

Налогоплательщик, уплачивающий ЕНП, самостоятельно выявил ошибку, которая привела к занижению налога. Соответственно, налог занижен в поданном уведомлении об исчисленных суммах налогов. В каком порядке необходимо исправить ошибку и будет ли начислен штраф.

С 1 июля по 31 декабря 2022 г. (включительно) вправе уплачивать единый налоговый платеж организации и индивидуальные предприниматели, которые перешли на особый порядок уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, процентов в соответствии с п. 3 ст. 45.2 Налогового кодекса РФ (п. 1 ст. 45.2 НК РФ).

Единым налоговым платежом признаются денежные средства организации или индивидуального предпринимателя, применяющих особый порядок уплаты (перечисления) (п. 2 ст. 45.2 НК РФ):

- добровольно перечисляемые в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства в счет исполнения обязанности налогоплательщика, плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента по уплате (перечислению) налогов, авансовых платежей, сборов (за исключением государственной пошлины, в отношении уплаты которой судом не выдан исполнительный документ), страховых взносов, пеней, штрафов и (или) процентов;

- излишне уплаченные (излишне взысканные), суммы налогов, сборов, авансовых платежей, страховых взносов, пеней, штрафов и (или) процентов - со дня обнаружения факта излишней уплаты (факта излишнего взыскания) налога, сбора, авансового платежа, страховых взносов, пеней, штрафов и (или) процентов, но не ранее дня начала применения особого порядка уплаты (перечисления);

- перечисленные в счет исполнения обязанности по уплате (перечислению) налогов (за исключением уплачиваемых физическими лицами налогов, указанных в ст. 45.1 НК РФ), авансовых платежей, сборов (за исключением государственной пошлины, в отношении уплаты которой судом не выдан исполнительный документ), страховых взносов, пеней, штрафов и (или) процентов не в качестве единого налогового платежа организации, индивидуального предпринимателя.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие особый порядок уплаты (перечисления), обязаны представлять в налоговый орган уведомление об исчисленных суммах налогов, авансовых платежей по налогам, страховых взносов не позднее чем за пять дней до установленного срока уплаты соответствующих налогов, авансовых платежей по налогам, страховых взносов (п. 4 ст. 45.2 НК РФ).

Форма уведомления об исчисленных суммах налогов, авансовых платежей по налогам, страховых взносов, а также формат его представления в электронной форме утверждены Приказом ФНС России от 02.03.2022 N ЕД-7-8/178@, вступающим в силу с 01.07.2022.

Зачет денежных средств, признаваемых в качестве единого налогового платежа организации, индивидуального предпринимателя, осуществляется с соблюдением следующей последовательности в отношении обязанностей по уплате (п. 6 ст. 45.2 НК РФ):

- недоимки - начиная с наиболее ранней даты ее выявления;

- налогов, авансовых платежей по налогам, сборов, страховых взносов - с даты

возникновения обязанности по их уплате на основании налоговых деклараций, расчетов, уведомлений об исчисленных суммах налогов, авансовых платежей по налогам, страховых взносов;

- пеней;
- процентов;
- штрафов.

В случае если при осуществлении зачета остатка денежных средств, признаваемых в качестве единого налогового платежа организации, индивидуального предпринимателя, недостаточно для исполнения обязанностей по уплате налогов, авансовых платежей по налогам, сборов, страховых взносов с совпадающими сроками их уплаты, зачет осуществляется в соответствии с последовательностью, установленной п. 6 ст. 45.2 НК РФ, пропорционально суммам таких обязанностей (п. 7 ст. 45.2 НК РФ).

Из вышеуказанных положений НК РФ можно сделать вывод, что ответственность за ошибку, допущенную в самом уведомлении (к примеру, неверно определена сумма подлежащего уплате налога), как таковая не установлена, вместе с тем, поскольку в вопросе речь идет об ошибке, которая привела к занижению налога, необходимо обратить внимание на следующее.

Занижение налога может быть обусловлено рядом причин - к примеру, несоответствием суммы, отраженной в налоговой декларации, действительным налоговым обязательствам организации, возникшей в результате ошибки, допущенной в налоговой декларации.

Второе условие - наступил срок уплаты налога и в бюджет поступило денежных средств в качестве налога меньше, чем должно было поступить.

В любом случае сумма подлежащего уплате в бюджет налога отражается в налоговых декларациях по налогу, соответственно, в случае указания в уведомлении, которое, как уже отмечалось выше, подается до наступления срока уплаты налога, суммы меньше, чем сумма в поданной налоговой декларации, данная ошибка сама по себе, в случае, к примеру, своевременной уплаты в бюджет недостающей суммы налога, не влечет за собой негативных последствий, в том числе штрафных санкций.

Вместе с тем, если ошибка фактически привела к тому, что в бюджет налог поступил меньше, чем должен быть, в данной ситуации необходимо руководствоваться положениями ст. 81 НК РФ.

На основании п. 1 ст. 81 НК РФ 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 данной статьей.

Если уточненная налоговая декларация представляется в налоговый орган после истечения срока подачи налоговой декларации, но до истечения срока уплаты налога, то налогоплательщик освобождается от ответственности, если уточненная налоговая декларация была представлена 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

(п. 3 ст. 81 НК РФ).

Если уточненная налоговая декларация представляется в налоговый орган после истечения срока подачи налоговой декларации и срока уплаты налога, то налогоплательщик освобождается от ответственности в случаях (п. 4 ст. 81 НК РФ):

- представления уточненной налоговой декларации до момента, когда налогоплательщик 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 выездной налоговой проверки по данному налогу за данный период, при условии, что до представления уточненной налоговой декларации он уплатил недостающую сумму налога и соответствующие ей пени;

- представления уточненной налоговой декларации после проведения выездной налоговой проверки за соответствующий налоговый период, по результатам которой не были обнаружены неотражение или неполнота отражения сведений в налоговой декларации, а также ошибки, приводящие к занижению подлежащей уплате суммы налога.

Следовательно, алгоритм исправления ошибок будет зависеть от того, на какой стадии обнаружена ошибка налогоплательщиком.

Исходя из содержания вопроса, поскольку ошибка все-таки привела к занижению суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, налогоплательщику необходимо:

- до подачи уточненной налоговой декларации уплатить в бюджет неуплаченные суммы налогов, а также соответствующие суммы пеней, которые налогоплательщик должен рассчитать самостоятельно;

- подать уточненную налоговую декларацию, отразив в ней полностью подлежащие уплате в бюджет суммы налогов (с учетом исправления ошибки).

Соответственно, при соблюдении предусмотренных п. 4 ст. 81 НК РФ условий налогоплательщик освобождается от налоговой ответственности за допущенное правонарушение, однако если названные условия не будут соблюдены, налогоплательщик подлежит привлечению к ответственности по соответствующей части ст. 122 НК РФ.