

Елена КАНТЕРМАН, юрист



«КАРАНТИННЫЕ» ШТРАФЫ ЗА НАЛОГОВЫЕ НАРУШЕНИЯ: ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ

Из этой статьи вы узнаете:

- от каких штрафов в сфере налогообложения субъекты хозяйствования освобождены на период карантина, а от каких – нет;
- начисляется ли пеня в карантинный период и в каких случаях;
- грозит ли должностным лицам предприятия административный штраф за нарушения, допущенные в период карантина;
- как применяются «штрафные» каникулы в различных практических ситуациях.

Что говорит закон?

Все налогоплательщики наслышаны, что в период карантина штрафы и пеня за нарушения налогового законодательства не применяются. Вот только, как на практике работают нормы законодательства, освобождающие от ответственности, не всегда понятно. Поэтому давайте разберемся в этом вопросе.

Налоговый кодекс

Освобождение от штрафов и пени предусмотрено **п. 52¹ подразд. 10 разд. XX** Налогового кодекса (далее – НК). Посмотрим, что сказано в этой норме о штрафах и пене.

1. Штрафы. Штрафные санкции не применяются за нарушения налогового законодательства, допущенные в период с 1 марта 2020 года по последний календарный день месяца (включительно), в котором завершается карантин.

2) запрета на отчуждение имущества, находящегося в налоговом залоге, без согласия контролирующего органа;

3) требований законодательства относительно:

- учета, производства, хранения и транспортировки горючего, спирта этилового, алкогольных напитков и табачных изделий;
- целевого использования горючего, спирта этилового;
- оборудования акцизных складов счетчиками-расходомерами и/или счетчиками-уровнемерами;
- осуществления функций, определенных законодательством в сфере производства и оборота спирта, алкогольных напитков и табачных изделий, горючего;
- реализации горючего или спирта этилового без регистрации плательщиками акцизного налога;
- начисления, декларирования и уплаты НДС, акцизного налога, рентной платы.

Как видите, законодатель освободил налогоплательщиков далеко не от всех штрафов. Кроме того, штрафы не применяются за нарушения, **допущенные в период карантина**. Но если вы исправляете сейчас нарушение, которое допустили в период до 01.03.20 г., то это не спасет вас от штрафных санкций.

2. Пеня. Начиная с 01.03.20 г. и до конца карантина пеня не начисляется, а начисленная, но не уплаченная в этот период пеня подлежит списанию.

Здесь формулировки НК не столь четкие, как для штрафов. В норме просто указано, что в «каран-



Для справки. Постановлением КМУ от 26.08.20 г. № 760 действие карантина продлено еще на два месяца – до 31.10.20 г.

Однако эта норма освобождает **не от всех налоговых штрафов**. В ней указано, что налогоплательщики не освобождаются от штрафов, допущенных в этот период за нарушение:

1) требований к договорам долгосрочного страхования жизни или договорам страхования в рамках негосударственного пенсионного обеспечения, в частности страхования дополнительной пенсии;

тинный» период пеня не начисляется, но не уточняется, относительно каких нарушений она не начисляется: тех, которые допущены в карантинный период, или любых. Не конкретизированы и исключения. Например, в отношении НДС, акцизного налога и рентной платы должна применяться пеня или нет?

Поскольку норма относительно пени выписана в НК нечетко, налогоплательщик может трактовать ее в свою пользу, опираясь на принцип презумпции правомерности решения налогоплательщика, предусмотренный пп. 4.1.4 НК. Этот принцип гласит: если норма допускает неоднозначность трактовки, то решения, касающиеся этой нормы, должны выноситься в пользу налогоплательщика. Однако отметим, что у налоговиков по поводу применения/неприменения пени в карантинный период есть определенная позиция (расскажем о ней ниже).

Ответственность в сфере ЕСВ

Освобождение от санкций предусмотрено и в отношении нарушений по ЕСВ. Так, разд. VIII Закона от 08.07.10 г. № 2464-VI «О сборе и учете единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование» (далее – Закон № 2464) был дополнен **п. 9^{11.1}**, согласно которому штрафные санкции, установленные ч. 11 ст. 25 этого Закона, не применяются в период с 1 марта 2020 года по последний календарный день месяца (включительно), в котором завершается карантин. Указанные **штрафные санкции не применяются за такие нарушения, как:**

- несвоевременная уплата (несвоевременное перечисление) ЕСВ;
- неполная или несвоевременная уплата ЕСВ одновременно с выплатой сумм, на которые начисляется ЕСВ (авансовых платежей);
- несвоевременная подача в налоговый орган отчетности, предусмотренной Законом № 2464. Не применяются штрафы и за повторные подобные правонарушения, допущенные в этот период.

Также налогоплательщики освобождаются от начисления **пени** в указанный период, а начисленная пеня подлежит списанию (п. 9^{11.2} разд. VIII Закона № 2464).

Какова позиция ГНС?

Позицию ГНС по поводу применения «карантинных» освобождений от штрафов можно найти в Общедоступном информационно-справочном ресурсе (далее – ОИР) на официальном сайте ГНС: <https://zir.tax.gov.ua>. Приведем обзор наиболее значимых разъяснений по нашей теме.

1. Ошибки в декларации за I квартал 2020 года. Если такие ошибки исправляются плательщиком самостоятельно в «карантинный» период, то штрафы, предусмотренные п. 50.1 НК, и пеня не начисляются.



Исключение! Освобождение не касается ошибок в суммах НДС и рентной платы. То есть в случае исправления ошибок в отчетности по НДС и рентной плате за I квартал нужно начислять и штрафы, и пени (пеня начинает начисляться по истечении 90 календарных дней после окончания срока, установленного для уплаты налогового обязательства, – по правилам ст. 129 НК) (ОИР, категория 132.01).

Напомним, что согласно требованиям НК в случае самостоятельного исправления ошибок в налоговой отчетности налогоплательщик должен начислить и уплатить штраф в размере (п. 50.1 НК):

- 3 % от суммы недоплаты налогового обязательства – если ошибка исправляется в уточняющем расчете;
- 5 % от суммы недоплаты налогового обязательства – если ошибка исправляется в текущей декларации.

Однако исходя из разъяснений ГНС в случае исправления ошибок в налоговой отчетности за I квартал 2020 года, штрафы (3 % или 5 %) и пени, предусмотренную ст. 129 НК, начислять не нужно. Соответственно, не нужно начислять их и в случае исправления ошибок в налоговой отчетности за более поздние налоговые (отчетные) периоды, которые приходятся на период карантина.

2. Ошибки в декларациях за отчетные периоды прошлых лет и за январь 2020 года. Если ошибки, допущенные в налоговой отчетности за прошлые годы (в частности, за 2019 год), а также за январь 2020 года, исправляются в карантинный период, налогоплательщик обязан начислить и уплатить штрафы, предусмотренные п. 50.1 НК, и пени – согласно правилам из ст. 129 НК (ОИР, категория 132.01).

Заметим, что мы согласны с такой позицией, когда речь идет о штрафах, ведь это прямо вытекает из вышеуказанной нормы НК. А вот относительно необходимости начисления и уплаты пени можно поспорить.

3. Административная ответственность за налоговые нарушения в период карантина. ГНС поясняет, что «освобождающая» норма НК касается финансовой ответственности и не касается административной ответственности, предусмотренной КУоАП. Ведь

изменения в КУоАП относительно освобождения от ответственности в период карантина не вносились. Поэтому к должностным лицам предприятия может быть применен админштраф, предусмотренный ст. 163² КУоАП за налоговые нарушения (ОИР, категория 132.01). Статья 163² КУоАП предусматривает ответственность за неподачу или несвоевременную подачу должностными лицами предприятий платежных поручений на перечисление подлежащих уплате сумм налогов, сборов, обязательных платежей. Штраф составляет от 5 до 10 НМДГ (от 85 до 170 грн), а при повторном нарушении в течение года – от 10 до 15 НМДГ (от 170 до 255 грн).

3. Штрафы и пеня за нарушения, касающиеся ЕСВ. Штрафы и пеня не применяются за такие нарушения, допущенные в период карантина (ОИР, категория 201.09).

4. Админответственность за нарушения в сфере ЕСВ. Работодатели (предприятия и предприниматели) освобождаются от штрафов и пени за нарушения порядка начисления и уплаты ЕСВ в период действия карантина, однако освобождения от административной ответственности законодательством не предусмотрено. Административный штраф по ст. 165¹ КУоАП может быть применен (ОИР, категория 201.09).

С такой позицией нельзя не согласиться: действительно, в Закон № 2464 «карантинные» изменения внесены, а в КУоАП – нет. Например, за неподачу отчетности по ЕСВ ст. 165¹ КУоАП предусмотрен административный штраф, применяемый к должностным лицам предприятия, а также к физлицам-предпринимателям в размере от 30 до 40 НМДГ (от 510 до 680 грн). Данная статья предусматривает различные штрафы и за другие нарушения в сфере ЕСВ.

Ситуации из практики

Ситуация 1

Предприятие – плательщик единого налога третьей группы в сентябре 2020 года хочет исправить ошибку, допущенную в Налоговой декларации плательщика единого налога третьей группы (юридического лица) за III квартал 2019 года. Ошибка повлекла за собой недоплату налогового обязательства. Нужно ли при исправлении этой ошибки начислять штраф, предусмотренный п. 50.1 НК, и пеню?

Да, нужно. В данном случае исправляется нарушение, которое было допущено в 2019 году (предельный срок подачи декларации и предель-

ный срок уплаты единого налога на основании этой декларации приходится на ноябрь 2019 года). Поэтому, несмотря на то что ошибка исправляется в период действия карантина, уплатить штраф и пеню все равно придется. Ведь, как мы уже отмечали выше, освобождение от штрафов и пени, предусмотренное НК, касается только нарушений, допущенных в период действия карантина (т. е. начиная с 01.03.20 г.). Относительно начисления пени – вопрос спорный, но мнение налоговых органов в данном случае такое, что пеню начислять нужно.

Ситуация 2

Предприятие несвоевременно уплатило земельный налог за февраль 2020 года. Будут ли в данном случае штраф и пеня?

Нет, в данной ситуации действует освобождение от штрафа и пени, предусмотренное п. 52¹ подразд. 10 разд. XX НК. Так, предельный срок уплаты земельного налога за февраль 2020 года согласно требованиям п. 287.3 НК приходится на 30 марта 2020 года, то есть выпадает на карантинный период. А это означает, что предприятие освобождается от штрафа и пени. Аналогичное мнение по данному вопросу и у налоговых органов (см. ИНК ГНС от 14.04.20 г. № 1522/6/99-00-04-03-03-06/ІПК).

Ситуация 3

Предприятие несвоевременно зарегистрировало налоговую накладную в ЕРНН в августе 2020 года. Будет ли применяться штраф за несвоевременную регистрацию НН?

Нет, в данном случае штрафа не должно быть. Допущенное нарушение приходится на «карантинный» период, а значит, действует штрафное освобождение, предусмотренное НК.

Что касается исключений, которые приведены в п. 52¹ подразд. 10 разд. XX НК, то они предусмотрены только в отношении декларирования и уплаты НДС, но не касаются регистрации НН и РК в ЕРНН. Такого же мнения придерживаются и налоговые органы (ОИР, категория 102.28). Однако в своем разъяснении ГНС отмечает, что нарушение плательщиком порядка регистрации НН/РК негативно влияет на право его контрагента начислить налоговый кредит по НДС на основании такой НН.

Ситуация 4

Предприятием была допущена ошибка в расчете рентной платы за пользование радиочастотным ресурсом Украины за февраль 2020 года.

Будет ли применяться штраф в случае самостоятельного исправления этой ошибки или ее обнаружения налоговым органом?

Увы, штраф будет. Здесь не важно, что предельный срок представления расчета и уплаты рентно-

го платежа выпадает на период действия карантина (март 2020 года). В данном случае рентная плата попала в перечень исключений: согласно нормам НК за ошибки в декларировании и уплате рентной платы в период карантина плательщик не освобождается от штрафов.

ВЫВОДЫ



На период действия карантина субъекты хозяйствования освобождены от штрафов и пени за нарушения, допущенные в сфере налогообложения и начисления и уплаты ЕСВ.

Однако следует быть бдительным: ведь освобождение касается далеко не всех налогов, законодательством предусмотрен ряд исключений из общего правила. Также не следует забывать, что законодатели освободили налогоплательщиков от финансовых санкций (штрафа и пени), а от административных штрафов освобождения нет.