

ЖМУДІНСЬКИЙ В. П.,
адвокат, аспірант кафедри фінансового
права та фіскального адміністрування
(Національна академія
внутрішніх справ)

УДК 336.226.4

ДЕЯКІ ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ, ПОВ'ЯЗАНІ З ПОДАННЯМ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

У статті досліджено проблематику, пов'язану з поданням сільськогосподарськими підприємствами уточнюючих розрахунків до податкової звітності, на підставі яких відбувається сплата заниженого податкового зобов'язання. Автором проведено законодавчий і науковий аналіз понять «податкова звітність» і «податковий період».

Ключові слова: сільськогосподарське підприємство, податкова звітність, уточнюючий розрахунок, податковий період, грошові зобов'язання.

В статье исследована проблематика, связанная с предоставлением сельскохозяйственными предприятиями уточняющих расчетов к налоговой отчетности, на основании которых происходит уплата заниженного налогового обязательства. Автором проведен законодательный и научный анализ понятий «налоговая отчетность» и «налоговый период».

Ключевые слова: сельскохозяйственное предприятие, налоговая отчетность, уточняющий расчет, налоговый период, денежные обязательства.

The article deals with the problems related to the submission of clarifying calculations to the tax reporting by the agricultural enterprises, on the basis of these calculations the payment of the underpaid tax liability is payable. The author conducted a legislative and scientific analysis of such concepts as “tax reporting” and “tax period”.

Key words: agricultural enterprise, tax reporting, clarifying calculation, tax period, monetary obligations.

Вступ. Ефективність здійснення управління сільськогосподарським підприємством передусім залежить від достовірності, повноти й обґрунтованості інформації про фінансово-господарську діяльність такого підприємства, яка відображається в податковій звітності.

Держава використовує звітність для контролю за правильністю та своєчасністю розрахунків за податками, зборами, обов'язковими платежами. Показники звітності використовуються для моніторингу господарсько-фінансової діяльності підприємств. На підприємствах звітність використовують для контролю за виконанням планів, аналізу господарської діяльності, формування стратегічних планів. Від якості складання звітності залежить якість прийняття рішень тактичного і стратегічного плану, ефективність функціонування підприємства й держави загалом [1, с. 192].

Звітність за податками розкриває її користувачам інформацію про наявність зобов'язань за кожним податком за звітний (податковий) період, на підставі якого здійснюється сплата або регулювання заборгованості платника податків за цим податком.



Зміни в податковому законодавстві відбуваються дуже часто, тому кожен платник податку, який не хоче бути оштрафований і мати проблеми з податковою, повинен пильно слідкувати за всіма нововведеннями та різноманітними нюансами [2, с. 8].

Питання складання й подання податкової звітності є дуже важливим та актуальним для сільськогосподарських підприємств, адже від своєчасного подання такої звітності залежать терміни сплати задекларованих сум податкових зобов'язань до бюджету й недопущення застосування фінансових санкцій за несвоєчасне подання податкової звітності чи несвоєчасну сплату узгоджених сум податків.

Дослідження питань щодо складання податкової звітності висвітлено в працях учених, серед яких варто особливо виділити дослідження В.В. Буряковського, В.Д. Волканова, В.П. Завгороднього, М.В. Кужельного, Я.Д. Крупки, Ю.А. Кузьмінського, В.О. Ластовецького, В.Г. Линника, Ю.Я. Литвина, О.І. Малишкіна, Є.В. Мниха, М.С. Пушкаря, В.М. Сердюка та інших. Проте в науці податкового права України недостатньо врегульовано питання щодо сплати сільськогосподарськими підприємствами узгоджених сум грошових зобов'язань на підставі поданих уточнюючих розрахунків до податкової звітності.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження проблематики, пов'язаної з поданням сільськогосподарськими підприємствами уточнюючих розрахунків до податкової звітності, на підставі яких відбувається додекларування заниженого податкового зобов'язання.

Результати дослідження. Починаючи виклад матеріалу з досліджуваного питання, варто зазначити, що результати здійснення сільськогосподарської діяльності, її облік і розрахунки з бюджетом відображаються сільськогосподарськими підприємствами в податковій звітності, яка повинна подаватися до контролюючих органів у встановлені законодавством строки.

Традиційним є підхід, що звітність підприємства є заключним кроком облікового процесу, яка узагальнює й систематизує інформацію про діяльність підприємства та необхідна всім зацікавленим особам для прийняття ефективних економічних рішень [3, с. 11; 4, с. 9; 5, с. 10].

Проведений аналіз поняття «податкова звітність» свідчить про те, що єдиного підходу до тлумачення цього поняття в науковій літературі немає.

Так, професор М.П. Кучерявенко зазначає, що податкова звітність – це сукупність дій платника податків (або особи, що його представляє) та податкового органу зі складання, ведення й здачі документів установленної форми, що містять відомості про результати діяльності платника податку, його майнове становище та фіксують процес обчислення податку, а також суму, що підлягає сплаті до бюджету [6, с. 86].

За визначенням Т.В. Микитенко, податкова звітність визначається як упорядкована система зведених взаємопов'язаних обліково-податкових показників, складених за спеціально затвердженою формою, яка характеризує результати й умови діяльності платникам податку за певний звітний період (місяць, квартал, рік) [7, с. 61].

Податкова звітність, на думку В.П. Пантелєєва, – це документація (податкові декларації, розрахунки, звіти тощо), яка містить інформацію про розрахунок податкових зобов'язань, на підставі яких здійснюється нарахування та/або сплата податку, збору (обов'язкового платежу), що підлягає сплаті до бюджету й державних цільових фондів у встановлені законом терміни, яка подається платником податку, податковим агентом у податкові органи. Вона подається суб'єктом господарювання в податкові органи в порядку, встановленому в податковому законодавстві [8, с. 175].

«Податкова звітність», за твердженням О.В. Леги, – це документ платника податків, який включає розрахунки, податкові декларації по кожному виду податку та іншого обов'язкового платежу, додатки до розрахунків і податкових декларацій, які складаються за затвердженими відповідними формами [9, с. 301].

Окрему позицію займає А.А. Сапелкіна, яка поняття «податкова звітність» розглядає у вузькому та широкому значеннях. Так, вона вважає, що в першому випадку під



податковою звітністю доцільно розуміти безпосередньо податкові декларації як сукупність даних про основні елементи податкового зобов'язання платників податків (об'єкт оподаткування, податкову базу, податковий період, податкову ставку, податкові пільги), які складаються та надаються за встановленою формою й у визначеному законом порядку. З широкого погляду авторка податкову звітність визначає як єдину систему даних про елементи податкових зобов'язань, а також відомості, які підтверджують значення показників окремих елементів податкових зобов'язань платників, що складається на основі даних бухгалтерського та податкового обліку за встановленими формами і яка подається в установленому порядку до податкових органів [10, с. 14–15].

Чинний Податковий кодекс України (далі – ПК України) не містить визначення поняття «податкова звітність», натомість подається визначення понять «податкова декларація», «розрахунок», «звіт», якими визнається документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених цим Кодексом) контролюючому органу в строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання або відображаються обсяги операцій (операцій), доходів (прибутків), щодо яких податковим і митним законодавством передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування і сплати податку і збору, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку (стаття 46 ПК України) [11].

Отже, з аналізу вищезазначених законодавчих і наукових визначень можна зробити висновок, що податкова звітність сільськогосподарських підприємств являє собою сукупність дій такого підприємства та контролюючого органу зі складання, ведення й подачі податкових декларацій, розрахунків, звітів установлені форми, що містять відомості про результати діяльності щодо виробництва сільськогосподарської продукції, його майнового становища, фіксують процес обчислення податку та суму, що підлягає сплаті до бюджету.

Як зазначено вище, одним із документів, що подається сільськогосподарськими підприємствами до контролюючого органу, є розрахунок, який складається також і в разі виявлення такими підприємствами помилки в податковій звітності, яка була подана раніше. Податкова звітність, яка натеper складається й подається сільськогосподарськими підприємствами, є досить складною як за кількістю показників і додатків, так і за їх змістом. Відповідно, за таких умов досить часто допускаються помилки під час їх складання, які можуть бути як арифметичними, так і методологічними, хоча для податкових наслідків різниці між цими поняттями немає.

Статтею 50 ПК України передбачено, що, якщо в 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 в 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.

Платник податків має право не подавати такий розрахунок, якщо відповідні уточнені показники зазначаються ним у складі податкової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявлені.

Платник податків, який самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний, за винятком випадків, установлених пунктом 50.2 цієї статті:

а) або надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати і штраф у розмірі трьох відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку. Цей штраф не застосовується в разі подання уточнюючого розрахунку до податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній податковий (звітний) рік з метою здійснення самостійного коригування відповідно до статті 39 цього Кодексу в строк не пізніше 1 травня року, наступного за звітним;



б) або відобразити суму недоплати в складі декларації з цього податку, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання, збільшену на суму штрафу у розмірі п'яти відсотків від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов'язання із цього податку.

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 або подає в наступних податкових періодах уточнюючу декларацію внаслідок виконання вимог пункту 169.4 статті 169 цього Кодексу, то штрафи, визначені в цьому пункті, не застосовуються.

Таким чином, з аналізу вказаної вище статті вбачається, що платник податків, у т. ч. й сільськогосподарське підприємство, у разі самостійного виявлення помилки, що міститься в раніше поданій ним податковій декларації, яка призвела до заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі трьох відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку.

Виходячи із цього, варто зазначити, що основним складником для подання такого уточнюючого розрахунку є факт самостійного виявлення сільськогосподарським підприємством заниження податкового зобов'язання, яке було задеклароване саме в минулих податкових періодах.

Податковим періодом визнається період часу, з урахуванням якого відбуваються обчислення та сплата окремих видів податків і зборів.

Податковий період може складатися з кількох звітних періодів.

Базовий податковий (звітний) період – період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) і сплачувати до бюджету суми податків і зборів, крім випадків, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

Податковим періодом може бути календарний рік; календарне півріччя; календарні три квартали; календарний квартал; календарний місяць; календарний день (статті 33, 34 ПК України) [11].

Оскільки визначення поняття «минулий податковий період» податкове законодавство України не містить, тому вбачається за доцільне надання наукового визначення цього поняття.

Зокрема, минулим податковим періодом можна вважати попередні податкові періоди, що настали за звітним періодом, за який платник податків здійснив розрахунки податків, подав податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплатив до бюджету суми податків і зборів.

З урахуванням наведеного вище можна підсумувати, що в разі виявлення сільськогосподарським підприємством помилки в податковій звітності щодо заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів законодавством передбачено механізм її виправлення, а саме шляхом подання уточнюючого розрахунку, в якому зазначається незадекларована сума податкового зобов'язання і штраф у розмірі трьох відсотків від такої суми.

При цьому чинним податковим законодавством не передбачено, чи буде застосовуватися штраф до сільськогосподарського підприємства, якщо ним буде поданий уточнюючий розрахунок після подання відповідної декларації за звітний податковий період, але до закінчення терміну сплати задекларованої суми грошового зобов'язання.

Позиція контролюючих органів полягає в тому, що, якщо сільськогосподарське підприємство подасть уточнюючий розрахунок після граничного строку, встановленого для подання відповідної декларації за звітний податковий період і незалежно від того, чи закінчився термін сплати задекларованої суми грошового зобов'язання, таке підприємство зобов'язане сплатити, крім додекларованої суми податку, також і штраф у розмірі трьох відсотків від зазначеної суми.

На думку автора, до сільськогосподарського підприємства, яким самостійно виявляється факт заниження податкового зобов'язання після подання податкової декларації за звітний податковий період, але до закінчення граничного терміну сплати задекларованої суми



податку, не повинен застосовуватися штраф у розмірі трьох відсотків від поданого уточнюючого розрахунку, оскільки ПК України передбачає застосування штрафних санкцій виключно за заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, а так як виправлення допущеної помилки відбувається в поточному податковому періоді й при цьому незважаючи на те, що таке виправлення здійснюється після строку, встановленого для подання відповідної декларації, то зазначений період не вважається минулим, тому сплата сільськогосподарським підприємством суми недоплати за уточнюючим розрахунком повинна здійснюватися без застосування такого штрафу, адже виявлена недоплата погашається протягом строків, передбачених на сплату податків згідно з поданою податковою звітністю.

Крім того, у разі подання уточнюючого розрахунку після закінчення строку, встановленого для подання декларації за звітний період, яким додекларується виявлена недоплата, і якщо сплата такої недоплати здійснюється до закінчення строку, передбаченого для сплати відповідного податку, штраф у розмірі трьох відсотків не застосовується, так як у такому випадку бюджету не завдаються матеріальні збитки.

Висновки. Підсумовуючи результати проведеного дослідження, варто наголосити, що для вдосконалення механізму сплати сільськогосподарськими підприємствами обов'язкових платежів до бюджету згідно з поданими уточнюючими розрахунками необхідно законодавчо закріпити визначення поняття «минулий податковий період» і внести зміни до податкового законодавства, якими передбачити, що, якщо платник податків самостійно виявляє помилки, що містяться в раніше поданій ним податковій декларації, і сплачує виявлені суми заниженого податкового зобов'язання до закінчення граничних строків, установлених для сплати такого податку, такий платник податків зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації без застосування штрафу в розмірі трьох відсотків від такої суми.

Список використаних джерел:

1. Букало Н.А. Складання та подання податкової звітності підприємств з податку на прибуток. Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова. 2016. № 4 (46). С. 192–195.
2. Вахновська Н.А. Податковий кодекс в контексті реформування податкової системи України. Економічний форум України. 2011. № 1. С. 1–8.
3. Звітність підприємств: навч. посібник / Ю.А. Верига, І.Д. Ватуля, З.М. Левченко. Київ: ЦУЛ, 2008. 776 с.
4. Бутинець Ф.Ф., Остап'юка Н.А. Звітність підприємств: навч. посібник. Житомир: ЖДТУ, 2005. 612 с.
5. Давідов Г.М. Звітність підприємств: навч. посібник. Київ: Знання, 2010. 623 с.
6. Кучерявенко М.П. Податкове право: навч. посібник. Київ: Юрінком Інтер, 2003. 400 с.
7. Микитенко Т.В. Методологічні основи податкової звітності в Україні. Бухгалтерський облік і аудит. 2009. № 8–9. С. 61–69.
8. Пантелєєв В.П. Еволюція визначення «податкова звітність»/«звітність за податками». Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Сталий розвиток економіки». 2011. № 2 (5). С. 171–176.
9. Лега О.В. Податкова звітність: еволюція визначення. Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка». 2013. № 3 (41). С. 300–303.
10. Сапелкіна А.А. Налоговая отчетность как инструмент налогового контроля: дисс. ... канд. экон. наук: спец. 08.00.10. Москва, 2004. 204 с.
11. Податковий кодекс України станом на 01.01.2018. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

