

1	2	3	4	5	6
Питома вага (%)		96	57	4	100
		(усього графа 3 х х 100/усього графа 6)	усього графа 4 х х 100/усього графа 6)	усього графа 5 х х 100/усього графа 6)	х
					100
		(графа 3 х х 100/графа 6 звітнього (податкового) періоду)	(графа 4 х х 100/графа 6 звітнього (по- даткового) періоду)	(графа 5 х х 100/графа 6 звітнього (податкового) періоду)	х

* Дванадцять попередніх послідовних звітних (податкових) періодів сукупно. Для новоствореного платника – звітний податковий період.

** Не включаються обсяги постачання основних засобів, що перебували у складі основних засобів платника не менше 12 послідовних звітних періодів сукупно, якщо таке постачання не було постійним і не становило окремої підприємницької діяльності.

*** Новоствореними платниками не заповнюється.

¹ Зазначається код за ЄДРПОУ платника податку або реєстраційний (обліковий) номер платника податків, який присвоюється контролюючими органами або реєстраційний номер облікової картки платника податків – фізичної особи.

² Серію та/або номер паспорта зазначають фізичні особи, які мають відмітку у паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта.

<...>

Зінаїда ОМЕЛЬНИЦЬКА, редактор

ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК У ДЕКЛАРАЦІЇ З ПДВ

Акценти цієї статті:

- якими способами платник ПДВ може виправити помилку, допущену в декларації;
- які правила слід знати при заповненні уточнюючого розрахунку (далі – УР);
- приклади виправлення помилок.

Як виправити помилку в декларації

Усе залежить від того, коли платник ПДВ виявить помилку:

- якщо помилка виявлена до закінчення граничного строку подання декларації за звітний період, у якому вона була допущена, її можна виправити шляхом подання **декларації з позначкою «Нова звітна»**. Важливий момент! При виправленні помилки таким способом штрафні санкції не нараховуються, а податкові зобов'язання за декларацією сплачуються у звичайному порядку – протягом 10 календар-

них днів (далі – к. д.), що настають за останнім днем подання декларації;

- якщо подати декларацію з позначкою «Нова звітна» уже не можна – помилка виправляється **шляхом подання УР як самостійного документа**. При цьому суму недоплати і штрафу в розмірі 3 % цієї суми слід сплатити до подання УР (пп. «а» п. 50.1 ПК).

Зверніть увагу: згідно з роз'ясненнями ДФС (ЗІР, категорія 101.24), якщо сума штрафу становить:

- менше 50 коп. – вона округлюється до нуля. Тобто рядок 18.1 графи 6 УР не заповнюється і штраф не сплачується;

- від 50 коп. до 99 коп. – вона округлюється до 1 грн. і підлягає відображенню в декларації (ряд. 18.1 гр. 6 УР) і сплаті.

Правила подання УР

На практиці в платників ПДВ виникають запитання щодо заповнення та подання УР. Розглянемо найважливіші з них.

Протягом якого строку платник ПДВ може подати УР?

УР можна подати **не пізніше 1 095-го дня**, що настає за останнім днем подання декларації за звітний період, у якому була виявлена помилка. Якщо помилкова декларація була подана із запізненням, тоді УР можна подати не пізніше 1 095-го дня, що настає за днем її фактичного подання (п. 102.1 ПК).

Коли не можна подавати УР?

УР не можна подавати у випадках, передбачених п. 50.2, 102.1 ПК, а саме:

- під час проведення документальних (планових і позапланових) перевірок. При цьому УР не подається тільки за період, який перевіряється;
- після закінчення 1 095 днів. Цей строк відлічується з наступного дня після закінчення строку подання декларації – при своєчасному поданні або із дня фактичного подання декларації – при несвоєчасному поданні;
- після анулювання ПДВ-реєстрації. Щоб уникнути донарахування ПДВ органами ДФС за результатами документальної перевірки, помилки слід виправити до закінчення процедури анулювання.

За якою формою подається УР?

УР подається за формою, що діє на момент подання. Якщо УР подається до декларації іншої (старої) форми, тоді його треба заповнювати з урахуванням зіставності рядків.

Наприклад, остання на сьогодні форма УР затверджена наказом Мінфіну від 28.01.16 р. № 21 (далі – Наказ № 21) і діє з 01.02.16 р. Тобто при виправленні помилок, допущених у періодах до 01.01.16 р., потрібно враховувати, що нумерація та назви рядків в УР відрізняються від рядків декларацій.

Наведемо в табл. 1 зіставність рядків УР за формою, затвердженою Наказом № 21, і рядків декларації за формою, затвердженою наказом Мінфіну від 23.09.14 р. № 966.

Таблиця 1. Зіставлення рядків УР

Код рядка УР за формою, затвердженою Наказом № 21	Код рядка декларації за формою, затвердженою Наказом № 966
1	2
18, 18.1, 18.2	25.25.1, 25.2
19, 19.1	22, 22.1
20, 20.1, 20.2, 20.2.1	23, 23.1, 23.2
20.3	23.3
21	24

Скільки помилок можна виправити одним УР?

Одним УР можна виправити помилку **одного звітного періоду**. Якщо виявлено помилки в декількох звітних періодах, до кожного з них подається окремий УР. Якщо ж виявлено декілька помилок в одному звітному періоді, їх усі можна виправити в одному УР.

Помилки звітного періоду вже виправлялися. Чи можна їх виправити ще раз?

Якщо виправляються помилки, виявлені у звітному періоді, який уже уточнювався, УР подається з урахуванням раніше виправлених показників. У цьому випадку УР заповнюється так:

- у графу **4** переносяться показники із графи 5 попереднього УР;
- графі **5** указуються правильні показники;
- графі **8** – різниця між показниками граф 4 і 5.

Слід пам'ятати: якщо попередній УР був заповнений із помилками, виправити їх можна, тільки подавши новий УР з урахуванням показників раніше поданого УР.

Куди сплачувати суму недоплати, штрафу та пені?

Сума недоплати ПДВ, що виникла за результатами виправлення помилки, перераховується на електронний рахунок платника ПДВ у системі електронного адміністрування (далі – СЕА). Якщо на електронному рахунку достатньо грошей для погашення недоплати за УР, гроші туди можна не перераховувати. Зазначимо, що сума недоплати,

яка перераховується з поточного рахунка платника ПДВ на рахунок у СЕА, збільшує показник **ΣПопРах**, а значить, і ліміт реєстрації.

Суми штрафу та пені за УР сплачуються платником ПДВ із поточного рахунка до бюджету (п. 25 Порядку № 569; ЗІР, категорія 101.17).

Порядок заповнення УР

Вступна частина

Вступна частина УР заповнюється так:

- у полі **02** «Звітний (податковий) період» вказується звітний період, у якому подається УР;
- полі **03** «Звітний (податковий) період, який уточнюється» – звітний період, у декларації за який була виявлена помилка;
- поле **031** проставляється позначка «Х» у тому випадку, якщо показники декларації, до якої подається УР, раніше вже уточнювалися.

Наприклад, сільгосппідприємство в червні 2018 року виявило помилку в декларації за грудень 2017-го. Значить, для виправлення помилки платник податків повинен у червні подати УР, указавши в ньому: у полі 02 – рік «2018», місяць «06»; у полі 03 – рік «2017», місяць «12».

Таблична частина

Таблична частина УР заповнюється так:

- у графу **4** «Показник, який уточнюється» переносяться всі показники рядків декларації, яка уточнюється (причому це стосується і правильних, і помилкових показників). Якщо показники декларації раніше вже уточнювалися, у даній графі відображаються показники графи 5 раніше поданого УР;
- графі **5** «Уточнений показник» проставляються правильні показники. Якщо показник не змінився, вказується те саме значення, що і в графі 4;
- графі **6** «Різниця» наводиться сума помилки, розрахована як різниця між графами 5 і 4 (або зі знаком «+», або зі знаком «-»). Якщо ж показники граф 4 і 5 однакові, то графа 6 не заповнюється;
- рядку **18.1** – сума штрафу, нарахована платником при заниженні податкових зобов'язань, тобто тільки у випадку додатного значення в графі 6 рядка 18;

- рядку **18.2** – значення графи 6 рядка 18 (тільки від'ємне), на суму якого платник ПДВ має право зменшити залишок своїх узгоджених податкових зобов'язань, які не були сплачені до бюджету і враховуються Казначейством до виконання в повному обсязі.

Наприклад, УР, яким зменшується сума податкових зобов'язань, що підлягає сплаті до бюджету, подається після закінчення граничного строку сплати за декларацією (тобто в платника сума несплаченого податку утворила так звану картотеку в СЕА). У цьому випадку ДФС направляє до Казначейства коригуючий реєстр не пізніше дня, що настає за днем подання УР. На підставі цього реєстру уточнюються дані раніше поданих реєстрів (тобто після подання декларації) (п. 20 Порядку № 569). Значить, платник ПДВ заплатить податок з урахуванням виправлень за УР.

Якщо ж зменшувальний УР подано до закінчення строку сплати за декларацією, тоді зайво перераховані суми податку утворюють переплату в інтегрованій картці платника податків (далі – ІКП), яка може бути повернута платнику з бюджету в порядку, визначеному ст. 43 ПК (ЗІР, категорія 101.17).

Будьте уважні: якщо при заповненні УР змінюється значення рядка 19 декларації, то в службовому полі рядка 19.1 УР вказується сума, розрахована на момент подання УР. Це робиться для правильного визначення суми перевищення від'ємного значення над сумою реєстраційного ліміту на цей момент (ЗІР, категорія 101.23).

Як заповнити службове поле рядка 19.1 в УР?

Згідно з роз'ясненням ДФС (ЗІР, категорія 101.23), якщо при заповненні УР змінюється значення рядка 19 декларації, до якої він подається, то з метою правильного визначення суми перевищення від'ємного значення над сумою, обчисленою відповідно до п. 200^{1.3} ПК, у службовому полі рядка 19.1 УР наводиться сума, розрахована на момент подання УР.

Виправляємо помилки у від'ємному значенні

Насамперед нагадаємо, що порядок виправлення помилки в рядку 21 декларації залежить від

її впливу на показники декларацій наступних періодів. Так, якщо виправлення даної помилки в майбутніх звітних періодах (розд. VI Порядку № 21):

- не вплинуло на значення рядка 18 або 20.2 – УР подається за один звітний період, до якого вносяться зміни. При цьому показник графі 6 рядка 21 УР (як збільшення, так і зменшення) ураховується в рядку 16.2 декларації за звітний період, у якому подано такий УР (п. 5);
- вплинуло на значення рядка 18 або 20.2 – тоді УР подається за кожний такий період (п. 6).



Чи може сільгосп підприємство врахувати в декларації значення рядка 21 УР, якщо воно вплинуло на розрахунки з бюджетом за цією декларацією, за умови, що УР подано після закінчення строку подання такої декларації?

Показник рядка 21 ураховується при розрахунках із бюджетом за поточною декларацією, якщо він уточнювався до її подання.

Зазначимо, що Порядок № 21 не містить ніяких роз'яснень щодо ситуації, коли уточнення рядка 21 вплинуло на розрахунки з бюджетом, і щодо декларації, строк подання якої ще не минув. Оче-

видно, немає сенсу подавати декларацію без урахування виправлень, а потім знову її уточнювати.

На думку ДФС (ЗІР, категорія 101.23), у декларації за звітний період, у якому був поданий УР, слід відразу відобразити уточнення. Тобто якщо УР подається до моменту подання декларації за останній звітний (податковий) період, у якому значення рядка 21 впливало на значення рядка 18 або 20.2, уточнені показники враховуються в показниках такої декларації.

Розглянемо на прикладах, як виправити помилки у від'ємному значенні.

Приклад 1

Підприємство в березні 2018 року помилково завищило податкові зобов'язання на суму 4 500 грн. Помилка призвела до заниження від'ємного значення і вплинула на рядок 18 декларації наступних звітних періодів. Помилку виявили в червні 2018 року. Умовимося, що підприємство не заявляло від'ємне значення до бюджетного відшкодування.

Покажемо в табл. 2, як вплинула помилка на показники декларацій за березень – травень.

Таблиця 2

(грн.)

Рядки декларації	Помилкові дані за місяцями			Правильні дані за місяцями		
	Березень	Квітень	Травень	Березень	Квітень	Травень
1	2	3	4	5	6	7
9	12 500	18 000	23 000	8 000	18 000	23 000
10.1	10 000	14 000	22 000	10 000	14 000	22 000
16.1	3 000	500	–	3 000	5 000	1 000
17	500	14 500	22 000	13 000	19 000	23 000
18	–	3 500	1 000	–	–	–
19	500	–	–	5 000	1 000	–
20.1	500	–	–	5 000	1 000	–
21	500	–	–	5 000	1 000	–

Як бачимо, помилка, допущена в декларації за березень, вплинула на рядок 18 наступних звітних періодів, тому сільгосп підприємство повинне подати УР не тільки до декларації за березень, але й до декларацій за квітень і травень. Крім того, у підприємства утворилася переплата в ІКП у сумі 4 500 грн.

Нагадаємо, сума переплати може бути повернута платнику на його рахунок у СЕА (п. 43.4¹ ПК). Для цього йому треба подати до органу ДФС заяву довільної форми (п. 43.4 ПК). Після повернення на рахунок у СЕА переплата може бути повернута на поточний рахунок платника на підставі додатка 4, поданого з декларацією за звітний період.

Майте на увазі: при поверненні переоплати на електронний рахунок у СЕА ліміт реєстрації не збільшується, а от при поверненні з електронного рахунка на поточний – зменшується на суму такої переоплати. Також пам'ятайте, що на поточний рахунок можна повернути переоплату в розмірі, що не перевищує ліміту реєстрації (п. 200^{1.3} ПК).

Приклад 2

У червні 2018 року підприємство виявило помилку в декларації за квітень: не були нараховані податкові зобов'язання при використанні матеріалів у негосподарській діяльності. Сума заниження податкових зобов'язань становить 7 000 грн. УР був поданий 6 червня 2018 року.

Покажемо приклад заповнення поданого сільгоспідприємством УР (див. **фрагмент**).

ФРАГМЕНТ

<...>

Код рядка	Код до-датка	Рядки декларації	Показник, який уточнюється	Уточнений показник	Різниця
1	2	3	4	5	6
I. Податкові зобов'язання					
1.1	Д5	Операції на митній території України, що оподатковуються за основною ставкою, крім ввезення товарів на митну територію України	Колонка А Колонка Б	130 500 26 100	130 500 26 100
...	...	...	...	...	...
4.1	Д1, Д5, Д7	Нараховано податкових зобов'язань відповідно до пункту 198.5 статті 198 та пункту 199.1 статті 199 Кодексу за операціями, що оподатковуються за основною ставкою	Колонка А Колонка Б	35 000 7 000	35 000 7 000
...	...	...	...	...	...
9		Усього за розділом I	Колонка Б	26 100	33 100 7 000
II. Податковий кредит					
10		Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) товарів/послуг та необоротних активів на митній території України			
10.1	Д5	з основною ставкою	Колонка А Колонка Б	142 000 28 400	142 000 28 400
...	...	...	...	...	...
17		Усього за розділом II	Колонка Б	28 400	28 400
III. Розрахунки за звітний період					
18		Позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 9 – рядок 17 декларації) (позитивне значення), яке сплачується до державного бюджету		4 700	4 700
18.1		сума штрафу, нарахована платником самостійно у зв'язку з виправленням помилки (при позитивному значенні гр. 6 р. 18)			141
19		Від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 17 – рядок 9 декларації) (позитивне значення)		2 300	-2 300

1	2	3	4	5	6
19.1		з рядка 19 сума перевищення від'ємного значення над сумою, обчисленою відповідно до пункту 200 ¹ .3 статті 200 ¹ розділу V Кодексу на момент подання уточнюючого розрахунку			
20		Сума від'ємного значення, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200 ¹ .3 статті 200 ¹ розділу V Кодексу на момент подання податкової декларації (рядок 19 – рядок 19.1), яка: сума, обчислена відповідно до пункту 200¹.3 статті 200¹ розділу V Кодексу на момент подання уточнюючого розрахунку 2 000	2 300		-2 300
...	...	...	...	...	...
20.3		зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (рядок 20 – рядок 20.1 – рядок 20.2)	2 300		-2 300
21	Д2	Сума від'ємного значення, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (рядок 19.1 + рядок 20.3 уточнюючого розрахунку) (переноситься до рядка 16.1 декларації наступного звітного (податкового) періоду)	2 300		-2 300

<...>

Як бачимо, допущена помилка призвела до заниження рядка 21. Оскільки УР подано 06.06.18 р., тобто до закінчення граничного строку подання декларації за травень, дані із графи 6 рядка 21 УР слід перенести в рядок 16.2 травневої декларації.

Також у цій ситуації сума донарахованих податкових зобов'язань (4 700 грн.) підлягає списанню з електронного рахунка в СЕА. Тобто сільгосп-підприємству слід проконтролювати наявність такої суми на електронному рахунку до подання УР. Штраф (141 грн.) треба сплатити до бюджету також до подання УР.

ВИСНОВКИ



Якщо помилка в декларації виправляється шляхом подання УР, тоді у випадку, якщо вона призвела до недоплати ПДВ, до подання УР суму такої недоплати слід сплатити на електронний рахунок у СЕА, а суму штрафних санкцій (3 % суми недоплати) – до бюджету.

Якщо в результаті виправлення помилки в сільгосп-підприємства утворюється переплата в ІКП, її можна повернути на електронний рахунок у СЕА на підставі заяви, складеної в довільній формі. ■