Осуществление налоговыми органами полномочий органа валютного контроля. Правоприменительная практика привлечения к ответственности.

Добрый день, уважаемый президиум, уважаемые участники публичных слушаний!

Тема моего доклада – осуществление налоговыми органами полномочий органа валютного контроля. Правоприменительная практика привлечения к ответственности.

Валютный контроль подразумевает собой контроль за соблюдением валютного законодательства при совершении валютных операций.

Валютное законодательство в РФ определяет порядок осуществления международных расчетов, операций с валютными ценностями и регламентируется:

1. Федеральным законом от 10.12.2003 №173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле»;

2. Инструкцией Банка России от 16.08.2017 № 181-И «О порядке представления резидентами и нерезидентами уполномоченным банкам подтверждающих документов и информации при осуществлении валютных операций, о единых формах учета и отчетности по валютным операциям, порядке и сроках их представления»;

3. Постановлением Правительства РФ от 28.12.2005 №819 «Об утверждении [Правил](consultantplus://offline/ref=289AD279EF665F147CBD28ABCAE68AB0348A43FDB42CEA4A494B2C58623846027BC5A5932B6017C5e07FH) представления юридическими лицами - резидентами и индивидуальными предпринимателями - резидентами налоговым органам отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории РФ»;

4. Постановлением Правительства РФ от 12.12.2015 №1365 «О порядке представления физическими лицами - резидентами налоговым органам отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории РФ»;

5. Приказом Минфина РФ от 04.10.2011 № 123н «Об утверждении Административного регламента исполнения Федеральной налоговой службой государственной функции по контролю за осуществлением валютных операций резидентами и нерезидентами, не являющимися кредитными организациями или валютными биржами»;

6. Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях;

7. Постановлением Правительства РФ от 26.09.2017 № 1160 «Об утверждении Правил представления органами и агентами валютного контроля в уполномоченные Правительством РФ органы валютного контроля (Федеральную таможенную службу и Федеральную налоговую службу) необходимых для осуществления функций документов и информации»;

8. Постановлением Правительства РФ от 17.02.2007 № 98 «Об утверждении Правил представления резидентами и нерезидентами подтверждающих документов и информации при осуществлении валютных операций уполномоченным Правительством Российской Федерации органам валютного контроля».

В целях совершенствования контрольно-надзорной деятельности Приказом ФНС России от 03.04.2017 № ММВ-7-2/278@ вышеперечисленные правовые акты включены в Перечень правовых актов и их отдельных частей (положений), содержащих обязательные требования, соблюдение которых оценивается при проведении налоговыми органами мероприятий валютного контроля (Приложение № 7 к названном приказу)

Более подробно мы остановимся на этих документах в ходе доклада.

Валютный контроль осуществляют органы и агенты валютного контроля.

С 18.04.2016 органами валютного контроля помимо Банка России стали Федеральная налоговая служба и Федеральная таможенная служба.

Полномочия всех органов валютного контроля строго разграничены:

Банк России осуществляет валютный контроль валютных операций кредитных организаций и валютных бирж.

Федеральная таможенная службы – осуществляет контроль валютных операций резидентов и нерезидентов, связанных с перемещением товаров через границу Евразийского экономического союза.

Федеральная налоговая служба – осуществляет контроль всех остальных валютных операций резидентов и нерезидентов, то есть тех, которые не связанны с перемещением товаров через границу Евразийского экономического союза (перемещаются внутри РФ или за ее пределами), и тех которые связаны с выполнением работ, оказанием услуг, предоставлением кредитов, займов, с передачей информации или результатов интеллектуальной деятельности, в том числе прав на них

А также контроль за соблюдением резидентами, не являющимися уполномоченными банками, обязанности уведомлять налоговые органы по месту своего учета об открытии (закрытии, изменении реквизитов) счетов (вкладов) в банках, расположенных за пределами территории Российской Федерации, и представлять отчеты о движении средств по таким счетам (вкладам).

Как видно, на плечи налоговой службы лег самый большой пласт обязанностей.

Факты совершения правонарушений выявляются налоговыми органами как самостоятельно в ходе мероприятий налогового и валютного контроля, так и при получении информации из внешних источников – от уполномоченных банков, таможенных органов, органов прокуратуры, полиции, от физических и юридических лиц в форме заявлений, обращений.

Самые очевидные нарушения, не требующие от налоговых органов особых усилий, связаны с зарубежными счетами.

Их можно разделить на две группы:

1. Нарушения, связанные с уведомлением об открытии, закрытии, изменении реквизитов счета (вклада) в банке за рубежом;

2. Нарушения, связанные с представлением отчетов о движении средств по этим счетам.

Давайте вкратце остановимся на них.

Частью 2 статьи 12 Федерального закона № 173-ФЗ предусмотрена обязанность для резидентов уведомлять налоговые органы об открытии, закрытии, изменении реквизитов счета (вклада) в банке за пределами территории РФ не позднее одного месяца соответственно с даты открытия, закрытия, изменения реквизитов счета, по установленной форме.

Исключение предусмотрено лишь для физических лиц, срок пребывания которых за пределами территории РФ в течение календарного года составил более 183 дней. Такие физические лица обязаны будут уведомить налоговый орган лишь только после того, как срок их пребывания на территории РФ составит более 183 дней.

За нарушение срока представления, представления не по форме, или вообще за непредставление уведомления ч. 2 и ч. 2.1 ст. 15.25 КОАП РФ предусмотрена административная ответственность.

Здесь очень важно отметить, что законодатель проявил лояльность к физическим лицам и позволил сообщать информацию о зарубежных счетах в рамках декларационной компании, предусмотренной законом от 08.06.2015 № 140-ФЗ «О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», без привлечения к административной ответственности. Все вы знаете, что с 01.06.2019 по 29 февраля 2020 год проходит 3 этап декларирования, когда можно заявить о зарубежных активах.

После того как резидент открыл счет, у него возникает обязанность представлять отчеты о движении средств по таким счетам, это предусмотрено ч. 7 ст. 12 Федерального закона № 173-ФЗ

Порядок представления отчетов юридическими лицами - резидентами и индивидуальными предпринимателями-резидентами предусмотрен Постановлением Правительства от 28.12.2005 № 819 и обязывает юридических лиц и индивидуальных предпринимателей представлять отчеты ежеквартально в течение 30 дней по окончании квартала.

Здесь может возникнуть вопрос о представлении отчетов ИП. То есть, если при представлении уведомления об открытии счета физические лица, зарегистрированные в качестве ИП, указали в графе, определяющей статус заявителя, физическое лицо-индивидуальный предприниматель, то такие физические лица - индивидуальные предприниматели обязаны представлять отчеты ежеквартально.

Порядок представления отчетов физическими лицами-резидентами предусмотрен Постановлением Правительства от 12.12.2015 № 1365 и обязывает физических лиц представлять отчеты ежегодно до 1 июня года, следующего за отчетным.

Здесь также следует отметить, что исключение предусмотрено для физических лиц, срок пребывания которых за пределами территории РФ составил более 183 в календарном году. То есть физические лица, пребывающие за пределами территории РФ более 183 дней, не обязаны будут сдавать отчеты за этот год.

Для ЮЛ и ИП предусмотрен более жесткий порядок представления отчетов. Отчеты представляются непосредственно с подтверждающими документами в виде нотариально заверенной копии. А если подтверждающие документы на иностранном языке, то требуется их нотариальный перевод. Для физических лиц процедура гораздо проще представили отчет и все. Подтверждающие документы представляются по запросу налогового органа, что предусмотрено п. 8 Порядка, утвержденного постановление № 1365, ну или могут быть представлены резидентом самостоятельно в добровольном порядке одновременно с представлением отчета.

Однако, в целях осуществления валютного контроля налоговому органу просто необходимы эти подтверждающие документы.

Многие могут возмутиться, что очень проблематично получить выписки из иностранного банка, но как показывает практика, у каждого иностранного банка есть интернет сайт, который позволяет удаленно обратиться в службу поддержки банка и получить необходимые документы не покидая стены своей квартиры, дома или офиса.

Ответственность за непредставление отчета предусмотрена ч.6 ст. 15.25 КоАП, за нарушение срока представления отчета - ст. ст. 6.1, 6.2, 6.3 КоАП в зависимости от количества дней просрочки.

Следующий пласт нарушений – это нарушения, сведения о которых налоговые органы получают от уполномоченных банков, в рамках исполнения Указания Банка России от 16.08.2017 № 4498-У «О порядке передачи уполномоченными банками, государственной корпорацией "Банк развития и внешнеэкономической деятельности (Внешэкономбанк)" органам валютного контроля информации о нарушениях лицами, осуществляющими валютные операции, актов валютного законодательства Российской Федерации и актов органов валютного регулирования».

Их можно назвать формальными нарушениями (состав с формальными признаками административного правонарушения) они выражаются в нарушении положений Инструкции Банка России № 181-И (нарушение срока постановки контракта на учет, нарушение срока представления справки о подтверждающих документах и т.п.), либо в нарушении п.1 ч. 2 ст. 24 Федерального закона № 173-ФЗ (не представлены в уполномоченный банк по требованию документы и информация, явившиеся основанием для проведения валютной операции). Право запрашивать такие документы и информацию предусмотрено ч. 4 ст. 23 Федерального закона № 173-ФЗ.

Здесь все просто, налоговые органы получили информацию о нарушении, запросили документы с целью подтверждения факта совершения правонарушения, привлекли нарушителя к ответственности.

Ответственность за данные нарушения предусмотрена ч.6, 6.1, 6.2, 6.3 ст. 15.25 КоАП.

Следующая группа нарушений, я бы их назвал серьезными нарушениями, это нарушения, связанные с осуществлением незаконных валютных операций, невыполнением обязанности по получению на свои банковские счета выручки от иностранных партнеров по экспортным контрактам, невыполнением обязанности по возврату в РФ денежных средств, уплаченных нерезидентам за невыполненные работы, не оказанные услуги.

Что касается получения выручки по экспортным контрактам

п.1 ч. 1 ст. 19 Закона № 173-ФЗ предусмотрено, что при осуществлении внешнеторговой деятельности или при предоставлении резидентами займов нерезидентам резиденты, обязаны в сроки, предусмотренные внешнеторговыми договорами и или договорами займа, обязаны обеспечить получение от нерезидентов на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранной валюты или валюты Российской Федерации, причитающейся в соответствии с условиями указанных договоров (контрактов) за выполненные для них работы, оказанные им услуги, переданные им информацию и результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них.

При этом ч. 2 ст. 19 предусмотрены случаи, когда резиденты праве не зачислять выручку на счет в уполномоченном банке.

За невыполнение обязанности по получению валютной выручки ч. 4 и ч. 4.1 ст. 15.25 КоАП предусмотрена административная ответственность и уголовная ст. 193 УК РФ.

По импортным контрактам, п. 2 ч.1 ст. 19 предусмотрено, что резиденты обязаны обеспечить возврат в Российскую Федерацию денежных средств, уплаченных нерезидентам за невыполненные работы, неоказанные услуги, непереданные информацию и результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них.

За невыполнение обязанности по возврату уплаченных средств ч. 5 ст. 15.25 КоАП предусмотрена административная ответственность и уголовная ст. 193 УК РФ.

*При осуществлении внешнеторговой деятельности участники ВЭД не должны забывать о том, что валютная выручка, причитающаяся за невыполненные работы, услуги должна поступить не только в ПОЛНОМ объеме, но и в установленные контрактами СРОКИ! Это предусмотрено ч. 1 ст. 19, А ч. 1.1 данной статьи предусмотрено, что ст. 19 в целях исполнения требования о репатриации должны быть указаны сроки исполнения сторонами обязательств по договорам (контрактам).*

*При проведении мероприятий валютного контроля налоговым органам не редко приходится получать объяснения организаций, согласно которым участники ВЭД искренне не понимают, в чем выражается нарушение при условии, что валютная выручка поступила в полном объеме.*

*В целях избежания негативных последствий, связанных с нарушением сроков получения валютной выручки, по вине нерезидента, резиденту необходимо принять все зависящие от него меры по соблюдению сроков поступления валютной выручки. Например, рекомендуем направлять в адрес иностранного контрагента письмо – напоминание о необходимости произвести уплату строго в сроки указанные в договоре, в случае не поступления валютной выручки в указанные сроки незамедлительно направлять в адрес контрагента-нерезидента претензию, с требованием немедленной оплаты. Включить в договор с нерезидентом пункт, предусматривающий штрафные санкции за каждый день просрочки оплаты оказанных услуг. В случае отсутствия ответной реакции со стороны нерезидента, направлять заявление о взыскании сумм в судебные органы. При этом меры принятые резидентом должны быть не формальными, а комплексными, направленными на получение денежных средств на свои счета.*

Что подразумевают собой незаконные валютные операции – совершение валютных операций, не предусмотренных валютным законодательством или осуществленных в нарушением валютного законодательства.

Так,

- ст. 9 Федерального закона № 173-ФЗ перечислены разрешенные операции между резидентами;

- ст. 10 предусматривает порядок осуществления валютных операций между нерезидентами;

- в ч. 4, 5, 5.1 ст. 12 перечислены случаи когда резиденты могут зачислять денежные средства на счета в банке за рубежом;

- в ч. 6, 6.1 ст. 12 указаны валютные операции, которые могут осуществляться без ограничений со средствами, правомерно зачисленными на счета за рубежом;

- ч. 2, 3 ст. 14 предусмотрен порядок расчетов при осуществлении валютных операций юридическими и физическими лицами.

Осуществление валютных операций, произведенных в нарушение вышеперечисленных требований образуют собой незаконную валютную операцию.

Здесь хотел бы обратить внимание на использование валютных операций с целью незаконного вывода денежных средств, что помимо нарушений валютного законодательства, образуют нарушения налогового законодательства в части уклонения от налогообложения путем снижения налогооблагаемой базы.

За осуществление незаконных валютных операций помимо административной ответственности предусмотренной ч. 1 ст. 15.25 КоАП, также предусмотрена уголовная ответственность ст. 193.1 УК РФ.

Помимо вышеперечисленных нарушений, также имеют место быть нарушения, выразившееся в повторности ранее совершенных административных правонарушений.

Так, за повторное совершение правонарушения, выразившееся в несоблюдении порядка представления форм учета и отчетности по валютным операциям, подтверждающих документов и информации при осуществлении валютных операций, ч. 6.4 ст. 15.25 КоАП предусмотрена административная ответственность в виде штрафа в 5 раз превышающего штраф предусмотренный ч. 6 ст. 15.25 КоАП.

За повторное совершение правонарушения, выразившееся в нарушении порядка представления отчета о движении средств по зарубежным счетам ч. 6.5 ст. 15.25 КоАП предусмотрена ответственность в виде штрафа В 10 раз превышающего штраф предусмотренный ч. 6 ст. 15.25 КоАП.

Не стоит расстраиваться, помимо ужесточения наказаний, законодатель предусмотрел возможность замены административного наказания в виде штрафа на предупреждение. Это предусмотрено ст. 4.1.1 КоАП и применяется к субъектам малого и среднего предпринимательства, совершивших правонарушение впервые и при отсутствии вреда и угрозы безопасности государства.

Вот мы с Вами вкратце обсудили полномочия налоговых органов, нормы валютного законодательства и ответственность за их нарушение, теперь предлагаю немного поговорить об изменениях валютного законодательства.

Думаю не стоит заострять внимание на вступившей с 01.03.2018 Инструкции Банка России № 181-И

*Данной инструкцией оформление паспорта сделки заменено простой регистрацией и постановкой на учёт договоров (контрактов) в уполномоченных банках с присвоением им уникальных номеров.*

*Фактически такой же как и номер паспорта сделки.*

*Повышен порог суммы, при которой осуществляется учет договоров (контрактов). Так, постановке на учет подлежат договоры (контракты), сумма обязательств по которым должна быть равна или превышать эквивалент:*

*- для импортных контрактов или кредитных договоров – 3 млн. рублей;*

*- для экспортных контрактов – 6 млн. рублей.*

*Ранее порог суммы равнялся 50 тыс. долларов США.*

*Также для резидентов-экспортеров предусматривается упрощенный порядок постановки на учет контрактов путем информирования уполномоченного банка о наличии такого экспортного контракта с последующим его представлением. Для резидентов-импортеров и резидентов – сторон кредитного договора (договора займа) устанавливается требование о поставке на учет таких договоров (контрактов) с представлением всех необходимых документов до проведения расчетов или иного исполнения обязательств по указанным договорам (контрактам).*

*Теперь не требуется представление в уполномоченный банк резидентами документов, связанных с проведением валютных операций по договорам с нерезидентами, сумма обязательств по которым равна или не превышает в эквиваленте 200 тыс. рублей. При этом вводится обязанность в рамках данного вида договора по представлению в уполномоченный банк:*

*- информации о коде вида операции при зачислении иностранной валюты на транзитный валютный счет резидента или списании иностранной валюты с расчетного счета в иностранной валюте резидента;*

*- расчетного документа по операции при списании валюты Российской Федерации с расчетного счета.*

*Отменена необходимость подготовки резидентами справки о валютных операциях. Справка о подтверждающих документах теперь является единой формой учета и отчетности по валютным операциям резидентов. А ведомость банковского контроля – единой формой учета и отчетности по валютным операциям уполномоченных банков.*

*Кроме того, инструкция № 181-И предусматривает, что уполномоченный банк берет на себя часть работы по определению платежей, т.е. при наличии подтверждающих документов самостоятельно определяет код вида операции по контрактам на сумму в эквиваленте более 200 тыс. руб.*

Остановлюсь пожалуй на Федеральном законе от 07.03.2018 № 44-ФЗ «О внесении изменений в статьи 9 и 12 Федерального закона «О валютном регулировании и валютном контроле» *(вступил в силу 18 марта 2018 года),* разрешающий выплаты в иностранной валюте и расчеты между юридическими лицами - резидентами и гражданами РФ, выполняющими свои трудовые обязанности по заключенным ими трудовым договорам и служебным контрактам, а также причитающихся таким работникам сумм возвращенного налога на добавленную стоимость и иных налогов, полученных от компетентных органов государств пребывания.

Одновременно, соответствующие положения внесены Федеральным законом № 8-ФЗ в статью 131 Трудового кодекса Российской Федерации.

Федеральным законом от 03.04.2018 № 64 ФЗ (вступил в силу 14.04.2018) введена обязанность репатриации денежных средств по договорам займов, предоставляемых резидентами нерезидентам и распространяет своё действие на договора займа, заключенные до вступления этого закона в силу, за исключением договоров существенные условия которых были изменены после вступления его в силу.

С 14 мая 2018 года вступил в силу Федеральный закон от 14.11.2017 № 325-ФЗ.

Для резидентов устанавливается обязанность по указанию во внешнеторговых договорах или договорах займов сроков исполнения сторонами обязательств.

При этом данным законом предусмотрено право уполномоченного банка отказать клиенту в проведении валютной операции в случае если такая валютная операция противоречит требованиям валютного законодательства.

Таким образом, новые положения, предусмотренные Федеральным законом № 325-ФЗ позволяют банкам отказывать в проведении валютной операции, в том числе на основании того, что представленные клиентом документы не соответствуют требованиям Федерального закона № 173-ФЗ и в частности, в договоре отсутствуют сроки исполнения сторонами обязательств.

Также, Указанным законом в статью 15.25 КоАП РФ вводится ч.5.1 «Совершение административных правонарушений, предусмотренных частями 1, 4, 4.1 и 5 ст. 15.25 КоАП, должностным лицом, ранее подвергнутым административному наказанию за аналогичное административное правонарушение», она предусматривает ответственность в виде дисквалификации на срок от шести месяцев до трех лет за повторно совершенные должностными лицами административные правонарушения по частям 1, 4, 4¹ и 5 статьи 15.25 КоАП РФ. И если ранее должностными лицами, согласно примечанию 1 к статье 15.25 КоАП РФ, признавались по указанным частям только индивидуальные предприниматели, то с вступлением в силу Закона № 325-ФЗ данное примечание утрачивает силу, соответственно должностное лицо будет трактоваться в общепринятом порядке. Рассмотрение административных дел по части 5.1 статьи 15.25 КоАП РФ должно осуществляться судьями на основании возбужденных органами валютного контроля административных дел.

Предлагаю немного заглянуть вперед и скажу что, с 01.01.2020 вступит в силу Федеральный закон от 02.08.2019 № 265-ФЗ.

Данным законом предусмотрено:

- физические лица – резиденты смогут зачислять полученные от нерезидентов средства на свои зарубежные счета без ограничений. Условие – банк, в котором открыт такой счет, должен располагаться на территории государства-члена ОЭСР (организации экономического сотрудничества и развития) или ФАТФ (Группа разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег), которое осуществляет автоматический обмен финансовой информацией с Российской Федерацией.

- освобождение резидентов от обязанности представлять отчеты по счетам в банках и иных организациях финансового рынка, расположенных на территории государств - членов ОЭСР или ФАТФ. При этом страна должна осуществлять автоматический обмен финансовой информацией с Россией, а сумма операций по счету или остаток средств на нем за отчетный год - не превышать эквивалент 600 тыс. рублей.

- требование для резидентов уведомлять налоговые органы обо всех своих счетах не только в зарубежных банках, но и в иностранных организациях финансового рынка, а также предоставлять отчеты о движении средств по ним.

- отмену требование о репатриации выручки по внешнеторговым контрактам, обязательства по которым определены в рублях. При этом для внешнеторговых контрактов, предусматривающих передачу товаров определенной номенклатуры, данное требование будет отменяться поэтапно до 2024 года.

В свете последних изменений валютного законодательства несложно заметить, что Правительство РФ ведет процесс планомерной либерализации валютного законодательства, который проявляется в отмене и послаблении валютных ограничений, а также упрощении различных процедур, связанных с совершением валютных операций, и хочется чтобы резиденты в свою очередь добросовестно исполняли обязанности, возложенные на них валютным законодательством. На этом я благодарю Вас за внимание и пользуясь случаем призываю быть законопослушными резидентами.