

Электронная отчетность: некоторые нюансы формирования и представления

Сегодня законодательство оставляет возможность отдельным категориям субъектов хозяйствования придерживаться отношений с контролирующим органом, не выходя за рамки бумажного документооборота. Но рано или поздно представление отчетности в электронном виде будет уделом всех налогоплательщиков. Общий порядок и правила формирования и представления электронной отчетности известны многим. Но есть некоторые нюансы, о которых тоже нужно знать.

Общий алгоритм представления электронной отчетности

Сразу скажем, что ряд налогоплательщиков имеет право выбора, в каком виде и каким способом представлять отчетность, а некоторые уже этого выбора лишены.

Способы представления отчетности описаны в п.49.3 ст.49 НКУ:

- лично налогоплательщиком (его уполномоченным лицом) в территориальный орган ГФС;
- по почте с уведомлением о вручении;
- по средствам электронной связи в электронной форме.

Для того чтобы представлять отчетность в электронной форме, нужно зарегистрировать электронные цифровые подписи (далее – ЭЦП) подотчетных лиц *«в порядке, определенном законодательством»*. С этим порядком не все в порядке. Дело в том, что НКУ не предусмотрен порядок регистрации ЭЦП специально для представления электронной отчетности. Основным нормативным документом, в котором определен порядок оформления взаимоотношений с ГФС, представления и приема электронной отчетности, является **Инструкция № 233⁽¹⁾**. Этот документ разработан в 2008 году, и с момента вступления в силу ни разу не менялся. Таким образом, формально **Инструкция № 233** не корреспондирует с НКУ, однако регулирует все основные моменты, связанные с «электронными отношениями» между налогоплательщиком и ГФС. В п.2 р.II этой Инструкции говорится, что для представления электронной отчетности в налоговые органы налогоплательщик должен иметь действующие усиленные сертификаты открытых ключей, сформированных аккредитованным центром сертификации ключей (далее – АЦСК). Получатели таких сертификатов – налогоплательщик и должностные лица, уполномоченные налагать подписи на отчетность. Ключи ЭЦП и сертификаты к ним для целей представления электронной отчетности выдают АЦСК, подписавшие так называемый Меморандум по улучшению процесса представления отчетности, внедрения электронных сервисов и развития электронного документооборота от 12.09.2012 г. Среди подписантов Меморандума – также коммерческие компании – разработчики платных сервисов для представления электронной отчетности в ГФС (и прочей отчетности в другие государственные органы).

Налогоплательщик получает закрытые ключи – для подписания документов, и открытые «проверочные» – для их расшифровки. Полученные сертификаты открытых ключей необходимо предоставить в орган ГФС. Если электронную отчетность планируется сдавать впервые, то сертификаты должностных лиц направляются в ГФС одновременно с Договором о признании электронных документов⁽²⁾, подписанным свежими ЭЦП (на которые выданы сертификаты). Вот, собственно, и весь «*порядок, определенный законодательством*».

Сроки представления электронной отчетности

Этот момент регулируется разделом III **Инструкции № 233**. В частности, представление электронной отчетности должно укладываться в те же сроки, которые установлены и для бумажной отчетности. Но правильное определение конечного срока направления электронного документа – на совести налогоплательщика, который должен учесть и возможные технические сбои сети (сбои в работе сервера ГФС), и неполучение Квитанции № 1. Формально органы ГФС принимают налоговую отчетность с 9 ч 00 мин до 18 ч 00 мин ежедневно, кроме выходных, праздничных и нерабочих дней. Если электронный документ поступил в ГФС до 16 ч, то Квитанция № 2 формируется в течение 2 ч с момента поступления такого документа. Если отчетность поступает после 16 ч, то Квитанция № 2 формируется в течение первых 2 ч уже следующего рабочего дня.

Однако на практике возникают вопросы. Совпадают ли сроки представления бумажной и электронной отчетности по времени? Ведь бумажную отчетность действительно можно сдать только в рамках рабочего дня налогового инспектора. А электронную? Не только независимые специалисты, но и налоговики по этому поводу предоставляли консультации⁽³⁾, в которых сказано, что для электронной отчетности предельный срок представления истекает в 24 ч 00 мин последнего дня: «*Сроки приема отчетности контролирующим органом в электронном виде не отличаются от сроков приема отчетности в бумажном виде, за исключением представления налоговой отчетности в электронной форме в последний день предельного срока представления. В последний день предельного срока представления налоговой отчетности в электронной форме контролирующие органы принимают налоговую отчетность до последнего часа (до 24-го часа) дня, в котором истекает такой предельный срок*». Данная позиция основывается на п.49.5 ст.49 **НКУ**, согласно которому при представлении отчетности в электронной форме налогоплательщик должен успеть сдать ее не позднее окончания последнего часа дня, в котором истекает предельный срок представления отчетности. Это связано с тем, что принимает электронную отчетность и направляет квитанции налогоплательщикам Центр обработки электронной отчетности (далее – ЦОЭО). Согласно пп.4.13.5 Методрекомендаций № 516⁽⁴⁾ ЦОЭО работает ежедневно (без указания времени работы). Квитанции для налогоплательщиков формируются в автоматическом режиме. Тем не менее бухгалтеров, понадеявшихся на всемогущество техники, могут ждать сюрпризы в последний день сдачи отчетности в виде сбоя работы серверов ГФС из-за повышенной нагрузки на шлюз.

Ключевые параметры электронной отчетности

Это те параметры, по которым происходит первичная «сортировка» отчетности.

Один из самых важных параметров – это состояние документа. Для электронного документа предусмотрены три состояния: «Звітний», «Новий звітний» и «Уточнюючий».

Документ с кодом «Звітний» создается первым в отчетном периоде и может быть в отчетном периоде только один. «Новий звітний» – документ, уточняющий показатели ранее представленного документа с кодом «Звітний». Он представляется до истечения предельного срока представления и поэтому не приводит к начислению штрафных санкций за допущенное в отчетности с кодом «Звітний» занижение налоговых обязательств. Таких документов с кодом «Новий звітний» в отчетном периоде до истечения предельных сроков представления отчетности может быть несколько. Наконец, «Уточнюючий» – документ, в котором происходит исправление показателей предыдущей отчетности с кодом «Звітний» или «Новий звітний», но он представляется уже по истечении предельного срока представления отчетности и включает в себя необходимость уплатить самоштраф за занижение налоговых обязательств. Уточняющих документов в отчетном периоде может быть несколько.

Еще один важный параметр – номер документа в периоде. Он позволяет создавать несколько документов одного типа в отчетном периоде. Этот параметр может применяться, если документ содержит ограниченное количество строк, а данных больше, чем вмещает один документ. Например, в реестрах выданных и полученных налоговых количество строк ограничено 20000, а форма № 1ДФ разделена на порции.

Для документов со статусом «Новий звітний» и «Уточнюючий» тоже существует своя номерная градация. У документа «Звітний», представляемого единожды, значение равно 0. У дальнейших версий этого документа будут значения 1, 2 и т.д., при этом его состояние будет уже не «Звітний», а «Новий звітний» или «Уточнюючий» (их отличия описаны выше).

Нелишним было бы знать еще об одном важном параметре – идентификаторе формы электронного документа⁽⁵⁾. У электронного документа одного и того же типа могут быть разные идентификаторы. К примеру, у квартальной декларации о прибыли идентификатор **J0100114**, а у годовой – **J0108102**. Аналогичная ситуация с декларацией плательщика единого налога – физического лица – предпринимателя: квартальная отчетность имеет идентификатор **F0103305**, а годовая – **F0103403**. В этом плане интересна ситуация, когда квартальной декларации ошибочно присваивается идентификатор годовой (или наоборот). Считается ли такая декларация представленной или придется уплатить штраф как за непредставленную декларацию? Налоговики ответили на этот вопрос следующим образом («ЗІР», категория 102.25):

«В случае если не по вине плательщика в контролирующий орган налоговая декларация по налогу на прибыль вместо идентификатора формы J0108102 (базовый отчетный период год) поступает по форме J0100114 (базовый отчетный период квартал), штрафные санкции за несвоевременное представление налоговой отчетности не применяются. При этом для подтверждения правильного значения идентификатора формы по

реестру ГФС при отправлении налоговой декларации по налогу на прибыль, плательщик налога имеет право представить копию соответствующей декларации на бумажных носителях лично или уполномоченным на это лицом».

Очень симптоматичный фискальный ответ, тем более что именно налогоплательщик самостоятельно выбирает идентификатор формы отчетности. К такому повороту событий следует быть готовым.

Пакет отчетных документов

Представление электронной отчетности пакетом стало возможно с ноября 2013 года, когда был принят приказ Миндоходов от 29.11.2013 г. № 729 «Об утверждении Формата (стандарта) электронного документа отчетности субъектов хозяйствования и Описания справочников, публикуемых с Форматом (стандартом) электронного документа отчетности субъектов хозяйствования».

Пункт 2 Формата гласит, что каждый документ отчетности – это отдельный файл с информацией только по одному отчету (перерасчету, декларации, приложению и т.д.). При этом отчетность может представляться как отдельными файлами, так и пакетом.

Согласно п.3 Формата, *«пакет отчетных документов – это определенный перечень документов одного типа или разных типов, представляемых субъектом хозяйствования в одном отчетном периоде. Пакет должен содержать основной документ отчетности и необходимые приложения к нему. Физически пакетом документов является набор XML-файлов, которые называются согласно формату (стандарту) электронной отчетности».*

Пунктом 46.1 ст.46 НКУ установлено, что приложения к налоговой декларации являются ее неотъемлемой частью. Формирование пакета электронной отчетности происходит с помощью элемента (перечень связанных документов). Это значит, что в пакете отчетных документов все файлы содержат ссылки на связи между собой: основной документ (который может быть только один) содержит ссылки на приложения, а каждое приложение содержит ссылки на основной документ.

При направлении пакета электронных документов налогоплательщик должен помнить следующие факты:

- Квитанции № 2 на все документы одного пакета одинаковые: на весь пакет присваивается один регистрационный номер;

- если часть документов из пакета не принята, в течение этого же дня можно повторно направить только непринятые документы (которые в любом случае изначально формируются как отдельные файлы). Это касается, в частности, любых приложений. При повторной отправке этим документам присваивается статус «Звітний»;

- непринятые в один день и повторно направленные на следующий день документы из пакета по отдельности уже не направляются. Повторно представляется весь пакет, каждый документ из которого имеет статус «Новий звітний»;

- документ со статусом «Новий звітний» является уточняющим документом и может быть представлен только при наличии первоначального документа, к которому представляется уточнение (такой первоначальный документ должен быть принят как «Звітний»).

Существует два способа создания пакета.

Первый способ предполагает создание основного документа с одновременным созданием приложений, отмеченных в справочнике документов. При этом всем этим документам присваивается статус «Звітний». Если одновременно с основным документом создаются приложения, отмеченные в справочнике документов, но не нужные в данном пакете, эти приложения нужно закрыть. Для этого существует свой алгоритм – закрытие без сохранения. Соответственно, основной документ сохраняется только после закрытия всех ненужных приложений. После сохранения основного документа сохраняются все нужные приложения. После сохранения приложений основной документ снова сохраняется, и весь сформированный пакет закрывается.

Второй метод применяется тогда, когда необходимо включить или изъять приложения из уже существующего пакета. Коротко последовательность действий будет выглядеть следующим образом:

- для удаления приложения из сформированного пакета нужно открыть весь пакет, ненужное приложение закрыть без сохранения и удалить из пакета (такая функция предусмотрена). После этого основной документ сохраняется и закрывается, а затем закрывается весь пакет;

- для создания в пакете документа со статусом «Новий звітний» или «Уточнючий» открывается весь пакет, вносятся исправления в нужные документы. Основной документ при сохранении получает статус «Новий звітний» или «Уточнючий». В приложения вносятся изменения, соответствующие параметрам или данным уточненного документа, после чего приложения сохраняются. В конце процедуры основной документ сохраняется и закрывается, затем закрывается весь пакет;

- для создания и включения новых приложений к уже созданному пакету необходимо отметить эти приложения в справочнике документов, открыть пакет, создать (открыть) нужное приложение и внести в него все необходимые данные. Приложение сохраняется в нужном статусе («Звітний», «Новий звітний» или «Уточнючий»). После этого повторно сохраняется и закрывается основной документ, а затем закрывается весь пакет.

Одной из особенностей создания пакета документов является вероятность, что пользователь может до момента сохранения всего пакета (а каждый файл сохраняется отдельно) вносить изменения в любой из документов пакета. В результате нарушается структура связей пакета, и эту ошибку невозможно исправить программным способом. Поэтому для работы с пакетом рекомендуется составить план и порядок создания пакета.

Исправление ошибок, допущенных в электронной отчетности

При заполнении и сдаче электронной отчетности налогоплательщик может допускать разные ошибки, которые специалисты классифицируют следующим образом.

Нарушение порядка представления отчетности. Это может быть представление отчетности в ненадлежащий территориальный орган ГФС (такое бывает при перерегистрации налогоплательщика из одного налогового органа в другой либо при сдаче отчетности за филиалы). Кроме того, от имени налогоплательщика может быть направлен документ, подписанный ненадлежащими лицами. Это происходит, если истекли сроки действия

сертификатов должностных лиц, имеющих право подписи электронной отчетности, или они отменены в связи со сменой таких должностных лиц.

Ошибки, связанные с внутренним содержанием отчетности. В этом случае налогоплательщик получает Квитанцию № 1 с сообщением об ошибке и отказе в приеме документа. Расшифровав причины отказа, налогоплательщик исправляет ошибку. Дело в том, что территориальный орган ГФС принимает отчетность только у того налогоплательщика, с которым заключен Договор о признании электронных документов и произошел обмен сертификатами ключей. Соответственно, отчетность «чужого» налогоплательщика автоматически не будет принята. В Квитанции № 1 может быть также сообщение о ненадлежащих сертификатах.

НКУ позволяет исправлять ошибки, допущенные в электронной отчетности. На такую отчетность распространяются общие правила, установленные п.50.1 ст.50 **НКУ**, согласно которому можно представить исправленную отчетность до окончания предельного срока представления отчетности по такому налогу (сбору). Для этого предусмотрен тип документа «Звітний новий». При этом действительной декларацией (то есть ее оригиналом) будет считаться тот экземпляр, который направлен последним в границах предельных сроков, но при условии, что налогоплательщик получает от ГФС Квитанцию № 2 с сообщением о том, что именно этот экземпляр принят в качестве налоговой отчетности и включен в базу данных ГФС.

Если сроки представления электронной отчетности, в которой была допущена ошибка, истекли, то для ее исправления предусмотрен тип документа «Уточнючий». Тут следует помнить, что срок представления электронной отчетности не всегда совпадает со сроком представления бумажной отчетности (об этом см. выше в соответствующем разделе «Сроки представления электронной отчетности»).

Логические ошибки. Большинство программ, с помощью которых заполняется электронная отчетность, имеют функцию автоматической проверки числовых расчетов, корректности внесенных данных и контроля связанных форм. Если эта функция настроена в программе налогоплательщика по умолчанию, то система выявляет ошибки до момента подписания документа. Иными словами, на отчетность, содержащую логические ошибки, невозможно наложить ЭЦП и направить ее в орган ГФС. Однако эту функцию при определенных обстоятельствах можно отключить. Например, налогоплательщик считает, что в форме отчетности содержится алгоритм, искажающий результат и приводящий к завышению или занижению его налоговых обязательств. Формально п.46.4 ст.46 **НКУ** дает возможность сдать отчетность «не по уставу», сопроводив пояснениями в свободной форме. Как раз в такой отчетности возможны логические ошибки, которые пропущены программой проверки. Они исправляются так же, как и ошибки, связанные с внутренним содержанием (показателями) отчетности, – путем представления новой отчетности или уточняющего расчета.

К логическим ошибкам относится повторное направление уже ранее направленной отчетности с типом документа «Звітний». Если это не уточняющий документ или «Новий звітний», то налогоплательщик получит Квитанцию № 1 с сообщением об отказе в приеме такой повторной отчетности.

P.S. Полную версию статьи и много других материалов по представлению электронной отчетности см.: *Электронная отчетность предприятия: налоговые отношения на расстоянии. Сборник систематизированного законодательства.* – 2016. – Вып.7. – С.5–193.

⁽¹⁾Опубликовано: *Электронная отчетность предприятия: налоговые отношения на расстоянии: Сборник систематизированного законодательства.* – 2016. – Вып.7. – С.50–55 (прим. ред.).

⁽²⁾Подробнее о нюансах заключения этого договора см.: Деркач. Т. *Электронные отношения с ГФС: договор дороже денег. Электронная отчетность предприятия: налоговые отношения на расстоянии: Сборник систематизированного законодательства.* – 2016. – Вып.7. – С.23–29 (прим. ред.).

⁽³⁾Общедоступный информационно-справочный ресурс (ЗІР), категория 135.03, консультация от 18.10.2013 г. (прим. авт.).

⁽⁴⁾Методические рекомендации по приему и компьютерной обработки налоговой отчетности налогоплательщиков в органах ГНС Украины (приложение 1 к приказу ГНС Украины от 14.06.2012 г. № 516). Опубликовано: *Электронная отчетность предприятия: налоговые отношения на расстоянии: Сборник систематизированного законодательства.* – 2016. – Вып.7. – С.58–78 (прим. ред.).

⁽⁵⁾*С реестром форм электронных отчетных документов для занесения в электронную базу ГФС можно ознакомиться на сайте ГФС* (прим. авт.).

Татьяна ДЕРКАЧ, редактор

БУХГАЛТЕРИЯ № 29 (1224) от 18.07.2016 года