

# Добрый день участники публичных слушаний!

## Ответственность при нарушениях порядка сдачи отчетности.

Всем известно, что представлять отчетность необходимо в установленные законом сроки, ведь в противном случае налогоплательщика ожидают штрафные санкции, а возможно, и приостановление операций по счетам в банке. Но на практике от неприятностей не застрахованы даже добросовестные налогоплательщики.

### Способы представления отчетности.

#### Кто и когда должен сдавать отчетность в электронном виде.

Согласно ст. 80 НК РФ отчетность может быть представлена как на бумажном носителе, так и в электронном виде.

Способ представления отчетности	Подтверждение отправки и получения
<b>На бумажном носителе:</b> лично налогоплательщиком либо его представителем в налоговый орган	Отметка должностного лица налогового органа на копии принятого документа
почтовым отправлением с описью вложения	Почтовая квитанция; опись вложения; иные документы, подтверждающие сдачу отчетности в отделение «Почты России»
<b>В электронном виде:</b> по телекоммуникационным каналам связи (ТКС) с применением усиленной квалифицированной подписи через оператора ЭДО	Подтверждение даты отправки документа от оператора ЭДО, квитанция о приеме отчетности от налогового органа
через личный кабинет на сайте ФНС России <a href="http://www.nalog.ru">www.nalog.ru</a> <i>(такая возможность предоставлена налогоплательщикам всех категорий, за исключением плательщиков НДС (в том числе являющихся налоговыми агентами), а также лиц, указанных в п. 5 ст. 173 НК РФ)</i>	Подтверждение даты отправки и квитанция о приеме отчетности от налогового органа

С развитием электронного документооборота (ЭДО) налогоплательщики все чаще отдают предпочтение дистанционным способам сдачи отчетности, которые экономят время и ресурсы, а также дают уверенность в правильности применяемого формата документа, исключают наличие технических ошибок.

В отдельных случаях представление отчетности в электронном виде является не правом налогоплательщика, а его обязанностью:

- если среднесписочная численность работников организации за предшествующий календарный год (вновь созданной (в том числе путем реорганизации) организации) превышает 100 человек (в отношении расчетов по страховым взносам и расчетов по форме 6-НДФЛ действует ограничение в 25 человек);
- если налогоплательщик относится к категории крупнейших (о чем организацию уведомляет сам налоговый орган);
- если сдача отчетности в электронном виде предусмотрена в отношении конкретного налога (с 2014 года – НДС [2, п. 5 ст.174]) [1, п. 3 ст. 80].

При этом обязанность представления налогоплательщиком в налоговый орган бухгалтерской отчетности в электронной форме НК РФ не установлена. Ограничений для представления в налоговые органы бухгалтерской отчетности на бумажном носителе НК РФ не содержит.

При представлении отчетности по установленной форме налоговый орган не вправе отказать налогоплательщику в принятии налоговой декларации [1, п. 4 ст. 80]. Даже если налогоплательщик обязан отчитываться в электронном виде, а налоговую декларацию представил на бумажном носителе, налоговый орган должен принять документ и проставить на его копии соответствующую отметку.

Данное правило не касается порядка представления налоговой декларации по НДС, так как с 01.01.2015 действуют положения абзаца четвертого п. 5 ст. 174 НК РФ, в соответствии с которыми налоговая декларация, представленная на бумажном носителе, если данным пунктом предусмотрена обязанность представления ее в электронной форме, не считается представленной.

Сам по себе факт приема отчетности не исключает предъявления налогоплательщику штрафных санкций в размере 200 руб. за нарушение способа представления налоговой декларации (расчета) [1, ст. 119.1].

Однако у налогового органа не будет оснований для привлечения налогоплательщика к ответственности, предусмотренной ст. 119.1 НК РФ, если отчетность представлена в электронном виде, но с несущественными ошибками, например в наименовании самого файла (постановление ФАС Поволжского округа от 19.03.2013 по делу № А49-5219/2012).

## Пропуск срока сдачи отчетности по причине отказа в приеме из-за выявленных налоговым органом ошибок

Порядок проверки данных при приеме налоговой декларации в электронном виде регламентируется нормами НК РФ, а также следующими документами:

▪ Методическими рекомендациями по организации электронного документооборота при представлении налоговых деклараций (расчетов) в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи (утв. приказом ФНС России от 31.07.2014 № ММВ-7-6/398)(далее — Методические рекомендации);

▪ Административным регламентом Федеральной налоговой службы по предоставлению государственной услуги по бесплатному информированию (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также по приему налоговых деклараций (расчетов) (утв. приказом Минфина России от 02.07.2012 № 99н) (далее — Административный регламент).

При приеме электронной декларации в обязательном порядке проверяются:

▪ совпадение указанных в налоговой декларации значений реквизитов физического лица (физических лиц), подтверждающего достоверность и полноту сведений, с соответствующими значениями реквизитов владельца электронной подписи в сертификате электронной подписи;

▪ полномочия подписи налоговой декларации в соответствии с данными информационных ресурсов налогового органа, включая права должностного лица налогоплательщика (представителя) подписывать налоговую декларацию, т. е. подтверждать достоверность и полноту сведений, указанных в налоговой декларации (пункты 4.2, 5 Приложения № 1 к Методическим рекомендациям).

Таким образом, подлинности усиленной квалифицированной электронной подписи заявителя уделяется отдельное внимание. В случае выявления несоответствия данных владельца квалифицированного сертификата ключа проверки электронной подписи данным руководителя организации-заявителя в налоговой декларации, налогоплательщику будет отказано в приеме отчетности. Если при проверке выявлены нарушения, налогоплательщику направляется уведомление об отказе в приеме налоговой декларации (расчета). После этого ему необходимо исправить допущенные ошибки и повторно отправить отчетность. Но время на исправление ошибок и повторное отправлении отчетности ограничено сроком, установленным для сдачи налоговой декларации, следовательно, пропуск указанного срока может привести к штрафным санкциям за несвоевременное ее представление [1, ст. 119].

Если допущенная ошибка не указана ни в НК РФ, ни в Административном регламенте, то отказать налогоплательщику в приеме отчетности налоговый орган не вправе.

*Судебная практика по спорам о правомерности привлечения налогоплательщика к ответственности по ст. 119 НК РФ в ситуации, когда первоначальная декларация сдана в электронном виде своевременно, но с ошибками, повлекшими отказ в принятии документа, говорит о первостепенном значении вида допущенной ошибки. Так, в постановлении Арбитражного суда Московской области от 22.02.2017 по делу № А40-164256/2016 указано на правомерность привлечения налогоплательщика к ответственности по ст. 119 НК РФ в случае, когда вследствие технической ошибки декларация была представлена в установленный срок, но в другой налоговый орган, где налогоплательщик не стоит на учете.*

## **Представление налоговой декларации и расчета по авансовым платежам: какие есть различия**

Законодательство о налогах и сборах разграничивает понятия «налог» и «авансовый платеж». Так, последний представляет собой предварительный платеж, который уплачивается не по итогам, а в течение налогового периода. Соответственно, налоговая декларация и расчет по авансовым платежам — два отличных друг от друга типа документов; *об этом говорится в п. 17 постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации».*

Поэтому ответственность за несвоевременное представление налоговой декларации [1, ст. 119] не распространяется на пропуск срока сдачи расчета, причем, каким образом расчет по авансовым платежам поименован в НК РФ, значения не имеет.

Если налогоплательщик своевременно не представил расчет по авансовым платежам, с него будут взысканы штрафные санкции, но уже по ст. 126 НК РФ. Так, согласно данной статье непредставление в установленный срок налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных НК РФ, если данное деяние не содержит признаков налоговых правонарушений, определенных статьями 119, 129.4 и 129.6 НК РФ, влечет взыскание штрафа в размере 200 руб. за каждый непредставленный документ.

Иных последствий (в частности, в виде приостановления операций по счетам налогоплательщика в банке) просрочка представления промежуточной отчетности не повлечет. *(В определении Верховного Суда РФ от 27.03.2017 № 305-КГ16-16245 указано: промежуточные расчеты по налогу на прибыль организаций не входят в перечень документов, приведенных в п. 3 ст. 76 НК РФ, следовательно, нарушение сроков их представления не дает налоговому органу права на приостановление операций по счетам налогоплательщика в банке).*

## **Ответственность за просрочку представления налоговой декларации**

Непредставление налоговой декларации в установленный срок влечет за собой ответственность в виде штрафа в размере 5 % от неуплаченной суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основании этой декларации. Штраф взымается за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для представления декларации.

Максимальное значение штрафа составляет 30 % от указанной суммы налога, а минимальное — 1000 руб. [1, ст. 119].

Максимальный размер штрафа установлен в процентном отношении от неуплаченной суммы налога, а минимальный — в фиксированной сумме. Таким образом, даже если декларация представлена в последующем с нулевыми показателями, избежать штрафа в размере 1000 руб. налогоплательщику не удастся (*п. 18 постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации»*), так как отсутствие недоимки по задекларированному налогу либо суммы налога к уплате по соответствующей декларации не освобождает его от ответственности.

При этом нарушение порядка, формы и формата представления налоговой декларации не образует состава налогового правонарушения, ответственность за которое предусмотрена ст. 119 НК РФ (*постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 02.12.2016 по делу № А15-1354/2016*).

Представление налоговой декларации в налоговый орган по месту учета является законной обязанностью каждого налогоплательщика, в случае неисполнения которой налоговые органы в соответствии с подп. 1 п. 3 ст. 76 НК РФ вправе приостановить операции по счетам налогоплательщика в банках. При этом п. 4 ст. 76 НК РФ установлено, что налоговый орган обязан направить копию решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика в банке или решения об отмене данного приостановления не позднее следующего дня после вынесения данного решения. Таким образом, неисполнение налогоплательщиком обязанности по представлению в установленный срок налоговой отчетности может привести к приостановке деятельности организации и существенным убыткам для бизнеса.

### **Когда налоговый орган может приостановить операции по счетам**

Перечислим ситуации, когда налоговый орган может заблокировать счета налогоплательщика в банках:

- просрочка сдачи налоговой декларации более 10 рабочих дней [1, п. 6 ст. 6.1, подп. 1 п. 3 ст. 76];
- просрочка представления расчета по форме 6-НДФЛ более 10 рабочих дней (письмо ФНС России от 09.08.2016 № ГД-4-11/14515);
- неисполнение налогоплательщиком, представляющим отчетность в электронном виде, обязанности по передаче в налоговый орган электронной квитанции о приеме направленных ему требований о представлении документов и/или пояснений и уведомлений о вызове. [1, подп. 2 п. 3 ст. 76] (письмо ФНС России от 11.05.2017 № АС-4-2/8820); *Электронную квитанцию о приеме документов необходимо передать в налоговый орган в течение 6 рабочих дней со дня, когда налогоплательщику были отправлены эти документы [1, п. 6 ст. 6.1, п. 5.1 ст. 23]*.
- неисполнение налогоплательщиком, представляющим отчетность в электронном виде, обязанности по обеспечению получения от налогового органа документов, используемых им при реализации своих полномочий, в электронной форме по ТКС через оператора ЭДО в течение 10 рабочих дней [1, подп. 1.1 п. 3 ст. 76] (письмо ФНС России от 29.06.2016 № ЕД-4-15/11597@);
- неисполнение требования налогового органа об уплате налога (сбора, страховых взносов), пеней, штрафа [1, пункты 1, 2 ст. 76];
- неисполнение налогоплательщиком решения по результатам налоговой проверки, вследствие чего налоговым органом вынесено решение о принятии обеспечительных мер в виде запрета на отчуждение (передачу в залог) имущества организации в случае, когда указанные меры недостаточны для погашения всей суммы задолженности [1, подп. 2 п. 10 ст. 101].

Во всех остальных ситуациях (например, непредставление в установленный срок бухгалтерской отчетности или расчета по авансовым платежам) налоговый орган не имеет права заблокировать счета налогоплательщика (письма Минфина России от 12.01.2017 № 03-02-07/1/556, 04.07.2013 № 03-02-07/1/25590).

**Спасибо за внимание!**