

## К вопросу о способах обеспечения исполнения налоговой обязанности

Научный руководитель – Крохина Юлия Александровна

*Сидорчук Марина Валериевна*

*Студент (магистр)*

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Высшая школа государственного аудита, Кафедра правовых дисциплин, Москва, Россия

*E-mail: m.sid94@mail.ru*

В число неотъемлемых обязанностей каждого налогоплательщика входит своевременная и полная уплата налогов в бюджетную систему РФ. Одним из наиболее действенных инструментов, с помощью которых государство гарантирует поступление налоговых платежей, является институт обеспечения исполнения налоговой обязанности, при условии его необходимой разработанности, как в науке, так и в законодательстве.

Среди способов обеспечения исполнения налоговой обязанности, перечисленных в гл. 11 НК РФ [3], можно выделить те, которые обеспечивают исполнение обязанности по уплате налогов и сборов, и те, которые обеспечивают исполнение решения о взыскании таковых. В связи с этим Ю.А. Крохина рассматривает способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов в двух значениях - широком и узком [2].

Кроме того, некоторые авторы классифицируют способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов в зависимости от их отраслевой принадлежности. При этом, по мнению ряда специалистов, такие способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов, как залог имущества, поручительство и банковская гарантия, наименее эффективны и не находят применения на практике потому, что являются гражданско-правовыми способами обеспечения обязательств [4].

Банковская гарантия, которая была введена налоговым законодательством в 2013 году. Однако на практике понятие банковской гарантии, приведенное в действующей до 2015 года редакции ГК РФ [1], все же использовалось в целях налогообложения.

Применение банковской гарантии, аналогично залогоу и поручительству, возможно в случае изменения сроков исполнения обязанностей по уплате налогов и в иных случаях, предусмотренных НК РФ [3]. В отличие от залога имущества и поручительства, налоговый орган не вправе отказать налогоплательщику в замене обеспечительных мер в случае предоставления банковской гарантии.

П. 2 ст. 74.1 НК РФ установлено: «в силу банковской гарантии банк (гарант) обязывается перед налоговыми органами исполнить в полном объеме обязанность налогоплательщика по уплате налога, если последний не уплатит в установленный срок причитающиеся суммы налога и соответствующих пеней в соответствии с условиями даваемого гарантом обязательства уплатить денежную сумму по представленному налоговым органом в письменной форме или электронной форме по телекоммуникационным каналам связи требованию об уплате этой суммы» [3].

НК РФ детализирует субъектный состав банковской гарантии. Гарантом может быть только банк, отвечающий установленным НК РФ требованиям для принятия банковских гарантий в целях налогообложения. Перечень данных банков ведет Минфин России. Сведения о банках в Минфин России направляет Банк России [5].

НК РФ устанавливает перечень требований к банковской гарантии:

- 1) безотзывность и непередаваемость;
- 2) отсутствие четкого указания на получение гарантом от налогового органа информации, не включенной в ст. 74.1 НК РФ;

3) срок функционирования банковской гарантии должен прекращаться не ранее чем через полгода с даты истечения установленного срока исполнения налогоплательщиком обязанности по уплате налога, обеспеченной банковской гарантией, если иное не предусмотрено НК;

4) сумма, покрываемая банковской гарантией, должна обеспечивать исполнение гарантом своевременно и в полном объеме обязанности плательщика по уплате налога и пеней, если иное не предусмотрено НК РФ;

5) банковская гарантия должна включать в себя возможность применения налоговым органом мер по взысканию с гаранта сумм, обязанность по уплате которых обеспечена банковской гарантией [3].

Употребляя понятие «требование об уплате денежной суммы», законодатель тем самым подчеркивает, что, исполняя обязанность по уплате налогов и соответствующих пеней, гарант не приобретает статуса налогоплательщика.

Гарант обязуется исполнить обязательство по банковской гарантии в течение пяти дней со дня получения им требования об уплате денежной суммы. По сравнению с требованием об уплате налога, этот срок значительно короче и не может быть увеличен.

Гарант должен исполнить обязанность налогоплательщика по уплате налогов и пени в полном объеме. Вместе с тем, объем ответственности гаранта ограничивается суммой, на которую выдана гарантия. Если сумма налога на момент выдачи банковской гарантии известна, то как рассчитать сумму пени? Ведь заранее невозможно предугадать, будет ли иметь место несвоевременная уплата налога, сколько дней она составит. Налоговое законодательство не дает ответ на этот вопрос. Поэтому представляется целесообразным закрепить порядок определения в банковской гарантии предполагаемой суммы пени налоговым законодательством.

Таким образом, на основании проведенного анализа можно сделать вывод, что законодатель, имплементируя в гл. 11 НК РФ гражданско-правовые способы обеспечения, предусмотрел особенности применения банковской гарантии, обусловленные публично-правовой сферой применения.

При этом обозначенный способ недостаточно полно урегулирован налоговым законодательством, что усложняет применение его на практике и порождает неоднозначность толкования. Перед законодательными властями стоит важнейшая задача, связанная с упорядочиванием и урегулированием правовой базы механизма исполнения налоговой обязанности.

### Источники и литература

- 1) Гражданский кодекс РФ (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ// СПС Консультант Плюс
- 2) Крохина Ю.А. Налоговое право: учебник для бакалавров – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2013. – 495 с. – Серия: Бакалавр. Базовый курс.
- 3) Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ// СПС Консультант Плюс
- 4) Пантюшов О.В. Способы обеспечения уплаты налогов (сборов). Право и экономика. 2014. №7
- 5) [http://minfin.ru/ru/performance/tax\\_relations/policy/bankwarranty/](http://minfin.ru/ru/performance/tax_relations/policy/bankwarranty/)