

Кафедра Государственного, трудового и  
административного права

Ст. преподаватель Васюк Анастасия Владимировна

# Тема 6. Изменение срока исполнения налоговой обязанности

# Содержание:

- §1. Понятие и общие условия изменения срока исполнения налоговой обязанности.
- §2. Органы, принимающие решение об изменении срока исполнения налоговой обязанности.
- §3. Отсрочка и рассрочка исполнения налоговой обязанности.
- §4. Налоговый кредит.
- §5. Инвестиционный налоговый кредит.

# Требования к знаниям, умениям и навыкам

Для изучения данной темы необходимы знания следующих дисциплин:

- «Теория государства и права»,
- «Конституционное право»,
- «Административное право»,
- «Финансовое право».

# §1. Понятие и общие условия изменения срока исполнения налоговой обязанности

Изменение сроков уплаты налогов есть не что иное, как временный добровольный отказ государства от получения доходов бюджетов и использования бюджетных средств, следовательно, именно в рамках бюджетного процесса должен определяться размер и порядок временного отказа, предусматриваться механизм нивелирующий отрицательные последствия неполучения доходов бюджетов.

Изменением срока уплаты налога и сбора признается перенос установленного срока уплаты налога и сбора на более поздний срок по решению уполномоченного органа.

# Общие правила предоставления отсрочки уплаты налогов:

1. Изменение сроков уплаты налогов возможно в следующих формах: отсрочка, рассрочка, налоговый кредит (п.5 ст.53, п.4 ст.59, п.4 ст.64 БК РФ ).
2. Уполномоченными органами, предоставляющими отсрочки уплаты налогов, являются органы исполнительной власти – федеральные (п.5 ст.53 БК РФ ), региональные (п.4 ст.59 БК РФ ), органы местного самоуправления (п.4 ст.64 БК РФ).
3. Отсрочка уплаты налогов предоставляется в пределах лимитов, определенных соответствующим законом (актом) об утверждении бюджета на очередной финансовый год.
4. Отсрочка уплаты налогов производится в соответствии с налоговым законодательством (п.5 ст.53 БК РФ).

# Общие условия изменения срока уплаты налога:

1. Срок изменяется только в отношении налоговых платежей: налога, сбора, пени;
2. Срок исполнения налогового обязательства может быть изменен в отношении всей либо части подлежащей уплате суммы налога с начислением процентов на неуплаченную сумму налога (далее эта сумма признается суммой задолженности).
3. Изменение срока уплаты налога и сбора не отменяет существующей и не создает новой обязанности по уплате налога и сбора.
4. Изменение срока уплаты налога и сбора может производиться под залог имущества либо при наличии поручительства.
5. Законами субъектов РФ могут быть установлены дополнительные основания и иные условия предоставления отсрочки и рассрочки уплаты региональных и местных налогов.
6. Порядок изменения срока при уплате таможенных платежей регулируется главой 30 ТК РФ.

## Изменение срока уплаты налога может осуществляться в следующих формах:

- 1) в форме отсрочки - на срок от 1 до 6 месяцев с единовременной уплатой суммы задолженности;
- 2) в форме рассрочки - на срок от 1 до 6 месяцев с поэтапной уплатой суммы задолженности;
- 3) в форме налогового кредита - на срок от 3 месяцев до 1 года с поэтапной или единовременной уплатой суммы кредита;
- 4) в форме инвестиционного налогового кредита - на срок от 1 года до 5 лет.

## §2. Органы, принимающие решение об изменении срока исполнения налоговой обязанности

- 1) по федеральным налогам и сборам - федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, т.е. Федеральная налоговая служба;
- 2) по региональным и местным налогам и сборам - налоговые органы по месту нахождения (жительства) заинтересованного лица - финансовые органы субъекта Российской Федерации и муниципального образования);
- 3) по налогам и сборам, подлежащим уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, - федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области таможенного дела, или определяемые им иные таможенные органы (ст.333 ТК РФ);



- 4) по государственной пошлине - органы государственной власти и (или) лица, уполномоченные в соответствии с законодательством РФ о государственной пошлине принимать решения об изменении срока ее уплаты. Реализовывать такие полномочия суд может лишь постольку, поскольку необходимо устранить препятствие в доступе к правосудию по причине отсутствия у заявителя на момент совершения соответствующего процессуального действия необходимых средств для уплаты госпошлины, что должно быть подтверждено документально.
- 5) по единому социальному налогу, поступающему во внебюджетные фонды, - Федеральная налоговая служба по согласованию с органами соответствующих внебюджетных фондов.

# Обстоятельства, исключающие изменение срока уплаты налога

Если в отношении лица, претендующего на такое изменение (далее - заинтересованное лицо):

- 1) возбуждено уголовное дело по признакам преступления, связанного с нарушением законодательства о налогах и сборах (ст.198, 199, 1991, 1992 УК РФ );
- 2) проводится производство по делу о налоговом правонарушении либо по делу об административном правонарушении (глава 15 КоАП ), связанном с нарушением законодательства о налогах;
- 3) имеются достаточные основания полагать, что это лицо воспользуется таким изменением для сокрытия своих денежных средств или иного имущества, подлежащего налогообложению, либо это лицо собирается выехать за пределы Российской Федерации на постоянное жительство.

## §3. Отсрочка и рассрочка исполнения налоговой обязанности

Отсрочка или рассрочка по уплате налога представляет собой изменение срока уплаты налога (сбора, пени) при наличии установленных налоговым законодательством оснований на срок от 1 до 6 месяцев соответственно с единовременной или поэтапной уплатой налогоплательщиком суммы задолженности.

Субъектом, имеющим право на изменение срока уплаты налога, являются налогоплательщики и плательщики сборов (п.4) п.1 ст.21 НК РФ). Что касается налогового агента, то существуют различные точки зрения по вопросу о праве налогового агента на изменение срока уплаты налога.



# Основания получения отсрочки (рассрочки):

- 1) причинения лицу ущерба в результате стихийного бедствия, технологической катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы;
- 2) задержки лицу финансирования из бюджета или оплаты выполненного этим лицом государственного заказа;
- 3) угрозы банкротства лица в случае единовременной выплаты им налога;
- 4) если имущественное положение физического лица исключает возможность единовременной уплаты налога;
- 5) если производство и (или) реализация товаров, работ или услуг лицом носит сезонный характер;
- 6) иных оснований, предусмотренных главой 30 Таможенного кодекса РФ в отношении налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации.

# Порядок принятия решения об отсрочке (рассрочке)

1. Заявление о предоставлении отсрочки или рассрочки с указанием оснований и приложением документов, подтверждающих наличие оснований по п.2 ст.64 НК РФ , подается в соответствующий уполномоченный орган.
2. Уполномоченными органами при рассмотрении вопросов, связанных с предоставлением отсрочки (рассрочки) могут быть приняты следующие виды решений:
  - о временном приостановлении уплаты суммы задолженности;
  - о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога об отказе в ее предоставлении;
  - о досрочном прекращении действия отсрочки
  - об отмене отсрочки (при наличии исключających обстоятельств)

По ходатайству заинтересованного лица уполномоченный орган вправе принять решение о временном приостановлении уплаты суммы задолженности заинтересованным лицом.



3. Решение о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога должно быть принято уполномоченным органом в течение 1 месяца со дня получения заявления заинтересованного лица.

4. Решение об отказе: всегда принимается при наличии исключających обстоятельств на момент рассмотрения заявления заинтересованного лица; не принимается, т.е. уполномоченный орган не вправе отказать заинтересованному лицу в отсрочке или рассрочке по уплате налога по основаниям, указанным в п.1) или п.2) в пределах соответственно суммы причиненного заинтересованному лицу ущерба либо суммы недофинансирования или неоплаты выполненного этим лицом государственного заказа, за исключением наличия обстоятельств, исключających отсрочку (рассрочку) (п.1 ст.62 НК РФ); принимается при превышении лимита, установленного в законе о бюджете;

5. Направление решения. Копия решения о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога или об отказе в ее предоставлении направляется уполномоченным налоговым органом в 3-х дневный срок со дня принятия такого решения заинтересованному лицу.

# Прекращение действия отсрочки, рассрочки

Действие отсрочки, рассрочки прекращается по истечении срока действия соответствующего решения в случае надлежащего исполнения условий изменения срока либо досрочно.

Вынесения специального решения о прекращении отсрочки (рассрочки) не требуется в случае уплаты налогоплательщиком всей причитающейся суммы налога и сбора и соответствующих процентов до истечения установленного срока.

В случае нарушения лицом условий получения отсрочки (рассрочки) досрочное прекращение изменения срока происходит по отдельному решению уполномоченного налогового органа.

Решение уполномоченного органа о досрочном прекращении действия отсрочки, рассрочки может быть обжаловано налогоплательщиком или плательщиком сбора в административном или судебном порядке.

## §4. Налоговый кредит

Налоговый кредит представляет собой изменение срока уплаты налога при наличии оснований на срок от 3 месяцев до 1 года.

Статья 65 НК РФ предусматривает правила предоставления налогового кредита.



1. Налоговый кредит предоставляется исключительно по налогам.
2. Получателями налогового кредита могут выступать налогоплательщики (организации, индивидуальные предприниматели или физические лица).

### 3. Основания получения налогового кредита ограничиваются тремя позициями (п.п.1-3 п.2 ст.64):

- задержка бюджетного финансирования;
- причинение лицу ущерба в результате стихийного бедствия или иных обстоятельств непреодолимой силы;
- угроза банкротства при единовременной уплате налога.

**По другим основаниям налоговый кредит не предоставляется.**

## 4. Проценты за пользование налоговым кредитом

- начисляются лишь в случае предоставления налогового кредита по основанию угрозы банкротства при единовременной уплате налога.

Размер процентов определяется исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ, действовавшей за период действия договора о налоговом кредите.



## Расчет процентов осуществляется:

$$\frac{СтЦБ \times При}{365} \times \frac{Н \times Д}{100}$$

- где СтЦБ – ставка ЦБ на момент предоставления отсрочки
- При – размер процента за пользование (ставка ЦБ РФ)
- Н - сумма задолженности по налогу, отсроченная (Н- постоянная при отсрочке; Н- уменьшается при рассрочке)
- Д-число календарных дней пользования отсрочкой по уплате задолженности. При рассрочке: с даты предоставления по дату первого срока уплаты по графику.

# Порядок предоставления налогового кредита

Налоговый кредит предоставляется заинтересованному лицу по его заявлению, которое рассматривается и по которому принимается решение в порядке и в сроки, предусмотренные для принятия решения об отсрочке (рассрочке) и затем оформляется договором установленной формы между уполномоченным органом и указанным лицом.

## §5. Инвестиционный налоговый кредит

Инвестиционный налоговый кредит представляет собой такое изменение срока уплаты налога, при котором организации при наличии соответствующих оснований предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов (ст.66 НК РФ).

# Общие правила предоставления ИНК:

1. Лицом, которое вправе обратиться за получением ИНК могут выступать только организационалогоплательщики.
2. ИНК предоставляется только по определенным налогам:
  - из федеральных – по налогу на прибыль организаций
  - по региональным и местным – в зависимости от решения соответствующих органов субъектов РФ и муниципальных образований.

### 3. ИНК предоставляется организации, являющейся налогоплательщиком соответствующего налога, по следующим основаниями являются (п.1 ст.67 НК РФ):

- 1) проведения налогоплательщиком научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (НИОКР) либо технического перевооружения собственного производства, в том числе направленного на создание рабочих мест для инвалидов или защиту окружающей среды от загрязнения промышленными отходами;
- 2) осуществления налогоплательщиком внедренческой или инновационной деятельности, в том числе создание новых или совершенствование применяемых технологий, создание новых видов сырья или материалов;
- 3) выполнение налогоплательщиком особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона или предоставление ею особо важных услуг населению.

Иные основания для предоставления ИНК могут устанавливаться законами субъектов РФ или актами представительных органов местного самоуправления.





## 4. Размер ИНК составляет:

- 1) по основанию, связанному с проведением организацией НИОКР и перевооружением производства - на сумму кредита, составляющую 30% стоимости приобретенного заинтересованной организацией оборудования, используемого исключительно для перечисленных в этом подпункте целей;
- 2) по другим двум основаниям п.2 и п.3 - на суммы кредита, определяемые по соглашению между уполномоченным органом и заинтересованной организацией.

5. Срок, на который предоставляется ИНК составляет от 1 года до 5 лет.
6. ИНК предоставляется исключительно за плату. Размер процентов, начисляемых на сумму ИНК, зависит от органа, принимающего решение. При этом не допускается устанавливать проценты на сумму кредита по ставке менее  $1/2$  и превышающей  $3/4$  ставки рефинансирования ЦБ РФ, т.е.:  
$$1/2 \text{ ставка ЦБ РФ} < \text{ставка процентов по договору ИНК} < 3/4 \text{ ставка ЦБ РФ}$$
7. Правовой основой ИНК, также как и в случае с налоговым кредитом, является решение уполномоченного налогового органа, согласованное с финансовым органом соответствующего уровня, и договор, заключенный с налогоплательщиком

# Порядок предоставления инвестиционного налогового кредита

1. Инвестиционный налоговый кредит предоставляется на основании заявления организации и оформляется договором установленной формы между соответствующим уполномоченным налоговым органом и этой организацией.
2. Основаниями для отказа в предоставлении инвестиционного налогового кредита кроме оснований, исключающих изменение срока (ст.62 НК РФ), могут признаваться также:
  - 1) отрицательное заключение экспертизы на представленный проект;
  - 2) недостоверность информации, содержащейся в документах, представленных организацией-претендентом;

**Основаниями для отказа в предоставлении инвестиционного налогового кредита кроме оснований, исключающих изменение срока (ст.62 НК РФ), могут признаваться также (продолжение)**

- 3) исчерпание лимита средств, предусмотренных в соответствующем бюджете на цели предоставления инвестиционных налоговых кредитов;
- 4) проведение в отношении организации-претендента процедур банкротства;
- 5) наличие у организации-претендента недоимки по налогам и сборам перед бюджетами всех уровней (за исключением случая, когда сумма имеющейся недоимки по налогам и сборам перед бюджетами всех уровней не превышает или равна сумме налога на добавленную стоимость, подлежащей возмещению (зачету, возврату) на первое число месяца подачи заявления о предоставлении инвестиционного налогового кредита.

3. Решение о предоставлении ИНК принимается руководителем уполномоченного налогового (ранее - финансового) органа в течение 1 месяца со дня получения заявления налогоплательщика с полным пакетом документов. Наличие у организации одного или нескольких договоров об инвестиционном налоговом кредите не может служить препятствием для заключения с этой организацией другого договора об инвестиционном налоговом кредите по иным основаниям.

**Процедура заключения договора ИНК должна существенным образом измениться и должна включать в себя следующие этапы:**

- 1) принятие решения налоговым органом о предоставлении ИНК с предварительной экспертизой представленных документов;
- 2) согласование этого решения с финансовым органом;
- 3) заключение договора залога или поручительства с налоговым органом;
- 4) заключение договора ИНК.

## 4. Договор об инвестиционном налоговом кредите должен предусматривать следующие условия:

- сумму кредита (с указанием налога, по которому организации предоставлен инвестиционный налоговый кредит),
- срок действия договора,
- начисляемые на сумму кредита проценты,
- порядок (график) накопления и погашения суммы кредита и начисленных процентов,
- документы об имуществе, которое является предметом залога, либо поручительство,
- ответственность сторон,
- целевое назначение кредита,
- порядок внесения изменений в договор и действия договора,
- реквизиты сторон.

# Прекращение действия ИНК:

- 1) по истечении срока действия договора
- 2) до истечения такого срока (досрочно).

Действие договора о налоговом кредите может быть досрочно прекращено по соглашению сторон или по решению суда. Расторжение договора по инициативе налогового органа может осуществляться только судом, так как в ст.68 НК РФ нет упоминания о праве уполномоченного органа расторгнуть договор ИНК в одностороннем порядке. Учитывая, что в периоде до момента расторжения договора на сумму кредита начисляются проценты и пени, целесообразно было бы, с целью минимизации потерь налогоплательщика, допустить одностороннее расторжение договора уполномоченным органом.

При нарушении условий договора ИНК негативные последствия для налогоплательщика заключаются в уплате повышенных процентов и суммах пеней.



# Литература по теме:

1. Брызгалин А.В. Налоги и налоговое право. – М. : Аналитика-пресс, 1997.
2. Васильев А.А. Изменение срока уплаты налога и сбора, а также пени // Право и экономика. 2001. № 2. С. 89 – 90
3. Кустова М.В., Ногина, О. А., Шевелева, Н. А. Налоговое право России. Общая часть : Учебник; Санкт-Петербургский государственный университет, Юридический факультет. –М.: Юристъ, 2001. –490с.
4. Кучеров И.И. Налоговое право России : Курс лекций. -М.: ЮрИнфоР, 2001. – 360с.
5. Налоговое право: Учебник / Авт. кол.: С.Г. Пепеляев, Р.И.Ахметшин, С. В.Жестков и др. - М.: Юристъ, 2003. –591с.

# Вопросы для самопроверки

- Дайте понятие изменения срока уплаты налога. Определите общие условия изменения срока уплаты налога и сбора.
- Перечислите основания, исключающие изменение срока уплаты налога.
- Дайте понятие реструктуризации налоговой задолженности. Чем режим реструктуризации отличается от режима изменения срока уплаты налога?
- Перечислите органы, имеющие полномочия по принятию решений об изменении срока уплаты налога и сбора.
- Определите сроки и последовательность действий заинтересованных лиц, уполномоченных и налоговых органов при предоставлении отсрочки или рассрочки.
- Какой правовой характер носит договор налогового кредита?



## Использование материалов презентации

Использование данной презентации, может осуществляться только при условии соблюдения требований законов РФ об авторском праве и интеллектуальной собственности, а также с учетом требований настоящего Заявления.

Презентация является собственностью авторов. Разрешается распечатывать копию любой части презентации для личного некоммерческого использования, однако не допускается распечатывать какую-либо часть презентации с любой иной целью или по каким-либо причинам вносить изменения в любую часть презентации. Использование любой части презентации в другом произведении, как в печатной, электронной, так и иной форме, а также использование любой части презентации в другой презентации посредством ссылки или иным образом допускается только после получения письменного согласия авторов.