

УДК 336.225.642.5

**Хайрутдинова Алсу Илгизовна,**  
студент гр. ЭУМ-112004,  
кафедра «Финансы, денежного обращения и кредита»,  
институт экономики и управления,  
Уральский Федеральный Университет  
им. Первого Президента России Б.Н. Ельцина,  
Екатеринбург, Россия

**Торопова Ирина Владимировна**  
к.э.н., доцент  
кафедра «Финансов, денежного обращения и кредита»  
институт экономики и управления,  
Уральский Федеральный Университет  
им. Первого Президента России Б.Н. Ельцина,  
Екатеринбург, Россия

## О РЕГУЛЯТИВНОЙ ФУНКЦИИ НАЛОГОВ В ПЕРИОД ПАНДЕМИИ

### *Аннотация:*

В налоговой оптимизации существует малоиспользуемый, но известный способ налоговой оптимизации – перенесение срока уплаты налогов. Однако в 2020 году Правительство РФ приняло меры по поддержке бизнеса, занятого в пострадавших от коронавируса отраслях, включая малое и среднее предпринимательство. Соответствующее Постановление от 02.04.2020 № 409 подписал Председатель Правительства РФ Михаил Мишустин. В рамках настоящей статьи будет рассматриваться, кто относится к заинтересованным в отсрочке (рассрочке) лицам и в каком порядке они имеют право претендовать на преференции. Какие были потери бюджета и воспользовались ли организации данной льготой.

### *Ключевые слова:*

Налоги; Налогообложение; Рассрочка по уплате налога; Отсрочка по уплате налога; НДС; Налог на прибыль организации.

В связи с распространением коронавирусной инфекции, организации некоторых секторов экономики оказались в затруднительном положении, что дало правительству повод резко снизить требования к налогоплательщикам, претендующим на отсрочку по налогам, а также значительно упростить процедуру ее получения. Организации, ведущие деятельность в сферах, наиболее пострадавших, имеют право на отсрочку (рассрочку) по уплате налогов. Список пострадавших видов деятельности в апреле 2020 года пополнялся неоднократно – см. постановления Правительства РФ от 10.04.2020 № 479 и от 18.04.2020 № 540.[4]

К заинтересованным лицам могут быть также причислены следующие организации, не относящиеся к указанным пострадавшим сферам деятельности (в соответствии с отдельными решениями Правительства РФ) [5]:

- стратегические;
- системообразующие;
- градообразующие.

Стратегические организации – организации, обеспечивающие реализацию единой государственной политики в отраслях экономики, включенные в перечень, утвержденный Распоряжением Правительства РФ от 20.08.2009 № 1226-р.

Системообразующие организации – организации, перечень которых утвержден Правительственной комиссией по повышению устойчивости развития российской экономики;

Градообразующие организации – организации, у которых среднее количество застрахованных лиц согласно данным расчетов по страховым взносам за последние четыре отчетных периода составляет более 5 000 человек.

Осуществляемая организациями и ИП деятельность в соответствующей сфере определяется по коду основного вида деятельности, информация о котором содержится в ЕГРЮЛ либо в ЕГРИП по состоянию на 01.03.2020.

Таким образом, для попадания в список пострадавших отраслей необходимо, чтобы ОКВЭД, записанный для организации или ИП как основной, по состоянию на 01.03.2020 совпадал с одним из тех, что приведены в Постановлении Правительства РФ № 434.

Какие платежи можно перенести?

Отсрочка (рассрочка по уплате налога) применяется в отношении налогов (за исключением акцизов, НДС), авансовых платежей по таким налогам, страховых взносов, срок уплаты которых наступил в 2020 году (с 01.01.2020 по 31.12.2020 включительно согласно абз. 1 п. 3 ст. 4 НК РФ).

Особый список (по приложению) с перечислением кодов ОКВЭД включает в себя следующие самые пострадавшие сферы деятельности:

1. авиaperевозки, аэропортовая деятельность, автоперевозки;
2. культура, организация досуга и развлечений;
3. физкультурно-оздоровительная деятельность и спорт;
4. деятельность туристических агентств и прочих организаций, предоставляющих услуги в сфере туризма;
5. гостиничный бизнес;
6. общественное питание;
7. деятельность организаций дополнительного образования, негосударственных образовательных учреждений;
8. деятельность по организации конференций и выставок;
9. деятельность по предоставлению бытовых услуг населению (ремонт, стирка, химчистка, услуги парикмахерских и салонов красоты).

По отсрочке (рассрочке) в отношении налогов (за исключением НДС, акцизов, НДС, налога на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья – НДС), авансовых платежей по таким налогам, срок уплаты которых наступил в 2020 году.

Обобщим в таблице 1 сказанное о видах платежа, которые можно перенести.

Таблица 1 – Виды платежей, которые можно перенести [1]

Заинтересованное лицо – заявитель	Платеж, который можно перенести
Организации и ИП из особого списка	Налоги и авансовые платежи по ним (за исключением акцизов, НДС)
	Страховые взносы
Организации и ИП из перечня пострадавших отраслей, но не включенные в особый список	Налоги и авансовые платежи по ним (за исключением НДС, акцизов, НДС, НДС)

Как видим, получить отсрочку (рассрочку) по НДС по «кризисным» правилам смогут только организации и ИП из особого списка, разумеется, если таковые являются плательщиком данного налога (см. также Письмо Минфина России от 08.04.2020 № 03-07-14/27871).

При каких обстоятельствах можно переносить платежи?

Заинтересованное лицо имеет право на отсрочку или рассрочку по уплате налогов, авансовых платежей по налогам и страховых взносов при наличии у него одного из следующих показателей: [3]

- снижение доходов более чем на 10 %;
- снижение доходов от реализации товаров (работ, услуг) более чем на 10 %;
- снижение доходов от реализации товаров (работ, услуг) по операциям, облагаемым НДС по ставке 0 %, более чем на 10 %;
- получение убытка по данным налоговых деклараций по налогу на прибыль организаций за отчетные периоды 2020 года при условии, что за 2019 год убыток отсутствовал.

Организации и ИП, осуществляющие деятельность в сферах, перечисленных в приложении к Правилам, вправе воспользоваться отсрочкой (рассрочкой) по налогам, в число которых входит и НДС. Перенести можно НДС, срок уплаты которого приходится на период с 1 января до 31 декабря 2020 года (включительно).

Таблица 2 - Условия предоставления и срок отсрочки по НДС [1]

Основание для отсрочки по НДС	Срок отсрочки
Снижение доходов:	
- более чем на 50%	Год
- более чем на 30%	Девять месяцев
- более чем на 20%	Шесть месяцев
Наличие убытков при одновременном снижении доходов:	
- более чем на 30%	Год
- более чем на 20%	Девять месяцев

Рассрочка предоставляется при условии уплаты налогов ежемесячно равными долями, начиная с месяца, следующего за месяцем принятия решения о предоставлении рассрочки.

Таблица 3 - Причины для получения рассрочки и сроки [1]

Основание для рассрочки по НДС	Срок рассрочки
Снижение доходов более чем на 50%	Три года
Наличие убытков при одновременном снижении доходов более чем на 30%	

Отсрочка (рассрочка) на срок, превышающий шесть месяцев, дается при условии предоставления в залог недвижимого имущества, кадастровая стоимость которого превышает сумму налогов, включаемых в график погашения задолженности, либо поручительства или банковской гарантии, соответствующих требованиям, установленным ст. 74, 74.1 и п. 2.1 ст. 176.1 НК РФ.

Повторное предоставление отсрочки (рассрочки) не допускается, однако, если в заявлении был указан меньший срок, чем максимально допустимый, определенный Правилами, заинтересованное лицо вправе до окончания срока действия отсрочки (рассрочки) подать заявление о его продлении в пределах оставшегося срока. Также налогоплательщик вправе заменить отсрочку на рассрочку. Возможность пролонгации и изменения способа переноса уплаты НДС создает основу для дополнительной налоговой оптимизации. [4]

Как определить размер доходов (убытков)?

Размер доходов определяется в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах.

Размер доходов для организаций на ОСНО определяется на основании данных декларации по налогу на прибыль организаций за соответствующий налоговый (отчетный) период, размер доходов от реализации товаров (работ, услуг) – на основании данных декларации по НДС за соответствующий налоговый период.

Наличие убытка устанавливается на основании данных декларации по налогу на прибыль организаций за отчетный период, предшествующий кварталу, в котором подается заявление об отсрочке или рассрочке по уплате налогов, авансовых платежей по налогам и страховых взносов (далее – заявление).

Как рассчитать снижение доходов? [5]

Снижение размера доходов рассчитывается на основании показателей за квартал, предшествующий кварталу, в котором подается заявление. Эти данные сравниваются с показателями за аналогичный период 2019 года.

По заявлениям, поданным во II квартале 2020 года, заинтересованное лицо вправе указать на необходимость их рассмотрения с учетом показателей за этот квартал в пределах сумм, названных в представленных декларациях и (или) расчетах.

Если организация создана (физическое лицо зарегистрировано в качестве ИП) в 2019 году, показатели рассчитываются на основании сравнения данных за два квартала, предшествующие кварталу, в котором подается заявление.

Показатель снижения доходов от реализации товаров (работ, услуг), облагаемой НДС по ставке 0 %, рассчитывается, если объем такой реализации составляет более 50 % общего объема реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав.

Кто принимает решение о предоставлении отсрочки (рассрочки) платежа?

Решение о предоставлении отсрочки (рассрочки) по уплате налогов, авансовых платежей по налогам и страховых взносов (в том числе по региональным и местным налогам) принимает налоговый орган по месту нахождения (месту жительства) заинтересованного лица, а для организаций, относящихся к категории крупнейших налогоплательщиков, – налоговый орган по месту их учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Когда представляют заявление, и какие документы к нему прикладывают?

Заявление в налоговый орган нужно подать до 01.12.2020.

Вместе с заявлением и обязательством для получения отсрочки (рассрочки) подается также предполагаемый график погашения долга и информация об обеспечении, если заявитель претендует на рассрочку на срок более шести месяцев.

Документы, предусмотренные пп. 3 – 5, 7 п. 5, п. 5.1 ст. 64 НК РФ (справки из банков, перечень контрагентов-должников с указанием цен договоров и др.), не подаются.[3]

Отсрочка (рассрочка по уплате налога) на срок, превышающий шесть месяцев, предоставляется при условии передачи в залог недвижимого имущества, кадастровая стоимость которого превышает сумму налогов или страховых взносов, включаемых в график погашения задолженности, либо поручительства или банковской гарантии, соответствующих требованиям, определенным ст. 74, 74.1 и п. 2.1 ст. 176.1 НК РФ.

Если срок уплаты наступил, а срок подачи декларации еще нет, то подавать заявление преждевременно, ведь срок рассмотрения заявления исчисляется со дня представления всех необходимых деклараций и (или) расчетов.

Иными словами, заявление можно подать вместе с декларацией (расчетом).

Подтверждать снижение доходов или получение убытка «упрощенцу», претендующему на отсрочку (рассрочку) платежа, не нужно. То есть заявитель, применяющий УСНО, подает заявление с показателями, без представления подтверждающих документов. Проверка показателей за соответствующий квартал проводится налоговым органом после подачи налоговой декларации за 2020 год на основании содержащихся в ней данных.

С момента подачи заявления до момента принятия решения по нему налоговым органом не применяются меры по взысканию задолженности. В указанном случае приостанавливается течение сроков, установленных ст. 46 и 70 НК РФ для направления требований об уплате налогов, авансов по ним и страховых взносов, а также для принятия решений по их взысканию.

Пени не начисляются со дня, предусмотренного законодательством о налогах и сборах для их уплаты.

С какого момента предоставляется отсрочка (рассрочка)?

Отсрочка (рассрочка) предоставляется с календарной даты, установленной соответствующими положениями НК РФ, законодательства субъектов РФ о налогах и сборах и нормативных правовых актов представительных органов муниципальных образований о местных налогах и сборах для исполнения обязанности по уплате налогов, авансовых платежей по налогам и страховых взносов.

Таблица 4 – Сроки предоставления рассрочки по платежам [1]

Условия предоставления рассрочки	Срок рассрочки*
Снижение доходов стратегических, системообразующих, градообразующих организаций или организаций, относящихся к крупнейшим налогоплательщикам, более чем на 50 %	Пять лет
Снижение доходов стратегических, системообразующих, градообразующих организаций или организаций, относящихся к крупнейшим налогоплательщикам, более чем на 30 %	Три года
Для иных организации при наличии одного из следующих критериев: – снижение доходов более чем на 50 %; – наличие убытков при одновременном снижении доходов более чем на 30 %	Три года

\*На условиях их уплаты ежемесячно равными долями начиная с месяца, следующего за месяцем принятия решения о предоставлении рассрочки (при условии, если меньший срок не указан в заявлении заинтересованного лица)

Когда решение о предоставлении отсрочки (рассрочки) может быть отменено?

В случае если в результате представления «уточненки» заинтересованным лицом либо по результатам мероприятий налогового контроля будет установлено несоответствие условиям. Решение о предоставлении отсрочки (рассрочки) отменяется с начислением пеней со дня, предусмотренного законодательством о налогах и сборах для их уплаты.

Предоставляется ли отсрочка (рассрочка) повторно?

Повторное предоставление отсрочки по уплате налогов, в отношении которой вынесено решение в соответствии с этими правилами, не допускается.

Однако если в заявлении был указан меньший срок, то заинтересованное лицо вправе до окончания срока действия отсрочки (рассрочки) подать заявление о его продлении в пределах оставшегося срока. Но помните, что при превышении шести месяцев совокупного срока отсрочки продление допускается при условии предоставления обеспечения исполнения.

И еще: в случае если в отношении налогов, авансов по ним и страховых взносов было вынесено решение о предоставлении отсрочки, заявитель вправе до окончания срока ее действия в отношении таких платежей подать заявление о предоставлении рассрочки.

Итак, отсрочка (рассрочка) на условиях, предложенных Правительством РФ, равнозначна получению беспроцентного кредита, ведь на отложенные к оплате суммы пени не начисляются, а уже начисленные пени пересчитываются по нулевой ставке. Наиболее выгодный вариант - оформление отсрочки на шесть месяцев без обеспечения, далее - на девять - двенадцать месяцев с обеспечением, а затем - переоформление на рассрочку.

С учетом временной ценности денег рационально снизить ближайшие платежи на максимально возможную величину. Периодические платежи, уплачиваемые через один - три года от текущего момента времени, не будут уже тяжелым финансовым бременем. Кроме того, имея урегулированную задолженность перед бюджетом, налогоплательщик сохраняет шанс на ее полное или частичное списание в случае углубления экономического кризиса и смягчения фискальной политики государства.

Таблица 5 - Фактическое исполнение доходов федерального бюджета за 9 месяцев 2018 - 2020 годов [2]

Наименование	9 месяцев 2019 года	9 месяцев 2020 года	Отклонение от 9 месяцев 2019 года, млн. руб.	Отклонение от 9 месяцев 2019, %
1	2	3	4=3-1	5
ВВП млн. рублей	80 230 452,2	76 769 342,9	-3 461 109,3	95,68
Цена на нефть марки «Юралс», долл. США/барр.	64,2	40,4	-23,8	62,92
Курс доллара США к рублю	65,1	70,6	5,5	108,49
ДОХОДЫ	15 034 722,3	13 216 682,2	-1 818 040,1	87,9
в % к ВВП	18,7	17,2	-1,5	91,98

Наименование	9 месяцев 2019 года	9 месяцев 2020 года	Отклонение от 9 месяцев 2019 года, млн. руб.	Отклонение от 9 месяцев 2019, %
1	2	3	4=3-1	5
НЕФТЕГАЗОВЫЕ ДОХОДЫ	6 008 032,9	3 854 013,9	-2 154 019,0	64,15
НЕНЕФТЕГАЗОВЫЕ ДОХОДЫ	9 026 689,4	9 362 668,3	335 978,9	103,72
в % к ВВП	11,3	12,2	0,9	107,96
Связанные с внутренним производством	4 780 233,4	4 494 288,0	-285 945,4	94,02
НДС внутренний	3 160 148,9	3 001 125,0	-159 023,9	94,96
Акцизы внутренние	702 026,4	673 040,2	-28 986,2	95,87
Налог на прибыль	918 058,1	820 122,8	-97 935,3	89,33
Связанные с импортом	2 613 361,9	2 546 039,9	-67 321,9	97,42
НДС ввозной	2 031 890,1	2 007 943,2	-23 946,9	98,82
Акцизы ввозные	62 164,7	67 138,7	4 974,0	108
Ввозные таможенные пошлины	519 307,1	470 958,0	-48 349,1	90,69
Прочие нефтегазовые доходы	1 633 094,1	2 322 340,3	689 246,2	142,2

Судя по таблице Фактическое исполнение доходов федерального бюджета за 9 месяцев 2018 - 2020 годов можно заметить, что большинство нефтегазовых доходов в 2020 меньше предшествующего года. Поступление НДС внутреннего уменьшилось на 159 023,9 млн. руб. (5,04%), налог на прибыль уменьшился на 97 935,3 млн. руб.(10,67%), что говорит о том, что организации воспользовались предоставленными им льготами. Более детально рассмотрим налог на добавленную стоимость и налог на прибыль.

#### Налог на добавленную стоимость

По сравнению с 9 месяцами 2019 года поступление доходов от уплаты внутреннего НДС снизилось на 159 023,9 млн. рублей или на 5,0%. Снижение обусловлено снижением ВВП и сокращением налоговой базы в связи со снижением деловой активности в период «карантина», снижением поступлений сверх начисленной суммы налога, в том числе в связи с переносом между кварталами возмещения налога за предыдущие периоды, снижением соотношения уплаченного и начисленного налога, ростом сумм налоговых вычетов по ввозимым товарам, при увеличении основной ставки НДС (в I квартале 2019 года внутренний НДС уплачивался за IV квартал 2018 года, по ставке 18%) и снижении сумм налоговых вычетов по экспорту.

Таблица 6 – Отчет по НДС за 9 месяцев 2019 и 2020 года [2]

Фактор	Сумма, млн. рублей
Отчет за 9 месяцев 2020 года	3 001 125,0
Отчет за 9 месяцев 2019 года	3 160 148,9
Всего отклонение	-159 023,9
в том числе:	
сокращение налоговой базы за счет снижения номинального объема ВВП	-474 137,0
снижение поступлений сверх начисленной суммы налога, в том числе в связи с переносом между кварталами возмещения налога за предыдущие периоды и снижение соотношения уплаченного и начисленного налога	-202 570,7
рост сумм налоговых вычетов по ввозимым товарам	-66 584,6
увеличение основной ставки НДС с 18% до 20% (увеличение ставки оказывает влияние на поступление внутреннего НДС со II квартала 2019 года)	93 302,6
снижение сумм налоговых вычетов по экспорту	490 965,9

Налог на прибыль организаций

Поступление доходов от уплаты налога на прибыль организаций за 9 месяцев 2020 года составило 820 122,8 млн. рублей, или 67,4% к сумме, учтенной при формировании Федерального закона «О федеральном бюджете на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов», и на 159 271,4 млн. рублей или на 24,1% больше суммы, предусмотренной в прогнозе на 9 месяцев 2020 года, с учётом консервативного прогноза, составленного в условиях неопределенности в отношении дальнейшего развития пандемии новой коронавирусной инфекции и предпринимаемых по ее противодействию мер.

По сравнению с 9 месяцами 2019 года поступление доходов от уплаты налога на прибыль организаций уменьшилось на 97 935,3 млн. рублей или на 10,7 процента.

Таблица 7 – Отчет по налогу на прибыль организации за 9 месяцев 2019 и 2020 года [2]

Фактор	Сумма, млн. рублей
Отчет за 9 месяцев 2020 года	820 122,8
Отчет за 9 месяцев 2019 года	918 058,1
Всего отклонение	-97 935,3
в том числе:	
снижение поступлений налога на прибыль по основной ставке, обусловленное преимущественно снижением прибыли организаций в нефтегазовом секторе, а также предоставлением отсрочек по уплате налога	-97 899,4
снижение поступлений налога на прибыль с доходов в виде дивидендов на фоне снижения дивидендов и переноса сроков их выплаты	-10 088,9
снижение поступлений налога на прибыль с доходов иностранных организаций и с доходов в виде процентов на фоне снижения соответствующего дохода	-1 520,3
рост поступлений налога на прибыль при выполнении СРП на фоне ослабления курса рубля (налог платится за предыдущий год по текущему курсу)	11 573,3

В заключение можно подчеркнуть, что в настоящее время по мониторингу обратной связи, осуществляемому ФНС, число обращений, связанных с отсрочкой или рассрочкой налогов, снизилось по сравнению с кризисным периодом более чем в 60 раз. Сейчас число ежедневных обращений по данной тематике менее 10 в день в целом по стране, добавили в ФНС. Выразим надежду, что результатом мероприятий по оптимизации налоговых платежей стало то, что налогоплательщики успешно справились с риском потери ликвидности в 2020 году, а также улучшили свое финансовое положение.

\* За заключение договора залога взимается пошлина в размере 22 000 руб. (пп. 22 п. 1 ст. 333.33 НК РФ), а за регистрацию изменений в ЕГРН - в размере 1 000 руб. (пп. 27 п. 1 ст. 333.33 НК РФ).

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Федеральная налоговая служба официальный сайт [Электронный ресурс] – режим доступа: <https://www.nalog.gov.ru/> (дата обращения 13.10.2021).
2. Минфин России официальный сайт, Пояснительная записка к отчету об исполнении федерального бюджета за 9 месяцев 2020 года и приложения к ней [Электронный ресурс] – режим доступа: <https://minfin.gov.ru/> (дата обращения 14.10.2021)
3. НК РФ Статья 64. Порядок и условия предоставления отсрочки или рассрочки по уплате налога, сбора, страховых взносов (в ред. Федерального закона от 03.07.2016 N 243-ФЗ)
4. Орлова О.Е. "Кризисная" отсрочка по налогам как способ оптимизации// Журнал "НДС: проблемы и решения", N 6, июнь 2020 г., с. 29-33.
5. Зайцева С.Н. "Кризисная" отсрочка(рассрочка) по уплате налога// Журнал "НДС: проблемы и решения", N 5, май 2020 г.

**Khairutdinova Alsy Igizovna,**  
student gr.EUM-112004,  
Department of Finance, Money Circulation and Credit,  
Institute of Economics and Management,  
Ural Federal University  
named after the First President of Russia B.N.Yeltsin,  
Yekaterinburg, Russia

**Toropova Irina Vladimirovna**

---

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,  
Department of Finance, Money Circulation and Credit,  
Institute of Economics and Management,  
Ural Federal University  
named after the First President of Russia B.N.Yeltsin,  
Yekaterinburg, Russia

### **ON THE REGULATORY FUNCTION OF TAXES DURING A PANDEMIC**

*Abstract:*

In tax optimization, there is a little-used, but well-known method of tax optimization - postponement of the deadline for paying taxes. However, in 2020, the Russian Government took measures to support enterprises engaged in industries affected by coronavirus, including small and medium-sized businesses. The corresponding Resolution dated 02.04.2020 No. 409 was signed by the Chairman of the Government of the Russian Federation Mikhail Mishustin. Within the framework of this article, it will be considered who belongs to the persons interested in deferral (installments), and in what order they have the right to apply for preferences. What were the budget losses and whether organizations took advantage of this benefit.

*Keywords:*

Taxes; Taxation; Installment payment of tax; Deferred payment of tax; VAT; Corporate income tax.