



Помилки з податку на прибуток: обираємо спосіб виправлення

Альона Любанова,
головний експерт з обліку і оподаткування
журналу «Головбух»

Які помилки потрібно виправляти

П. 50.1 ПК:

У разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням **строків давності, визначених статтею 102 цього Кодексу**) платник податків самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім обмежень, визначених цією статтею), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку

Які помилки потрібно виправляти

Абзац перший п. 102. 1 ПК:

Контролюючий орган, крім випадків, визначених пунктом 102.2 цієї статті, має право провести перевірку та самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків у випадках, визначених цим Кодексом, **не пізніше закінчення 1095 дня** (2555 дня - у разі проведення перевірки операції відповідно до статей 39 і 392 цього Кодексу), **що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації**, звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації, визначеної пунктом 133.4 статті 133 цього Кодексу, та/або граничного строку сплати грошових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом, **а якщо така податкова декларація була надана пізніше, - за днем її фактичного подання.**

Якщо протягом зазначеного строку контролюючий орган не визначає суму грошових зобов'язань, платник податків вважається вільним від такого грошового зобов'язання (в тому числі від нарахованої пені), а спір стосовно такої декларації та/або податкового повідомлення не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку

Які помилки потрібно виправляти

П. 52-2 підрозд 10 р. ХХ ПК:

На період з 18 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), **зупиняється перебіг строків давності, передбачених статтею 102 цього Кодексу**

П. 102.9 ПК:

На період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану, що вводиться в Україні, зупиняється перебіг строків, визначених цим Кодексом, іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, крім випадків, передбачених цим Кодексом

Винятки, щодо призупинення перебігу податкових строків давності, передбачені в п. 69.9 підрозд. 10 р. ХХ ПК

Способи виправлення помилок

Виправити помилки, допущені у декларації з податку на прибуток підприємств (далі – Декларація) можете шляхом подання:

- ▶ Декларації з типом «Звітна нова»;
- ▶ уточнюючої Декларації;
- ▶ додатка ВП разом із поточною Декларацією

Загальні правила виправлення помилок у податковій звітності передбачає **пункт 50.1 ПК**

Декларації з типом «Звітна нова»

Такий спосіб актуальний тільки в тому разі, якщо виявили помилку в Декларації вже після того, як відзвітували, **але до закінчення граничного строку подання такої Декларації**

Абз. 7 п. 50.1 ПК:

Якщо після подачі декларації за звітний період платник податків подає нову декларацію з виправленими показниками до закінчення граничного строку подання декларації за такий самий звітний період, то штрафи, визначені у цьому пункті, не застосовуються

Декларації з типом «Звітна нова»

Наприклад, граничний строк подання Декларації за I квартал 2023 року припадав на 10 травня 2023 року. Якщо подали Декларацію раніше граничного терміну і до настання граничного терміну її подання, зрозуміли, що в ній допущена помилка, маєте шанс подати звітну нову Декларацію

Якщо помилку виявили і у фінзвітності, перед поданням Декларації з типом «Звітна нова», **подайте податківцям виправлену фінзвітність**

Якщо помилку допущено тільки в Декларації, повторно подавати фінзвітність **не потрібно**

Виправлення помилок за допомогою уточнюючої Декларації

Правило 1. Подавати уточненку потрібно за формою Декларації, яка діє на момент її подання (п. 50.1 ПК)

Форма Декларації затверджена Наказом Мінфіну від 20.10.2015 № 897. Наразі діє форма Декларації, останні зміни до якої було внесено Наказом Мінфіну від 13.09.2022 № 274.

Ідентифікатор форми документа – J0100123

Зауважимо, 31 березня 2023 року набрав чинності Наказ Мінфіну від 20.02.2023 № 101. Однак, зважаючи на п. 46.6 ПК, звітувати за оновленою формою квартальні платники мають починаючи з півріччя 2023 року

Виправлення помилок за допомогою уточнюючої Декларації

Правило 2. Подати уточнюючу Декларацію можете у будь-який момент, без прив'язки до строків подання поточної Декларації

Правило 3. Разом із уточнюючою Декларацією потрібно подати усі додатки, які раніше подавали у складі помилкової Декларації: як ті, показники яких виправляєте, так і ті, показники яких не зазнали змін

*«У разі подання платником податку уточнюючої Декларації до такої Декларації мають бути подані усі додатки, передбачені для заповнення відповідних рядків Декларації, незалежно від того, чи виправлялися показники цих рядків та додатків Декларації **із зазначенням інформації про подані додатки у таблиці «Наявність додатків» Декларації»***

ЗІР, підкатегорія 102.20.02



Виправлення помилок за допомогою уточнюючої Декларації

Правило 4. За допомогою уточнюючої Декларації можете виправити будь-яку кількість помилок, але тільки одного звітного періоду

Однією із переваг виправлення помилок за допомогою уточненки є те, що якщо помилка вплинула відразу на кілька звітних періодів, платник може відразу виправити їх всі, подавши уточнюючу Декларацію за кожен період, на який вплинула помилка

Під час виправлення помилок, які вплинули на кілька звітних періодів, **дотримуйтесь хронологічної послідовності**

Виправлення помилок за допомогою уточнюючої Декларації

Правило 5. Якщо помилка зачипила показники фінзвітності за період, який виправляєте, то разом із уточнюючою Декларацією маєте також подати виправлену фінзвітність

ЗІР: «Фінансова звітність за звітні періоди, що уточнюються подається до уточнюючої Декларації **лише у разі виправлення показників такої фінансової звітності**»

ЗІР: «Якщо показники уточнюючої фінансової звітності не вплинули на показники Декларації, платник податку подає уточнюючу фінансову звітність за відповідний звітний період у такому самому порядку, як і фінансову звітність, що уточнюється, **без подання уточнюючої Декларації**»

ЗІР, підкатегорія 102.20.02

! При цьому, позначку про подання додатку ФЗ в таблиці «Наявність додатків» уточнюючої Декларації **маєте ставити в будь якому випадку**, незалежно від того, подаєте виправлену фінзвітність разом з уточненкою чи ні

Виправлення помилок за допомогою уточнюючої Декларації

Правило 6. За загальним правилом, без врахування карантинних і воєнних норм, виправлення помилки, що призвела до заниження податкових зобов'язань, через подання уточнюючої Декларації коштуватиме платнику – 3% від суми недоплати (пп. «а» п. 50.1 ПК)

Суму недоплати та самоштрафу потрібно сплатити до бюджету до подання уточнюючої Декларації

Виправлення помилки відобразиться в інтегрованій картці платника на дату подання уточненки до органу ДПС

Виправлення помилок за допомогою уточнюючої Декларації

Правило 7. За загальним правилом, без врахування карантинних і воєнних норм, при самостійному виправленні помилок, окрім самоштрафу, платник має нараховувати та сплатити пеню, передбачену пп. 129.1.3 ПК

Пеня нараховується після закінчення 90 к. д., що настають за останнім днем сплати податкового зобов'язання. Якщо помилка виправляється у межах цього строку (прострочення недоплати менше 90 к. д.), то й пеню нараховувати не потрібно

Пеня нараховується на суму грошового зобов'язання (включаючи штрафні санкції, за їх наявності) за кожний календарний день прострочення його сплати з розрахунку 100 % річних облікової ставки НБУ, що діє на кожний такий день, починаючи з 91-го к. д. та закінчуючи днем погашення заборгованості (зарахування коштів на відповідний казначейський рахунок) (абз. 3 п. 129.4 ПК)

Виправлення помилок за допомогою уточнюючої Декларації

Правило 8. У разі подання уточнюючої Декларації контролюючий орган має право визначити суму податкових зобов'язань в межах поданих уточнень за такою декларацією протягом 1095 днів із дня подання уточненки (абз. 2 п. 102.1 ПК)

Тобто, якщо уточнюєте показники декларації, строк відлічуватиметься не з дня закінчення граничного строку, встановленого ПК для цієї декларації, а з дати подання уточнюючої Декларації

Правило 9. У Декларації за звітний податковий період, наступний за періодом, за який було здійснено виправлення, відображаються показники з урахуванням проведених виправлень

Виправлення помилок за допомогою уточнюючої Декларації

Заголовна частина уточнюючої Декларації:

- ▶ у полі 1 – зробіть позначку в клітинці «Уточнююча»;
- ▶ полях 2 і 3 – вкажіть звітний податковий період, за який виправляються помилки (ЗІР, категорія 102.20.02);
- ▶ інші поля заповнюйте в загальному порядку

В **основній частині уточнюючої Декларації** в рядках 01 – 25 (рядки 01 – 28*) наводьте правильні дані за період, що виправляється

Результати виправлення помилок відображайте в:

- ▶ рядках 26 – 30 (29 – 33*) – для помилок, допущених при розрахунку податку на прибуток та авансового внеску при виплаті дивідендів;
- ▶ рядках 31– 34 (34 – 37*) – для помилок, допущених при розрахунку податку на репатріацію, який утримується при виплаті доходів (прибутків) нерезиденту

* У випадку подання уточнюючої Декларації за формою, яка включає зміни із Наказу Мінфіну № 101

Виправлення помилок за допомогою уточнюючої Декларації

При цьому, у рядках:

- **26, 27 і 31 (29, 30 і 34*)** – відображайте заниження (або завищення) податкових зобов'язань зі знаком «+» (або «-»);
- **28, 32 (31, 35*)** – не заповнюють під час складання уточнюючої Декларації;
- **29, 33 (32, 36*)** – вкажіть суму пені, розрахована за кожний день прострочення сплати заниженого податкового зобов'язання, включаючи день його погашення (пп. 129.1.3, абзац другий п. 129.4 ПК);
- **30, 34 (33, 37*)** – сума штрафу в розмірі 3 % суми недоплати

* У випадку подання уточнюючої Декларації за формою, яка включає зміни із Наказу Мінфіну № 101

Виправлення помилок за допомогою додатку ВП

Правило 1. Додаток ВП подають разом із поточною Декларацією. Тобто подання додатку ВП нап'яму прив'язане до строків подання поточної Декларації

Правило 2. Разом із поточною Декларацією можна подати тільки один додаток ВП, за допомогою якого можна виправити не обмежену кількість помилок, але тільки одного звітнього періоду

Правило 3. Якщо помилка була допущена в якомусь додатку, подати виправлений додаток до додатку ВП не вийде (крім виправленої фінзвітності)

Виправлення помилок за допомогою додатку ВП

Правило 4. Якщо помилку допущено у фінзвітності, маєте подати податківцям виправлену фінзвітність. При цьому в таблиці 3 додатка ВП потрібно зазначити, які форми виправленої фінзвітності за уточнюваний період подаються (у відповідних клітинках поставити «+»)

«У разі заповнення у складі звітної (звітної нової) Декларації додатка ВП за минулий звітний (податковий) період, що уточнюється, платник податку на прибуток повинен подати виправлену фінансову звітність за такий звітний (податковий) період, що уточнюється, та в таблиці 3 додатка ВП зазначити відповідні позначки.

Зокрема, в електронній формі виправлену фінансову звітність подають платники податку на прибуток, які подають Декларацію в електронній формі (у т. ч. які належать до великих та середніх підприємств). При цьому Декларація з додатком ВП в електронній формі подається після подання виправленої фінансової звітності в електронній формі та її прийняття органами статистики, аналогічно поданню звітної (звітної нової) Декларації без додатка ВП.

При поданні в інших випадках виправленої фінансової звітності в паперовій формі, така фінансова звітність подається до контролюючого органу одночасно з Декларацією»

Виправлення помилок за допомогою додатку ВП

Правило 5. За загальним правилом, без врахування карантинних і воєнних норм, виправлення помилки, що призвела до заниження податкових зобов'язань, через подання додатку ВП до поточної Декларації коштуватиме платнику – 5% від суми недоплати (пп. «б» п. 50.1 ПК)

Суму недоплати та самоштрафу треба сплатити разом із податковими зобов'язаннями за поточною декларацією, у складі якої подається додаток ВП, – тобто протягом 10 к. д. що настають за останнім днем подання такої декларації (п. 57.1 ПК)

Виправлення помилок за допомогою додатку ВП

Правило 6. За загальним правилом, без врахування карантинних і воєнних норм, при самостійному виправленні помилок, окрім самоштрафу, платник має нарахувати та сплатити пеню, передбачену пп. 129.1.3 ПК

Пеня нараховується після закінчення 90 к. д., що настають за останнім днем сплати податкового зобов'язання. Якщо помилка виправляється у межах цього строку (прострочення недоплати менше 90 к. д.), то й пеню нараховувати не потрібно

Пеня нараховується на суму грошового зобов'язання (включаючи штрафні санкції, за їх наявності) за кожний календарний день прострочення його сплати з розрахунку 100 % річних облікової ставки НБУ, що діє на кожний такий день, починаючи з 91-го к. д. та закінчуючи днем погашення заборгованості (зарахування коштів на відповідний казначейський рахунок) (абз. 3 п. 129.4 ПК)

Виправлення помилок за допомогою додатку ВП

Заголовна частина додатку ВП:

- ▶ **поле 1** – зазначайте звітний період, за який подаєте поточну Декларацію. Це буде той самий період, який зазначений у полі 2 поточної Декларації;
- ▶ **поле 2** – наводять період, за який виявлено помилку

У таблиці 1 «Врахування помилки(ок) у звітному (податковому) періоді, наступному за періодом, за який виявлено помилку» додатка ВП наводьте виправлені показники Декларації за уточнюваний звітний період, **так ніби помилки не було**

У таблиці 2 «Результати виправлення помилок(ки)» додатка ВП наводьте **результати виправлення помилок**

Виправлення помилок за допомогою додатку ВП

В таблиці 2, а саме в рядку:

- **26 (29*)** – відображайте результати виправлення помилок з податку на прибуток: заниження (або завищення) податкових зобов'язань зі знаком «+» (або «-»). Показник рядка 26 (29*) таблиці 2 додатка ВП переносять до рядка 26 (29*) Декларації звітного періоду;
- **27 (30*)** – зазначаєте результати виправлення помилок з авансового внеску при виплаті дивідендів: заниження (або завищення) податкових зобов'язань зі знаком «+» (або «-»). Показник рядка 27 (30*) таблиці 2 додатка ВП переносять до рядка 27 (30*) Декларації звітного періоду;
- **30 (33*)** – відображайте результати виправлення помилок з податку з доходів нерезидентів (податку на репатріацію). Показник рядка 30 (33*) таблиці 2 додатка ВП переносять до рядка 31 (34*) Декларації звітного періоду.
- **28 та 31 (31 та 34*)** – при заниженні податкових зобов'язань нараховуйте самоштраф — 5 % від суми такого заниження. Показники рядків 28 і 31 (31 та 34*) таблиці 2 додатка ВП переносьте до рядків 28 та 32 (31 та 35*) Декларації звітного періоду
- **29 та 32 (32 та 35*)** – при заниженні податкових зобов'язань, відображайте нараховану пеню відповідно до пп. 129.1.3 ПК. Показники рядків 29 і 32 (32 та 35*) таблиці 2 додатка ВП переносьте до рядків 29 та 32 (32 та 36*) Декларації звітного періоду

* У випадку подання поточної Декларації за формою, яка включає зміни із Наказу Мінфіну № 101

Самоштрафи та пеня в умовах карантину та воєнного стану

Карантинні правила

П. 52-1 підрозд. 10 р. ХХ ПК:

За порушення податкового законодавства, вчинені протягом періоду з 1 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого КМУ на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), **штрафні санкції не застосовуються** крім санкцій за порушення, зазначені у цьому пункті)

Протягом періоду з 1 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого КМУ на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), платникам податків **не нараховується пеня, а нарахована, але не сплачена за цей період пеня підлягає списанню**

Самоштрафи та пеня в умовах карантину та воєнного стану

Щодо зупинення карантинних норм у зв'язку із запровадженням воєнного стану

Закон України від 15.03.2022 N 2120-IX призупинив дію норми п. 52-2 підрозділу 10 розділу XX ПК, яка стосується мораторію на проведення податкових перевірок під час карантину

Наразі діє мораторій, запроваджений на період воєнного стану, правила якого відрізняються від карантинних

Зупинення дії п. 52-1 підрозд. 10 розд. XX ПК на період воєнного стану законодавством не передбачене. Тож, карантинні звільнення щодо штрафів продовжують діяти, але в тій частині, що не суперечать нормам звільнення від відповідальності на період воєнного стану, тобто щодо податкових періодів, які припадають на час карантину і до запровадження воєнного стану (з 01.03.2020 до 24.02.2022)

Самоштрафи та пеня в умовах карантину та воєнного стану

Воєнні правила

Пп. 69.1 підрозд. 10 розд. ХХ ПК:

У разі самостійного виправлення платником податків, з дотриманням порядку, вимог та обмежень, визначених статтею 50 цього Кодексу, помилок, що призвели до заниження податкового зобов'язання у звітних (податкових) періодах, **що припадають на період дії воєнного стану, такі платники звільняються від нарахування та сплати штрафних санкцій, передбачених пунктом 50.1 статті 50 цього Кодексу (у 3% та 5%), та пені.**

Пп. 129.9.7 ПК:

Пеня не нараховується, а нарахована пеня підлягає анулюванню у випадку вчинення діяння (дії або бездіяльності) особою внаслідок введення воєнного, надзвичайного стану

ТОП прибуткові помилки від податківців

Платник не подав фінансову звітність разом із Декларацією

Фінансова звітність є додатком до декларації та її невід'ємною частиною (п. 46.2 ПК). У випадку неподання фінзвітності, податківці відмовлять у прийнятті податкової декларації

*«У разі неподання до органу ДПС фінансової звітності разом з податковою декларацією з податку на прибуток підприємств (далі – Декларація) (звітом про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації (далі – Звіт)) як її невід'ємної частини, **така податкова звітність не визнається податковою декларацією.***

Тобто, неподання або несвоєчасне подання платником податку на прибуток (неприбутковими підприємствами, установами та організаціями) Декларації (Звіту), обов'язок подання яких до контролюючих органів передбачено ПКУ, – тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 340 грн., за кожне таке неподання або несвоєчасне подання. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, – тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 грн. за кожне таке неподання або несвоєчасне подання»

ТОП прибуткові помилки від ПОДАТКІВЦІВ

Показники рядків 01 та 02 Декларації не співпадають з показниками фінзвітності

Рядок 01 Декларації – переносимо суму рядків 2000, 2120, 2200, 2220, 2240 Звіту про фінансові результати (ф. № 2). Мікропідприємства та малі підприємства – дані з рядка 2280 ф. № 2-мс чи № 2-м відповідно

Рядок 02 Декларації – відображаємо дані рядка 2290 (у разі отримання прибутку) або рядка 2295 (у разі отримання збитку) ф. № 2. Мікро– чи малі підприємства переносять дані з рядка 2290 з відповідним знаком. Тобто якщо отримано збиток – зазначаєте зі знаком «←».

Дані з фінзвітності беремо ще до округлення



ТОП прибуткові помилки від ПОДАТКІВЦІВ

**Платник не переніс або неправильно переніс збитки
минулих періодів**

Усі платники податку на прибуток мають застосовувати коригувальну різницю із пп. 140.4.4 ПК: зменшувати фінрезультат до оподаткування на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування платника (крім великих платників податків) минулих податкових (звітних) років

**Таке коригування варто відобразити у рядку 3.2.4 додатку РІ
Декларації**

ТОП прибуткові помилки від податківців

Платник не продублював відмітку про відмову від коригувальних різниць

«Якщо платник податку, у якого річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період не перевищував 40 млн. грн., скористався правом про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених п.п. 140.4.8 п. 140.4 та п.п. 140.5.16 п. 140.5 ст. 140 ПКУ), визначені відповідно до положень розд. III ПКУ, то в основній частині Декларації він зазначає інформацію про наявність такого рішення, поставивши позначку у полі «Наявність рішення», а у полі «Прийнято рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці» – номер та дату розпорядчого документа підприємства, на підставі якого прийнято таке рішення.

Якщо у наступних звітних періодах такий платник використовує право на незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування, то у Деклараціях також проставляється відповідна позначка із зазначенням інформації щодо номеру та дати розпорядчого документа підприємства, на підставі якого прийнято таке рішення в Декларації за перший рік в такій безперервній сукупності років»



**Дякую за увагу!
Мирного неба!**