



**КонсультантПлюс**

Статья: Об ответственности за неуплату  
налогов  
(Ермошина Е.Л.)  
("Бухгалтер Крыма: учет в унитарных  
предприятиях", 2020, N 4)

Документ предоставлен **КонсультантПлюс**

[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

Дата сохранения: 22.12.2020

"Бухгалтер Крыма: учет в унитарных предприятиях", 2020, N 4

## ОБ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НЕУПЛАТУ НАЛОГОВ

За неуплату или несвоевременную уплату налогов унитарное предприятие может быть привлечено к налоговой ответственности, а должностные лица - к административной или даже уголовной. В каких случаях наступает та или иная ответственность - вы узнаете из данной статьи.

Налоговая ответственность предприятия...

...как налогоплательщика

Ответственность за неуплату или неполную уплату сумм налога <1> в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия) предусмотрена [ст. 122](#) НК РФ. Согласно этой норме производится взыскание штрафа в размере:

- 20% неуплаченной суммы налога ([п. 1](#));
- 40% неуплаченной суммы налога - если указанные деяния совершены умышленно ([п. 3](#)).

-----  
<1> Здесь и далее - также сбора, страховых взносов.

Согласно [п. 5 ст. 108](#) НК РФ привлечение лица к ответственности за налоговое правонарушение не освобождает это лицо от обязанности уплатить (перечислить) причитающиеся суммы налога и пени.

Бездействие налогоплательщика, выразившееся **исключительно** в неперечислении в бюджет указанной в налоговой декларации или налоговом уведомлении суммы налога, не образует состав правонарушения по [ст. 122](#) НК РФ. В этом случае с плательщика подлежат взысканию пени по [ст. 75](#) НК РФ. Такой вывод сделан в [п. 19](#) Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57.

Если налогоплательщик не уплатил налог в установленный срок, но при этом:

- налог рассчитал правильно - с него взыщут только пени;
- налог рассчитал неправильно - с него взыщут штраф согласно [п. 1, 3 ст. 122](#) или [п. 3 ст. 120](#) НК РФ, а также пени.

Напомним, что [п. 3 ст. 120](#) НК РФ за грубое нарушение правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, повлекшее занижение налоговой базы, предусматривает взыскание штрафа в размере 20% суммы неуплаченного налога, но не менее 40 000 руб.

Иными словами, чтобы избежать штрафов в соответствии с нормами [п. 3 ст. 120](#) или [п. 1, 3 ст. 122](#) НК РФ, следует внести исправления в расчет налогов и подать уточненную декларацию.

Внесение изменений в налоговую декларацию и расчеты регулируется [ст. 81](#) НК РФ, в которой предусмотрены случаи, когда налогоплательщик освобождается от ответственности.

Если "уточненка" представлена в ИФНС **до истечения срока** подачи налоговой декларации, декларация считается поданной в день подачи уточненной декларации.

Согласно [п. 3 ст. 81](#) НК РФ налогоплательщик освобождается от ответственности, если уточненная декларация представляется в налоговый орган **после истечения срока подачи декларации, но до истечения срока уплаты налога** и до момента, когда налогоплательщик узнал:

- об обнаружении налоговым органом факта неотражения или неполноты отражения сведений в налоговой декларации, а также ошибок, приводящих к занижению подлежащей уплате суммы налога;

- либо о назначении выездной налоговой проверки (ВНП).

Как указано в [п. 4 ст. 81](#) НК РФ, налогоплательщик освобождается от ответственности, если "уточненка" представляется в налоговый орган **после истечения срока подачи декларации и срока уплаты налога** в двух случаях:

- до момента, когда плательщик узнал об обнаружении налоговым органом неотражения или неполноты отражения сведений в налоговой декларации, а также ошибок, приводящих к занижению подлежащей уплате суммы налога, либо о назначении ВНП по данному налогу за данный период, при условии, что до представления уточненной декларации он уплатил недостающую сумму налога и соответствующие ей пени;

- после ВНП за соответствующий налоговый период, по результатам которой не были обнаружены неотражение или неполнота отражения сведений в налоговой декларации, ошибки, приводящие к занижению подлежащей уплате суммы налога.

...как налогового агента

Неправомерное удержание и (или) перечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный НК РФ срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом, влечет взимание штрафа в размере 20% суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению, - [п. 1 ст. 123](#) НК РФ.

При этом согласно [п. 2 указанной статьи](#) налоговый агент освобождается от ответственности, предусмотренной [п. 1](#), при **одновременном** выполнении следующих условий:

- налоговый расчет представлен в налоговый орган в установленный срок;

- в налоговом расчете отсутствуют факты неотражения или неполноты отражения сведений и (или) ошибки, приводящие к занижению суммы налога, подлежащей перечислению в бюджет;

- налоговый агент самостоятельно перечислил в бюджет сумму налога, не перечисленную в срок, и пени до момента, когда ему стало известно об обнаружении ИФНС факта несвоевременного перечисления суммы налога или о назначении выездной проверки по такому налогу за соответствующий налоговый период.

В случае с налоговыми агентами также применяется положение [п. 5 ст. 108](#) НК РФ, согласно которому лицо, привлеченное к ответственности за совершение налогового правонарушения, не освобождается от обязанности уплатить причитающиеся суммы налога и пени.

Обратите внимание! Налоговые агенты могут избежать ответственности в виде штрафов за неуплату налогов, если представят уточненные расчеты. Согласно [п. 6 ст. 81](#) НК РФ положения, предусмотренные [п. 3 и 4 данной статьи](#), касающиеся освобождения от ответственности, применяются также в отношении налоговых агентов при представлении ими уточненных расчетов.

Административная ответственность должностных лиц предприятия

В силу [п. 4 ст. 108](#) НК РФ привлечение предприятия к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его должностных лиц (при наличии оснований) от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами РФ.

Напомним, что согласно ст. 7 Закона о бухучете [<2>](#) ведение бухгалтерского учета организуется руководителем экономического субъекта ([п. 1](#)). Руководитель обязан:

- либо возложить ведение бухучета на главного бухгалтера или иное должностное лицо этого субъекта;

- либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухучета.

<2> Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете".

Таким образом, административный штраф будет начислен лицу, ответственному за ведение бухучета, - директору, главбуху или иному должностному лицу организации.

Административную ответственность должностное лицо предприятия несет за грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, выразившееся, например, в занижении сумм налогов и сборов не менее чем на 10% вследствие искажения данных бухгалтерского учета. За это нарушение согласно ст. 15.11 КоАП РФ на должностное лицо может быть наложен штраф в размере от 5 000 до 10 000 руб. (п. 1). При повторном правонарушении это лицо ждет штраф от 10 000 до 20 000 руб. или дисквалификация на срок от 1 года до 2 лет (п. 2). Указанная ответственность наступает и для налогоплательщика, и для налогового агента.

Исходя из смысла п. 7 ч. 1 ст. 24.5 КоАП РФ, если в отношении должностного лица было начато производство по делу об административном правонарушении, а затем было вынесено постановление о возбуждении уголовного дела, административное производство подлежит прекращению.

#### Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов

Уголовная ответственность предусмотрена:

- ст. 199 УК РФ - за уклонение от уплаты налогов, сборов и (или) страховых взносов, подлежащих уплате предприятием, совершенное в крупном или особо крупном размере;

- ст. 199.1 УК РФ - за неисполнение обязанностей налогового агента.

При этом уголовная ответственность по ст. 199 УК РФ наступает, если неуплата налога произошла по одной из следующих причин:

- непредставление налоговой декларации (расчета) или иных документов, представление которых обязательно;

- включение в налоговую декларацию (расчет) или такие документы заведомо ложных сведений.

По статье 199.1 УК РФ могут привлечь к ответственности за неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов, подлежащих согласно налоговому законодательству исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в бюджет.

Частями 1 обеих статей предусмотрен размер уголовной ответственности за неуплату налогов (сборов) в крупном размере, а ч. 2 - за те же деяния, совершенные группой лиц по предварительному сговору в особо крупном размере (см. таблицу).

Вид уголовной ответственности по ст. 199 и 199.1 НК РФ	Ответственность за неуплату налогов	
	В крупном размере	В особо крупном размере
1. Штраф (в руб.)	От 100 000 руб. до 300 000 руб.	От 200 000 руб. до 500 000 руб.
2. Штраф в размере зарплаты (иного дохода) осужденного	За период от 1 года до 2 лет	За период от 1 года до 3 лет <*> / от 2 до 5 лет <*>

3. Принудительные работы + лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью	На срок до 2 лет.  На срок до 3 лет или без такового	На срок до 5 лет.  На срок до 3 лет или без такового
4. Арест	На срок до 6 месяцев	-
5. Лишение свободы + лишение права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью	На срок до 2 лет.  На срок до 3 лет или без такового	На срок до 6 лет.  На срок до 3 лет или без такового

<\*> Относится к [ст. 199 НК РФ](#).

<\*\*\*> Относится к [ст. 199.1 НК РФ](#).

В примечаниях 1 к [ст. 199](#) и [199.1 УК РФ](#) установлено следующее.

**Крупным размером** признается сумма налогов, сборов, страховых взносов, превышающая за период в пределах 3 финансовых лет подряд 15 000 000 руб.

**Особо крупным размером** признается сумма, превышающая за период в пределах 3 финансовых лет подряд 45 000 000 руб.

Лицо, впервые совершившее преступление, предусмотренное этими статьями, **освобождается от уголовной ответственности**, если:

- этим лицом либо организацией, уклонение от уплаты налогов, сборов, страховых взносов которой вменяется этому лицу, полностью уплачены суммы недоимки и соответствующих пеней, а также сумма штрафа в размере, определяемом сообразно [НК РФ \(примечание 2 к ст. 199 УК РФ\)](#);

- этим лицом либо организацией, не исполнившими обязанности налогового агента, полностью перечислены в соответствующий бюджет суммы неисчисленных, неударжанных или неперечисленных налогов и (или) сборов и соответствующих пеней, а также сумма штрафа в размере, определяемом сообразно [НК РФ \(примечание 2 к ст. 199.1 УК РФ\)](#).

К сведению. Пленум ВС РФ в [Постановлении](#) от 26.11.2019 N 48 "О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления" (далее - Постановление N 48) дал разъяснения судам в целях обеспечения единообразного применения ими законодательства об уголовной ответственности, в том числе по [ст. 199](#) и [199.1 УК РФ](#).

Субъектом преступления, предусмотренного [ст. 199 УК РФ](#), может быть лицо, уполномоченное в силу закона либо на основании доверенности подписывать документы, представляемые в налоговые органы организацией-налогоплательщиком в качестве отчетных за налоговый (отчетный) период. Такими лицами являются ([ст. 29 НК РФ](#)):

- руководитель организации;
- уполномоченный представитель организации.

Субъектом данного преступления может быть также лицо, **фактически** выполнявшее обязанности руководителя организации-налогоплательщика ([п. 7](#) Постановления N 48).

В [пункте 4](#) Постановления N 48 отмечено, что к способам уклонения от уплаты налогов относятся:

- действия, состоящие в **умышленном** включении в налоговую декларацию (расчет) или иные документы, представление которых в соответствии с НК РФ обязательно, заведомо ложных сведений;

- бездействие, выражающееся в **умышленном** непредставлении налоговой декларации (расчета) или иных указанных документов.

Под иными документами, указанными в [ст. 198, 199](#) УК РФ, понимаются предусмотренные НК РФ и принятыми в соответствии с ним федеральными законами, региональными законами и нормативными правовыми актами муниципальных образований документы, подлежащие приложению к налоговой декларации (расчету) и служащие основанием для исчисления и уплаты налогов, непредставление которых либо включение в которые заведомо ложных сведений могут служить способами уклонения от уплаты налогов ([п. 5](#) Постановления N 48).

Пленум ВС РФ разъяснил ([п. 9](#) Постановления N 48), что следует понимать под включением в декларацию или в иные документы заведомо ложных сведений. Это **умышленное** указание в них любых не соответствующих действительности данных об объекте налогообложения, о расчете налоговой базы, наличии налоговых льгот или вычетов и любой иной информации, влияющей на правильное исчисление и уплату налогов.

Включение в декларацию или иные обязательные для представления документы заведомо ложных сведений может выражаться:

- в умышленном неотражении в них данных о доходах из определенных источников, объектов налогообложения;

- в уменьшении действительного размера дохода;

- в искажении размеров произведенных расходов, которые учитываются при исчислении налогов (например, расходы, вычитаемые при определении совокупного налогооблагаемого дохода);

- в искажении данных о времени (периоде) несения расходов, получения доходов и т.п.

К сведению. Согласно [ч. 1 ст. 76.1](#) УК РФ лицо, впервые совершившее преступление, предусмотренное [ст. 199, 199.1](#) УК РФ, освобождается от уголовной ответственности, если ущерб, причиненный бюджету в результате преступления, возмещен в полном объеме.

До недавнего времени лицо освобождалось от ответственности, если ущерб бюджету возмещался **до назначения** первого судебного заседания по уголовному делу.

26.10.2020 вступил в силу Федеральный закон от 15.10.2020 N 336-ФЗ, который внес изменения в [ст. 28.1](#) УПК РФ. Согласно поправке лицо, впервые совершившее налоговое преступление, может избежать уголовной ответственности за неуплату налога даже в случае, если компенсирует ущерб уже в ходе судебного заседания.

Е.Л. Ермошина  
Редактор журнала  
"Бухгалтер Крыма:  
учет в унитарных предприятиях"

Подписано в печать

05.11.2020