**Вопросы правоприменительной практики налоговых органов Республики Татарстан по итогам 4 квартала 2017 года по налогу на добавленную стоимость**

**Проблемные вопросы, возникающие у налогоплательщиков, при заполнении налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость.**

Приказом ФНС России от 29.10.2014 №ММВ-7-3/558@ утверждена форма налоговой декларации по НДС, порядок ее заполнения и формат представления в электронной форме.

После составления декларации необходимо проверить ее по контрольным соотношениям. Перечень контрольных соотношений указан в Письме ФНС России от 23.03.2015 № ГД-4-3/4550@. Такая проверка позволит исправить ошибки.

В первоочередном порядке необходимо проконтролировать следующие соотношения.

1. Итоговые значения по разделу 3, 4, 5, 6 с разделом 1 декларации.
2. Сопоставление итоговых сумм по разделу 9 и 8 книг продаж и покупок с данными разделов 3, 4, 5, 6.

Самый простой пример, сумма исчисленного налога с налогооблагаемых операций отраженная в стр.118 раздела 3 декларации должна совпадать с итоговой сумой налога исчисленной по разделу 9 декларации (книгой продаж). Если, например, по книге продаж сумма исчисленного налога отражена больше, чем по разделу 3, это может привести к доначислению налога.

Ошибки, допускаемые налогоплательщиками при заполнении книги покупок и продаж, которые ведут к формированию расхождений (разрывов) с контрагентами:

1. Неверные реквизиты счетов-фактур – это нестыковки в номерах и датах выставленных и полученных по одной сделке счетов-фактур, возникшие из-за технических погрешностей - присутствия лишних нулей, дефисов, других символов, подмены латинских букв кириллицей (например, X (икс) на Х) и др.

Наличие таковых делает невозможным сопоставление счетов-фактур в отчетности продавца и покупателя программой "АСК НДС-2" и ведет к формированию требования для дачи пояснений налогоплательщиками

Варианты исправления ошибки:

1) представить формализованное пояснение в электронном виде с исправлением реквизитов счета – фактуры,

2) представить уточненную декларацию.

2. Несовпадение ИНН и КПП контрагента.

Внимательное отражение документов позволит сократить подобные ошибки. Возможно проведение сверки с контрагентами, с указанием в акте номеров и дат счетов-фактур. Проверить ИНН и КПП можно на сайте www.nalog.ru при помощи сервиса "Риски бизнеса: проверь себя и контрагента".

Варианты исправления ошибки:

1) представить формализованное пояснение в электронном виде,

2) представить уточненную декларацию.

3. Ошибки, когда покупатели регистрируют один и тот же счет-фактуру в книге покупок дважды.

Если общая сумма налога, принятая к вычету в разных кварталах, больше НДС, указанного в счете-фактуре, от налогоплательщика потребуются пояснения.

Варианты исправления ошибки:

- в [графе 16](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B7557FE3542958CB9970C09C9EDD36D4FBD576D7EBX5u5M) книги покупок (сумма НДС по счету-фактуре) [(строка 180 разд. 8)](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B75578E95F2758CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EBX5u6M) отражать часть общей суммы НДС, которая принимается к вычету в текущем квартале, а в [графе 15](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B7557FE3542958CB9970C09C9EDD36D4FBD576D7EBX5u4M) книги покупок [(строка 170 разд. 8)](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B75578E95F2758CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EBX5u5M) - стоимость товаров (работ, услуг), указанную в графе 9 по [строке](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B7557FE3542958CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EA502588X3u2M) "Всего к оплате" счета-фактуры, без разделения на части,

- в [графе 13б](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B7557FE3542958CB9970C09C9EDD36D4FBD576D5EEX5u6M) книги продаж (стоимость продаж по счету-фактуре) [(строка 160 разд. 9)](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B75578E95F2758CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EA502182X3u7M) и в [графе 14](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B7557FE3542958CB9970C09C9EDD36D4FBD576D6E9X5u0M) журнала учета выставленных счетов-фактур (стоимость товаров) [(строка 160 разд. 10)](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B75578E95F2758CB9970C09C9EDD36D4FBD576D2EDX5u4M) также необходимо отражать итоговую стоимость продаж по счету-фактуре без деления.

4. Ошибки кода вида операций (далее – КВО). Коды утверждены [Приказом](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B45D7FE1532B58CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EA50258BX3u7M) ФНС России от 14.03.2016 N ММВ-7-3/136@.

Например, операцию по отгрузке товара покупателю - плательщику НДС продавцы (исполнители) отражают кодом [26](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B45D7FE1532B58CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EA50258CX3u1M). Вместе с тем, код 26 указывается, если покупателями (заказчиками) признаются:

- лица, не являющиеся плательщиками НДС (применяющие специальные налоговые режимы, физические лица, не являющиеся предпринимателями);

- налогоплательщики, освобожденные от исполнения обязанностей плательщика НДС по исчислению и уплате налога.

Обращается внимание, что если код [26](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B45D7FE1532B58CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EA50258CX3u1M) проставлен ошибочно, а у покупателя (заказчика) отражен код [(01)](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B45D7FE1532B58CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EA502589X3u0M), в рамках камеральной налоговой проверки автоматическое сопоставление сведений не произойдет.

Исправить расхождение можно только путем представления уточненной декларации продавцом с исправлением кода 26 на 01.

5. Ошибки в кодах операций при возврате товаров. Необходимо учитывать, что при этой операции используется несколько КВО в зависимости от того, какие обязанности по косвенному налогообложению исполняет покупатель, делающий возврат:

- [01](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B45D7FE1532B58CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EA502589X3u0M) - покупатели и продавцы, которые являются плательщиками НДС;

- [16](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B45D7FE1532B58CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EA50258FX3u1M) - продавцы при получении ими товаров, возвращенных покупателями, не являющимися плательщиками НДС, и плательщиками, освобожденными от исчисления и уплаты налога, включая случаи частичного возврата товаров указанными лицами, а также отказ от товаров;

- [17](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B45D7FE1532B58CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EA50258FX3u4M) - продавцы при получении ими товаров, возвращенных физическими лицами.

Операции по возврату нужно отражать развернуто: все выставленные счета-фактуры необходимо зарегистрировать в книгах или журналах. Так, при указании в книге покупок записи с КВО [16](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B45D7FE1532B58CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EA50258FX3u1M) (возврат товаров) в книге продаж ранее должна быть отражена корреспондирующая запись с КВО [01](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B45D7FE1532B58CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EA502589X3u0M) (передача или приобретение товаров) или КВО [26](consultantplus://offline/ref=E61BCDE8108F139F9D5148062F463158B45D7FE1532B58CB9970C09C9EDD36D4FBD576D1EA50258CX3u1M) (корректировка стоимости или объема товаров).

Более подробно, с примерами заполнения книг покупок и продаж по отдельным операциям можно ознакомиться в письме ФНС России от 20.09.2016 №СД-4-3/17657@.

**Риск - ориентированный подход при проведении камеральных проверок налоговых льгот по налогу на добавленную стоимость.**

С 2015г. ФНС России введен в эксплуатацию программный комплекс АСК НДС-2.

Данный программный комплекс на сегодняшний день является одним из инструментов, позволяющих налоговым органам выявлять схемы ухода от налогообложения, так как дает возможность проанализировать взаимоотношения каждого налогоплательщика с контрагентами и установить цепочку таких контрагентов.

Налоговый орган определяет цепочку поставщиков товаров (работу, услуг). Каждому налогоплательщику присваивается уровень риска:

* «высокий»,
* «средний»,
* «низкий».

Низкий риск присваивается налоговым декларациям налогоплательщиков, которые ведут финансово-хозяйственную деятельность и в полном объеме исполняют налоговые обязательства;

Высокий риск присваивается декларациям организаций, которые используются для применения необоснованных налоговых вычетов по НДС.

Последствия применения необоснованных налоговых вычетов:

-вынесение налоговым органами решений с отказом в необоснованных налоговых вычетах, доначисление соответствующей суммы налога, а также пени и штрафов;

-передача информации и материалов проверок в правоохранительные органы.

Начиная с 2017г. риск - ориентированный подход применяется и в части камерального контроля необлагаемых НДС (освобожденных от налогообложения) операций.

Изменился подход к количеству истребуемых документов, подтверждающих правомерность отражения отдельных операций в разделе 7 декларации.

Например, если налогоплательщик, которому присвоен низкий уровень налогового риска отражает льготные операции и по результатам проверки в предыдущем налоговом периоде по данному коду операции не выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, налоговый орган вправе истребовать у такого плательщика не более 5% документов от общего объема документов, подлежащих истребованию в разрезе кода операции.

Если такой плательщик отражает подобные операции в налоговых органах в течение 3 налоговых периодов, предшествующих проверяемому, и по результатам проверок по ним не выявлялись нарушения, то налоговый орган вправе не запрашивать подтверждающие документы.

**Ускоренный порядок возмещения НДС.**

Налогоплательщики, которым присвоен низкий или средний уровень налогового риска могут рассчитывать на более быстрое возмещение НДС.

Условия, которые должны быть соблюдены, для применения ускоренного возмещения указаны в Письме ФНС России от 13 июля 2017 № ММВ-20-15/112@.

У налогоплательщиков, претендующих на ускоренное возмещение НДС:

- сумма налога на добавленную стоимость, заявленная налогоплательщиком к возмещению из бюджета, не превышает совокупную сумму налога на добавленную стоимость, акцизов, налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых, уплаченную им за три календарных года, предшествующих дате представления налоговой декларации по НДС.

**-** 90% вычетов по НДС от общей суммы вычетов, заявленных налогоплательщиком по декларации составляют суммы налога, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг), которым присвоен низкий уровень налогового риска.

- в декларации по НДС нет противоречий, ее данные не расходятся с декларациями контрагентов либо такие расхождения не свидетельствуют о занижении НДС к уплате или завышении вычетов;

- отсутствуют признаки нарушений законодательства РФ о налогах и сборах, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, либо к завышению суммы налога, заявленной к возмещению и в информации, свидетельствующей о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.