

А. В. Анищенко

Первая половина 2017 года уже за плечами. За это время компетентные органы выпустили достаточное количество разъяснений относительно оформления документов, применяемых при расчетах по НДС. Представляем вашему вниманию обзор писем по счетам-фактурам: как заполнять их в той или иной ситуации.

Акциз задним числом

С 01.01.2017 в силу Федерального закона от 30.11.2016 № 401-ФЗ в ст. 194 НК РФ появился п. 9, который явно не облегчил жизнь производителям сигарет.

Налогоплательщики, производящие на территории РФ сигареты, папиросы, сигариллы, биди или кретеки, должны исчислять суммы акциза по указанным подакцизным товарам за налоговые периоды, начинающиеся в период с 1 сентября каждого календарного года по 31 декабря того же года, с учетом коэффициента Т.

К сведению

Согласно ст. 192 НК РФ налоговым периодом по уплате акцизов является календарный месяц.

Коэффициент Т рассчитывается так: в случае если совокупный объем реализованных организацией за налоговый период табачных изделий ($V_{нп}$) превышает среднемесячный совокупный объем реализованных указанных товаров в предыдущем календарном году ($V_{ср}$), значение коэффициента $T = 1 + 0,3 \times (V_{нп} - V_{ср}) / V_{нп}$.

Значение коэффициента Т округляется до второго знака после запятой в соответствии с действующим порядком округления.

В иных случаях коэффициент Т принимается равным 1.

Коэффициент Т также равен 1 для лиц, впервые ставших плательщиками акцизов в отношении указанных подакцизных товаров в календарном году текущего налогового периода или в году, предшествующем году текущего налогового периода.

В результате плательщик акцизов по табачной продукции за такие налоговые периоды, как сентябрь, октябрь, ноябрь и декабрь, должен сравнивать объем реализации табачных изделий в каждом из этих месяцев со средним объемом реализации данных изделий за месяц в прошлом году. И если первое значение превышает второе, то коэффициент Т считать придется.

Но мы помним, что от суммы начисленного акциза прямо зависит сумма начисленного НДС! Согласно п. 1 ст. 154 НК РФ налоговая база по НДС при реализации налогоплательщиком товаров устанавливается как стоимость этих товаров, исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со ст. 105.3 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС.

И что делать, если из-за указанного коэффициента Т сумма акциза изменилась задним числом и тем самым изменилась сумма НДС? Да еще сразу по нескольким поставкам?

Ответ на это есть в Письме Минфина России от 10.07.2017 № 03-07-09/43662.

В соответствии с п. 3 ст. 168 НК РФ при изменении стоимости отгруженных товаров, в том числе в случае изменения цены, продавец выставляет покупателю корректировочный счет-фактуру не позднее пяти календарных дней, считая со дня составления документов, указанных в п. 10 ст. 172 НК РФ (договора, соглашения или иного документа, подтверждающего согласие покупателя на изменение цены).

В силу п. 5.2 ст. 169 НК РФ плательщик НДС вправе составить единый корректировочный счет-фактуру на изменение стоимости отгруженных товаров, отраженных в двух и более счетах-фактурах, составленных налогоплательщиком ранее. Поэтому при изменении стоимости подакцизных товаров вследствие изменения суммы акциза и, соответственно, НДС, исчисленных по каждому из вышеуказанных

подакцизных товаров за каждый календарный месяц в период с сентября по декабрь текущего года, налогоплательщик вправе выставить каждому покупателю единый корректировочный счет-фактуру.

Покупатель использует данный счет-фактуру для получения вычета при условии, конечно, изменения стоимости отгруженных товаров в сторону увеличения.

Отметим, кстати, что в Письме Минфина России от 20.04.2017 № 03-07-09/23680 чиновники напомнили разницу между корректировкой и исправлением счета-фактуры.

В пункте 3 ст. 168 НК РФ установлено, что продавец выставляет покупателю корректировочный счет-фактуру только при изменении стоимости отгруженных товаров, выполненных работ, оказанных услуг, переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены или уточнения количества или объема отгруженных товаров, выполненных работ, оказанных услуг, переданных имущественных прав.

В случае обнаружения в счете-фактуре прямых ошибок, в том числе связанных с исчислением суммы НДС, корректировочный счет-фактура продавцом не выставляется, а исправления вносятся в счет-фактуру, выставленный при отгрузке.

«Пройти через КПП»

Как известно, в строке 2б счета-фактуры нужно указать ИНН/КПП продавца (п. 1 Правил заполнения счета-фактуры). Но какой КПП нужно поставить здесь, если продажа товара идет через обособленное подразделение?

Чиновники ответили на этот вопрос в Письме Минфина России от 18.05.2017 № 03-07-09/30038. Согласно ст. 143 НК РФ плательщиками НДС признаются организации, предприниматели, а также лица, являющиеся плательщиками НДС в связи с перемещением товаров через таможенную границу ТС. При этом обособленные подразделения компаний плательщиками НДС не считаются. По-этому в случае, если компания реализует товары через свое обособленное подразделение, счета-фактуры по отгруженным товарам могут выписываться ее обособленными подразделениями только от имени организации. В строке 2б счета-фактуры следует указывать КПП

соответствующего обособленного подразделения.

К сведению

Позиция, представленная в письме, не новая, на что указывают, например, письма Минфина России от 30.05.2016 № 03-07-09/31053 и ФНС России от 08.07.2014 № ГД-4-3/13250@.

При этом финансисты отметили, что согласно п. 2 ст. 169 НК РФ ошибки в счетах-фактурах и корректировочных счетах-фактурах, не препятствующие налоговикам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм НДС.

С учетом обозначенного замечания понятно, почему по этому вопросу отсутствует судебная практика. За ненадобностью.

А вот к грубым ошибкам никакой «толерантности» не будет! В Письме от 19.04.2017 № 03-07-09/23491 Минфин напомнил, что в соответствии с пп. «д» и «з» п. 2 Правил заполнения счета-фактуры в графе 5 счета-фактуры указывается стоимость всего количества (объема) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров, работ, услуг или переданных имущественных прав без НДС, а в графе 8 счета-фактуры – сумма НДС, предъявляемая покупателю, исчисленная исходя из применяемых налоговых ставок.

Таким образом, счета-фактуры, в которых неверно (в том числе с арифметическими ошибками) отражены стоимость товаров, работ, услуг и сумма НДС, не могут являться основанием для принятия к вычету сумм налога.

Новый источник информации

В Письме от 27.04.2017 № 03-07-09/25676 Минфин разъяснил, что теперь при заполнении реквизитов свидетельства о госрегистрации индивидуального предпринимателя в счете-фактуре нужно пользоваться другим источником информации.

Как гласит п. 6 ст. 169 НК РФ, при выставлении счета-фактуры индивидуальным предпринимателем счет-фактура подписывается индивидуальным предпринимателем либо иным лицом, уполномоченным доверенностью от имени индивидуального предпринимателя, с указанием реквизитов свидетельства о государственной регистрации этого индивидуального предпринимателя. Для этого в форме счета-фактуры предусмотрены реквизиты свидетельства о госрегистрации предпринимателя.

До 2017 года в соответствии с Приказом ФНС России от 13.11.2012 № ММВ-7-6/843@ документом, подтверждающим факт внесения записи о предпринимателе в ЕГРИП, являлось свидетельство по форме Р61003.

Приказом ФНС России от 12.09.2016 № ММВ-7-14/481@ выдача данного документа с 01.01.2017 отменена. С указанной даты документом, подтверждающим факт внесения записи в ЕГРИП, является лист записи ЕГРИП по форме Р60009. Этот документ содержит информацию о дате выдачи листа записи, налоговой инспекции, выдавшей лист записи, дате внесения записи о предпринимателе в ЕГРИП и ОГРНИП.

Таким образом, для заполнения счета-фактуры нужно пользоваться данными из указанного листа.

Правило соответствия

В Письме Минфина России от 30.05.2017 № 03-07-09/33048 чиновники разъясняют, что формы счета-фактуры у покупателя и продавца обязаны совпадать.

Согласно ст. 169 НК РФ счет-фактура может быть составлен и выставлен на бумажном носителе или в электронной форме (п. 1); подписывается документ руководителем и главным бухгалтером компании или иными уполномоченными на то лицами; для

электронной формы счета-фактуры для этих целей используется усиленная квалифицированная ЭЦП (п. 6).

В соответствии с п. 6 Правил заполнения счета-фактуры первый экземпляр счета-фактуры, составленный на бумажном носителе, выставляется покупателю, второй остается у продавца.

Таким образом, в случае составления и выставления покупателю счетов-фактур на бумажном носителе хранение вторых экземпляров счетов-фактур в виде электронного образца, подписанного усиленной квалифицированной ЭЦП руководителя компании, неправомерно.

В общем, оцифровать документацию в данном случае не получится. Готовьте архив для бумаг.

Однако отметим, что, по мнению некоторых судей, компания имеет право на применение вычета по НДС из бюджета в случае получения от поставщика даже копий счетов-фактур, полученных по факсу или в отсканированном виде, при условии, что они содержат все необходимые реквизиты и подписаны уполномоченными на то лицами (см., например, постановления ФАС МО от 05.06.2014 № Ф05-4685/2014 по делу № А41-7289/2013 и ФАС ЗСО от 11.05.2011 по делу № А45-15053/2010).

Так что позиция чиновников в комментируемом письме кажется нам все же так чрезмерно строгой.

Вам же лучше!

В Письме Минфина России от 12.01.2017 № 03-10-11/613 чиновники разъяснили, зачем в счетах-фактурах нужно указывать сведения о номере таможенной декларации и стране происхождения товара.

Согласно п. 2 ст. 169 НК РФ счета-фактуры являются основанием для принятия

предъявленных покупателю продавцом сумм НДС к вычету при выполнении требований, установленных в п. 5, 5.1 и 6 ст. 169 НК РФ. В пункте 5 ст. 169 НК РФ на налогоплательщиков, реализующих импортный товар, возложена обязанность при оформлении счетов-фактур указывать сведения о номере таможенной декларации и стране происхождения товара. Этому же требует и Постановление от 26.12.2011 № 1137.

Указанные реквизиты в счете-фактуре используются налоговиками при ведении налогового контроля за исполнением налогоплательщиками своих налоговых обязательств и правомерностью принятия сумм НДС к вычету, так как позволяют налоговикам отслеживать движение импортного товара «по цепочке» (от импортера до конечного потребителя товара) без массового истребования документов по всем операциям импортера и его контрагентов.

Например, в Письме от 12.04.2017 № 03-07-08/21708 Минфин напоминает, что согласно пп. «е» п. 6 Правил ведения книги покупок при отражении в книге покупок суммы налога, уплаченной при ввозе товаров на территорию РФ, в графе 3 «Номер и дата счета-фактуры продавца» указывается номер таможенной декларации на товары, ввозимые на территорию РФ.

Таким образом, документом, служащим основанием для принятия к вычету сумм НДС, уплаченных при ввозе товаров на территорию РФ, является таможенная декларация на товары, ввозимые в таможенных процедурах:

- выпуска для внутреннего потребления;
- переработки для внутреннего потребления;
- временного ввоза и переработки вне таможенной территории.

И, например, в случае уплаты таможенным органам НДС комиссионером, приобретающим оборудование по поручению комитента, налог принимается к вычету у

комитента после принятия на учет приобретенных товаров на основании документов, подтверждающих уплату налога агентом, а также таможенной декларации на ввозимые товары, полученной от комиссионера.

Не делить!

В Письме Минфина России от 06.02.2017 № 03-07-09/6022 агентам разъяснена важная деталь при составлении счетов-фактур для принципалов.

Согласно Правилам заполнения счетов-фактур агенты, приобретающие для принципала товары, работы, услуги, имущественные права от своего имени, составляют последним счета-фактуры по приобретению на основании счетов-фактур, полученных от продавцов.

При приобретении услуг для одного покупателя-принципала составление агентом принципалу по приобретенным для него услугам двух и более счетов-фактур на основании одного счета-фактуры, выставленного агенту продавцом, вышеуказанными правилами не предусмотрено.

Точно такой же ответ был дан налогоплательщику в Письме Минфина России от 08.12.2016 № 03-07-09/73280.

Ограничения для УПД

В Письме ФНС России от 07.02.2017 № ЕД-4-15/2172 чиновники снова обращаются к теме использования УПД. Этот документ объединяет в себе счет-фактуру, а также информацию, которая содержится в таких формах, как ТОРГ-12, М-15, ОС-1, товарный раздел ТТН.

УПД, конечно, универсален, но все же так предназначен больше для внутреннего потребления. При внешней торговле использование этого документа встречает объективные трудности.

Можно ли, например, использовать УПД как товаросопроводительный документ вместо счета-фактуры и международной товарно-транспортной накладной при подтверждении права на применение нулевой ставки по НДС при экспорте товаров в страны ЕАЭС?

В соответствии со ст. 165 НК РФ и п. 4 Протокола о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (приложение 18 к Договору о ЕАЭС от 29.05.2014, далее – Протокол) для подтверждения обоснованности применения нулевой ставки НДС налогоплательщик обязан представить налоговикам среди прочего копии транспортных, товаросопроводительных или иных документов, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории РФ или перемещение товаров с территории одного члена ЕАЭС на территорию другого.

Да, УПД предназначен для подтверждения факта передачи и получения товара. Однако он не применяется для оформления фактов хозяйственной жизни, для которых законодательством РФ или международными нормами предусмотрены специальные правила.

И вот как раз Постановлением Правительства РФ от 15.04.2011 № 272 установлены правила перевозки грузов автомобильным транспортом, в том числе порядок оформления перевозок. Правила международных перевозок грузов регламентируются Конвенцией о договоре международной дорожной перевозки грузов (КДПГ, г. Женева, 19.05.1956). Есть особенности оформления факта приема к перевозке груза морским, воздушным, железнодорожным и трубопроводным транспортом. Поэтому для внешней торговли УПД в качестве товаросопроводительного документа не годится.

Но есть еще одна деталь. В соответствии с п. 4 Протокола экспортер для подтверждения обоснованности применения нулевой ставки НДС при экспорте товаров, кроме транспортного документа, должен представить также и заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, заполненное импортером, с отметкой налогового органа члена ЕАЭС, на территорию которого импортированы товары.

Для проставления этой отметки налоговики со стороны импортера применяют представленные в соответствии с п. 20 Протокола счета-фактуры, оформленные при отгрузке товара по законодательству государства – члена ЕАЭС, где находится экспортер, и транспортные документы.

Есть п. 3 Правил заполнения заявления (приложение 2 к Протоколу об обмене информацией в электронном виде между налоговыми органами государств – членов ЕАЭС об уплаченных суммах косвенных налогов), из которого следует, что указанная в заявлении информация о товаре заполняется на основании счета-фактуры или транспортного документа. В то же время может использоваться и иной документ, если выставление счета-фактуры не предусмотрено законодательством государства – члена ЕАЭС, где находится экспортер.

Так как в РФ установлено составление счета-фактуры (п. 3 ст. 169 НК РФ), импортеры, которые приобрели товары у российского поставщика, должны заполнять заявление на основании этого документа.

Ну а далее просто. Налоговики указывают, что гл. 21 НК РФ и Постановление № 1137 не содержат ограничений на введение в формы счетов-фактур дополнительных реквизитов. Таким образом, заполнение УПД в соответствии с требованиями к счету-фактуре из ст. 169 НК РФ и с дополнительными реквизитами, удовлетворяющими требованиям Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ, позволяет использовать документ как счет-фактуру, а также как первичный учетный документ о передаче товара (статус 1). Следовательно, УПД со статусом 1 может являться основанием для подтверждения данных, содержащихся в указанном заявлении.

Примерно то же, только иными словами, было сказано и в Письме ФНС России от 06.07.2016 № ЕД-4-15/12070.

Кстати, отметим еще и Письмо ФНС России от 05.06.2017 № ЕД-4-15/10623. Был задан вопрос о том, можно ли составить УПД со статусом 1 при возврате товаров поставщику.

Дело в том, что согласно Письму ФНС России от 21.10.2013 № ММВ-20-3/96 перечень операций, для оформления которых может быть использован УПД, не указывает на возврат товара.

Но налоговики успокоили налогоплательщика. Перечень операций, для оформления которых может быть использован УПД, приводится для наиболее распространенных фактов хозяйственной жизни. Это не исключает применение УПД в качестве основы

для документирования других случаев, когда законодательство по НДС допускает или обязывает налогоплательщика оформлять счет-фактуру.

Источник: [Журнал "НДС: проблемы и решения"](#) [Данильченко Харьков](#) [Фільчаков](#)

[Олександр Васильович](#)

[ноутбуки цена москва](#)

[санитарная зона](#)

[брокеры бинарных опционов рейтинг](#)

[снять квартиру буковель](#)

[voyage à sochi russie](#)

[подбор диски авто](#)