

Виктория ЯКИМАЩЕНКО, редактор



## СУММЫ ФИНАНСОВЫХ САНКЦИЙ ОТ КОНТРОЛИРУЮЩИХ ОРГАНОВ: ИСКЛЮЧАЕМ ИЗ НАЛОГОВЫХ РАСХОДОВ!

### Из этой статьи вы узнаете:

- каким именно плательщикам налога на прибыль нельзя включать в расходы суммы штрафов, начисленные контролирующими органами;
- в каком отчетном периоде суммы штрафов и пени повлияют на величину объекта налогообложения;
- нужно ли исключать из налоговых расходов суммы штрафа и пени, самостоятельно начисленные плательщиком при исправлении ошибок;
- как правильно отразить суммы финсанкций в декларации по налогу на прибыль.

Для удобства восприятия построим статью в виде вопросов и ответов.

### 1. Что изменилось в порядке признания сумм штрафных санкций?

23 мая 2020 года Законом от 16.01.20 г. № 466-IX (далее – Закон № 466) в пп. 140.5.11 Налогового кодекса (далее – НК) были внесены дополнения, в результате чего **суммы штрафов и пени, начисленных контролирующими органами, исключаются из налоговых расходов.**

Напомним, что до вышеуказанной даты для целей обложения налогом на прибыль суммы штрафов и пени, начисленных контролирующими органами, признавались по правилам бухучета. То есть суммы, отраженные на субсчете **948** «Признанные штрафы, пени, неустойки», включались в состав расходов плательщика без ограничений.

Теперь же при определении объекта налогообложения плательщики должны **увеличить финрезультат отчетного периода на сумму штрафов, пени, начисленных контролирующими органами и другими органами государственной власти** за нарушение требований законодательства.

### 2. Каким плательщикам не повезло?

Под «удар» попали плательщики, которые **обязаны корректировать финрезультат на разницы, предусмотренные разд. III НК.**

Таким образом, в 2020 году исключают из налоговых расходов суммы «государственных» штрафов и пени те плательщики, которые:

- в 2019 году получили доход более 20 млн грн, а также плательщики с меньшим доходом, если они не приняли решение о неприменении корректировок на разницы из разд. III НК. Такие плательщики должны сделать корректировки на суммы штрафов и пени в декларациях за полугодие и три квартала 2020 года;
- плательщики, которые в 2020 году получают доход более 40 млн грн, а также плательщики с меньшим доходом, не принявшие решение о неприменении корректировок на разницы из разд. III НК. Такие плательщики должны сделать соответствующие корректировки в декларации за 2020 год.

### 3. Какие именно штрафы и пени подпадают под корректировку из обновленного пп. 140.5.11 НК?

Корректировать (увеличивать) финрезультат теперь придется, в частности, на суммы:

- штрафов за неподачу (несвоевременную подачу) налоговой отчетности;
- штрафов за нарушение правил уплаты налогов;
- штрафов и пени, начисленных в ходе налоговых проверок;
- штрафных санкций за нарушения в сфере внешнеэкономической деятельности и т. п.



**Однако!** Под корректировку подпадают только те суммы штрафов и пени, которые признаны (отражены) в бухучете плательщика **начиная с 23 мая 2020 года** (см. Информационное письмо № 12).

**Например,** в 2020 году сумма штрафа, отраженная в бухучете плательщика 13 мая, попадет в налоговые расходы этого года в полной сумме. А на сумму штрафа, который начислен в бухучете 30 июня, придется увеличить финрезультат полугодия 2020 года.

#### **4. Как определить в бухучете дату признания расходов на уплату штрафов и пени?**

Согласно п. 20 П(С)БУ 16, признанные штрафы и пеня включаются в состав прочих операционных расходов. Причем расходы признаются при одновременном соблюдении двух условий (п. 6 П(С)БУ 16), а именно если:

- собственный капитал предприятия уменьшается в результате уменьшения активов или увеличения обязательств;
- сумма расходов может быть достоверно оценена.

Суммы штрафов и пени, начисленных контролирующими органами, являются **обязательствами** предприятия. Сумма таких обязательств является достоверной, если она согласована с контролирующими органами.

**Например,** согласованными будут суммы штрафов и пени, указанные в налоговом уведомлении-решении (далее – НУР) по результатам проверки. Такие суммы признаются в учете плательщика **по истечении срока для их обжалования** в административном или судебном порядке. Именно тогда они окончательно фиксируются в интегрированной карточке плательщика (далее – ИКП) и считаются денежным обязательством плательщика. А если плательщик обжаловал НУР в судебном порядке, тогда суммы штрафов и пени, зафиксированные в решении суда, признаются в учете плательщика **на дату вступления в силу судебного решения**.

Это следует из пп. 14.1.39 НК, п. 2 гл. 4 разд. IV, п. 1 гл. 3 и п. 2 гл. 4 разд. V Порядка, утвержденного приказом Минфина от 07.04.16 г. № 422 (далее – Порядок № 422).

#### **5. Подпадают ли под корректировку на основании пп. 140.5.11 НК штрафы и пени, начисленные плательщиком в случае самостоятельного исправления ошибок согласно ст. 50 НК?**

Из буквального прочтения пп. 140.5.11 НК следу-

ет, что суммы штрафов, самостоятельно начисленные плательщиками, не должны подпадать под данную корректировку. Ведь в пп. 140.5.11 НК четко сказано, что финрезультат корректируется на сумму штрафов, начисленных контролирующими органами и другими органами государственной власти. О штрафных санкциях, самостоятельно начисленных плательщиком, не сказано ничего.

С **пеней** такой номер, скорее всего, не пройдет. Да, п. 54.1 НК предусмотрено самостоятельное начисление плательщиком пени в случае исправления ошибки. Но в то же время сумма пени начисляется в ИКП автоматически (п. 4 гл. 2 разд. III Порядка № 422). То есть можно считать, что пеня начисляется контролирующим органом. И поэтому ее сумму все-таки нужно исключить из налоговых расходов.

Позиция контролирующего органа по данному вопросу пока неизвестна. Подождем разъяснений.

#### **6. Как правильно отразить суммы финсанкций в декларации по налогу на прибыль?**

Плательщики, которые обязаны корректировать финрезультат на разницы, предусмотренные разд. III НК, уже в декларации за полугодие 2020 года должны увеличить финрезультат на суммы штрафов и пени, начисленных органами государственной власти (в т. ч. налоговым органом) и признанных в бухучете начиная с 23.05.20 г.

Отражаются такие суммы **в строке 3.1.11 приложения Р1** к отчетной декларации (см. письмо ГНС от 04.06.20 г. № 8939/7/99-00-07-02-01-07).

#### **Пример**

Предприятие – плательщик налога на прибыль в 2020 году при определении объекта налогообложения обязано корректировать финрезультат на разницы, предусмотренные разд. III НК. По результатам документальной проверки предприятия за 2017, 2018 годы и I квартал 2019 года налоговым органом было оформлено НУР от 20.06.19 г., в котором были указаны сумма занижения плательщиком налогового обязательства (60 000 грн) и сумма штрафа (15 000 грн). Плательщик 27.06.19 г. уплатил сумму доначисленного налогового обязательства, штраф и пеню (1 000 грн), но одновременно начал процедуру обжалования НУР в судебном порядке. Поскольку плательщик не согласился с решением налогового органа (хотя и уплатил вышеуказанные суммы), в бухучете

он не отражал ни доначисленные налоговые обязательства, ни штраф с пеней.

В июне 2020 года судебные разбирательства завершились. Судом было принято решение в пользу налогового органа, которое вступило в силу 25.06.20 г.

Значит, расходы на уплату штрафа и пени платель-

щик должен признать в бухучете 25.06.20 г. Такое признание отразится записью:

- Дт **948** – Кт **641** на сумму 16 000 грн (15 000 грн + 1 000 грн).

А при составлении декларации за полугодие 2020 года плательщику нужно отразить данную сумму в строке 3.1.11 приложения П1. Тогда финрезультат отчетного периода увеличится на 16 000 грн.

## ВЫВОДЫ



Плательщики, которые обязаны корректировать финрезультат на разницы, предусмотренные разд. III НК, уже в декларации за полугодие 2020 года должны увеличить финрезультат на суммы штрафов и пени, начисленных в 2020 году органами государственной власти (в т. ч. налоговым органом) за нарушение законодательства. Но это требование касается только тех финансовых санкций, которые отражены в бухучете плательщика начиная с 23.05.20 г.

*Виктория ЯКИМАЩЕНКО, редактор*



## КАК ОТРАЗИТЬ АМОРТИЗАЦИЮ ОС В «ПРИБЫЛЬНОЙ» ДЕКЛАРАЦИИ ЗА ПОЛУГОДИЕ 2020 ГОДА

**В чем проблема.** 23 мая 2020 года Законом от 16.01.20 г. № 466-IX (далее – Закон № 466) в Налоговый кодекс (далее – НК) были внесены изменения, которые коснулись учета налоговых расходов на амортизацию основных средств (далее – ОС). Например, в результате таких изменений плательщикам предоставлена возможность «задним числом» заново рассчитать налоговую амортизацию отдельных объектов ОС. При этом плательщикам надо применить правила такого расчета и впервые отразить его результаты в декларации по налогу на прибыль (далее – декларация) за полугодие 2020 года. Кроме того, на практике у многих плательщиков возникли вопросы по правильному заполнению декларации, связанные с другими новациями налогового учета ОС.

**Решение проблемы.** Для применения новых налоговых правил нужно разделить объекты ОС на отдельные категории в зависимости от даты их ввода в эксплуатацию, стоимости и условий использования. А затем рассчитать их амортизацию с учетом изменений, внесенных в НК Законом № 466, и отразить ее суммы в декларации.

### Изменения в налоговом учете ОС

Напомним, что налоговый учет ОС должны вести только плательщики налога на прибыль, которые обязаны для определения объекта налогообложения корректировать финрезультат на разницы, предусмотренные разд. III НК.

Подробно о новациях-2020 такого учета мы уже вам рассказывали (см. «БАЛАНС», 2020, № 25-26, с. 12–20). Поэтому сейчас лишь вкратце напомним о них:

- с 23 мая изменился налоговый стоимостный критерий для ОС (был 6 000 грн, стал 20 000 грн) (пп. 14.1.138 НК);