

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо по вопросу применения налоговых санкций в случае неуплаты или неполной уплаты индивидуальным предпринимателем налога, исчисленного при применении патентной системы налогообложения (далее - ПСН), и сообщает следующее.

Статьей 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) установлена ответственность за неуплату или неполную уплату 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 статьями 129.3 и 129.5 Кодекса.

Решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного указанной статьей Кодекса, может быть вынесено в порядке, установленном статьей 101 Кодекса, по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки.

Согласно разъяснению Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, данному арбитражным судам в пункте 19 постановления от 30 июля 2013 г. N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" (далее - постановление N 57), при применении статьи 122 Кодекса следует исходить из того, что бездействие налогоплательщика, выразившееся исключительно в неперечислении в бюджет указанной в налоговой декларации или налоговом уведомлении суммы налога, не образует состава правонарушения, установленного статьей 122 Кодекса. В этом случае с него подлежат взысканию пени.

Вместе с тем в абзаце первом пункта 20 постановления N 57 указано, что в силу статьи 122 Кодекса занижение налоговой базы, иное неправильное исчисление налога или другие неправомерные действия (бездействие) налогоплательщика образуют состав предусмотренного данной нормой правонарушения лишь в том случае, если такие действия (бездействие) привели к неуплате или неполной уплате сумм налога, то есть к возникновению задолженности по этому налогу.

Одновременно следует отметить, что постановление N 57 было издано до дополнения статьи 346.51 Кодекса новым пунктом 2.1 (который применяется с 1 января 2017 г.), предусматривающим в случае неуплаты или неполной уплаты индивидуальным предпринимателем налога по истечении установленного подпунктом 1 или 2 пункта 2 указанной статьи Кодекса срока направление налоговым органом индивидуальному предпринимателю требования об уплате налога, пеней и штрафа, и в этом постановлении отсутствует разъяснение Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации по вопросу о применении статьи 122 Кодекса в случаях неуплаты или неполной уплаты налога, исчисленного при применении ПСН на основании достоверных или недостоверных сведений, представленных в налоговый орган индивидуальным предпринимателем для получения патента, в том числе в случае совершения указанного нарушения умышленно.

Учитывая изложенное, полагаем, что в случае выявления при проведении налоговой проверки неуплаты или неполной уплаты налога, исчисленного при применении ПСН, виновное лицо может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного статьей 122 Кодекса, по основаниям и в порядке, которые установлены Кодексом.

В случае уплаты индивидуальным предпринимателем причитающейся суммы налога при применении ПСН с нарушением установленного срока подлежат уплате в установленном порядке пени без применения налоговой санкции.

Директор Департамента
А.В.САЗАНОВ