ПРИНУДИТЕЛЬНОЕ ИСПОЛНЕНИЕ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ.

COMPULSORY EXECUTION OF TAX LIABILITIES.

СОСНА Александру,
доктор права, преподаватель юридического факультета Государственного университета Молдовы

Summary: *The article highlights the concept and methods of compulsory execution of tax obligations and sanctions applied for improper fulfillment of tax obligations.*

Актуальность темы обусловлена чрезмерно быстрым изменением налогового законодательства и наличием правовых норм, противоречащих Конституции РМ и нарушающих основные права человека.

Ключевые слова: налоговое обязательство, недоимка, пеня, штраф, инкассовое поручение, бесспорное взыскание, принудительное исполнение, судебный исполнитель, арест имущества, аукцион.

Принудительное исполнение налоговых обязательств производится в соответствии с:

1. Налоговым кодексом Республики Молдова (далее – НК РМ) № 1163- XIII от 24-09-1997 года,[1]
2. Исполнительным кодексом Республики Молдова (далее – ИК РМ № 443-XV ОТ 24.12.2004 года (в редакции закона РМ № 143 от 02.07.2010 года),[2]
3. законом РМ «О судебных исполнителях» № 113 от 14.06.2010 года.[3]

Согласно ст. 170 НК РМ, погашение налогового обязательства осуществляется путем уплаты, аннулирования, истечения срока давности, вычета, компенсации или принудительного исполнения.

Согласно ст. 177 НК РМ, погашение налогового обязательства путем принудительного исполнения осуществляется применением Государственной налоговой службой мер по принудительному взысканию недоимок в соответствии с налоговым законодательством.

Принудительное исполнение налогового обязательства заключается в применении Государственной налоговой службой мер по взысканию недоимок, пени и штрафа.

Согласно пункту 13) ст. 129 НК РМ, недоимка – сумма, которую налогоплательщик был обязан уплатить в бюджет в качестве налога (пошлины) или сбора, но которую не уплатил в срок, а также сумма пени и/или штрафа.

Принудительное взыскание недоимки вместе с пеней и штрафом осуществляется в соответствии со ст. 197 НК РМ, в бесспорном порядке на основании инкассового поручения.

Согласно части (1) ст. 197 НК РМ, начиная со дня, следующего за днем, в который возникла или была обнаружена недоимка, Государственная налоговая служба вправе выставить инкассовое поручение, которое имеет силу исполнительного документа, на банковские счета налогоплательщика (за исключением ссудных счетов, банковских счетов, открытых в соответствии с положениями кредитных соглашений, заключенных между Республикой Молдова и иностранными донорами, и временных счетов (по накоплению финансовых средств для формирования или увеличения уставного капитала), а также счетов физических лиц, не являющихся субъектами предпринимательства (а в случае судебных исполнителей – только специальные счета), накопительные счета, открытые в соответствии с

[1] Официальный монитор РМ. Специальный выпуск от 08.02.2007 г.
[2] Официальный монитор РМ № 214-220 от 05.11.2010 г.
[3] Официальный монитор РМ № 126-128 от 23.07.2010 г.

законодательством о несостоятельности), если таковые имеются и если они известны налоговому органу. По всем категориям банковских счетов, внесенных в Государственный налоговый регистр, инкассовые поручения выдаются в национальной валюте. При исполнении выданного в национальной валюте инкассового поручения, выставленного на счет налогоплательщика в иностранной валюте, финансовое учреждение осуществляет операцию покупки иностранной валюты за национальную валюту по установленному им валютному курсу с перечислением молдавских леев в национальный публичный бюджет в тот же день.

За нарушение налогового обязательства взыскивается пеня согласно ст. 228 НК РМ.

Согласно части (1) ст. 228 НК РМ пеня представляет собой денежную сумму, начисленную в зависимости от величины налога (пошлины), сбора и времени, истекшего со дня, когда он должен был быть уплачен, независимо от того, был он своевременно исчислен или нет. Применение налоговым или другим уполномоченным органом пени является обязательным независимо от форм принуждения. Пеня составляет часть налогового обязательства и взыскивается в порядке, установленном для взимания налогов.

В случае неуплаты налога (пошлины), сбора в срок и в бюджет, установленные в соответствии с налоговым законодательством, уплачивается пеня, начисленная в соответствии с частью (3) за каждый день просрочки их уплаты, за период со дня, следующего после даты, установленной для уплаты налога (пошлины), сбора, до дня их фактической уплаты включительно.

При обнаружении налогоплательщиком в ранее представленном им налоговом отчете ошибки или неполноты сведений и представлении исправленного налогового отчета, а также при обнаружении налогоплательщиком, не обязанным представлять отчет, факта неправильного исчисления и уплаты налогов (пошлин) и сборов, вследствие чего возникают дополнительные налоговые обязательства, применяется пеня в соответствии с настоящей статьей, не превышающая, однако, соответствующее налоговое обязательство.

Размер пени определяется ежегодно исходя из базисной ставки (округленной до следующего полного процента), установленной Национальным банком Молдовы в ноябре года, предшествующего отчетному налоговому году, применяемой к краткосрочным операциям денежной политики и увеличенной на пять пунктов, которая делится на количество дней в году и округляется в соответствии с математическими правилами до 4 знаков после запятой.

Условия принудительного исполнения налоговых обязательств установлены ст. 193 НК РМ, согласно которой условиями принудительного исполнения налогового обязательства являются:

a) наличие недоимки с учетом положений ст. 252;

b) неистечение сроков давности, установленных настоящим кодексом;

c) необжалование факта существования недоимки и/или ее размера в случаях, предусмотренных пунктами c) и d) части (1) ст. 194;

d) ненахождение налогоплательщика в процессе ликвидации (роспуска) или в процессе несостоятельности в соответствии с действующим законодательством.

Способы принудительного исполнения налогового обязательства предусмотрены ст. 194 НК РМ, которая гласит: «Принудительное исполнение налогового обязательства осуществляется путем:

a) взыскания денежных средств, в том числе в иностранной валюте, с банковских счетов налогоплательщика, за исключением находящихся на кредитных и временных счетах (по накоплению финансовых средств для формирования или увеличения уставного капитала);

b) изъятия наличных денежных средств, в том числе в иностранной валюте, у налогоплательщика;

c) обращения взыскания на имущество налогоплательщика, помимо указанного в пунктах a) и b);

d) обращения взыскания на дебиторскую задолженность налогоплательщика способами, предусмотренными пунктами a), b) и c).

Обращение взыскания на имущество осуществляется посредством ареста, реализации и изъятия имущества.

В случае, если в результате применения способов принудительного исполнения налоговое обязательство налогоплательщика, осуществляющего предпринимательскую деятельность, не погашено полностью и последующее применение принудительного исполнения невозможно, Государственная налоговая служба вправе инициировать применение способов преодоления несостоятельности в соответствии с законодательством. Налоговое обязательство физического лица, не являющегося субъектом предпринимательства, погашается в предусмотренном настоящим кодексом порядке».

Взыскание денежных средств со счетов налогоплательщика производится на основании инкассового поручения в соответствии со ст. 197 НК РМ.

Порядок изъятия наличных денежных средств установлен ст. 198 НК РМ.

Принудительное исполнение налогового обязательства путем изъятия наличных денежных средств применяется в отношении налогоплательщика, соответствующего понятию, определенному в пункте 2) ст.5.

Для изъятия у налогоплательщика наличных денежных средств, в том числе в иностранной валюте, налоговый служащий проверяет места и помещения, используемые налогоплательщиком для хранения наличных денег, а также его торговую сеть.

В отступление от пункта 4) ст. 129, в качестве представителя налогоплательщика в изъятии наличных денежных средств участвует кассир (подотчетное лицо) или замещающий его работник, обязанные предъявить необходимые документы и обеспечить свободный доступ к сейфу кассы налогоплательщика, в изолированное помещение кассы, а также в его торговую сеть.

Вскрытие мест и помещений, используемых налогоплательщиком для хранения наличных денег, без согласия представителя налогоплательщика или в его отсутствие осуществляется в присутствии двух понятых. До прибытия понятых эти места и помещения опечатываются налоговым служащим.

Факты изъятия наличных денежных средств и вскрытия мест и помещений без согласия представителя налогоплательщика отмечаются в актах, подписанных присутствующими при этом лицами. Акты составляются в двух экземплярах. Второй экземпляр акта вручается налогоплательщику или его представителю под расписку на первом экземпляре либо отправляется налогоплательщику заказным письмом в тот же день или не позднее следующего рабочего дня.

Изъятые наличные денежные средства сдаются налоговым служащим в ближайшее финансовое учреждение (его отделение или филиал), которое обязано принять их и перечислить в соответствующие бюджеты для погашения недоимок. Иностранная валюта сдается финансовому учреждению (его отделению или филиалу) за молдавские леи по установленному им валютному курсу, с последующим перечислением молдавских леев в соответствующие бюджеты. Иностранная валюта, которая не может быть реализована (к примеру, не пользующаяся спросом на внутреннем валютном рынке), хранится в финансовом учреждении (его отделении или филиале) до возможной реализации.

При невозможности сдачи наличных денежных средств в финансовое учреждение (его отделение или филиал) в день их изъятия, они сдаются в кассу Государственной налоговой службы с передачей их финансовому учреждению (его отделению или филиалу) на следующий рабочий день.

Общие условия принудительного исполнения налогового обязательства установлены ст. 196 НК РМ.

Принудительное исполнение налогового обязательства осуществляется в рабочие дни с 6 до 22 часов. Принудительное исполнение в нерабочее время допускается только в случае, если налогоплательщик или его дебитор уклоняется от принудительного исполнения налогового обязательства.

В случае отсутствия налогоплательщика по известным адресам, Государственная налоговая служба обращается за содействием к компетентному органу публичной власти.

В случае перехода налогоплательщика полностью или частично на учет или обслуживание в другую Государственную налоговую службу, его дело и решение о принудительном исполнении налогового обязательства передаются в срок до десяти рабочих дней последнему для продолжения процедуры.

Если имущество или дебиторы налогоплательщика находятся в различных административно-территориальных единицах, принудительное исполнение налогового обязательства осуществляется налоговым органом по месту учета или обслуживания налогоплательщика, а в необходимых случаях – с участием налоговых служащих по месту нахождения имущества или местонахождению (месту жительства) дебитора.

Государственная налоговая служба вправе применить один или несколько способов принудительного исполнения налогового обязательства. Принудительное исполнение налогового обязательства способами, предусмотренными пунктами b), c) и d) части (1) ст. 194, осуществляется на основании решения, принятого руководством Государственной налоговой службы по форме, утвержденной Государственной налоговой службой, которое имеет силу исполнительного документа.

Расходы по принудительному исполнению налогового обязательства осуществляются за счет средств государственного бюджета с последующим восстановлением их за счет налогоплательщика, исключая комиссионные, взимаемые финансовым учреждением при сдаче наличных денежных средств налоговыми служащими согласно ст. 198 НК РМ.

Легальное определение понятия «принудительное исполнение» дано в части (1) ст. 10 ИК РМ[1].

Согласно части (1) ст. 10 ИК РМ, принудительным исполнением является совокупность мер, предусмотренных настоящим кодексом, посредством которых взыскатель реализует через судебного исполнителя при помощи уполномоченных государственных органов свои права, признанные исполнительным документом, в случае, если должник добровольно не выполняет свои обязательства.

Общие условия принудительного исполнения установлены ст. 10-156 ИК РМ.

Примерный перечень исполнительных документов приведен в ст. 11 ИК РМ.

К исполнительным документам относятся инкассовые поручения Государственной налоговой службы на взыскание недоимки и пени и штрафа.

Взысканию подлежат недоимка, штраф и пеня.

Органом принудительного исполнения является судебный исполнитель, права, и обязанности которого установлены ИК РМ, законом РМ «О судебных исполнителях» № 113 от 14.06.2010 года[1].

[1] Официальный монитор РМ № 214-220 от 05.11.2010 г.

Денежные средства с банковских счетов налогоплательщиков взыскиваются в бесспорном (безусловном) порядке на основании инкассовых поручений налоговых органов в соответствии со ст. 129 и 197 НК РМ.

Так, в соответствии с пунктом 17) ст. 129 НК РМ, «банковский счет – расчетный счет, открытый в одном из финансовых учреждений (его отделении или филиале) в Республике Молдова или за ее пределами, а также счет, открытый в казначейской системе Министерства финансов».

Также в соответствии с действующим законодательством инкассовое поручение – это документ, позволяющий изымать денежные средства со счета плательщика без его предварительного согласия.

Если денежных средств, находящихся на банковских счетах налогоплательщика, недостаточно для погашения недоимки (суммы недоплаченного налога и сумм пени и штрафа), взыскание обращается на иное имущество налогоплательщика.

Взыскание на имущество обращается в соответствии со ст. 88-90 ИК РМ.

Общие положения об обращении взыскания на имущество должника установлены ст. 88 ИК РМ, согласно которой обращение взыскания на имущество должника состоит из наложения на него ареста, его изъятия и реализации.

Взыскание может быть обращено на любые материальные вещи либо совокупность вещей должника, находящихся в гражданском обороте, независимо от того, у кого они находятся во владении, а также на любое имущественное право или денежное требование, кроме тех, на которые не может быть обращено принудительное взыскание.

Имущество ограниченного гражданского оборота может быть взыскано только с соблюдением предусмотренных законом условий.

По запросу судебного исполнителя держатели регистров и информации, необходимой для исполнительного производства, финансовые учреждения, налоговые и кадастровые органы, другие физические или юридические лица обязаны в срок не позднее 10 дней сообщить ему сведения, необходимые для осуществления принудительного исполнения.

Согласно ст. 89 ИК РМ, не обращается взыскание на:

1) имущество, необходимое должнику–физическому лицу и членам его семьи сугубо для личного пользования или использования в быту:

a) одежду – на каждое лицо: одно зимнее пальто, одно демисезонное пальто, один зимний и один летний костюм (для мужчин), два летних и два зимних платья или костюма (для женщин), одна шляпа и одна зимняя шапка, два летних и два зимних платка (для женщин), другая одежда, длительное время находившаяся в употреблении и не представляющая ценности;

b) обувь, белье, постельные принадлежности, кроме предметов, сделанных из драгоценных материалов, а также предметов, имеющих художественную ценность;

c) все детские принадлежности;

d) мебель – по одной кровати и одному стулу на каждое лицо, один стол, один шкаф на семью;

e) семейные иконы и портреты, обручальные кольца;

f) ордена, медали, другие отличительные знаки, которыми награждены должник или члены его семьи;

g) вещи (в том числе пособия и книги), необходимые должнику для дальнейшего осуществления профессиональной деятельности;

---

[1] *Официальный монитор РМ*, № 126-128 от 23.07.2010.

h) специальные транспортные средства для лиц с ограниченными возможностями и вещи, необходимые лицам с ограниченными возможностями и больным и предназначенные для ухода за ними;

i) продукты питания в количестве, необходимом для должника и членов его семьи в течение трех месяцев;

j) топливо, необходимое для приготовления пищи и отопления жилища семьи в холодное время года;

2) семена сельскохозяйственных культур, необходимые для проведения посева и посадки, в количестве, необходимом должнику и его семье для личного пользования, если они принадлежат должнику–физическому лицу, деятельность которого не связана с их производством или продажей;

3) корм для скота, на который не обращалось взыскание, необходимый до сбора новых кормов или, в зависимости от обстоятельств, до выгона на пастбища;

5) имущество, относящееся к публичной сфере государства или административно-территориальных единиц;

6) иное имущество, на которое, согласно закону, не может быть обращено взыскание.

Вывод. Статья 89 ИК РМ, позволяющая обращать взыскание на единственное жилое помещение должника, противоречит части (1) ст. 47 Конституции РМ, согласно которой государство обязано принимать меры для обеспечения любому человеку достойного жизненного уровня, потребного для поддержания здоровья и благосостояния его самого и его семьи, в том числе пищи, одежды, жилища, медицинского ухода и необходимого социального обслуживания.

Предложение. По нашему мнению, ст. 89 ИК РМ изменить, запретив обращение взыскания на единственное жилое помещение, пригодное для проживания должника и членов его семьи. В Российской Федерации и в Румынии законы запрещают обращать взыскание на единственное жилое помещение должника.

Порядок продажи арестованного имущества установлен ст. 203-213 НК РМ.

Согласно части (1) ст. 203 НК РМ, реализация арестованного имущества осуществляется на аукционах, организуемых в соответствии с положениями главы 10.

Оценка арестованного имущества производится в соответствии со ст. 208 НК РМ.

После наложения ареста на имущество, организация его оценки и реализации возлагается на территориальные государственные налоговые инспекции/специализированные государственные налоговые инспекции, а в случае, когда имущество арестовано Государственной налоговой службой, – на уполномоченное подразделение, за исключением имущества, предусмотренного частями (7), (8), (9) и (15) ст. 203.

При наложении ареста на имущество государственных предприятий, учреждений, организаций и предприятий, организаций с долей государства в уставном капитале, не включенных в программу приватизации, об этом письменно извещаются центральные отраслевые органы публичного управления и органы местного публичного управления. В случае неприменения мер по погашению налогового обязательства в установленный срок, Государственная налоговая служба организует оценку и реализацию арестованного имущества в соответствии с основными принципами.

Организаторами аукциона являются Государственная налоговая служба и лица, отобранные территориальными государственными налоговыми инспекциями/специализированными государственными налоговыми инспекциями, а в случае, когда имущество арестовано Государственной налоговой службой, – уполномоченным подразделением на конкурсной основе.

Список использованной литературы

1. Официальный монитор РМ. Специальный выпуск от 08.02.2007 г.
2. Официальный монитор РМ № 214-220 от 05.11.2010 г.
3. Официальный монитор РМ № 126-128 от 23.07.2010 г.
4. Официальный монитор РМ № 214-220 от 05.11.2010 г.
5. *Официальный монитор РМ*, № 126-128 от 23.07.2010.