

Олена КАНТЕРМАН, юрист



## «КАРАНТИННІ» ШТРАФИ ЗА ПОДАТКОВІ ПОРУШЕННЯ: ПРАКТИКА ЗАСТОСУВАННЯ

### Із цієї статті ви дізнаєтеся:

- від яких штрафів у сфері оподаткування суб'єкти господарювання звільнені на період карантину, а від яких – ні;
- чи нараховується пеня в карантинний період і в яких випадках;
- чи загрожує посадовим особам підприємства адміністративний штраф за порушення, допущені в період карантину;
- як застосовуються «штрафні» канікули в різних практичних ситуаціях.

### Що говорить закон?

Усі платники податків начулися, що в період карантину штрафи і пеня за порушення податкового законодавства не застосовуються. Ось тільки, як на практиці працюють норми законодавства, що звільняють від відповідальності, не завжди зрозуміло. Тому давайте розберемося у цьому питанні.

### Податковий кодекс

Звільнення від штрафів і пені передбачене п. 52<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX Податкового кодексу (далі – ПК). Подивимося, що сказано в цій нормі про штрафи і пеню.

**1. Штрафи.** Штрафні санкції не застосовуються за порушення податкового законодавства, допущені в період з 1 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), у якому завершується карантин.



**Для довідки.** Постановою КМУ від 26.08.20 р. № 760 дію карантину продовжено ще на два місяці – до 31.10.20 р.

Проте ця норма звільняє **не від усіх податкових штрафів**. У ній зазначено, що платники податків не звільняються від штрафів, допущених у цей період за порушення:

**1)** вимог до договорів довгострокового страхування життя або договорів страхування в рамках недержавного пенсійного забезпечення, зокрема страхування додаткової пенсії;

**2)** заборони на відчуження майна, що перебуває у податковій заставі, без згоди контролюючого органу;

**3)** вимог законодавства стосовно:

- обліку, виробництва, зберігання і транспортування пального, спирту етилового, алкогольних напоїв і тютюнових виробів;
- цільового використання пального, спирту етилового;
- обладнання акцизних складів лічильниками-витратомірами та/або лічильниками-рівнемірами;
- здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва та обороту спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, пального;
- реалізації пального або спирту етилового без реєстрації платниками акцизного податку;
- нарахування, декларування і сплати ПДВ, акцизного податку, рентної плати.

Як бачите, законодавець звільнив платників податків далеко не від усіх штрафів. Крім того, штрафи не застосовуються за порушення, **допущені в період карантину**. Але якщо ви виправляєте зараз порушення, яке допустили в період до 01.03.20 р., то це не врятує вас від штрафних санкцій.

**2. Пеня.** Починаючи з 01.03.20 р. і до кінця карантину пеня не нараховується, а нарахована, але не сплачена в цей період пеня підлягає списанню.

Тут формулювання ПК не такі чіткі, як для штрафів. У нормі просто зазначено, що в «карантинний»

період пеня не нараховується, але не уточнюється, щодо яких порушень вона не нараховується: тих, що допущені в карантинний період, чи будь-яких. Не конкретизовано і винятки. Наприклад, стосовно ПДВ, акцизного податку і рентної плати повинна застосовуватися пеня чи ні?

Оскільки норма щодо пені вписана в ПК нечітко, платник податків може трактувати її на свою користь, спираючись на принцип презумпції правомірності рішення платника податків, передбачений пп. 4.1.4 ПК. Цей принцип свідчить: якщо норма допускає неоднозначність трактування, то постанови, які стосуються цієї норми, повинні виноситися на користь платника податків. Проте завважимо, що у податківців з приводу застосування/незастосування пені в карантинний період є певна позиція (розповімо про неї нижче).

## Відповідальність у сфері ЄСВ

Звільнення від санкцій передбачене і стосовно порушень з ЄСВ. Так, розд. VIII Закону від 08.07.10 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон № 2464) був доповнений п. 9<sup>11.1</sup>, згідно з яким штрафні санкції, установлені ч. 11 ст. 25 цього Закону, не застосовуються в період з 1 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), у якому завершується карантин. Зазначені **штрафні санкції не застосовуються за такі порушення, як:**

- несвоєчасна сплата (несвоєчасне перерахування) ЄСВ;
- неповна або несвоєчасна сплата ЄСВ одночасно з виплатою сум, на які нараховується ЄСВ (авансових платежів);
- несвоєчасне подання до податкового органу звітності, передбаченої Законом № 2464. Не застосовуються штрафи і за повторні подібні правопорушення, допущені в цей період.

Також платники податків звільняються від нарахування **пені** у зазначений період, а нарахована пеня підлягає списанню (п. 9<sup>11.2</sup> розд. VIII Закону № 2464).

## Яка позиція ДПС?

Позицію ДПС з приводу застосування «карантинних» звільнень від штрафів можна знайти в Загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі (далі – ЗІР) на офіційному сайті ДПС: <https://zir.tax.gov.ua>. Наведемо огляд найбільш значущих роз'яснень за нашою темою.

**1. Помилки в декларації за I квартал 2020 року.** Якщо такі помилки виправляються платником самостійно в «карантинний» період, то штрафи, передбачені п. 50.1 ПК, і пеня не нараховуються.



**Виняток!** Звільнення не стосується помилок у сумах ПДВ і рентної плати. Тобто у разі виправлення помилок у звітності з ПДВ і рентної плати за I квартал потрібно нараховувати і штрафи, і пеню (пеня починає нараховуватися після закінчення 90 календарних днів після закінчення строку, встановленого для сплати податкового зобов'язання, – за правилами ст. 129 ПК) (ЗІР, категорія 132.01).

Нагадаємо, що згідно з вимогами ПК у разі самостійного виправлення помилок у податковій звітності платник податків повинен нарахувати і сплатити штраф у розмірі (п. 50.1 ПК):

- 3 % від суми недоплати податкового зобов'язання – якщо помилка виправляється в уточнюючому розрахунку;
- 5 % від суми недоплати податкового зобов'язання – якщо помилка виправляється в поточній декларації.

Проте виходячи з роз'яснень ДПС у разі виправлення помилок у податковій звітності за I квартал 2020 року штрафи (3 % або 5 %) і пеню, передбачену ст. 129 ПК, нараховувати не потрібно. Відповідно, не потрібно нараховувати їх і разі виправлення помилок у податковій звітності за пізніші податкові (звітні) періоди, які припадають на період карантину.

**2. Помилки в деклараціях за звітні періоди минулих років і за січень 2020 року.** Якщо помилки, допущені в податковій звітності за минулі роки (зокрема, за 2019 рік), а також за січень 2020 року, виправляються в карантинний період, платник податків зобов'язаний нарахувати і сплатити штрафи, передбачені п. 50.1 ПК, і пеню – згідно з правилами зі ст. 129 ПК (ЗІР, категорія 132.01).

Завважимо, що ми згодні з такою позицією, коли йдеться про штрафи, адже це прямо впливає з вищезазначеної норми ПК. А ось щодо необхідності нарахування і сплати пені можна поспорити.

**3. Адмінвідповідальність за податкові порушення в період карантину.** ДПС пояснює, що «звільняюча» норма ПК стосується фінансової відповідальності і не стосується адміністратив-

ної відповідальності, передбаченої КУпАП. А вже зміни до КУпАП щодо звільнення від відповідальності в період карантину не вносилися. Тому до посадових осіб підприємства може бути застосований адмінштраф, передбачений ст. 163<sup>2</sup> КУпАП за податкові порушення (ЗІР, категорія 132.01). Стаття 163<sup>2</sup> КУпАП передбачає відповідальність за неподання або несвоєчасне подання посадовими особами підприємств платіжних доручень на перерахування сум податків, зборів, обов'язкових платежів, що належать до сплати. Штраф становить від 5 до 10 НМДГ (від 85 до 170 грн), а при повторному порушенні протягом року – від 10 до 15 НМДГ (від 170 до 255 грн).

**3. Штрафи і пеня за порушення, що стосуються ЄСВ.** Штрафи і пеня не застосовуються за такі порушення, допущені в період карантину (ЗІР, категорія 201.09).

**4. Адмінвідповідальність за порушення у сфері ЄСВ.** Роботодавці (підприємства і підприємці) звільняються від штрафів і пені за порушення порядку нарахування та сплати ЄСВ у період дії карантину, проте звільнення від адміністративної відповідальності законодавством не передбачене. Адміністративний штраф за ст. 165<sup>1</sup> КУпАП може бути застосований (ЗІР, категорія 201.09).

З такою позицією не можна не погодитися: дійсно, до Закону № 2464 «карантині» зміни внесені, а до КУпАП – ні. Наприклад, за неподання звітності з ЄСВ ст. 165<sup>1</sup> КУпАП передбачений адміністративний штраф, що застосовується до посадових осіб підприємства, а також до фізосіб-підприємців у розмірі від 30 до 40 НМДГ (від 510 до 680 грн). Ця стаття передбачає різні штрафи і за інші порушення у сфері ЄСВ.

## Ситуації з практики

### Ситуація 1

Підприємство – платник єдиного податку третьої групи у вересні 2020 року хоче виправити помилку, допущену в Податковій декларації платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи) за III квартал 2019 року. Помилка потягла за собою недоплату податкового зобов'язання. Чи потрібно при виправленні цієї помилки нараховувати штраф, передбачений п. 50.1 ПК, і пеню?

**Так, потрібно.** У цьому випадку виправляється порушення, яке було допущене в 2019 році (граничний строк подання декларації та граничний

строк сплати єдиного податку на підставі цієї декларації припадають на листопад 2019 року). Тому, незважаючи на те що помилка виправляється в період дії карантину, сплатити штраф і пеню все одно доведеться. А вже, як ми вже відзначали вище, звільнення від штрафів і пені, передбачене ПК, стосується тільки порушень, допущених у період дії карантину (тобто починаючи з 01.03.20 р.). Щодо нарахування пені – питання спірне, але думка податкових органів у цьому випадку така, що пеню нараховувати потрібно.

### Ситуація 2

Підприємство несвоєчасно сплатило земельний податок за лютий 2020 року. Чи будуть у цьому випадку штраф і пеня?

**Ні, у цій ситуації діє звільнення від штрафу і пені,** передбачене п. 52<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. ХХ ПК. Так, граничний термін сплати земельного податку за лютий 2020 року згідно з вимогами п. 287.3 ПК припадає на 30 березня 2020 року, тобто припадає на карантинний період. А це означає, що підприємство звільняється від штрафу і пені. Аналогічної думки із цього питання і податкові органи (див. ІПК ДПС від 14.04.20 р. № 1522/6/99-00-04-03-03-06/ІПК).

### Ситуація 3

Підприємство несвоєчасно зареєструвало податкову накладну в ЄРПН у серпні 2020 року. Чи застосовуватиметься штраф за несвоєчасну реєстрацію ПН?

**Ні, у цьому випадку штрафу не повинно бути.** Допущене порушення припадає на «карантинний» період, а значить, діє штрафне звільнення, передбачене ПК.

Що стосується винятків, наведених у п. 52<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. ХХ ПК, то вони передбачені тільки стосовно декларування і сплати ПДВ, але не стосуються реєстрації ПН та РК у ЄРПН. Такої ж думки дотримуються і податкові органи (ЗІР, категорія 102.28). Проте у своєму роз'ясненні ДПС зазначає, що порушення платником порядку реєстрації ПН/РК негативно впливає на право його контрагента нарахувати податковий кредит з ПДВ на підставі такої ПН.

### Ситуація 4

Підприємством була допущена помилка в розрахунку рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України за лютий 2020

року. Чи застосовуватиметься штраф у разі самостійного виправлення цієї помилки або її виявлення податковим органом?

**На жаль, штраф буде.** Тут не важливо, що граничний строк подання розрахунку і сплати рент-

ного платежу припадає на період дії карантину (березень 2020 року). У цьому випадку рентна плата потрапила до переліку винятків: згідно з нормами ПК за помилки в декларуванні та сплаті рентної плати в період карантину платник не звільняється від штрафів.

### ВИСНОВКИ



На період дії карантину суб'єкти господарювання звільнені від штрафів і пені за порушення, допущені у сфері оподаткування і нарахування та сплати ЄСВ.

Проте слід бути пильним: адже звільнення стосується далеко не всіх податків, законодавством передбачений ряд винятків із загального правила. Також не слід забувати, що законодавці звільнили платників податків від фінансових санкцій (штрафу і пені), а від адміністративних штрафів звільнення немає.