

Ошибки, опоздавшие документы - как в 2017 году исправить налоговую и бухгалтерскую отчетность без штрафов

Методолог ООО "ШЕЛА" Торба А.В.

После сдачи отчетности бухгалтер получил документы о покупке земельного участка. После подачи НДС-декларации с суммой к возмещению из бюджета бухгалтер получил информацию о том, что основная партия товара была возвращена поставщику в квартале приобретения...

Список можно продолжать до бесконечности.

Несвоевременно получая документы, выявляя ошибки, бухгалтер стоит перед необходимостью внесения изменений и корректировки уже задекларированных налоговых обязательств.

При обнаружении ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик **обязан** представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию.

При обнаружении ошибок, не приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик **вправе** представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию. (п. 1 ст. 81 НК РФ).

ВАЖНО! Если до представления уточненной декларации налогоплательщик уплатил недостающую сумму налога и пени, он освобождается от ответственности по статье 122 НК РФ (штраф - 20 % от неуплаченной суммы налога).

Разрешает не подавать уточненку, а произвести перерасчет в текущем периоде статья 54 НК РФ в случаях, когда допущенные ошибки (искажения) привели к излишней уплате налога.

В таблице ниже приведена информация, когда нужно подать уточненную налоговую декларацию по налогу на прибыль, а когда этого можно не делать.

Ситуация	Действие	Пример	Основание
1. Занижен доход или завышен расход	Подаем уточненку, обязательно	Выручка по аренде не отражена, дважды отразили в расходах один и тот же акт об оказании услуг от поставщика	ст. 81 НК РФ
2. Завышен доход, занижен расход	Вправе провести корректировку в текущем периоде и уточненную декларацию не подавать *	Дважды выставили услуги по хранению, не провели арендный платеж за месяц	ст. 54 НК РФ
ИСКЛЮЧЕНИЯ из ситуации 2			
был убыток в НУ в периоде, к которому относится ошибка		Подаем уточненку	Письмо Минфина России от 27 апреля 2010 г. N 03-02-07/1-193
был перенос убытка (или его части) в периоде, к которому относится ошибка, в связи с чем налог не платился		Подаем уточненку	Письмо Минфина России от 27 апреля 2010 г. N 03-02-07/1-193
была налоговая прибыль в периоде, к которому относится ошибка, но периоде ее обнаружения получен налоговый убыток		Подаем уточненку	Письмо Минфина России от 22 июля 2015 г. N 03-02-07/1/42067
на дату подачи декларации за текущий период со дня уплаты налога по декларации с ошибкой прошло 3 года		Подаем уточненку	Письмо Минфина России от 7 декабря 2012 г. N 03-03-06/2/127

*- сумма не учтенных расходов, а равно как и излишне учтенная сумма доходов признается как отдельный вид расходов текущего периода. В декларации по налогу на прибыль такие расходы отражаются в строке 400 Приложения N 2 к Листу 02.

В следующей таблице приведены еще две ситуации, когда подавать уточненку обязательно:

1.ошибка в декларации по НДС	2. ошибка в декларациях по ЕНВД, налогу на имущество, земельному и транспортному налогам
<p>Механизм исправления ошибок, в результате которых оказалась завышена налоговая база по НДС, не установлен в Постановлении Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137. Это значит, что, в частности, задвоенная выручка за прошлый квартал исправляется путем оформления дополнительного листа к книге продаж и подачи уточненки по НДС</p>	<p>Форма деклараций и порядок их заполнения не позволяет исправить ошибку в декларациях за текущий период</p>
<p><i>При этом вычеты НДС можно заявить и в следующих налоговых периодах. Например, при приобретении товаров, работ, услуг вычеты можно заявлять в налоговых периодах в пределах трех лет после принятия на учет приобретенных на территории РФ товаров (работ, услуг) или товаров, ввезенных им на территорию РФ (п. 1.1 ст. 172 НК РФ).</i></p> <p><i>ВАЖНО! Что касается иных вычетов НДС (например, исчисленного с сумм оплаты, предварительной оплаты; предъявленного продавцом товаров (работ, услуг) в отношении сумм оплаты, частичной оплаты; уплаченного в качестве налогового агента и др.), то право заявлять их в течение трех лет НК РФ не установлено (Письмо Минфина России № 03-07-11/20920)</i></p> <p><i>В то же время в течение года с момента возврата можно заявить вычеты с товаров, возвращенных покупателем, и с авансов, возвращенных покупателю (п. 4 ст. 172 НК РФ).</i></p>	<p>Если транспортный, земельный налоги, налог а имущество были завышены, соответственно и расходы для целей расчета налога на прибыль были завышены – подавать уточненку по налогу на прибыль по мнению Минфина России и судов не обязательно (Письмо от 15 октября 2015 г. N 03-03-06/4/59102)</p>

В таблице ниже приведена информация о том, как исправить ошибки в бухгалтерском учете:

Когда выявлена ошибка/вид ошибки	Несущественная*	Существенная**
до окончания года	исправляется записями по счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка (п. 5 ПБУ 22/2010)	
до подписания отчетности руководителем	исправляется записями за декабрь отчетного года (п. 6 ПБУ 22/2010)	
После подписания отчетности руководителем	исправляется в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка – отражаются прочие доходы или расходы текущего отчетного периода. (п. 14 ПБУ 22/2010)	исправляется записями за декабрь отчетного года, пересмотренная бухгалтерская отчетность (уточненный бухгалтерский баланс, уточненный отчет о финансовых результатах и т.д.) предоставляется по всем адресам, по которым была представлена первоначальная бухгалтерская отчетность (п. 7,8 ПБУ 22/2010)
после утверждения отчетности	Исправляется путем ретроспективного пересчета (пересчет сравнительных показателей бухгалтерской отчетности, как если бы ошибка предшествующего отчетного периода никогда не была допущена), при этом корреспондирующим счетом в записях является счет учета нераспределенной прибыли /непокрытого убытка (п. 9 ПБУ 22/2010)	

* Несущественная ошибка - это любая ошибка, которая не признается существенной (п. 3 ПБУ 22/2010). Существенные ошибки - это ошибки, которые могут повлиять на экономические решения, принимаемые пользователями на основании бухгалтерской отчетности (п. 3 ПБУ 22/2010).

Определенный организацией уровень существенности ошибки прописывается в бухгалтерской учетной политике. Целесообразно ориентироваться на предельное значение, указанное в ст. 15.11 КоАП РФ, несущественная ошибка – если допущено искажение любой статьи (строки) формы бухгалтерской отчетности менее чем на 10 процентов

** - Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, могут исправлять существенную ошибку предшествующего отчетного года, выявленную после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, в порядке, без ретроспективного пересчета, то есть как несущественную ошибку. (п. 9 ПБУ 22/2010).