

# §5 РАССЛЕДОВАНИЕ ПРЕСТУПЛЕНИЙ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Акопджанова М. О.

## ПРИОСТАНОВЛЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТАМ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА КАК ОБЕСПЕЧИТЕЛЬНАЯ МЕРА ИСПОЛНЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ОБЯЗАННОСТИ: НОВОЕ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ

**Аннотация.** Настоящая статья посвящена исследованию особенностей и новелл правовой регламентации такого института, как приостановление операций по счетам налогоплательщика, являющегося важнейшей обеспечительной мерой исполнения налоговой обязанности по уплате (перечислению) налогов и сборов в бюджет. В рамках статьи рассматриваются нововведения в правоприменительной практике налоговых и иных правоприменительных органов, деятельность которых в силу «бланкетного» характера диспозиций ряда норм уголовного права также предполагает обращение к нормам налогового права при установлении наличия либо отсутствия в действиях лица признаков состава налогового преступления. Методологической основой исследования явилась совокупность общенаучных и специальных методов постижения объективной социально-правовой действительности в исследуемой области: методы анализа, синтеза, систематизации и обобщения, формально-логический метод. В процессе исследования были определены функции и правовое значение, правовые последствия введения в действующее налоговое законодательство России изменений существующего порядка применения приостановления операций по счетам налогоплательщика в качестве обеспечительной меры исполнения налоговой обязанности. Выводы статьи могут быть полезны правоприменительным органам, студентам, аспирантам, а также всем интересующимся вопросами юриспруденции, налогового консультирования и налогового администрирования.

**Ключевые слова:** налоги, налоговые органы, налоговая обязанность, обеспечительная мера, приостановление операций, налогоплательщики, законодательство, налоговая ответственность, уголовная ответственность, превенция преступлений.

**Review.** The article analyzes the peculiarities of the legal regimentation of the institution of suspension of operations on accounts of a tax payer, which is a significant provisional measure for performing the duty of tax remissions in the budget. The author views several novelties in the administration of laws by tax and other juridical agencies, the activity of which, in the virtue of the "blanket" character of the disposition of a number of norms of the criminal law, also supposes adhering to the norms of tax law in determining the presence or absence of characteristics of a tax crime in an individual's actions. The methodological basis of the article is an entity of general scientific and special methods of comprehension of social and legal realities in the analyzed sphere, such as methods of analysis, synthesis, systematization and generalization, as well as the formal logical method. The author reveals the function, the legal significance and the legal consequences of introducing several changes in the order of suspending operations on accounts of a tax payer in Russia's legislature, as a provisional measure for performing the tax duty. The conclusions made in the article can be useful for law-enforcement agencies, students, postgraduate students, as well as to anyone who is interested in issues of law, juridical consulting and tax administration.

**Keywords:** criminal liability, tax liability, legislature, tax payers, suspension of operations, injunctive measure, tax duty, tax agencies, taxes, prevention of crimes.

**П**риостановление операций по счетам налогоплательщика в банке и переводов электронных денежных средств является необходимой обеспечительной мерой, направленной на борьбу с уголовно наказуемыми деяниями против налоговой системы России, ответственность за которые предусмотрена ст. 198 «Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица», 199 «Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации», 199.1 «Неисполнение обязанностей налогового агента» и 199.2 «Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов» Уголовного кодекса Российской Федерации (далее — УК РФ), и их общественно опасными последствиями.

Согласно ст. 76 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ), приостановление операций по счетам в банке и переводов электронных денежных средств применяется в целях обеспечения исполнения решения о взыскании налога, сбора, пеней, штрафа, а также в случае непредставления налогоплательщиком-организацией налоговой декларации в налоговый орган в течение 10 дней по истечении

установленного срока представления такой декларации.

Федеральным законом от 28 июня 2013 года № 134-ФЗ (ред. от 21 июля 2014 года) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части противодействия незаконным финансовым операциям» были внесены нововведения в налоговое законодательство России, вступившие в силу с 1 января 2015 года, в соответствии с которыми налоговый орган также может приостановить операции по счетам налогоплательщика в банке, а также переводы его электронных денежных средств в случаях неисполнения обязанности по передаче налоговому органу квитанции о приеме требования о представлении документов (п. 1 ст. 93, п.п. 2 и 4 ст. 93.1 НК РФ); требования о представлении пояснений (п. 3 ст. 88 НК РФ) и уведомления о вызове в налоговый орган (пп. 4 п. 1 ст. 31 НК РФ),

В случае непредставления налогоплательщиком квитанции о приеме указанных выше документов руководитель налогового органа либо его заместитель вправе принять решение о приостановлении операций по счетам налогоплательщика в банке, приостановлении переводов его электронных денежных средств в те-

чение 10 рабочих дней со дня истечения срока для передачи такой квитанции. В соответствии с п. 5.1 ст. 23 НК РФ указанная выше квитанция должна быть направлена налогоплательщиком в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи в течение 6 рабочих дней со дня отправки вышеперечисленных документов налоговым органом.

С 1 января 2015 года законодательно было закреплено ограничение срока принятия налоговым органом решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика и перевода электронных денежных средств. Отныне такой срок составляет три года с момента истечения 10 рабочих дней, следующих за окончанием срока представления декларации.

Необходимость введения соответствующего изменения в действующее законодательство была детерминирована существовавшими в правоприменительной практике арбитражных судов, налоговых и иных правоохранительных органов различиями в позициях относительно исчисления сроков приостановления операций по счетам. В частности, согласно ранее сложившейся практике рассмотрения соответствующей категории дел, максимальный срок для принятия налоговым органом решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика не признавался окончательно установленным налоговым законодательством.

Например, исходя из разъяснений, данных Федеральной налоговой службой России в Письме от 9 февраля 2011 года по вопросу приостановления операций по счетам налогоплательщика за непредставление налоговых деклараций по налогу на имущество организаций, следует, что решение о приостановлении операций налогоплательщика-организации по его счетам в банке может приниматься руководителем (заместителем руководителя) налогового органа в случае непредставления этим налогоплательщиком-организацией налоговой декларации в налоговый орган в течение десяти дней по истечении установленного срока представления такой декларации. По истечении десяти

дней налоговый орган вправе приостановить операции по счетам налогоплательщика, при этом присекательный срок, по истечении которого налоговый орган не вправе выносить решение о приостановлении операций по счетам в банке, Налоговым кодексом РФ не установлен. Аналогичная позиция нашла отражение также в Письме Министерства финансов РФ от 5 мая 2009 года № 03-02-07/1-227.

Схожей позиции придерживались и судебные инстанции. В частности, ФАС Московского округа в Постановлении от 20 февраля 2009 года № КА-А41/433-09 пришел к выводу, что инспекция должна приостановить операции по счету налогоплательщика в течение 10 дней после окончания срока подачи декларации. ФАС Центрального округа в Постановлении от 26 марта 2009 года № А-64-4885/08-19 признал неправомерным решение налогового органа о приостановлении операций по счетам, которое было принято по истечении полугода с момента окончания срока, отведенного для представления декларации, поскольку инспекция, в частности, не обосновала необходимость блокировки счета (см.: СПС «Консультант-Плюс»). Отныне в связи с введением в ст. 76 НК РФ п. 3.1 данный спорный вопрос снимается, правоприменительная и судебная практика унифицируются в вопросе определения правомерности сроков применения такой меры, как приостановление операций по счетам налогоплательщика. Максимальный срок применения указанной обеспечительной меры с 1 января 2015 года составляет три года с момента истечения указанных выше 10 дней.

Приостановление операций по счету означает прекращение банком всех расходных операций по данному счету. При этом в соответствии с законом подобное приостановление операций не распространяется на платежи, очередность исполнения которых в соответствии с гражданским законодательством России предшествует исполнению налоговой обязанности, а также на операции по списанию денежных средств в счет уплаты налогов (авансовых платежей), сборов, страховых взносов, пеней

и штрафов по их перечислению в бюджетную систему России.

Приостановление переводов электронных денежных средств предполагает прекращение банком всех операций, влекущих уменьшение остатка электронных денежных средств

Отмена решения налогового органа о приостановлении операций по счетам налогопла-

тельщика в банке и переводов электронных денежных средств производится по следующим основаниям: при передаче квитанции о приеме документов, направленных налоговым органом; при представлении документов и пояснений, истребованных налоговым органом; при явке в инспекцию в случае направления уведомления о вызове в налоговый орган.

## БИБЛИОГРАФИЯ

1. Акопджанова М. О. О роли уголовно-правовой науки в законотворческом процессе // Политика и общество. — 2014. — № 1. — С. 76–81. DOI: 10.7256/1812–8696.2014.1.9217
2. Акопджанова М. О. Формирование современного законодательства Российской Федерации об уголовной ответственности за преступления против установленного порядка уплаты налогов и сборов // Право и политика. — 2013. — № 8. — С. 1022–1026. DOI: 10.7256/1811–9018.2013.8.8390
3. Акопджанова М. О. Воплощение принципа верховенства права в законодательстве и правоприменительной деятельности // Административное и муниципальное право. — 2014. — № 2. — С. 186–189. DOI: 10.7256/1999–2807.2014.2.10825
4. Акопджанова М. О. Противодействие преступлениям в сфере налогообложения имущества физических лиц: новое в законодательстве // Финансы и управление. — 2015. — № 1. — С. 44–52. DOI: 10.7256/2409–7802.2015.1.14360. URL: [http://e-notabene.ru/flc/article\\_14360.html](http://e-notabene.ru/flc/article_14360.html)
5. Акопджанова М. О. О разграничении уклонения от уплаты налогов и правомерной налоговой оптимизации // Уголовное право. — 2010. — № 2. — С. 4–8.
6. Акопджанова М. О. О введении в законодательство России о налогах и сборах института налогового мониторинга // Финансы и управление. — 2014. — № 2. — С. 46–52. DOI: 10.7256/2306–4234.2014.2.13633
7. Акопджанова М. О. Уголовно-правовая охрана порядка уплаты сборов в бюджет: новое в законодательстве // Налоги и налогообложение. — 2015. — 3. — С. 224–229. DOI: 10.7256/1812–8688.2015.3.14463.
8. Пауль А. Г. Правовое регулирование отношений по возврату излишне уплаченных и излишне взысканных налогов и сборов // Налоги и налогообложение. — 2013. — 10. — С. 765–773. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.10.10145.
9. Кальян К. В. Правовое регулирование сроков судебного обжалования актов налоговых органов. // Налоги и налогообложение. — 2014. — 1. — С. 38–43. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.1.10876.
10. Золотарева А. Б. Некоторые проблемы законодательного регулирования взыскания налогов // Налоги и налогообложение. — 2014. — 4. — С. 401–413. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.4.11957.
11. Акопджанова М. О. Правовая охрана банковской деятельности: новое в законодательстве // Вопросы безопасности. — 2014. — 4. — С. 91–103. DOI: 10.7256/2409–7543.2014.4.13374. URL: [http://www.e-notabene.ru/nb/article\\_13374.html](http://www.e-notabene.ru/nb/article_13374.html)
12. Васкевич К. Н. Возможности системного подхода при исследовании юридической ответственности за налоговые правонарушения // Административное и муниципальное право. — 2014. — 12. — С. 1257–1263. DOI: 10.7256/1999–2807.2014.12.13331.



13. Надточий Е. В. Классификация типов взаимодействия в налоговой сфере // *Налоги и налогообложение*. — 2013. — 7. — С. 491–503. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.7.9116.
14. Кондрашова Н. А. Влияние применения механизма налоговой консолидации на платежи в российский бюджет // *Налоги и налогообложение*. — 2014. — 10. — С. 880–888. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.10.13472.

#### REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Akopdzhanova M. O. O roli ugovovno-pravovoi nauki v zakonotvorcheskom protsesse // *Politika i obshchestvo*. — 2014. — № 1. — S. 76–81. DOI: 10.7256/1812–8696.2014.1.9217
2. Akopdzhanova M. O. Formirovanie sovremennogo zakonodatel'stva Rossiiskoi Federatsii ob ugovovnoi otvetstvennosti za prestupleniya protiv ustanovlennogo poryadka uplaty nalogov i sborov // *Pravo i politika*. — 2013. — № 8. — S. 1022–1026. DOI: 10.7256/1811–9018.2013.8.8390
3. Akopdzhanova M. O. Voploshchenie printsipa verkhovenstva prava v zakonodatel'stve i pravoprimenitel'noi deyatelnosti // *Administrativnoe i munitsipal'noe pravo*. — 2014. — № 2. — S. 186–189. DOI: 10.7256/1999–2807.2014.2.10825
4. Akopdzhanova M. O. Protivodeistvie prestupleniyam v sfere nalogooblozheniya imushchestva fizicheskikh lits: novoe v zakonodatel'stve // *Finansy i upravlenie*. — 2015. — № 1. — S. 44–52. DOI: 10.7256/2409–7802.2015.1.14360. URL: [http://e-notabene.ru/flc/article\\_14360.html](http://e-notabene.ru/flc/article_14360.html)
5. Akopdzhanova M. O. O razgranichenii ukloveniia ot uplaty nalogov i pravomernoi nalogovoi optimizatsii // *Ugovovnoe pravo*. — 2010. — № 2. — S. 4–8.
6. Akopdzhanova M. O. O vvedenii v zakonodatel'stvo Rossii o nalogakh i sborakh instituta nalogovogo monitoringa // *Finansy i upravlenie*. — 2014. — № 2. — S. 46–52. DOI: 10.7256/2306–4234.2014.2.13633
7. Akopdzhanova M. O. Ugovovno-pravovaya okhrana poryadka uplaty sborov v byudzhet: novoe v zakonodatel'stve // *Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2015. — 3. — С. 224–229. DOI: 10.7256/1812–8688.2015.3.14463.
8. Paul' A. G. Pravovoe regulirovanie otnoshenii po vozvratu izlishne uplachennykh i izlishne vzykannykh nalogov i sborov // *Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2013. — 10. — С. 765–773. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.10.10145.
9. Kal'yan K. V. Pravovoe regulirovanie srokov sudebnogo obzhalovaniya aktov nalogovykh organov. // *Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2014. — 1. — С. 38–43. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.1.10876.
10. Zolotareva A. B. Nekotorye problemy zakonodatel'nogo regulirovaniya vzykaniya nalogov // *Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2014. — 4. — С. 401–413. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.4.11957.
11. Akopdzhanova M. O. Pravovaya okhrana bankovskoi deyatelnosti: novoe v zakonodatel'stve // *Voprosy bezopasnosti*. — 2014. — 4. — С. 91–103. DOI: 10.7256/2409–7543.2014.4.13374. URL: [http://www.e-notabene.ru/nb/article\\_13374.html](http://www.e-notabene.ru/nb/article_13374.html)
12. Vaskevich K. N. Vozmozhnosti sistemnogo podkhoda pri issledovanii yuridicheskoi otvetstvennosti za nalogovye pravonarusheniya // *Administrativnoe i munitsipal'noe pravo*. — 2014. — 12. — С. 1257–1263. DOI: 10.7256/1999–2807.2014.12.13331.
13. Nadtochii E. V. Klassifikatsiya tipov vzaimodeistviya v nalogovoi sfere // *Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2013. — 7. — С. 491–503. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.7.9116.
14. Kondrashova N. A. Vliyanie primeneniya mekhanizma nalogovoi konsolidatsii na platezhi v rossiiskii byudzhet // *Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2014. — 10. — С. 880–888. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.10.13472.