

## ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГОВЫХ ШТРАФАХ В 2014 ГОДУ

Карташева А.А.

научный руководитель доц. кафедры ЭиБУ, канд. экон. наук Панченко Е.Ю.  
*Забайкальский Государственный Университет*

С 1 января 2014 года вступит в силу ряд значительных изменений в законодательстве о налогах и сборах, в том числе, связанных с ведением налогового учета и отчетности. Также определенной корректировке подвергнутся нормы об ответственности за совершение налоговых правонарушений. Данные корректировки в основном направлены на совершенствование налогового администрирования, повышение эффективности налогового контроля, противодействие легализации (отмыванию) доходов, нажитых преступным путем и устранение пробелов в законодательстве. При этом на данный момент на различных стадиях рассмотрения находится несколько крайне важных законодательных инициатив в данной области, а также в сфере бухгалтерского и персонифицированного учета, которые с большой вероятностью будут приняты до конца года и вступят в силу уже в следующем году. Наиболее значительные изменения освещены в данном материале.

Все «штрафные» поправки вступили в силу с 2014 года, и все они не в нашу пользу. Вроде бы новых статей в главе 16 Кодекса не появилось, а ситуаций, когда на нас можно наложить штраф, и потенциальных нарушителей стало больше.

Сразу оговорюсь, что новые редакции статей НК, установившие ответственность за то, что раньше нарушением не являлось, или увеличившие штраф, должны применяться только в отношении тех, кто совершит соответствующее правонарушение, начиная с 01.01.2014. Если мы натворили дел до нового года, то отвечать будем по старым нормам. И если деяние, совершенное нами до 1 января, не являлось налоговым правонарушением, оштрафовать за него нас не могут.

Первая поправка позволит налоговикам штрафовать за непредставление или несвоевременное представление деклараций не только плательщиков соответствующих налогов, но и иных лиц, обязанных представлять декларации в силу требований НК. В первую очередь на ум приходят спецрежимники, выставившие своим покупателям счета-фактуры с выделенной суммой НДС или оплатившие аренду госимущества, но не сдавшие декларацию по НДС.

Для того чтобы стало возможным штрафовать таких товарищей, законодателю даже трудиться особо не пришлось. Достаточно было в новой редакции пункта 1 статьи 119 НК убрать из первого абзаца слово «налогоплательщиком». Именно это слово позволило Президиуму высшего арбитражного суда в 2007 году в Постановлении N 4544/07 утверждать, что нельзя оштрафовать за не предоставление декларации по конкретному налогу лицо, которое плательщиком этого налога не является. И с тех пор эта позиция прижилась в судебной практике.

Старая редакция нормы позволяла налагать минимальный штраф на налогоплательщиков, которые не только не вовремя сдали декларацию, но и с опозданием уплатили налог по ней. Все, что для этого надо было сделать, - рассчитаться с бюджетом до вынесения Инспекции Федеральной Налоговой Службы решения о привлечении к ответственности. Ведь сумма штрафа по старой редакции этой нормы считалась от «неуплаченной суммы налога», подлежащей уплате по «просроченной» декларации. Вот и получалось, что, если на дату вынесения решения о привлечении к ответственности вся сумма налога уплачена, посчитать штраф за просрочку подачи декларации не от чего. Штраф за это нарушение будет считаться от суммы налога, которая не уплачена в установленный законом срок.

Пример. Расчет суммы штрафа за непредставление декларации

Организация представила годовую декларацию по налогу на прибыль 29 апреля, в этот же день в бюджет был уплачен налог, исчисленный к уплате по этой декларации, в размере 2 000 000 руб.

Просрочка в представлении декларации составила месяц и 1 день (в расчет принимаются дни с 29 марта по 29 апреля), то есть 1 полный и 1 неполный месяц. Штраф за несвоевременное представление декларации по НДС составит:

- если нарушение допущено в 2013 г. - 1000 руб.;
- если нарушение допущено в 2014 г. - 200 000 руб. (2 000 000 руб. x 5% x 2).

Декларацию по НДС теперь необходимо представлять в электронном виде (подпункт «а» п. 2 ст. 12 Федерального закона от 28 июня 2013 г. № 134-ФЗ). Изменения вносятся в п. 5 ст. 174 НК РФ и вступают в силу с 1 января 2014 года.

Декларация по НДС направляется в налоговые органы по месту своего учета в электронной форме через оператора электронного документооборота. Новые правила применяются с декларационной кампании за I квартал 2014 года. Уточненные декларации за налоговые периоды, предшествующие I кварталу 2014 года, представляются в ранее действовавшем порядке.

Декларацию по НДС в новом порядке должны будут представлять не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом:

- налогоплательщики (в том числе являющиеся налоговыми агентами);
- налоговые агенты, не являющиеся налогоплательщиками или являющиеся налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС;
- лица, не являющиеся налогоплательщиками, или налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога (в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы НДС);
- налогоплательщиками при реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению (в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы НДС).

Также стоит иметь в виду, что документы, представляемые в налоговый орган, должны подписываться усиленной квалифицированной подписью. При этом документ, подписанный электронной подписью, ключ проверки которой содержится в сертификате, выданном в соответствии с прежним законом об электронной цифровой подписи, признается электронным документом, подписанным квалифицированной электронной подписью, только до 31 декабря 2013 года. В связи с этим налогоплательщику необходимо обратиться к своему специализированному оператору связи для разрешения данного вопроса.

В связи со статьей 119 НК следует упомянуть еще о двух проблемах, разрешенных Пленумом Высшего Арбитражного Суда в Постановлении N 57.

Проблема первая возникла из-за того, что ФНС искренне считала, будто минимальный штраф по статье 119 НК - 1000 рублей - не может быть уменьшен в связи с наличием смягчающих обстоятельств. Но ВАС не согласился с этим выводом, и налоговикам придется это учитывать.

Вторая проблема была вызвана позицией самого ВАС, высказанной 3 года назад в Постановлении Президиума N 3299/10. Напомню, в нем суд решил, что декларация по налогу на прибыль упрощенной формы, представляемая по итогам отчетных периодов, - это не расчет авансового платежа, а именно декларация. Аргумент для этого решения был один: раз назвал законодатель в статье 289 НК этот документ декларацией, значит, он декларация. Поэтому налогоплательщиков, которые не вовремя отчитались по налогу на прибыль за отчетный период, можно было штрафовать по статье 119 НК. Но прошло 3 года (достаточное время для размышлений), и ВАС обратился к первой части Кодекса, которая проводит четкую грань между налогом и авансовым платежом и между

декларацией и расчетом авансового платежа. Что и позволило судьям прийти к обратному выводу: расчет авансовых платежей, как бы он ни назывался во второй части НК, остается расчетом и штрафовать за его несвоевременное представление по статье 119 НК нельзя.

Конечно, это не означает, что штрафовать за не вовремя сданный расчет авансовых платежей по налогу на прибыль не будут вовсе. Будут, но по пункту 1 статьи 126 НК, а это совсем другой штраф. Он в пять раз меньше даже минимального штрафа по статье 119 НК и составляет всего 200 рублей.

Следующее изменение максимально расширит круг субъектов, которых можно привлечь к ответственности за грубое нарушение правил учета доходов, расходов или объектов налогообложения. Все, что для этого потребовалось, - исключить из пункта 1 статьи 120 НК слово «организацией», а из последнего абзаца - слово «налогоплательщика».

В итоге штрафовать за это нарушение можно будет не только организации, но и предпринимателей, не только налогоплательщиков, но и налоговых агентов. Например, предпринимателя, у которого есть хотя бы один работник, но нет налогового регистра по НДФЛ, можно будет оштрафовать минимум на 10 000 рублей. Такой же штраф может быть наложен на организацию, которая в течение 2014 года не отразит в налоговом регистре по НДФЛ, например, материальную помощь, выплаченную работнику, и сделанный ему же подарок. Штраф в любой из этих ситуаций будет, даже если НДФЛ рассчитан и удержан правильно. И это притом что регистр нам нужен только для правильного исчисления и удержания налога. Однако обратите внимание: налоговых агентов можно будет штрафовать только по пунктам 1 и 2 статьи 120 НК. Поскольку нарушение, предусмотренное пунктом 3 этой статьи, они совершить не могут. Конечно, неправильное отражение налоговым агентом на счетах бухучета, в бухгалтерских или налоговых регистрах начислений в пользу налогоплательщика может привести к занижению налоговой базы. Но штраф за это нарушение считается от суммы неуплаченного налога, а налоговый агент налог не платит, а только перечисляет. Поэтому агента за неправильный расчет налоговой базы налогоплательщика, из-за которого налог был исчислен в заниженном размере, можно штрафовать только по статье 123 НК. Даже, когда причиной занижения налоговой базы станет грубое нарушение правил учета. Ведь именно статья 123 Кодекса устанавливает ответственность за не перечисление налога.

Список использованной литературы:

1. Учет-2014: бухгалтерский и налоговый. Учебное пособие. Касьянова Г.Ю. 2014 г.
2. НДС: просто о сложном. Учебное пособие. Касьянова Г.Ю. 2014 г.
3. Бухгалтерский и налоговый учет. Учебное пособие. Вещунова Н.Л. 2014 г.