

## **СРОКИ ДАВНОСТИ НА ВОЗВРАТ ИЗЛИШНЕ УПЛАЧЕННЫХ (ВЗЫСКАННЫХ) СУММ НАЛОГОВ И НА ВЗЫСКАНИЕ НЕУПЛАЧЕННЫХ СУММ НАЛОГОВ**

*Лазарь М.В., Научно-практический центр проблем укрепления законности и  
правопорядка Генеральной прокуратуры Республики Беларусь*

Правоприменительная практика показывает, что при осуществлении деятельности по взысканию налогов ряд вопросов возникает в связи с определением сроков давности для возврата излишне уплаченных (взысканных) сумм, а также для взыскания неуплаченных сумм налогов. Отметим, что термин «сроки давности», как и понятие в целом, не используются в действующем налоговом законодательстве Республики Беларусь. В понятии налогово-правовой давности рассматриваются несколько налоговых платежей: налоги, сборы (пошлины) (далее – налог) и пени, в данном случае устойчиво связанных между собой. Исследование норм, регулирующих вопросы взыскания налоговой задолженности, показывает, что в налоговом законодательстве Республики Беларусь отсутствует общий срок давности ее взыскания, что само по себе является проблемой.

Налоговым кодексом Республики Беларусь 2002 г. (далее – НК) установлен трехлетний срок на возврат излишне уплаченных (взысканных) сумм налогов, пени, исчисляемый со дня уплаты (взыскания) таких сумм. За пределами указанного срока сумма налога, излишне уплаченная (взысканная) в бюджет, возврату не подлежит. Указанный срок является пресекательным.

Необходимо отметить, что нормы НК прямо не предусматривают период, за который деятельность плательщика может быть подвергнута проверке. По общему правилу проверка субъекта проводится за период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором в установленном порядке принято решение о назначении проверки, а также за истекший период текущего календарного года. Однако указанный период не ограничивается в случае проведения проверки соблюдения налогового законодательства. Следовательно, в случае выявления в результате проверки факта неуплаты налогов, сумма задолженности подлежит уплате плательщиком либо взысканию налоговым органом. При этом за каждый календарный день просрочки, включая день уплаты (взыскания), в течение всего срока неисполнения налогового обязательства начисляется пеня, которая также подлежит уплате (взысканию). Таким образом, период, за который могут быть выявлены факты неуплаты сумм налогов, может превышать три года, и, соответственно, за весь проверенный период может быть взыскана задолженность по налогам и начислены пени.

Налицо ситуация, при которой право на возврат налога ограничено тремя годами, исчисляемыми со дня уплаты (взыскания) суммы налога, пени, а период, за который взыскивается своевременно не уплаченная сумма налога, не имеет ограничения.

В законодательство стран Таможенного Союза указанная проблема решена следующим образом.

Налоговым кодексом Российской Федерации предусмотрено, что в рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки. В этом случае логично установление трехлетнего срока на

возврат суммы излишне уплаченного налога, исчисляемого со дня уплаты указанной суммы. Для возврата суммы излишне взысканного налога установлен месячный срок, в течение которого налогоплательщиком может быть подано заявление в налоговый орган, исчисляемый со дня, когда налогоплательщику стало известно о факте излишнего взыскания с него налога, или со дня вступления в силу решения суда. Исковое заявление в суд может быть подано в течение трех лет со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о факте излишнего взыскания налога.

Кодексом Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс) предусмотрен срок исковой давности по налоговому обязательству и требованию, в течение которого орган налоговой службы вправе начислить или пересмотреть исчисленную, начисленную сумму налогов и других обязательных платежей в бюджет, а налогоплательщик (налоговый агент) вправе требовать зачет и (или) возврат налогов и других обязательных платежей в бюджет, пеней. Относительно периода, подлежащего проверке, установлено, что период, подлежащий документальной проверке, не должен превышать срок исковой давности. Срок исковой давности по налоговому обязательству и требованию составляет пять лет.

Необходимо отметить, что отсутствие срока давности взыскания налоговой задолженности нарушает принцип баланса публичных и частных интересов, причем в пользу публичных интересов, поскольку взаимосвязанные с ними сроки давности возврата излишне уплаченных (взысканных) сумм, установленные для плательщиков, не превышают трех лет. В результате такого дисбаланса страдают права и законные интересы плательщиков, что заставляет задуматься о целесообразности внесения соответствующих поправок в законодательство.

Нормы налогового законодательства Российской Федерации и Республики Казахстан, регулирующие сроки давности взыскания, могут служить определенным ориентиром для белорусского законодателя.

Исходя из вышеизложенного, целесообразно закрепить в главе 9 НК норму об ограничении периода времени, подлежащего проверке. Поскольку с истечением продолжительного времени становится невозможным надлежащее установление факта неуплаты налога, а также иных необходимых данных, связанных с выявлением налогового правонарушения, установление законодателем предельных сроков глубины налоговой проверки будет направлено на соблюдение конституционного запрета на произвольное ограничение имущественных прав плательщика в условиях, когда налоговое правонарушение по времени значительно отстоит от факта его обнаружения.