

**Налоговый орган утрачивает право на принудительное взыскание задолженности, если рассмотрение материалов проверки и принятие по ней решения, а также рассмотрение жалобы вышестоящим налоговым органом в совокупности занимает более двух лет.**

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда РФ (далее – Коллегия, СКЭС ВС РФ) рассмотрела дело № А38-5256/2022 (ООО «НОВАПРИНТ»), в котором изучалась возможность взыскания налоговой задолженности при нарушении налоговым органом процедурных сроков принятия решения.

## ОБСТОЯТЕЛЬСТВА ДЕЛА

В отношении общества была проведена налоговая проверка и составлен соответствующий акт, который должен был быть вручен не позднее 04.10.2019, но фактически вручен 26.11.2019, то есть с нарушением более чем на месяц.

Дополнение к акту налоговой проверки вынесено с нарушением срока более чем на 10 месяцев (подлежало составлению 17.01.2020, по факту составлено 20.11.2020), вручено с нарушением срока более чем на два года (подлежало вручению 03.02.2020, по факту вручено 01.03.2022).

Решение по итогам проведения налоговой проверки подлежало вынесению не позднее 11.03.2020 и вручению не позднее 26.03.2020, однако фактически указанное решение было вынесено 25.05.2022.

Общество, полагая, что нарушение процедурных сроков более чем на два года является основанием для признания задолженности безнадежной ко взысканию, обратилось в суд с заявлением о признании не подлежащими исполнению решения налогового органа о взыскании и инкассовых поручений. Налоговый орган, в свою очередь, считал, что не утратил право на принудительное взыскание налоговой задолженности, начисленной по результатам проведенной проверки.

## ПОЗИЦИИ СУДОВ НИЖЕСТОЯЩИХ ИНСТАНЦИЙ

Удовлетворяя заявленные требования, суд первой инстанции, с выводами которого согласился суд апелляционной инстанции, исходил из того, что при расчете предельного срока на вынесение и вступление в силу решения по результатам налоговой проверки, а также срока на выставление требования и решения о взыскании доначисленных сумм в принудительном порядке учитывать сроки нужно не в их фактической продолжительности, а в той, что предусмотрена НК РФ.

Суды установили, что с учетом начала выездной налоговой проверки 26.11.2018 меры по принудительному взысканию доначисленных сумм недоимки, пеней и штрафов должны были быть приняты не позднее 07.09.2022, в то время как решение о взыскании принято и инкассовые поручения были выставлены 24.10.2022. В связи с этим указанные акты не подлежали исполнению.

Суд округа отменил судебные акты, решив, что при проверке соблюдения сроков принудительного внесудебного взыскания оценке в первую очередь подлежит своевременность действий налогового органа на стадии исполнения решения, вынесенного по результатам налоговой проверки (после вступления в силу решения и получения реальной возможности его исполнения), которая начинается с выставления требования об уплате налога.

В своих выводах суд округа опирался на правовую позицию СКЭС ВС РФ, изложенную в [Определении](#) от 05.07.2021 № 307-ЭС21-2135 (дело ООО «Неринга»), согласно которой само по себе нарушение длительности проведения налоговой проверки не может иметь юридического значения для оценки правомерности действий налогового органа на стадии взыскания задолженности по налогам. Иное приводило бы к смешению сроков, относящихся к различным административным процедурам: сроков производства по делу о нарушении законодательства о налогах и сборах и сроков исполнения решения, принятого по результатам названного производства.



## ПОЗИЦИЯ СКЭС ВС РФ

СКЭС ВС РФ, признавая позицию кассационной инстанции ошибочной, заняла сторону налогоплательщика.

Коллегия в своих выводах исходила из принципа добросовестности налогового администрирования и общих положений о недопустимости злоупотреблений при осуществлении налогового контроля.

**Во-первых**, регламентация сроков взыскания налогов так же, как и сроков проведения налоговых проверок, имеет общие итоговые цели, поскольку направлена на достижение равновесия интересов участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, на обеспечение правовой определенности.

**Во-вторых**, несоблюдение налоговым органом при совершении определенных действий в рамках осуществления мероприятий налогового контроля сроков, предусмотренных НК РФ, не влечет за собой изменения порядка исчисления сроков на принятие мер по взысканию налога, пеней, штрафа в принудительном порядке, в связи с чем сроки совершения принудительных мер учитываются в той продолжительности, которая установлена нормами НК РФ.

**В-третьих**, если рассмотрение материалов проверки и принятия по ней решения, а также рассмотрение жалобы вышестоящим налоговым органом в своей совокупности проводилось более двух лет, то есть с превышением срока, предусмотренного абз. 3 п. 1 ст. 47 НК РФ, налоговый орган утрачивает право на принудительное взыскание задолженности как в бесспорном, так и в судебном порядке.

## ВЫВОДЫ

В этом деле имело место последовательное несоблюдение налоговыми органами сроков вручения акта выездной налоговой проверки, совершения действий по проведению и оформлению результатов дополнительных мероприятий налогового контроля, рассмотрения результатов налоговой проверки и вынесения итогового решения. Все это повлекло нарушение срока принятия оспариваемого решения о взыскании и выставления инкассовых поручений, а также фактическое истечение предельного двухлетнего срока на принудительное взыскание доначисленных проверкой сумм налогов и пеней.

По смыслу закона соблюдение упомянутого предельного двухлетнего срока является гарантией следования принципу правовой определенности: данный срок поглощает иные предусмотренные НК РФ сроки совершения промежуточных действий, направленных на взыскание задолженности налоговым органом.

СКЭС ВС РФ напомнила сформированную ранее позицию [КС РФ](#) и [ВАС РФ](#), согласно которой длительный срок проведения налоговой проверки может быть признан недопустимым в той мере, в какой приводит к избыточному или не ограниченному по продолжительности применению мер налогового контроля в отношении налогоплательщиков. Коллегия также отметила, что данный подход не противоречит [Определению](#) ВС РФ от 05.07.2021 № 307-ЭС21-2135 (дело ООО «Неринга»), поскольку ко дню направления требования об уплате налогов и принятия впоследствии решения о взыскании и выставления инкассовых поручений возможность принудительного взыскания задолженности с общества была заведомо утрачена.

Позиция СКЭС ВС РФ уже воспринимается нижестоящими [судами](#). Они понемногу начинают дисциплинировать налоговые органы, что внушает сдержанный оптимизм, ведь дисциплина – залог порядка и определенности.

\*\*\*

Специалисты компании «Щекин и партнеры» готовы предоставить консультации по вопросам налогового контроля, а также иным вопросам налогообложения.

## КОНТАКТЫ НАЛОГОВОЙ ПРАКТИКИ



**Денис Щекин**  
Управляющий партнер  
[d.schekin@schekinlaw.ru](mailto:d.schekin@schekinlaw.ru)



**Елена Богданова**  
Партнер  
[e.bogdanova@schekinlaw.ru](mailto:e.bogdanova@schekinlaw.ru)



**Дмитрий Краснолобов**  
Партнер  
[d.krasnolobov@schekinlaw.ru](mailto:d.krasnolobov@schekinlaw.ru)



**Айгуль Абдрашитова**  
Руководитель практики  
международного  
налогообложения  
[a.abdrashitova@schekinlaw.ru](mailto:a.abdrashitova@schekinlaw.ru)



**Сергей Ядрихинский**  
Советник  
[s.yadrinhinskiy@schekinlaw.ru](mailto:s.yadrinhinskiy@schekinlaw.ru)



**Михаил Еремин**  
Ведущий юрист  
[m.eremin@schekinlaw.ru](mailto:m.eremin@schekinlaw.ru)



**Олег Ельченко**  
Ведущий юрист  
[o.elchenko@schekinlaw.ru](mailto:o.elchenko@schekinlaw.ru)

## КОНТАКТЫ ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВОЙ И УГОЛОВНОЙ ПРАКТИКИ



**Игорь Ястржембский**  
Партнер  
[i.yastrzhembskiy@schekinlaw.ru](mailto:i.yastrzhembskiy@schekinlaw.ru)



**Константин Мирошниченко**  
Партнер, адвокат  
[k.miroshnichenko@schekinlaw.ru](mailto:k.miroshnichenko@schekinlaw.ru)



**Александр Благонравов**  
Руководитель гражданско-  
правовой практики  
[a.blagoravov@schekinlaw.ru](mailto:a.blagoravov@schekinlaw.ru)



**Максим Самощенко**  
Адвокат  
[m.samoshchenkov@schekinlaw.ru](mailto:m.samoshchenkov@schekinlaw.ru)

## НАШИ TELEGRAM-КАНАЛЫ



@SP\_TAXLAW



@SP\_CRIMINALLAW



@SP\_CIVILLAW