, при взыскании денежных средств у организации остаются ценные бумаги, непромышленные помещения, легковой автотранспорт. Данное имущество при рациональном использовании может приносить доход организации. Далее взыскание обращается на готовую продукцию (товары), и только потом – на сырьё и материалы, непосредственно предназначенные для участия в производстве, а также на станки, оборудование, здания, сооружения и другие основные средства.

Законодательство обоих государств предусматривает и механизм, сдерживающий злоупотребление служебными полномочиями. Так, должностные лица налоговых органов не вправе приобретать реализуемое имущество налогоплательщика-организации (пункт 7 статьи 47 НК РФ, пункт 6 статьи 65 НК Республики Беларусь).

В Российской Федерации исключительно судебный порядок взыскания налога с организаций возможен лишь в некоторых случаях. Так, взыскание налога в судебном порядке производится с лицевых счетов организаций, если взыскиваемая сумма превышает пять миллионов рублей. Также в судебном порядке взыскивается недоимка, числящаяся более трех месяцев, возникшая по итогам проведенной налоговой проверки.

Одним из спорных моментов взыскания налогов с организации является возможность обращения взыскания на криптовалюту. И если в Российской Федерации судебной практикой не выработан единый подход, то в Республике Беларусь с 17 мая 2022 года в рамках исполнительного производства на криптовалюту, принадлежащую должнику, может быть обращено взыскание. Безусловно, механизм бесспорного взыскания налоговой задолженности за счет криптовалюты должен быть разработан

российским и белорусским законодателем, не взирая на сложности идентификации собственника криптовалюты.

Проанализировав механизм взыскания налогов в организаций в Республике Беларусь и Российской Федерации, можно сделать следующие выводы.

Во-первых, российскому законодателю следует обратить внимание на опыт Республики Беларусь в отношении ограничения возможности взыскания денежных средств с некоторых счетов и расширить перечень счетов, средства с которых не подлежат взысканию, путем его дополнения такой категорией, как благотворительные счета, открытые для внесения (поступления) иностранной безвозмездной помощи в виде денежных средств. Невозможность взыскания с данных счетов позволит средствам, направленным на благотворительность, достигнуть своих целей.

Во-вторых, белорусское законодательство следует дополнить возможностью бесспорного порядка взыскания налога на основании решения руководителя (его заместителя) налогового органа за счет драгоценных металлов на счетах налогоплательщика-организации. Для этого необходимо внести соответствующие изменения в статью 62 НК Республики Беларусь. Это позволит задействовать дополнительный актив налогоплательщика (при его наличии), тем самым обеспечить исполнение налогового обязательства в более короткие сроки. Данный подход следует распространить и на драгоценные металлы на счетах в банках дебиторов плательщиков-организаций, дополнив статью 64 НК Республики Беларусь соответствующими полномочиями руководителя (его заместителя) налогового органа.

В-третьих, Республике Беларусь следует внедрить опыт Российской Федерации и закрепить в статье 65 НК Республики Беларусь очередность обращения взыскания на имущество, непосредственно не участвующее в процессе производства товаров (выполнения работ, оказания услуг), в зависимости от его способности приносить организации доход.

В-четвертых, необходимо выработать механизм бесспорного взыскания налоговой задолженности за счет криптовалюты, принадлежащей организации.