Основные ошибки налогоплательщиков, допущенные при заполнении налоговых деклараций по НДС, приводящие к формированию расхождений в ПК «АСК НДС-2»

C 01.01.2015 был изменен порядок подачи налоговой декларации по НДС, заработала новая система автоматизированного контроля исчисления НДС (АСК НДС-2).

АСК НДС-2 позволяет проводить соответствие между счетами-фактурами автоматически в момент подачи налоговой декларации и используется при проведении камеральных налоговых проверок налоговых деклараций по НДС.

АСК НДС-2 выявляет следующие расхождения:

1.Расхождения вида «Разрыв»:

- не представление налоговой декларации организациями;

- представление организациями декларации с «нулевым показателем»;

- отсутствие операций в налоговой декларации контрагента;

- значительное искажение данных.

2. Расхождение вида «НДС»:

- превышение суммы НДС, принятого к вычету налогоплательщиком-покупателем, в сравнении с суммой НДС, исчисленной контрагентом-продавцом с операций по реализации.

Система автоматически формирует и направляет автотребования продавцу и покупателю о представлении пояснений.

Для определения причин возникновения Расхождений, по каждой записи, отраженной в приложении к Требованию в гр. 21 «Справочно» указывается Код возможной ошибки - указывается номер граф, в которых допущены ошибки.

Виды ошибок и их кодировка (Письмо ФНС России от 03.12.2018 № ЕД-4-15/23367@ «О направлении информационного письма»):

- код ошибки "1" указывается в случае, если запись об операции отсутствует в налоговой декларации контрагента, либо контрагент не представил налоговую декларацию по НДС за аналогичный отчетный период, либо контрагент представил налоговую декларацию с нулевыми показателями, либо допущенные ошибки не позволяют идентифицировать запись о счет-фактуре и, соответственно, сопоставить ее с контрагентом;

- код ошибки "2" указывается в случае, если не соответствуют данные об операции между разделом 8 "Сведения из книги покупок" (приложением 1 к разделу 8 "Сведения из дополнительных листов книги покупок") и разделом 9 "Сведения из книги продаж" (приложением 1 к разделу 9 "Сведения из дополнительных листов книги продаж") налоговой декларации налогоплательщика (например, при принятии к вычету суммы НДС по ранее исчисленным авансовым счетам-фактурам);

- если указан код "3" - данные об операции между разделом 10 "Сведения из журнала учета выставленных счетов-фактур" и разделом 11 "Сведения из журнала учета полученных счетов-фактур" налоговой декларации налогоплательщика не соответствуют (например, отражение посреднических операций);

- код ошибки "4" означает, что возможно допущена ошибка в какой-либо графе. При этом номер графы с возможно допущенной ошибкой указан в скобках;

- код ошибки "5" означает, что в разделах 8 - 12 налоговой декларации по НДС не указана дата счета-фактуры или указанная дата счета-фактуры превышает отчетный период, за который представлена налоговая декларация по НДС;

- код ошибки "6" означает, что в разделе 8 "Сведения из книги покупок" (приложении 1 к разделу 8 "Сведения из дополнительных листов книги покупок") налоговой декларации заявлен вычет по НДС в налоговых периодах за пределами трех лет;

- код ошибки "7" означает, что в разделе 8 "Сведения из книги покупок" (приложении 1 к разделу 8 "Сведения из дополнительных листов книги покупок") налоговой декларации заявлен вычет по НДС на основании счет-фактуры, составленной до даты государственной регистрации;

- код ошибки "8" означает, что в [разделах 8](consultantplus://offline/ref=F73F9F355B09126331149136994C85E04511127C7276C4807C615D4E6076F5FB06B3AE87ED7C43024F43C42DB6A6EF078F5EA627CDAC4ECDjDJ5M) - [12](consultantplus://offline/ref=F73F9F355B09126331149136994C85E04511127C7276C4807C615D4E6076F5FB06B3AE87ED7C47044943C42DB6A6EF078F5EA627CDAC4ECDjDJ5M) налоговой декларации по НДС некорректно указан код вида операции, предусмотренный [приказом](consultantplus://offline/ref=F73F9F355B09126331149136994C85E0471C147C707AC4807C615D4E6076F5FB14B3F68BED795E064956927CF0jFJ3M) ФНС России от 14 марта 2016 года N ММВ-7-3/136@ "Об утверждении перечня кодов видов операций, указываемых в книге покупок, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, дополнительном листе к ней, книге продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, дополнительном листе к ней, а также кодов видов операций по налогу на добавленную стоимость, необходимых для ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур";

- код ошибки "9" означает, что допущены ошибки при аннулировании записей в разделе 9 "Сведения из книги продаж" (приложении 1 к разделу 9 "Сведения из дополнительных листов книги продаж") налоговой декларации, а именно сумма НДС, указанная с отрицательным значением, превышает сумму НДС, указанную в записи по счету-фактуре, подлежащей аннулированию, либо отсутствует запись по счету-фактуре, подлежащая аннулированию.

В отношении записей, указанных в Требовании, необходимо проверить правильность заполнения налоговой декларации, сверить запись, отраженную в налоговой декларации, со счетом-фактурой, обратив внимание на корректность заполнения реквизитов записей, по которым установлены Расхождения: даты, номера, суммовые показатели, правильность расчета суммы НДС в зависимости от налоговой ставки и стоимости покупок (продаж).

Если счет-фактура принимался к вычету по частям (несколько раз), необходимо также проверить общую сумму НДС, принятую к вычету по всем записям такого счета-фактуры, в том числе с учетом предыдущих налоговых периодов.

После проверки правильности заполнения налоговой декларации необходимо представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию с корректными сведениями при выявлении в представленной налоговой декларации по НДС ошибки, приводящей к занижению суммы налога к уплате.

Если ошибка в налоговой декларации не повлияла на сумму НДС, представить пояснения с указанием корректных данных. Также, рекомендуется представить уточненную налоговую декларацию.

Остановлюсь на ошибках, допущенных при заполнении налоговых деклараций по НДС, приводящих к формированию расхождений.

Приказом ФНС России от 14.03.2016 № ММВ-7-3/136@ утвержден перечень кодов видов операций, указываемых в книге покупок, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, дополнительном листе к ней, книге продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, дополнительном листе к ней, а также коды видов операций по налогу на добавленную стоимость, необходимые для ведения журнала учета полученных и выставленных счетов – фактур.

Основные ошибки при заполнении деклараций допускаются в кодах видов

операций (КВО) по авансовым счетам-фактурам.

**НДС с авансов у продавца (какие КВО применяются).**

При получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) необходимо начислить НДС. В течение 5 рабочих дней нужно выписать счет-фактуру в двух экземплярах: один экземпляр передать покупателю, а второй зарегистрировать в книге продаж.

Поступившую сумму аванса отражают в декларации по НДС в строке 070 раздела 3. Сумму предоплаты вносят в графу 3, а НДС с нее – в графу 5.

При этом в разделе 9 «Сведения из книги продаж» декларации КВО ставится **02.**

Обращаю ваше внимание, что начисление НДС с аванса – обязанность продавца, а не право.

Когда товары, за которые получена предоплата, будут отгружены (или оказаны услуги), поставщик должен со всей стоимости отгруженных товаров (оказанных услуг) начислить НДС. **КВО проставляется 01**. Ранее начисленный по предоплате налог нужно принять к вычету. В течение 5 рабочих дней продавцу необходимо выписать счет-фактуру на сумму отгрузки и отразить ее в книге продаж. Одновременно с этим в книге покупок отражают вычет по НДС с аванса. Для этого в книгу покупок заносят номер счета-фактуры, который продавец выписал покупателю при получении предоплаты.

В декларации за тот квартал, в котором отгрузили товары, нужно отразить принятый к вычету НДС с аванса в графе 3 строки 170 раздела 3. **КВО ставится 22.**

**НДС с авансов у покупателя.**

Покупатель может принять к вычету налог с авансового платежа (статья 171 НК РФ). Причем в отличие от продавца, для покупателя это не обязанность, а право.

Для вычета у покупателя должны быть подтверждающие документы: счет-фактура, платежный документ и договор, в котором прописано условие предоплаты.

Счет-фактуру на аванс, полученную от продавца, покупатель регистрирует в книге покупок, а в декларации по НДС вычет отражает по строке 130 раздела 3.

При этом в разделе 8 «Сведения из книги покупок» декларации **КВО ставится 02.**

Когда товар будет отгружен, покупатель восстанавливает НДС с аванса. Авансовый счет-фактуру при этом нужно зарегистрировать в книге продаж, а в декларации восстановление отразить по строке 090 раздела 3, **КВО при этом должен быть 21**.

**Кроме ошибок в кодах видах операций налогоплательщики, принимая к вычету ранее исчисленный НДС с авансов, забывают его восстанавливать в разделе 9 налоговой декларации. Во избежание «конфликтных ситуаций», в р. 9 налоговой декларации восстановление НДС, ранее исчисленного, заполняется в обязательном порядке.**

**Если поставщик вернул аванс покупателю.**

В этом случае продавцу необходимо принять к вычету НДС, который он начислил при получении предоплаты.

Счет-фактуру, ранее выписанный на полученный аванс, нужно зарегистрировать в книге покупок с пометкой «Возврат аванса» и указать реквизиты подтверждающих возврат платежных документов.

Оформлять счета-фактуры по возвращаемым суммам предоплаты не нужно.

В декларации по НДС нужно заполнить строку 120 раздела 3 налоговой декларации по НДС. **КВО проставляется 22.**

Помимо авансовых счетов-фактур, часто встречаются случаи (ошибки) с **применением КВО 26** налогоплательщиками - продавцами.

КВО 26 это - составление счетов-фактур, первичных учетных документов, иных документов, содержащих суммарные (сводные) данные по операциям, совершенным в течение календарного месяца (квартала) при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (в том числе в случае изменения стоимости отгруженных товаров (работ, услуг, имущественных прав)) лицам, **не являющимися налогоплательщиками НДС, и налогоплательщикам, освобожденным от исполнения обязанностей налогоплательщика** НДС, связанных с исчислением и уплатой налога, а также при получении от указанных лиц оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг).

При выставлении счета-фактуры (с отражением в р. 9 налоговой декларации КВО 26) покупателю, применяющему ОСНО, возникают расхождения вида «Разрыв».

Для устранения расхождения налогоплательщику – продавцу необходимо представить уточненную налоговую декларацию, применив при этом **КВО 01**, либо направить формализованное пояснение до «закрытия» автотребования.

**Технические расхождения.**

Техническое расхождение – это расхождение не приводящее к неуплате налога в бюджет, причиной которого является несоответствие в номере или дате счета-фактуры, в ИНН «сущностного» контрагента Продавца (или Покупателя).

Техническое расхождение устраняется представлением формализованного пояснения или представлением уточненной налоговой декларации по НДС.

В целях исключения ошибок в налоговых декларациях по НДС, приводящих к формированию расхождений, перед подачей декларации можно произвести сверку с контрагентами по КВО через оператора ЭДО (в качестве рекомендаций), либо когда вами производится сверка расчетов с контрагентами, можно еще и уточнять коды видов операций.

Подытоживая свое выступление, хочу обратить внимание на то, что основной задачей налоговых органов при выполнении ими контрольной функции является, во-первых, профилактика налоговых правонарушений, а во-вторых – добровольное устранение налогоплательщиками допущенных нарушений. Такой подход позволяет применять инструменты в виде налоговых проверок в основном только к недобросовестным налогоплательщикам.

Заместитель начальника

контрольно-аналитического отдела Разживина О.В.