|  |
| --- |
| **Доклад к публичным слушаниям**  **«Применение налоговыми и судебными органами положений статьи 15.11 Кодекса Российской Федерации об административных нарушениях»**  **Добрый день, уважаемые участники!**  Правовой отдел Управления в основном общается с налогоплательщиками и их представителями в рамках судебных заседаний при рассмотрении того или иного налогового спора, возможности досудебного урегулирования которого исчерпаны.  Зачастую причинами возникновения спорой ситуации является незнание налогоплательщиками норм налогового или административного законодательства или ошибочное их толкование.  В связи с этим, предлагаем ознакомиться с информацией о применяемых налоговыми органами мерах ответственности, предусмотренных действующим законодательством Российской Федерации, а также о важных изменениях, внесенных в статью 15.11 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях. |

Федеральным законом от 29.05.2019 №113-ФЗ, вступившим в законную силу 09.06.2019 в статью 15.11 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях внесены изменения, позволяющие налоговым органам применять меры не только налоговой, но и административной ответственности за регистрацию в регистрах бухгалтерского учета мнимого или притворного объекта бухгалтерского учета.

Под **грубым нарушением требований к бухгалтерскому учету**, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности, с учетом внесенных ФЗ от 29.05.2019 №113-ФЗ изменений понимается, в частности,

**занижение сумм налогов и сборов не менее чем на 10 процентов вследствие искажения данных бухгалтерского учета;**

**искажение любого показателя бухгалтерской (финансовой) отчетности, выраженного в денежном измерении, не менее чем на 10 процентов;**

**регистрация в регистрах бухгалтерского учета мнимого объекта бухгалтерского учета (в том числе неосуществленных расходов, несуществующих обязательств, не имевших места фактов хозяйственной жизни) или притворного объекта бухгалтерского учета;**

**ведение счетов бухгалтерского учета вне применяемых регистров бухгалтерского учета;**

**составление бухгалтерской (финансовой) отчетности не на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета;**

**отсутствие у экономического субъекта первичных учетных документов, и (или) регистров бухгалтерского учета, и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности, и (или) аудиторского заключения о бухгалтерской (финансовой) отчетности (в случае, если проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности является обязательным) в течение установленных сроков хранения таких документов.**

Согласно ФЗ от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами.

В свою очередь, бухгалтерский учет ведется на основании первичных документов, которыми оформляются факты хозяйственной жизни.

Учитывая важность первичной документации, как доказательств правомерности понесенных налогоплательщиком расходов, а также совершения той или иной хозяйственной операции, действующим законодательством предусмотрены особые требования к условиям и срокам ее хранения.

Первичные учетные документы, согласно ч. 1 ст. 29 Федерального закона «О бухгалтерском учете», подлежат хранению экономическим субъектом в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела**, но не менее пяти лет после отчетного года.**

По делу об административном правонарушении выяснению подлежат, в том числе лицо, совершившее противоправные действия (бездействие), за которые предусмотрена административная ответственность, а также его виновность в совершении административного правонарушения.

Согласно ст. 2.4 КоАП РФ административной ответственности подлежит должностное лицо в случае совершения им административного правонарушения в связи с неисполнением либо ненадлежащим исполнением своих служебных обязанностей.

При наличии конкретных фактов, связанных с неисполнением или ненадлежащим исполнением обязанностей, к административной ответственности за непредставление документов, грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету и представления бухгалтерской отчетности может быть привлечен руководитель организации и (или) подписавший бухгалтерскую отчетность специалист организации, оказывающий на основании договора услуги по ведению бухгалтерского учета.

Изменениями, внесенными ФЗ от 29.05.2019 №113-ФЗ в примечании 1.1 к статье 15.11 КоАП конкретизировано, что предусмотренная настоящей статьей административная ответственность за искажение показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности не применяется к лицу, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, и лицу, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета, **только в случае, если такое искажение допущено в результате несоответствия составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни и (или) непередачи либо несвоевременной передачи первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета.**

В соответствии с частью 1 статьи 15.11 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности, влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от пяти тысяч до десяти тысяч рублей.

Примером практического применения налоговыми органами статьи 15.11 КоАП, прошедшим оценку судебных органов, в том числе Верховного Суда Российской Федерации, может служить определение Верховного Суда Российской Федерации от 18.09.2019 № 80-АД19-9.

Как следует из этого определения, по результатам проведенной на основании решения начальника Межрайонной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам по Ульяновской области от 18 июня 2018 г. выездной налоговой проверки в отношении ООО "Сенгилеевский цементный завод" установлено, что главный бухгалтер общества грубо нарушила требования к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности, допустив в 4 квартале 2017 года искажение данных бухгалтерского учета на расчетных счетах 68 "Расчеты по налогам и сборам" и 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", повлекшее занижение сумм налогов и сборов не менее чем на 10 процентов, размер неуплаченного обществом налога на добавленную стоимость за означенный период вследствие искажения данных составил 715 642 рубля (10,58% от суммы налога, подлежащей уплате в бюджет), в связи с чем, она была привлечена административной ответственности по части 1 статьи 15.11 КоАП в виде штрафа 5 000 рублей.

Фактические обстоятельства совершения административного правонарушения были подтверждены налоговым органом следующими доказательствами: протоколом об административном правонарушении, решением о проведении проверки, выпиской из акта выездной налоговой проверки, расчетом доли неуплаченных налогов по акту выездной налоговой проверки, приказом о приеме работника на работу, должностной инструкцией, а также квитанцией о приеме налоговой декларации и иными материалами дела, получившими оценку с точки зрения их относимости, допустимости, достоверности и достаточности, по правилам статьи 26.11 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях.

Принятые заявителем жалобы меры к обжалованию судебных актов, заявленные доводы по данному делу не привели к отмене состоявшихся и вступивших в законную силу судебных актов.

Верховным Судом Российской Федерации указано, что дело об административном правонарушении возбуждено уполномоченным на то должностным лицом при наличии достаточных данных, указывающих на наличие события административного правонарушения. Факт искажения данных бухгалтерского учета установлен по итогам проведенной налоговой проверки при сопоставлении первичных документов с регистрами бухгалтерского и налогового учета, виновность привлеченного к административной ответственности лица подтверждена материалами судебного дела.

Следует отметить, что статья 15.11КоАП содержит также конкретизированный **перечень оснований, когда должностные лица освобождаются от административной ответственности.**

Итак, за административные правонарушения, предусмотренные указанной статьей, **должностные лица освобождаются от ответственности** в следующих случаях:

**- представления уточненной налоговой декларации (расчета) и уплата на основании такой налоговой декларации (расчета) неуплаченной суммы налога (сбора) вследствие искажения данных бухгалтерского учета, а также уплата соответствующих пеней с соблюдением условий, предусмотренных статьей 81 Налогового кодекса Российской Федерации;**

**- исправления ошибки в установленном порядке (включая представление пересмотренной бухгалтерской (финансовой) отчетности) до утверждения бухгалтерской (финансовой) отчетности в установленном законодательством Российской Федерации порядке.**

Следует также помнить, что действующим законодательством Российской Федерации предусмотрена не только налоговая и административная ответственность за уклонение от уплаты установленных налогов, сборов, страховых взносов, но и меры гражданско-правовой, а также уголовной ответственности.

В соответствии со статьей 1064 ГК РФ вред, причиненный личности или имуществу гражданина, а также вред, причиненный имуществу юридического лица, подлежит возмещению в полном объеме лицом, его причинившим.

Данные требования корреспондируют положениям статьи 54 УПК РФ, согласно которым в качестве гражданского ответчика может быть привлечено физическое или юридическое лицо, которое в соответствии с Гражданским кодексом РФ несет ответственность за вред, причиненный преступлением.

Истцами по гражданскому иску могут выступать налоговые органы (подпункт16 пункта 1 статьи 31 НК РФ) или органы прокуратуры (часть 3 статьи 44 УПК РФ), а в качестве гражданского ответчика может быть привлечено физическое или юридическое лицо, которое в соответствии с законодательством (статьи 1064 и 1068 ГК РФ) несет ответственность за вред, причиненный преступлением (статья 54 УПК РФ).

Как отмечено в Постановлении Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 28 декабря 2006 г. N 64 "О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления", общественная опасность уклонения от уплаты налогов и сборов, то есть умышленное невыполнение конституционной обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы, заключается в непоступлении денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации.

С учетом вышеизложенного, неисполнение обязанности лицом уплатить законно установленные налоги и сборы влечет ущерб Российской Федерации в виде неполученных бюджетной системой денежных средств.

В соответствии с правовой позиции Верховного Суда РФ сформировалась положительная судебная практика взыскания сумм материального ущерба с руководителей юридических лиц, виновность которых в совершении преступлений, предусмотренных ч.1,2 ст. 199, ст. 199.2 УК РФ, установлена приговором суда.

В нашем регионе сложилась положительная судебная практика взыскания по искам налоговых органов (прокуратуры) сумм материального ущерба с виновных лиц, вина которых установлена приговором суда.

Так, на основании решения Кировского районного суда г.Саратова от 15.12.2014 года в бюджет Российской Федерации взыскан ущерб, причиненный преступлением, в сумме 10 760 118,63 руб. с руководителя юридического лица, который признан виновным в совершении преступления, предусмотренного пунктом «б» части 2 статьи 199 УК РФ, по факту уклонения от уплаты налогов с организации путем включения заведомо ложных сведений в особо крупном размере приговором Заводского районного суда г.Саратова от 26.05.2014.

Стоит обратить внимание также на то, что Конституционным Судом Российской Федерации в определениях N 1470-О от 17 июля 2012 года и N 786-О от 28 мая 2013 года, даны разъяснения, что прекращение уголовного дела и освобождение от уголовной ответственности в связи с истечением срока давности не освобождает виновного от обязательств по возмещению нанесенного ущерба и компенсации причиненного вреда.

Указанное основание прекращения уголовного преследования является нереабилитирующим, в связи с чем, лицо, виновное в причинении вреда бюджету Российской Федерации, обязано возместить его в полном объеме.

Положительная судебная практика взыскания сумм материального ущерба с виновных лиц имеется также в других регионах Российской Федерации.

В целях минимизации налоговых рисков и негативных последствий элементарного незнания налогоплательщиками налогового законодательства ФНС России и его территориальными подразделениями на постоянной основе организуются мероприятия, направленные на правовое просвещение населения в области налогов и сборов.

Согласно подпунктов 1-2 пункта 1 статьи 21 Налогового кодекса РФ налогоплательщики имеют право получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию (в том числе в письменной форме) о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также получать формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснения о порядке их заполнения; получать от Министерства финансов Российской Федерации письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, от финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований - по вопросам применения соответственно законодательства субъектов Российской Федерации о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах;

Указанному праву корреспондируют положения подпункта 4 пункта 1 статьи 32 Налогового кодекса РФ, устанавливающие обязанности налоговых органов предоставить такую информацию налогоплательщикам.

Налоговое процессуальное правоотношение **процедуры информирования налогоплательщика** - это основанное на процессуальных нормах налогового права отношение, складывающееся между налоговыми органами как властными субъектами - организаторами, обеспечивающими реализацию права, и налогоплательщиками, плательщиками сборов и налоговыми агентами по поводу реализации права этих субъектов на получение:

- **бесплатной информации (в том числе в письменной форме) о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц;**

**- форм налоговых деклараций (расчетов) и разъяснений о порядке их заполнения**.

Налогоплательщик (плательщик сбора, налоговый агент) может участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, через законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено НК РФ. При этом полномочия представителя должны быть документально подтверждены в соответствии с НК РФ и иными федеральными законами (статья 26 НК РФ).

ФНС России и ее территориальные налоговые органы осуществляют функцию по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, проводят информационно-разъяснительную работу с налогоплательщиками, разрешают вопросы правоприменительной практики, рассматривают обращения, жалобы указанных лиц или их представителей.

В конкретных хозяйственных ситуациях по вопросам о порядке исчисления и уплаты налогов налогоплательщику следует обратиться в налоговый орган по месту своего учета. При поступлении в налоговые органы запросов налогоплательщиков о применении положений и норм налогового законодательства оснований для отказа в предоставлении информации по указанным вопросам у налоговых органов не имеется.

Управление Федеральной налоговой службы по Саратовской области на постоянной основе проводит комплексные мероприятия по публичному информированию налогоплательщиков и развитию их финансовой грамотности.

Таким образом, активное взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков, а также добросовестное отношение к выполнению конституционной обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов, постоянное повышение финансовой и правовой грамотности позволит налогоплательщикам избежать ошибок в исчислении налогов, влекущее негативные последствия в виде налоговой, административной или уголовной ответственности.

Благодарю за внимание!