

Типичные нарушения, выявляемые при камеральной проверке по НДС

Проводя камеральную проверку по НДС, налоговики прежде всего обращают внимание на типичные ошибки, которые допускают налогоплательщики. Федеральная налоговая служба неоднократно упоминала об этих нарушениях в своих публикациях, мы же постарались собрать основные из них воедино.

Занижение налоговой базы

Занижение базы для расчета налога — одна из наиболее частых ошибок, которая обнаруживается при проверке. В таблице ниже представлены самые распространенные нарушения, которые приводят к ошибочному занижению налоговой базы по НДС:

Суть нарушения	Норма Налогового кодекса
Не полностью отражена в учете реализация продукции (чаще всего налоговая база не скорректирована в соответствии с рыночной ценой).	раздел V.I, п.1 ст.146, ст. 153
В базу не включены строительно-монтажные работы для собственного потребления (что именно относится к СМР, рекомендуется уточнять по ОКВЭД).	пп. 2 п. 1 ст. 146
В базе не отражено имущество, переданное безвозмездно.	п.1 ст.146
В базу не включены суммы предоплаты (полной либо частичной) в счет предстоящих поставок.	п.1 ст.154
Компании — налоговые агенты (чаще всего арендаторы государственного имущества) занижают базу либо вовсе не исполняют обязанности по исчислению и уплате НДС.	п. 2, 3 ст. 161

Неправомерное неначисление, неуплата и освобождение от НДС

Типичные операции, при которых налогоплательщики ошибочно не исчисляют НДС, представлены в таблице ниже.

Суть нарушения	Норма Налогового кодекса
Не начислен НДС по товарам (работам, услугам), переданным для собственного потребления, расходы по которым не относятся на прибыль.	пп. 2 п. 1 ст. 146
Организация, не являющаяся плательщиком НДС, выставила покупателю счет-фактуру с выделенной суммой налога, однако его не уплатила.	п.5. ст.173

Налог не начислен в связи с применением освобождения при продаже товаров, необлагаемых НДС, но документы, подтверждающие реализацию, не предоставлены.	ст. 149
--	---------

Неправомерное применение либо завышение налоговых вычетов

Механизм налоговых вычетов предполагает для их применения наличие определенных оснований. Если компания не может документально подтвердить обоснованность применения вычетов по НДС, ей грозит доначисление сумм налога, а также штрафные санкции. Чаще всего налогоплательщики безосновательно принимают к вычету суммы налога в случаях, перечисленных в следующей таблице.

Суть нарушения	Норма Налогового кодекса
Неправомерное применение вычетов налога в отношении услуг, приобретенных для деятельности, которая освобождена от НДС.	п. 2 ст. 149, п. 2 ст. 170, п. 2 ст. 171
Принятие к вычету «входного» НДС по операциям, по которым отсутствуют договоры, счета-фактуры либо документы, свидетельствующие о постановке приобретенных ценностей на учет.	п.1 ст. 172
Неправомерное применение вычетов в отношении товаров (работ, услуг), приобретенных для осуществления операций, которые не признаются объектом налогообложения.	пп.1 п. 2 ст.171
Неправомерное принятие к учету «входного» НДС и применение вычетов по операциям с ненадежными контрагентами (фирмами-однодневками). Документы содержат недостоверную информацию либо подписаны лицами, не имеющими полномочий. Сделка имеет признаки фиктивной.	п. 2 ст.169, пп.1,2 ст.171, п.1 ст.172
Необоснованное применение вычетов по экспортным сделкам при отсутствии полного пакета документов, предусмотренного статьей 165 Налогового кодекса.	п.3 ст.172

Невосстановление сумм НДС

Законодательство предусматривает случаи, когда принятый ранее к вычету НДС необходимо восстановить — все они перечислены в пункте 3 статьи 170 НК РФ. Специалисты ФНС обращают внимание, что типичной ошибкой налогоплательщиков является невосстановление сумм налога в следующих ситуациях:

- когда компания переходит на налоговый спецрежим;
- когда компания реализует товар, за который ранее перечислялась предоплата, а НДС с нее принимался к вычету.

В первом случае НДС по товарам (услугам, работам, имущественным правам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, следует восстановить в периоде, который предшествует переходу на специальный налоговый режим. Во втором случае НДС восстанавливается в том периоде, когда компания может заявить вычет по товарам, в счет которых был получен аванс, то есть по мере их реализации.

Отсутствие раздельного учета

Если компания наряду с облагаемой НДС деятельностью осуществляет операции, которые не облагаются этим налогом (освобождены от него), то в соответствии с требованием пункта 4 статьи 149 НК РФ следует вести раздельный учет таких операций. В случае отсутствия раздельного учета принимать НДС к вычету налогоплательщик не может в силу пункта 4 статьи 170 НК РФ, равно как не имеет права уменьшить за счет этих расходов налогооблагаемую прибыль. Однако нередко компании пренебрегают требованиями указанных норм закона, за что по результатам камеральной проверки получают доначисления НДС и штрафные санкции.

Неправомерное применение льготной налоговой ставки

Применение налоговой ставки в размере 10% регулируется пунктом 2 статьи 164 НК РФ. Чаще всего налогоплательщики ошибочно применяют эту ставку в отношении товаров медицинского назначения. При проверке выясняется, что указанные товары не относятся к группе медицинских в соответствии с Общероссийским классификатором продукции, следовательно, применять к ним пониженную ставку НДС неправомерно.

Мы привели нарушения, которые являются самыми популярными по информации Налоговой службы. Однако этот перечень далеко не полный, и на практике ошибок, которые допускают налогоплательщики НДС, гораздо больше.