**Вопрос участника публичного обсуждения по вопросам контрольно-надзорной деятельности налоговых органов Хабаровского края, которое состоялось 09.07.2020 на базе РИЦ «КонсультантПлюс» в формате вебинара:**

Налогоплательщик, юридическое лицо, самостоятельно нашел у себя ошибку. Сумма налога к доплате получается довольно существенной для него. Налогоплательщик готов самостоятельно подать уточненную налоговую декларацию, уплатить налог и пени. Но, согласно п.4 ст.81, штрафа не будет только если до подачи налоговой декларации налогоплательщик уплатит всю сумму налога и пени. А сделать этого он не имеет возможности.

Основной вид деятельности налогоплательщика включен в перечень отраслей, наиболее пострадавших от коронавирусной инфекции.

Рассрочка по уплате налога, предусмотренная ст.64 НК РФ, возможна только по текущим обязательствам по уплате налога или в случае доначисления налога по итогам проверки. Самостоятельно найденная ошибка за предыдущие налоговые периоды не попадает под эти условия. В том случае, если налогоплательщик сейчас сдаст декларацию и не уплатит налог и пени в полной сумме, налоговая начислит штраф автоматически, мотивируя, что так работает программа и сделать ничего не возможно.

Поэтому у налогоплательщика и возник вопрос: можно ли каким-то образом решить данную проблему законным путем? Налогоплательщик хочет получить рассрочку по уплате самостоятельно доначисленного налога за прошлые налоговые периоды и избежать штрафа. Куда и каким образом ему необходимо обратится, так как в налоговом кодексе именно такого механизма мы не нашли.

Каким образом должен действовать налогоплательщик в подобной ситуации?

**Ответ:**

Из представленного вопроса невозможно определить, какой срок уплаты по уточненной налоговой декларации.

Если срок уплаты соответствующего налога выпадает на 2020 год, то налогоплательщик может воспользоваться Правилами предоставления отсрочки (рассрочки) по уплате налогов, авансовых платежей по налогам и страховых взносов (далее – Правила), утвержденными п. 5 постановления Правительства Российской Федерации от 02.04.2020 № 409 «О мерах по обеспечению устойчивого развития экономики»

Воспользоваться правом на предоставление отсрочки (рассрочки) могут юридические лица и индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельность в сферах, наиболее пострадавших в связи с распространением коронавируса согласно Перечню, утвержденному Постановлением Правительства от 03.04.2020 № 434 (далее – Перечень), с изменениями, внесенными постановлениями Правительства Российской Федерации от 10.04.2020 № 479, от 18.04.2020 № 540, от 12.05.2020 № 657,  
от 26.05.2020 № 745, от 26.06.2020 № 927.

В соответствии с п. 2 Правил отсрочка или рассрочка может быть предоставлена по федеральным, региональным, местным налогам, страховым взносам, срок уплаты которых наступил в 2020 году, за исключением:

- акцизов,

- налога на добычу полезных ископаемых,

- налогов, уплачиваемых налоговыми агентами,

- страховых взносов в части сумм, связанных с формированием средств для финансирования накопительной пенсии.

Наличие права у обозначенных лиц на отсрочку или рассрочку уплаты налоговых платежей устанавливается при наличии одного из следующих показателей:

а) снижение доходов более чем на 10 (десять) процентов;

б) снижение доходов от реализации товаров (работ, услуг) более чем на 10 (десять) процентов;

в) снижение доходов от реализации товаров (работ, услуг) по операциям, облагаемым налогом на добавленную стоимость по ставке ноль процентов, более чем на 10 (десять) процентов;

г) получение убытка по данным налоговых деклараций по налогу на прибыль за отчетные периоды 2020 года при условии, что за 2019 год убыток отсутствовал.

Органом, уполномоченным на принятие решения о предоставлении отсрочки (рассрочки) по уплате налогов, авансовых платежей по налогам и страховых взносов является налоговый орган по месту нахождения (месту жительства) налогоплательщика.

Заявления о предоставлении отсрочки (рассрочки) рассматривается, если оно подано до 1 декабря 2020 года.

Вместе с тем сообщаем, что если срок уплаты по уточненной налоговой декларации не выпадает на 2020 год, то налогоплательщик может воспользоваться положениями гл. 9 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), в соответствии с которой предусмотрена отсрочка или рассрочка по уплате налога.

Отсрочка или рассрочка по уплате налога может быть предоставлена заинтересованному лицу, финансовое положение которого не позволяет уплатить этот налог в установленный срок, однако имеются достаточные основания полагать, что возможность уплаты указанным лицом такого налога возникнет в течение срока, на который предоставляется отсрочка или рассрочка, при наличии хотя бы одного из следующих оснований:

1) причинение этому лицу ущерба в результате стихийного бедствия, технологической катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы;

2) непредоставление (несвоевременное предоставление) бюджетных ассигнований и (или) лимитов бюджетных обязательств заинтересованному лицу и (или) недоведение (несвоевременное доведение) предельных объемов финансирования расходов до заинтересованного лица - получателя бюджетных средств в объеме, достаточном для своевременного исполнения этим лицом обязанности по уплате налога, а также неперечисление (несвоевременное перечисление) заинтересованному лицу из бюджета в объеме, достаточном для своевременного исполнения этим лицом обязанности по уплате налога, денежных средств, в том числе в счет оплаты оказанных этим лицом услуг (выполненных работ, поставленных товаров) для государственных, муниципальных нужд;

3) угроза возникновения признаков несостоятельности (банкротства) заинтересованного лица в случае единовременной уплаты им налога;

4) имущественное положение физического лица (без учета имущества, на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации не может быть обращено взыскание) исключает возможность единовременной уплаты налога;

5) производство и (или) реализация товаров, работ или услуг заинтересованным лицом носит сезонный характер;

6) при наличии оснований для предоставления отсрочки или рассрочки по уплате налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, установленных таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле;

7) невозможность единовременной уплаты сумм налогов, сборов, страховых взносов, пеней и штрафов, подлежащих уплате в бюджетную систему Российской Федерации по результатам налоговой проверки, до истечения срока исполнения направленного в соответствии со ст. 69 НК РФ требования об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов, определяемая в порядке, предусмотренном п. 5.1 ст. 64 НК РФ.

На основании п. 5 ст. 64 НК РФ заявление о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога с указанием оснований подается в соответствующий уполномоченный орган. К заявлению о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога прилагаются следующие документы:

- справки банков о ежемесячных оборотах денежных средств за каждый месяц из предшествующих подаче указанного заявления шести месяцев по счетам этого лица в банках, а также о наличии его расчетных документов, помещенных в соответствующую картотеку неоплаченных расчетных документов, либо об их отсутствии в этой картотеке;

- справки банков об остатках денежных средств на всех счетах этого лица в банках;

- перечень контрагентов - дебиторов этого лица с указанием цен договоров, заключенных с соответствующими контрагентами - дебиторами (размеров иных обязательств и оснований их возникновения), и сроков их исполнения, а также копии данных договоров (документов, подтверждающих наличие иных оснований возникновения обязательства);

- обязательство этого лица, предусматривающее на период изменения срока уплаты налога соблюдение условий, на которых принимается решение о предоставлении отсрочки или рассрочки, а также предполагаемый им график погашения задолженности;

- документы, подтверждающие наличие оснований изменения срока уплаты налога, указанные в п. 5.1 настоящей статьи.

Относительно штрафных санкций отмечаем следующее.

Так в соответствии со ст. 122 НК РФ неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора, страховых взносов) в результате занижения налоговой базы (базы для исчисления страховых взносов), иного неправильного исчисления налога (сбора, страховых взносов) или других неправомерных действий (бездействия), если такое деяние не содержит признаков налоговых правонарушений, предусмотренных ст. ст. 129.3 и 129.5 НК РФ, влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора, страховых взносов).

Согласно ст. 112 НК РФ обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются:

1) совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;

2) совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;

2.1) тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения;

3) иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

Из вышеизложенного следует, что законодатель предусмотрел возможность для налогоплательщиков уменьшить штрафные санкции, при этом круг обстоятельств, смягчающих ответственность за совершение налогового правонарушения, определен в виде открытого перечня с использованием указания на иные обстоятельства.

В настоящее время сформирована обширная практика применения этой нормы налогоплательщиками, судами и налоговыми органами, в результате чего многие смягчающие обстоятельства, выявленные в процессе правоприменения, приобрели общепризнанный характер, и их легитимность сомнению не подвергается. Помимо положений, нормативно закрепленных в п. 1 и 4 ст. 112 НК РФ, институт смягчающих обстоятельств в налоговом праве включает также многочисленные обстоятельства, выявленные и признанные смягчающими в рамках рассмотрения конкретных дел.

Таким образом, отвечая на вопрос налогоплательщика, сообщаем, что в рассматриваемом случае избежать штрафных санкций не получится, но вместе с тем с учетом эпидемиологической ситуацией на территории Хабаровского края, а также признанием вины и иных обстоятельств, смягчающих налоговую ответственность, представленными налогоплательщиком, налоговый орган при рассмотрении уточненной декларации может свести штраф к минимуму, однако стоит отметить, что размер штрафных санкций за совершение налогового правонарушения не может быть снижен до нуля рублей при наличии смягчающих ответственность обстоятельств, поскольку это будет означать освобождение лица от ответственности за совершение налогового правонарушения.

Вместе с тем п. 1 ст. 81 НК РФ предусмотрено, что при обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган налоговой декларации факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик обязан внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию в порядке, установленном настоящей статьей.