Новые правила формирования сальдо единого налогового счёта

Ещё до вступления в силу норм, предусмотренных Федеральным законом от 28.12.2022 №565-ФЗ, в него были внесены поправки, касающиеся уточненных налоговых деклараций, решений налоговых органов по результатам проведенных проверок и сумм переплат по ряду налогов и взносов. Рассмотрим далее, каким образом будет формироваться вступительное и текущее сальдо по единому налоговому счёту (ЕНС) в 2023 году.

Основные изменения

С января текущего года уже вступил в силу новый порядок формирования задолженности и переплаты по налогам, взносам и сборам. Теперь у каждого налогоплательщика есть свой единый налоговый счёт, на котором в совокупности учитываются обязанность по уплате налогов, сборов и взносов и единый налоговый платёж (ЕНП). При этом, сальдо единого налогового счёта может быть, как отрицательным, «нулевым», так и положительным, в зависимости от превышения суммы обязательств над ЕНП и наоборот.
Состояние своего единого налогового счёта можно узнать по запросу в ИФНС, форма которого предусмотрена приказом ФНС от 14.11.22 № ЕД-7-19/1086@. Инспекция предоставит справку утвержденной формы, в которой также будет расписано, по каким налогам имеется задолженность (приказ ФНС от 30.11.22 № ЕД-7-8/1128@).
Ранее Федеральным законом от 14.07.22 № 263-ФЗ были утверждены правила формирования входящего сальдо по ЕНС, которое должно быть сформировано по каждому налогоплательщику по состоянию на 31 декабря 2022 года. Однако Федеральным законом от 28.12.2022 № 565-ФЗ были внесены поправки в эти правила. Рассмотрим далее, что же изменилось.

Формирование совокупной обязанности

Единый налоговый счёт вводится для каждого налогоплательщика без исключения. На этом счёте сформирована совокупная обязанность на основании документов, перечисленных в **пункте 5 статьи 11.3** Налогового кодекса Российской Федерации. Здесь будут учитываться, в том числе, уточненные налоговые декларации, декларации по НДФЛ, предъявленные к вычету, или суммы налогов, предъявленных к возмещению и пр.
До внесения изменений существовало правило, согласно которому при формировании сальдо принимались ко вниманию только те «уточнёнки», которые увеличивали сумму налоговых обязательств, подлежащих уплате в бюджет. Законом № 565-ФЗ отныне утверждено, что «уточнёнки», уменьшающие сумму обязательств, учитываются в том же порядке в случае их своевременного предоставления в налоговый орган (**новый подпункт 3.1 п. 5 ст. 11.3 НК РФ**).
Своевременно поданной «уточнёнка» будет считаться в том случае, если её предоставили до наступления срока уплаты этого налога (сбора, взноса). В этом случае заявленные уточнения будут учтены днём их предоставления, но не ранее установленного срока уплаты.
В случае если срок уплаты уже наступил, заявленные уточнения по налогу (сбору, взносу) будут отражены:

- на дату вступления в силу решения налогового органа по результатам проведённой камеральной налоговой проверки уточненной налоговой декларации
- в течение десяти дней с даты окончания срока, отведённого на проведение камеральной налоговой проверки (либо раньше этого срока, если в ходе КНП нарушений не выявлено)

- датой представления в налоговый орган уточнённой налоговой декларации, если она представлена на основании требования о внесении исправлений (согласно **статье 88 НК РФ**)
- датой представления в налоговый орган уточнённой налоговой декларации, если в течение следующего рабочего дня представлена другая «уточнёнка», где сумма «к уплате» увеличена на сумму, которая ранее была уменьшена

Особенности формирования входящего сальдо на 1 января 2023 года

Переплата по налогу на прибыль и страховым взносам

До внесения изменений комментируемым нами Законом №565-ФЗ входящее сальдо должно было формироваться без учёта переплат по налогу на прибыль организаций, перечисляемому в региональный бюджет. Было установлено, что переплата по этому налогу не увеличивает входящее сальдо, **сформированное на момент 31.12.2022**, но будет учтено в счёт **будущих** платежей. Исключением представлялась ситуация, когда входящее сальдо формировалось отрицательным, тогда переплату или её часть учитывали бы так, чтобы сальдо оказалось «нулевым».
Принятый Закон № 565-ФЗ ввел следующие изменения:

1. Введённый алгоритм учёта переплат теперь распространяется и на переплаты по **страховым взносам за II и III кварталы 2022 года**, по которым был продлён срок уплаты. Так, при формировании отрицательного входящего сальдо на ЕНС сначала учтут переплату по страховым взносам за перечисленные периоды, а затем – по налогу на прибыль организаций (новая редакция ч. 5 ст. 4 Федерального закона от 14.07.22 № 263-ФЗ).
2. В случае, если при формировании входящего сальдо была учтена лишь часть переплаты по налогу на прибыль, перечисляемому в региональный бюджет, другая её часть будет автоматически зачтена в счёт будущих платежей по этому налогу.
3. Образовавшаяся переплата по страховым взносам, срок уплаты которых был продлен для отдельных отраслей на 12 месяцев, не учтённая при формировании входящего сальдо на ЕНС. Будет автоматически зачтена в счёт будущих платежей за период с апреля по сентябрь 2023 года на основании расчёта по страховым взносам (РСВ) на полугодие и 9 месяцев 2022 года.
4. Производиться зачёт в счёт будущих платежей по перечисленным выше налогам и взносам не будет в том случае, если текущее сальдо по ЕНС станет отрицательным. Тогда часть переплаты зачтут так, чтобы сделать сальдо «нулевым».
5. Налогоплательщик вправе обратиться в налоговый орган с заявлением об отмене зачёта, в соответствии со **статьёй 78 НК РФ**, форма которого предусмотрена приказом ФНС от 30.11.22 № ЕД-7-8/1133@ (новые части 5.1 и 5.2 статьи 4 Закона № 263-ФЗ).

Отчётность за прошлые периоды и решения по результатам налоговых проверок

До внесения изменений был предусмотрен определенный порядок действий для случаев, когда с наступлением 2023 года налогоплательщики представят в налоговый орган любую отчётность по налогам, сборам и взносам, срок уплаты по которым истёк до 31 декабря 2022 года. Данная налоговая отчётность при формировании входящего сальдо предполагалась к учету по **следующим правилам**:

1. В случае изначально отрицательного сальдо на ЕНС и увеличения налоговых обязательств данной отчётностью – пени будут рассчитываться с даты наступления срока уплаты по этому налогу, сбору, взносу.
2. В случае изначально положительного или «нулевого» сальдо на ЕНС и увеличения налоговых обязательств данной отчётностью – пени будут рассчитываться с учётом разницы между

суммами увеличенных налоговых обязательств и положительного сальдо.
С введением Законом №565-ФЗ изменений предусмотренный порядок также распространился на решения налоговых органов по результатам проведенных проверок, вынесенных после 1 января 2023 года, которыми доначисляются суммы налогов, сборов, взносов, срок уплаты которых истек до 31.12.2022 (новая редакция ч. 7 ст. 4 Закона № 263-ФЗ).

> **Справка.** В случае если сданная в 2023 году налоговая отчётность за налоговые периоды 2022 года и ранее с истекшим сроком уплаты приводит к уменьшению налоговых обязательств, то сумма пеней будет сокращена и произведется перерасчёт с момента наступления сроков уплаты.

Уплата в 2022 году, отчётность — в 2023 году

В отношении уплат, произведенных по налогам, сборам и взносам за налоговые периоды 2022 года до момента наступления сроков сдачи отчётности, сумма будет отражена на входящем сальдо в составе совокупной налоговой обязанности, то есть в качестве уменьшения сальдо. Когда налоговая отчётность будет представлена в налоговый орган, сальдо будет подвержено корректировке, то есть увеличено.
Законом №565-ФЗ внесены дополнения, которые разрешают налогоплательщикам уточнять налоговые платежи до момента сдачи налоговой отчётности. Делается это с помощью специального уведомления об исчисленных суммах налогов и взносов по форме, утверждённой приказом ФНС от 02.11.22 № ЕД-7-8/1047 (новая часть 6 статьи 4 Закона № 263-ФЗ). Однако в отношении последующих действий комментарии в законе отсутствуют. Вероятно, налоговый орган проведет обратную корректировку совокупной обязанности.

> **Важно.** Согласно письму ФНС от 26.01.23 № ЕД-26-8/2@ до 1 марта 2023 года действует мораторий на принудительное взыскание недоимки в размере отрицательного сальдо на ЕНС.

> **Читайте также** Заполнение платёжных документов на перечисление налогов (пени, штрафов) и взносов в 2023 году