



Виктория ЯКИМАЩЕНКО, редактор

ИСПРАВЛЕНИЕ «ПРИБЫЛЬНЫХ» ОШИБОК С ПОМОЩЬЮ УР

В консультации расскажем, как исправить ошибки по налогу на прибыль с помощью уточняющего расчета (далее – УР), то есть уточняющей декларации за исправляемый отчетный период.

Преимущества и недостатки подачи УР

Основные плюсы исправления ошибок с помощью УР мы рассмотрели в таблице на с. 17 этого номера. Среди них можно назвать:

- более низкую ставку штрафа за самоисправление (3 %);
- возможность подать УР в налоговый орган в любой рабочий день отчетного периода и отразить результаты исправления в интегрированной карточке плательщика (далее – ИКП), что удобно, если ошибку нужно исправить срочно (например, до налоговой проверки);
- наглядность исправления ошибки, допущенной в приложениях к декларации.

В то же время к минусам данного способа можно отнести прерывание срока давности по налоговым обязательствам за исправляемый период и начало нового течения такого срока после исправления ошибки. Кроме того, плательщик, который подает УР с завышенными налоговыми обязательствами или убытками, рискует попасть в зону повышенного внимания налогового органа.



Обратите внимание! Результаты исправления ошибки с помощью УР «засветятся» в ИКП в день подачи УР (пп. 2 п. 4 разд. IV Порядка № 422). Поэтому, чтобы у плательщика не возникла недоимка в сумме недоплаты, штрафа и пени, отраженных в УР, сначала нужно уплатить такие обязательства, а потом уже подавать УР.

Особенности заполнения УР

УР – это обычная декларация с пометкой «Уточняющая», которая содержит правильные данные. Вместе с УР подаются все приложения, в которых есть показатели за данный отчетный период, в том числе исправленная финотчетность (см. подробнее на с. 17 этого номера).

Рекомендуем также в УР повторять информацию в специальном поле «Наявність рішення». Напомним, там отражается принятое решение о неприменении корректировки на разницы, предусмотренные разд. III НК.

Заголовочная часть УР заполняется так:

- в поле **1** ставится отметка в клеточке «Уточняющая»;
- полях **2 и 3** указывается отчетный налоговый период, за который исправляются ошибки (ОИР, категория 102.20.02);
- остальные поля заполняются в общем порядке.

В **основном поле** УР в строках **01–25** приводятся правильные данные за исправляемый период.

Результаты исправления ошибок отражаются в специальных разделах УР:

- «Виправлення помилок» (строки **26–30**) – для ошибок, допущенных при расчете налога на прибыль (в строках **01–19** декларации) и авансового взноса при выплате дивидендов (в строках **20–22** декларации и приложения **АВ** к ней);
- «Виправлення помилок з податку на прибуток, який утримується при виплаті доходів (прибутків) нерезидентів» (строки **31–34**) – для ошибок, допущенных в строках **23–25** декларации и приложении **ПН** к ней.

При этом указанные разделы УР заполняются так:

- в строках **26, 27 и 31** отражается занижение (либо завышение) налоговых обязательств со знаком «+» (либо «-»). Сумма занижения (завышения) рассчитывается по алгоритму, приведенному в наименовании показателя соответствующей строки;
- строки **28, 32** не заполняются;
- в строках **29, 33** указывается сумма пени, рассчитанная за каждый день просрочки уплаты заниженного налогового обязательства, включая день его погашения (пп. 129.1.3, абзац второй п. 129.4 НК);
- строках **30, 34** – сумма штрафа в размере 3 % суммы недоплаты.



Обратите внимание! Недоплатой считается сумма самостоятельно начисленного налогового обязательства (п. 120.2 НК). При этом если штраф не будет уплачен вовремя и превратится в налоговый долг, на его сумму также будет начисляться пеня.

Таким образом, формально базой для начисления штрафа служит показатель строки **26, 27** или **31** со знаком «+». То же самое можно сказать и о пене. Это следует из разъяснений налоговиков (ОИР, категория 102.20.02).

ПРИМЕР

Плательщик налога на прибыль в сентябре 2020 года обнаружил ошибки в декларациях за полугодие и три квартала 2019 года. Неправильно отраженный показатель строки **17** декларации за полугодие 2019 года был перенесен в строку **18** декларации за три квартала 2019 года, в связи с чем произошло завышение отрицательного значения строки **19** этой декларации. По результатам года сумма налоговых обязательств плательщика определена правильно благодаря принципу нарастающего итога (см. табл. 1 ниже).

Ошибка была исправлена в сентябре 2020 года с помощью двух одновременно поданных УР – за полугодие и три квартала 2019 года. Уточняющая финотчетность дополнительно не подавалась, так как ошибка в декларации не повлияла на показатели финотчетности.

Таблица 1. Отдельные показатели деклараций за отчетные периоды 2019 года (правильные и ошибочные)

(грн)

№ п/п	Код строки	Отчетные периоды 2019 года		
		Полугодие	Три квартала	Год
1	2	3	4	5
Показатели деклараций, поданных налоговому органу				
1	17	125 000*	100 000	130 000
2	18	70 000	125 000*	100 000
3	19	55 000*	-25 000*	30 000
Правильные показатели деклараций				
4	17	110 000	100 000	130 000
5	18	70 000	110 000	100 000
6	19	40 000	-10 000	30 000

* Показатели с ошибкой.

Анализ ошибки

Как видно из табл. 1, за полугодие 2019 года плательщик ошибочно задекларировал и уплатил сумму налога на 15 000 грн. (55 000 грн – 40 000 грн) больше, чем следовало. При этом по результатам трех кварталов на такую же сумму он завысил задекларированную переплату в строке **19** декларации. Вроде бы в итоге все должно сравняться, и расчеты с бюджетом закроются. Но это не так. Выйти без потерь из сложившейся ситуации плательщику не дают разъяснения налоговиков (ОИР, категория 102.20) и алгоритм расчета штрафных санкций, предусмотренный формой декларации.

Поясним, почему так происходит.

Показатель строки **19** «Податок на прибуток, нарахований за результатами останнього (звітного) податкового періоду» декларации может иметь как положительное, так и отрицательное значение.

Положительное значение этой строки отражает сумму налога, которую плательщик должен уплатить в бюджет по результатам последнего отчетного периода (в данном случае – квартала). Отрицательное значение строки **19** отражает сумму налога, которую плательщик переплатил по результатам последнего отчетного периода. Такая переплата возникает из-за того, что за последний отчетный период текущего года сумма налоговых обязательств платель-

щика нарастающим итогом оказалась ниже, чем по результатам предыдущего отчетного периода такого года. Это и случилось у нас в III квартале 2019 года.

При исправлении ошибки в строке **26** УР согласно заложенному в ней алгоритму отражается разница между правильным и неправильным показателями строки **19**. Если такая разница – положительная, то возникает занижение налогового обязательства, то есть недоплата (см.

выше). На сумму такой недоплаты должны быть начислены штраф (в данном случае 3 %) и пеня (ОИР, категория 102.20). При этом не имеет значения, есть у плательщика фактическая переплата в ИКП или нет.

Исправление ошибки

Покажем в табл. 2, как заполнить раздел «Виправлення помилок» в УР за полугодие и за три квартала 2019 года по данным нашего примера.

Таблица 2. Заполнение раздела «Виправлення помилок» в УР за полугодие и за три квартала 2019 года

(грн)

№ п/п	Наименование показателей декларации	Код строки	Показатели УР	
			Полу-годие 2019 года	Три квартала 2019 года
1	2	3	4	5
1	Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 19 – рядок 19 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється)) або рядок 26 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26–29, 31–33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+, –)	26	–15 000*	15 000**
2	Пеня, нарахована на виконання вимог підпункту 129.1.3 пункту 129.1 статті 129 розділу II Податкового кодексу України, або рядок 29 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26–29, 31–33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств	29	–	103***
3	Сума штрафу (3 %) при відображенні недоплати в уточнюючій Податковій декларації з податку на прибуток підприємств	30	–	450****
* 15 000 грн (40 000 грн – 55 000 грн). Эта переплата отразится в ИКП на дату подачи УР. ** 15 000 грн (–10 000 грн + 25 000 грн). Эта сумма отразится в ИКП на дату подачи УР как недоплата. *** Сумма условная. Пеня на сумму недоплаты будет начислена, начиная с 18.02.20 г. по 29.02.20 г. (как рассчитать пеню в этом году, см. подробнее на с. 14 этого номера). Отразится в ИКП на дату подачи УР. **** 450 грн (15 000 грн x 3 %). Отразится в ИКП на дату подачи УР.				

Как видно из табл. 2, если плательщик одновременно подает оба УР, то суммы переплаты и недоплаты в ИКП сворачиваются. Но при этом у него остаются начисленные суммы штрафа и пени, которые следовало уплатить до подачи таких УР.

ВЫВОДЫ

При самостоятельном исправлении ошибки с помощью УР плательщик должен начислить и уплатить штраф в размере 3 % суммы недоплаты налогового обязательства и пеню. Результаты исправления ошибки отражаются в ИКП на дату подачи УР. Поэтому, чтобы не возникло недоимки, сумму недоплаты, штрафа и пени нужно уплатить до подачи УР. Вместе с УР в контролирующий орган подается и исправленная финотчетность за период, в котором допущена ошибка.