

УДК 336.221.4

ЕКОНОМІЧНІ ВИГОДИ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ВІД ВИКОРИСТАННЯ ПОДАТКОВОГО КОМПРОМІСУ

М.О. Ананська, к.е.н.

Одеський національний політехнічний університет, Одеса, Україна

Ананська М.О., Економічні вигоди суб'єктів господарювання від використання податкового компромісу.

Визначено поняття податкового компромісу та законодавче регулювання щодо його впровадження. Досліджено процедура податкового компромісу приведено та визначені основні її складові. Приведені організаційні аспекти обліку податкових зобов'язань з ПДВ та податку на прибуток при застосуванні процедури досягнення податкового компромісу. Представлено порядок розрахунку, відображення в звітності і уточнення сум податку на прибуток та ПДВ у бухгалтерському і податковому обліку. Визначені економічні вигоди суб'єктів господарювання від застосування податкового компромісу.

Ключові слова: податковий компроміс, податок, податок на прибуток, ПДВ, податковий облік

Ананская М.А. Экономические выгоды субъектов хозяйствования от использования налогового компромисса.

Определено понятие налогового компромисса и его законодательное регулирование. Исследована процедура налогового компромисса, приведены и определены основные ее составляющие. Приведены организационные аспекты учета налоговых обязательств по НДС и налогу на прибыль при применении процедуры достижения налогового компромисса. Представлены порядок расчета, отражения в отчетности и уточнения сум налога на прибыль и НДС в бухгалтерском и налоговом учете. Определены экономические выгоды субъектов хозяйствования от применения налогового компромисса.

Ключевые слова: налоговый компромисс, налог, налог на прибыль, НДС, налоговый учет

Ananska M.O. Economic benefits economic entities from using tax compromise.

The notion of a tax compromise and legislative regulation for its implementation. Investigated the procedure of the tax compromise shows, and the main components. The organizational aspects of the treatment of tax liabilities for VAT and income tax in the procedure of reaching the tax compromise. Presents the procedure for calculating, reporting and specification, amounts of profit tax and VAT accounting and tax accounting. Certain economic benefits economic entities from application of the tax compromise.

Keywords: tax compromise, tax, income tax, VAT, tax accounting

Податки в Україні це обов'язковий платіж до бюджетів різних рівнів або державних цільових фондів, що здійснюються в порядку і на умовах, визначених законодавством України щодо оподаткування.

Кожний вид податків має свої специфічні риси та функціональне призначення і посідає окреме місце в податковій системі. Роль того чи іншого податку характеризується його приналежністю до певної групи у відповідності з існуючою класифікацією податків. Тому підприємствам важливо точно, достовірно та в строк розраховувати, сплачувати та надавати звітність щодо податків платниками яких вони є. Недотримання таких умов веде за собою адміністративну та кримінальну відповідальність.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми

25 грудня 2014 року Верховною Радою України прийнято Закон України № 63-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу», яким регламентовано порядок проведення податкового компромісу.

Виклад основного матеріалу дослідження

Податковий компроміс – це режим звільнення від юридичної відповідальності платників податків та/або їх посадових (службових) осіб за заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 року з урахуванням строків давності, встановлених статтею 102 Податкового кодексу України (далі – ПКУ). Поняття та процедура податкового компромісу приведено на рис. 1.

Під досягненням компромісу розуміється сплата платником податків до бюджету сум податкових зобов'язань з ПДВ та/або податку на прибуток. Досягнення компромісу виключає необхідність складання протоколу про адміністративне правопорушення, якщо він не був складений, а також дає підстави суду для звільнення від адміністративної відповідальності.

Після досягнення податкового компромісу податкові зобов'язання, щодо яких проводилась вказана процедура, не підлягають оскарженню

платником податків та їх розмір не може бути ним змінений в інших податкових періодах.

Сума погашеного податкового зобов'язання з податку на прибуток та/або ПДВ у розмірі 95% внаслідок застосування податкового компромісу не враховується для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств.

У разі досягнення податкового компромісу перевірки щодо податку на прибуток підприємств та/або ПДВ за уточненими операціями у наступних періодах за вказаними податками контролюючими органами не проводяться.

Досягнення податкового компромісу здійснюється за заявою платника податків у письмовій формі до контролюючого органу про намір досягнення податкового компромісу.

Податковий компроміс – режим звільнення від юридичної відповідальності платників податків та/або їх посадових (службових) осіб за заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 року з урахуванням строків давності	
розповсюджується	на факти заниження податкових зобов'язань з податку на додану вартість (у зв'язку із завищенням податкового кредиту) та податку на прибуток (у зв'язку із завищенням витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування).
<i>Податок на додану вартість (ПДВ) – це непрямий податок, що є частиною новоствореної вартості, яка утворюється на кожному етапі виробництва або обігу, його сума входить до ціни продажу товарів (робіт, послуг) і сплачується кінцевим споживачем</i>	
<i>Податок на прибуток підприємств є одним із видів прямого оподаткування – прибуткового, і оподатковує доходи юридичних осіб</i>	
Заниження податкових зобов'язань	неправомірне формування платником податків даних податкового обліку до 1 квітня 2014 року, що призвело до заниження належних до сплати сум податкових зобов'язань.
Строк давності	визначення грошових зобов'язань протягом 1095 днів з дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, а якщо така декларація була подана пізніше, – за днем її фактичного подання.
Відповідальність	фінансова, кримінальна та адміністративна відповідальність
Процедура податкового компромісу поширюється на	<i>випадки добровільного декларування платником податків занижених податкових зобов'язань з податку на додану вартість та податку на прибуток у відповідних податкових звітних періодах до 1 квітня 2014 року;</i>
	<i>випадки добровільного декларування платником податків занижених податкових зобов'язань у разі, коли у платника податків незалежно від процедури податкового компромісу за рішенням контролюючого органу розпочата документальна перевірка або складено акт за наслідками такої перевірки;</i>
	<i>випадки, коли платник податків отримав податкове повідомлення-рішення, за яким податкові зобов'язання з податку на прибуток підприємств та/або ПДВ не узгоджені відповідно до норм ПКУ;</i>
	<i>узгоджені суми податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або ПДВ, визначені у податкових повідомленнях-рішеннях, щодо яких триває процедура адміністративного оскарження;</i>
	<i>узгоджені суми податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або ПДВ, визначені у податкових повідомленнях-рішеннях, щодо яких триває процедура судового оскарження.</i>
Податкові зобов'язання за податковим компромісом	5% від суми заниження податкового зобов'язання – сплачуються платником податків до бюджету у розмірі 5 відсотків; 95% – вважається погашеною за наслідками досягнення податкового компромісу.
Штрафні санкції	не застосовуються, а пеня відповідно не нараховується.
Перевірки	щодо податку на прибуток підприємств та/або ПДВ за уточненими операціями у наступних періодах контролюючими органами не проводяться.
Документування	складання протоколу про адміністративне правопорушення, що дає підстави суду для звільнення від адміністративної відповідальності.
Досягнення	податкові зобов'язання не підлягають оскарженню та їх розмір не може бути ним змінений

Рис. 1. Поняття та процедура податкового компромісу

В такому випадку днем узгодження платником податків податкових зобов'язань, визначених у податковому повідомленні-рішенні, є день подання такої заяви до відповідного контролюючого органу.

Крім того необхідно уточнити зобов'язання по податку на прибуток і ПДВ в рамках податкового компромісу в уточненій податковій декларації по відповідному податку. І провести донарахування зобов'язань в бухгалтерському обліку.

Організаційні аспекти процедури податкового компромісу приведені на рис. 2.

Якщо підприємство вирішило скористатися правом на податковий компроміс, то необхідно подати уточнюючі розрахунки коректування податкових зобов'язань і заяву у вільній формі.

Вони повинні містити:

- перелік (опис) операцій, по яких здійснено уточнення показників податкової декларації,
- дані, що дозволяють чітко ідентифікувати кожну господарську операцію, відносно якої було допущено завищення податкового кредиту і/або витрат, що враховуються при визначенні об'єкту оподаткування,

Організаційні аспекти обліку податкових зобов'язань з ПДВ та податку на прибуток при застосуванні процедури досягнення податкового компромісу	
1	Платник податків протягом 90 днів з дня набрання чинності Законом № 63 надає заяву, в якій платником податків зазначається інформація щодо мотивів подання уточнюючого розрахунку для застосування до нього процедури досягнення податкового компромісу
2	При складанні уточнюючих розрахунків податкових зобов'язань для застосування податкового компромісу не враховуються суми коригувань податкового кредиту з ПДВ та/або витрат поданий у порядку, встановленому статтею 50 Кодексу після 1 квітня 2014 року
3	До уточнюючого розрахунку подається перелік (опис) господарських операцій, щодо яких здійснено уточнення показників за деклараціями.
4	Контролюючий орган протягом 10 робочих днів з дня, наступного за днем подання уточнюючого розрахунку та Заяви про компроміс, приймає рішення про необхідність або відсутність проведення документальної позапланової перевірки, про що повідомляє платника податків.
5	За результатами колегіального розгляду протокол з висновками щодо необхідності або відсутності документальної позапланової перевірки передається в підрозділ оподаткування юридичних осіб або підрозділ доходів і зборів з фізичних осіб
6	День отримання платником податків рішення контролюючого органу про відсутність необхідності проведення документальної позапланової перевірки є днем узгодження податкового зобов'язання, визначеного в уточнюючому розрахунку, яке підлягає сплаті протягом 10 календарних днів з дня, наступного за днем узгодження.
7	Платник податків сплачує суму податкового зобов'язання у податковому повідомленні-рішенні у розмірі 5 відсотків від суми податку
8	Документальна перевірка залежно від обставин може бути виїзна або невиїзна та проводиться не більше ніж 70 календарних днів з дня, наступного за днем подання уточнюючого розрахунку
9	У разі якщо за наслідками перевірки встановлено порушення, складається акт перевірки з урахуванням результатів розгляду заперечень платника податків (за наявності), приймається податкове повідомлення-рішення на всю суму грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій). Платник податків сплачує суму податкового зобов'язання у розмірі 5% від суми податку, визначеного у порядку Інша частина 95% вважається погашеною
10	У разі якщо податковий компроміс не досягнуто податкові повідомлення-рішення за такою перевіркою приймаються на всю суму грошових зобов'язань з урахуванням штрафних (фінансових) санкцій.
11	Рішення щодо погодження/непогодження застосування податкового компромісу приймається керівником контролюючого органу на підставі колегіального розгляду структурними підрозділами, оформлюється відповідним протоколом.
12	Після досягнення податкового компромісу відповідний орган ДФС подає до суду першої або апеляційної інстанції, який розглядає справу, вмотивоване письмове клопотання із дотриманням встановлених Кодексом адміністративного судочинства України вимог щодо затвердження примирення сторін у справі у зв'язку із досягненням такими сторонами податкового компромісу.

Рис. 2. Організаційні аспекти застосування процедури податкового компромісу

- що стало наслідком заниження податкових зобов'язань по ПДВ і податку на прибуток.
Зокрема, по кожній господарській операції, по якій здійснюється уточнення, необхідно вказати:
- назву (ФІО), код ЄГРПОУ підприємства (реєстраційний номер облікової картки платника податків або номер і серія паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовилися від ухвалення реєстраційного номера облікової картки платника податків)), по операціях (взаєминам) з якими певні суми були віднесені до складу податкового кредиту і/або витрат, що враховуються при визначенні об'єкту оподаткування;
- дату, номер, вигляд, термін дії договору, в рамках якого здійснювалися господарські операції, предмет договору, об'єм здійснених господарських операцій за договором, зміни в договорі, що стосуються вказаних операцій (за наявності);
- податковий (звітний) період, в якому було допущено завищення податкового кредиту і/або витрат, що враховуються при визначенні об'єкту оподаткування, що є причиною заниження зобов'язань по ПДВ і податку на прибуток, а також податковий (звітний) період, в якому було допущено заниження податкових зобов'язань;

- зміст господарської операції (номенклатура постачання, об'єм, вигляд, інформація про проведені розрахунки);
- суму завищення податкового кредиту і/або витрат, що враховуються при визначенні об'єкту оподаткування, і суму заниження зобов'язань по ПДВ і податку на прибуток;
- дату, номер податкової накладної, на підставі якої відповідні суми були віднесені в податковий кредит, відомості і/або інші розрахункові документи, що засвідчують факт сплати ПДВ, у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг і їх отримання.
Отримавши перераховані вище документи, контролюючий орган впродовж 10 робочих днів з дня, наступного за отриманням розрахунку коректування, ухвалює рішення про те, чи проводитиме позапланову документальну перевірку, про що зобов'язаний повідомити платника податків у письмовій формі. Така перевірка проводиться виключно по питаннях, які стосуються витрат, що враховуються при визначенні об'єкту оподаткування податком на прибуток підприємств і/або суми завищення податкового кредиту по податку на додану вартість, в рамках процедури досягнення податкового компромісу.

Приведено форми документів щодо використання податкового компромісу. Уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань з податку на

прибуток на прикладі ТОВ «Виноградна долина» рис. 3.

Аналогічний розрахунок складається з податку на додану вартість.

Разом з уточнюючим розрахунком подається перелік (опис) господарських операцій, щодо яких здійснено уточнення показників податкової декларації (рис. 3, табл. 2).

Отже, пояснення мотивів подання уточнюючого розрахунку здійснюється у такій Заяві. Це положення застосовується до розрахунків, що подаються до затвердження Міністерством фінансів України форми уточнюючих розрахунків спеціально для процедури податкового компромісу.

УТОЧНЮЮЧИЙ РОЗРАХУНОК					
з податку на прибуток підприємств для застосування податкового компромісу ¹					
Таблиця 1. Показники сум завищення платником податку витрат за податкові періоди до 1 квітня 2014 року					
ПОКАЗНИКИ				Код рядка	Сума завищення платником податку витрат
1	2			3	4
№ з/п	Код рядка податкової декларації з податку на прибуток ⁸	Код рядка додатка до податкової декларації ⁸	Код назви додатка (дві літери) ⁸	01	5000
1	06.01	-	-	01.1	5000
2				01.2	
n				01.n	
Сума податкових зобов'язань, які занижено платником податку (рядок 01 x ⁹ /100)				02	5000*18/100 = 900
Сума заниженого податкового зобов'язання, яка підлягає сплаті платником податку до бюджету для досягнення податкового компромісу (рядок 02 x5/100)				03	45

Таблиця 2. Перелік (опис) господарських операцій, щодо яких здійснено уточнення показників податкової декларації											
№ з/п	Назва контрагента	Код ЄДРПОУ / реєстраційний номер облікової картки або серія та номер паспорта ¹⁰ /податковий номер договору про спільну діяльність	Реквізити договору					Зміст операції	Реквізити первинних документів, в яких зафіксовано факт здійснення господарської операції (накладні, акти виконаних робіт, платіжні доручення тощо, за наявності)	Сума завищення витрат, грн.	
			дата	номер	вид	Термін дії договору	предмет договору				обсяг здійснених господарських операцій
1	ЧП Вит	66776677	12.05.13	5		1.03.14		5000	Рем. роб.	Акт №4 від.....	5000
2											
3											
4											
5											
6											
7											
8											
n											5000

Рис. 3. Фрагмент форми «Уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань з податку на прибуток» та опису

Також вказано, що перелік (опис) операцій, щодо яких здійснено уточнення показників податкової декларації, подається у довільній письмовій формі (за відсутності затверженої у встановленому порядку) та повинен містити дані, які дають можливість чітко ідентифікувати кожну господарську операцію, щодо якої було допущено завищення податкового кредиту та/або витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, що стало наслідком заниження податкових

зобов'язань з ПДВ та податку на прибуток до бюджету.

Головні управління Державної фіскальної служби України щомісяця до 30 числа надають до Координаційно-моніторингового департаменту Державної фіскальної служби України звіти про реалізацію положень Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України Порядком уточнення сум податку на прибуток і ПДВ в результаті податкового компромісу представлено в табл. 1.

Таблиця 1. Порядок уточнення сум податку на прибуток та ПДВ у бухгалтерському і податковому обліку

Назва документу	Сума	Відображення
Податкова декларація з податку на прибуток підприємства	5% від суми помилково заниженого зобов'язання (Сума операції (ий) * Ставка податку/100)*0,05.	1) Поле 1 – Уточнююча «Податковий компроміс» 2) стр. 24 – розраховану суму стр. 26, 28 – прочерк Додатково, якщо необхідно, уточнюються і додатки до основної декларації (СБ, ЦП, ІВ, ТП)
У бухгалтерському обліку		Д44 К 641
Податкова декларація з податку на додану вартість	5% від суми помилково заниженого зобов'язання (Сума операції(ий) * Ставка податку/100)*0,05.	1) Гр. 2 – Уточнююча «Податковий компроміс» 2) гр. 6 рядка 25 уточнюючого розрахунку з ПДВ зазначається не вся сума заниженого податкового зобов'язання з ПДВ, а лише 5 відсотків такої суми ((графа 4 ут. розрах. з ПДВ – графа 5 ут. розрах. з ПДВ) x 5 відсотків)
У бухгалтерському обліку		Д44 К 641

У разі несплати платником податків такого податкового зобов'язання (5%), таке податкове зобов'язання вважається неузгодженим. Податковий компроміс вважається досягнутим після сплати платником податків узгоджених податкових зобов'язань.

Отже, Закон №63 передбачає лише один термін на сплату узгодженого податкового зобов'язання – 10 календарних днів з дня, наступного за днем узгодження.

Впровадження державою процедури податкового компромісу дає можливість звільнення від юридичної відповідальності платників податків або їх посадових осіб за заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств або податку на додану вартість за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 року з урахуванням строків давності. Тому, правильна організація обліку податкових зобов'язань з ПДВ та податку на прибуток при застосуванні процедури податкового компромісу має важливе значення.

Податковий компроміс у світовій практиці перш за все застосовують для залучення в економіку «тіньових» грошових засобів. В Україні податковим компромісом зацікавилися перш за все великі підприємства, які є зазвичай чесними плат-

никами податків. На 1 березня 2015 р. 1067 підприємств, скористалися процедурою податкового компромісу, загальна сума зобов'язань складає понад 3,75 млрд грн. Наявність таких підприємств угод, із яких згодом можуть бути донараховані податки, свідчить не про їхнє небажання платити податки, а про те що в Україні існують численні ризики при укладанні угод із недобросовісними підприємствами.

Але вітчизняні юристи позитивно оцінюють закріплену можливість примирення сторін внаслідок податкового компромісу на будь-якій стадії судового розгляду. Та визначають процедуру податкового компромісу в Україні як позитивне явище.

Висновки

Таким чином, у Україні гарантією успіху податкового компромісу може стати простота і прозорість процедури, вигода для бізнесу, безпека податкового компромісу для платника податків, гарантії звільнення від відповідальності, можливість відстрочки податкового зобов'язання та подовження терміну застосування процедури податкового компромісу.

Список літератури:

1. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу», ВРУ, № 63-VIII від 25.12. 2014 р.
2. Наказ ДФС України від 17.01.15 № 13 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу».
3. Лист ДФС України № 3569/6/99-99-10-03-01-15 від 20.02.2015 «Про надання податкової консультації».
4. Лист ДФС України № 2886/П/99-99-10-03-01-14 від 30.03.2015 «Про розгляд заяви».
5. Лист ДФС України № 5466/6/99-99-10-03-01-15 від 16.03.2015 «Про надання податкової консультації» Основними законодавчо нормативними актами щодо регламентування податкового компромісу.
6. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року.

Надано до редакції 02.06.2015

Ананська Марина Олексіївна / Marina A. Ananska
marinaodessa@ukr.net

Посилання на статтю / Reference a Journal Article:

Економічні вигоди суб'єктів господарювання від використання податкового компромісу [Електронний ресурс] / М. О. Ананська // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2015. – № 4 (20). – С. 251-255. – Режим доступу до журн.: <http://economics.opu.ua/files/archive/2015/n4.html>