



**МИНФИН РОССИИ
ФЕДЕРАЛЬНАЯ
НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА
(ФНС России)**

ЗАМЕСТИТЕЛЬ РУКОВОДИТЕЛЯ
Неглинная, 23, Москва, 127381
Телефон: (495) 913-00-09; Teleфакс: (495) 913-00-05;
www.nalog.gov.ru

Управления ФНС России по субъектам
Российской Федерации

Межрегиональные инспекции
ФНС России по крупнейшим
налогоплательщикам

№ Д-5-17 /39@ от 14.07.2023

На № _____

Федеральная налоговая служба с учетом складывающейся судебной практики с целью обеспечения единообразия применения территориальными налоговыми органами положений норм Закона № 70-ФЗ¹ и Закона № 290-ФЗ² сообщает следующее.

1. Основания привлечения к административной ответственности за одно нарушение как юридического лица, так и его должностного лица.

Юридическое лицо не подлежит административной ответственности за нарушение валютного законодательства в случае привлечения к административной ответственности за данное нарушение его должностного лица³.

При этом таким юридическим лицом должны быть приняты все меры для соблюдения правил и норм валютного законодательства (часть 4 статьи 2.1 КоАП РФ).

Таким образом, налоговому органу в ходе мероприятий валютного контроля следует установить:

- 1) какие меры по соблюдению требований валютного законодательства приняты юридическим лицом и являются ли они исчерпывающими,
- 2) привлечено ли к административной ответственности виновное должностное лицо юридического лица за данное нарушение.

В случае, если будет установлено, что юридическим лицом приняты недостаточные меры по соблюдению требований валютного законодательства, за совершенное нарушение к административной ответственности может быть привлечено как виновное юридическое лицо, так и его виновное должностное лицо (часть 3 статьи 2.1 КоАП РФ).

2. Назначение одного административного наказания за совершение нескольких административных правонарушений (части 5 и 6 статьи 4.4 КоАП РФ)

При назначении административного наказания за совершение нескольких административных правонарушений, выявленных в ходе одной проверки соблюдения валютного законодательства (далее – **проверка**), назначается одно наказание (части 5 и 6 статьи 4.4 КоАП РФ).

¹ Федеральный закон от 26.03.2022 № 70-ФЗ «О внесении изменений в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях».

² Федеральный закон от 14.07.2022 № 290-ФЗ «О внесении изменений в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях и статью 1 Федерального закона «О внесении изменений в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях».

³ Определение должностного лица содержится в статье 2.4 КоАП РФ.

2.1. Если в ходе проверки выявлены нарушения, ответственность за которые предусмотрена **одной частью** статьи 15.25 КоАП РФ, административное наказание назначается как за совершение одного правонарушения (часть 5 статьи 4.4 КоАП РФ).

При этом административный **штраф**, установленный в размере, **исчисляемом в процентном отношении к сумме совершенного нарушения** (части 1, 1.1, 4, 4.3, 5 и 5.2 статьи 15.25 КоАП РФ), определяется в процентном отношении от **общей** суммы всех совершенных нарушений, квалифицируемых по **одной** части статьи 15.25 КоАП РФ⁴. Аналогичные разъяснения доводились также до территориальных налоговых органов письмом ФНС России от 09.09.2022 № АБ-4-20/11978@.

Вместе с тем административные **штрафы**, установленные в **фиксированном размере** (части 2, 2.1, 6, 6.1 – 6.3, 6.3-1, 6.4 и 6.5 статьи 15.25 КоАП РФ), суммированию не подлежат⁵. В этом случае административный штраф за нарушения, предусмотренные **одной** частью статьи 15.25 КоАП РФ, назначается однократно вне зависимости от количества нарушений.

Во всех случаях административное наказание выносится однократно вне зависимости от количества нарушений.

2.2. Если выявлены нарушения, ответственность за которые предусмотрена **несколькими частями** статьи 15.25 КоАП РФ, совершившему их лицу назначается **одно, более строгое административное наказание**⁶, в порядке, установленном частями 2 - 4 статьи 4.4 КоАП РФ⁷ (часть 6 статьи 4.4 КоАП РФ).

2.3. В случаях, предусмотренных пунктами 2.1 и 2.2 настоящего письма, по факту каждого выявленного нарушения составляется отдельный протокол по соответствующей части статьи 15.25 КоАП РФ.⁸

Тем не менее по результатам рассмотрения административных дел выносится **одно** постановление о назначении административного наказания (вне зависимости от количества протоколов).

В случае, если по результатам рассмотрения какого-либо из административных дел будут выявлены основания для прекращения производства, выносится отдельное

⁴ Например, если в ходе проверки соблюдения валютного законодательства были установлены факты выплаты юридическим лицом заработной платы нерезиденту в наличной форме 05.08.2021 – в сумме 40 тыс. руб., 03.09.2021 – в сумме 40 тыс. руб. и 05.10.2021 – в сумме 41 тыс. руб., то юридическое лицо будет привлечено к административной ответственности по части 1 статьи 15.25 КоАП РФ и общая сумма совершенных нарушений составит 121 тыс. руб. Следовательно, размер административного штрафа составит от 20% до 40% от 121 тыс. руб.

⁵ Например, если в ходе проверки соблюдения валютного законодательства было установлено, что юридическое лицо не вовремя уведомило налоговый орган об открытии двух своих зарубежных счетов, открытых 06.10.2021 и 01.12.2021, то юридическое лицо будет привлечено к административной ответственности по части 2 статьи 15.25 КоАП РФ с назначением одного штрафа в размере от 50 тыс. руб. до 100 тыс. руб.

⁶ Расчет санкции, при применении которой может быть назначен наибольший административный штраф, осуществляется с применением части 5 статьи 4.4 КоАП РФ.

⁷ Например, если в ходе проверки соблюдения валютного законодательства были установлены факты выплаты юридическим лицом заработной платы нерезиденту в наличной форме 03.09.2021 – в сумме 40 тыс. руб., 05.10.2021 – в сумме 40 тыс. руб. и 05.11.2021 – в сумме 41 тыс. руб. (штраф 20 – 40 % от суммы 121 тыс. руб.), факт нарушения срока уведомления налоговых органов об открытии зарубежного счета (штраф 50 - 100 тыс. руб.) и представления по нему отчета на 15 дней (штраф 20 – 30 тыс. руб.), то юридическое лицо будет привлечено к административной ответственности по части 2 статьи 15.25 КоАП РФ (в данном случае более строгое наказание за неподачу уведомления об открытии счета).

⁸ Часть 1 статьи 28.2 КоАП РФ.

постановление о прекращении производства по делу об административном правонарушении в отношении каждого прекращенного производства (протокола).

Вместе с тем в случае, если в ходе одной проверки выявлены в том числе нарушения, предусматривающие ответственность в виде дисквалификации (части 5.1 и 5.2 статьи 15.25 КоАП РФ), все административные дела (протоколы) по такой проверке передаются на рассмотрение в суд.

3. За впервые совершенное административное правонарушение, предусмотренное частями 1.1, 2, 2.1, 5.2, 6, 6.2, 6.3, 6.3-1 статьи 15.25 КоАП РФ, административное наказание в виде штрафа подлежит замене на предупреждение (статья 4.1.1 КоАП РФ).

С учетом публично-правового характера валютного регулирования, направленного на обеспечение реализации единой государственной валютной политики, устойчивости национальной валюты и стабильности внутреннего валютного рынка Российской Федерации, и сложившейся судебной практики (Определение Конституционного Суда РФ от 20.07.2021 № 1664-О, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 19.07.2022 № 06АП-3277/2022) **нарушения, связанные с осуществлением незаконных валютных операций (часть 1 статьи 15.25 КоАП РФ), считаются общественно опасными, причиняющими вред (создающими угрозу причинения вреда) безопасности государства, и, следовательно, замена административного штрафа на предупреждение в отношении указанного состава не осуществляется.**

При замене административного штрафа предупреждением по вышеуказанным составам понятие впервые совершенного правонарушения необходимо рассматривать с учетом позиции Верховного Суда Российской Федерации⁹, согласно которой учитываются **любые** ранее совершенные лицом иные административные правонарушения, в том числе не являющиеся однородными по отношению к рассматриваемому правонарушению.

Таким образом, если лицо ранее уже привлекалось к ответственности за какое-либо совершенное им административное правонарушение, положение статьи 4.1.1 КоАП РФ к нему не применяется, административное наказание в виде штрафа на предупреждение не заменяется.

При этом критерий повторности¹⁰ не применяется для целей настоящего пункта письма, в том числе не принимается во внимание срок, в течение которого лицо считается подвергнутым административному наказанию (статья 4.6 КоАП РФ).

4. Применение обратной силы

Положения частей 5 и 6 статьи 4.4 и статьи 4.1.1 КоАП РФ имеют обратную силу. Изменения указанных норм вступили в силу с 06.04.2022 и 25.07.2022 соответственно.

Применение положений частей 5 и 6 статьи 4.4 и статьи 4.1.1 КоАП РФ может приводить к снижению итогового размера административного штрафа, определенного по ранее действующим правилам, что улучшает положение лица, в связи с чем указанные нормы имеют обратную силу в следующем порядке:

⁹ Пункт 43 Обзора судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 4 (2018 года), Определение Верховного Суда Российской Федерации от 05.09.2018.

¹⁰ Пункт 2 части 1 статьи 4.3 КоАП РФ.

1) Применение обратной силы в отношении части 5 статьи 4.4 КоАП РФ (пункт 2.1 настоящего письма)

В случае, если до 06.04.2022 налоговым органом по результатам одной проверки было вынесено несколько постановлений о назначении административного наказания, предусмотренных одной частью статьи 15.25 КоАП РФ, предусматривающей административный штраф в фиксированном размере, исполнению подлежит только одно из таких вынесенных постановлений.

2) Применение обратной силы в отношении части 6 статьи 4.4 КоАП РФ (пункт 2.2 настоящего письма)

Из постановлений, вынесенных до 06.04.2022 за нарушения, предусмотренные различными частями статьи 15.25 КоАП РФ, исполнению подлежит постановление, предусматривающее наиболее строгое административное наказание.

3) Применение обратной силы в отношении статьи 4.1.1 КоАП РФ (пункт 3 настоящего письма)

При соблюдении условий, указанных в пункте 3 настоящего письма, по постановлениям о привлечении к административной ответственности, вынесенным до 25.07.2022 и не исполненным до настоящего времени, административное наказание в виде административного штрафа должно быть заменено на предупреждение с учетом правил, предусмотренных пунктами 2.1 и 2.2 настоящего письма.

В отношении остальных неисполненных постановлений о назначении административного наказания выносится постановление о прекращении исполнения постановления в соответствии с частью 2 статьи 31.7 КоАП РФ.

5. Назначение административного наказания в отношении социально ориентированных некоммерческих организаций.

Административный штраф в отношении социально ориентированных некоммерческих организаций (далее – НКО) и являющихся субъектами малого и среднего предпринимательства юридических лиц, отнесенных к малым предприятиям, в том числе к микропредприятиям (далее – субъекты МСП), за нарушения, предусмотренные частями 2, 2.1, 6 - 6.5 статьи 15.25 КоАП РФ, назначается в размере половины размера административного штрафа, предусмотренного для юридических лиц (части 2 и 3 статьи 4.1.2 КоАП РФ).

Положения настоящего пункта письма не подлежат применению к административным правонарушениям, ответственность за которые предусмотрена частями 1, 1.1, 4, 4.1, 4.3, 5, 5.2 статьи 15.25 КоАП РФ (часть 4 статьи 4.1.2 КоАП РФ с учетом примечания к статье 2.4 КоАП РФ).

Реестр социально ориентированных некоммерческих организаций размещен на официальном сайте Минэкономразвития России (www.economy.gov.ru).

Реализация возможности идентификации НКО и субъектов МСП в АИС «Налог 3» с целью правильного определения размера административного штрафа будет осуществлена позднее. О сроках будет сообщено дополнительно.

6. Участие должностных лиц налогового органа в рассмотрении административных дел.

Если должностное лицо непосредственно участвовало в проведении проверки соблюдения валютного законодательства и возбудило дело об административном правонарушении на основании выявленных по ее результатам признаков, то оно не вправе рассматривать дело о таком административном правонарушении (часть 8 статьи 22.2 КоАП РФ).

Управлениям ФНС России по субъектам Российской Федерации и межрегиональным инспекциям ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам поручается довести настоящее письмо до нижестоящих налоговых органов.

Действительный государственный
советник Российской Федерации 3 класса

Ю.В. Шепелева