

# Как избежать налоговых претензий при представлении новой декларации по НДС

Какие схемы могут выявить проверяющие в новой декларации

Как компании будут пытаться запутать программу проверки

Как снизить риски при отражении сомнительных операций

**Алексей Тимаков,**  
ведущий юрисконсульт КСК групп

**П**риказом ФНС России от 29.10.14 № ММВ-7-3/558@ утверждена новая форма налоговой декларации по НДС и порядок ее заполнения (см. подверстку на стр. 80). Декларацию по новой форме придется представлять уже за I квартал 2015 года. Новая форма призвана усовершенствовать механизм администрирования НДС — повысить прозрачность налогового контроля с одновременным ужесточением санкций за налоговые нарушения.

Сразу же после утверждения новой формы многие практики начали высказывать опасения, что теперь контролеры смогут обнаружить множество схем укло-

нения от уплаты НДС уже на этапе подачи декларации в инспекцию. И, прежде всего, схемы, связанные с использованием однодневок и фиктивных посредников. Попробуем разобраться, действительно ли это так и какие меры стоит предпринять компании для того, чтобы избежать ненужных рисков.

## **От агентов-прокладок придется отказаться**

Получается, что если компания приобретает товары, работы, услуги напрямую у однодневок, то этот факт будет тяжело скрыть от проверяющих, поскольку ИНН и КПП контрагента будет отражен

в декларации. Эти данные будут там, даже если организация приобретает фиктивные товары, работы, услуги через агента или комиссионера, уплачивающего минимальные суммы налогов в бюджет и представляющего отчетность (то есть через компанию-прокладку). Поэтому с помощью раздела 8 декларации налоговики могут вычислить не только агента-прокладку, но и его контрагентов-однодневок.

Причем раздел 10 «Сведения из журнала учета выставленных счетов-фактур в отношении операций, осуществляемых в интересах другого лица» (п. 49 Порядка заполнения декларации) заполняют не только посредники на ОСНО, но и посредники, которые освобождены от обязанностей, связанных с исчислением и уплатой НДС (ст. 145, 145.1 НК РФ). А также лица, которые не являются плательщиками НДС (например, упрощенцы). В этом случае посредник продает товары, работы, услуги от имени налогоплательщика и перевыставляет покупателю счета-фактуры. Из информации, содержащейся в этом разделе, можно узнать, в интересах какого продавца действует посредник и какому покупателю продан товар. Ведь ИНН и КПП продавца и покупателя также отражаются в этом разделе декларации.

Как правило, этот продавец выводит наценку на товар в виде вознаграждения на посредника — неплательщика НДС. А посредник является участником схемы, организатором которой выступает продавец. Если посредник — однодневка (не важно, применяет ОСНО или УСН), то он скорее всего вообще не будет запол-

нять этот раздел. В ином случае проверяющие могут выявить организатора схемы, то есть продавца. Тогда риски отказа в вычетах по НДС возникают непосредственно у покупателя. Если при проверке поданной им декларации будет установлено несоответствие, то ему будет направлен запрос на предоставление пояснений и документов. И налоговые органы легко раскрутят подобную схему.

Посредники, которые приобретают товары для налогоплательщика, заполняют раздел 11 «Сведения из журнала учета полученных счетов-фактур в отношении операций, осуществляемых в интересах другого лица» (п. 50 Порядка заполнения декларации). В этом разделе указываются реквизиты продавца, а также реквизиты субкомиссионера или субагента, если он привлекался для приобретения товаров для комитента (принципала). Обычно субагент привлекается с целью увеличения посреднического вознаграждения. В этом разделе не указываются реквизиты покупателя, в интересах которого действует посредник. Заказчику выставляется счет-фактура с отражением показателей счета-фактуры, выставленного продавцом. Эта информация включается в состав показателей раздела 10 декларации. Отметим, что посредники представляют декларации в налоговый орган в электронной форме в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 5, 5.1 ст. 174 НК РФ).

Соответственно теперь тем налогоплательщикам, которые планируют по-прежнему скрывать от налоговых

## защита налоговых схем новая форма декларации по НДС

### Что изменилось в декларации

Новая форма налоговой декларации по НДС дополнена разделами 8–12 (п. 45–51 Порядка заполнения декларации по НДС, утвержденного приказом ФНС России от 29.10.14 № ММВ-7-3/558@, далее – Порядок заполнения декларации). Это разделы, содержащие сведения, указанные в книге покупок и книге продаж. В отношении посреднической деятельности – информация, указанная в журнале учета полученных и выставленных счетов-фактур. А также сведения из счетов-фактур в случае выставления их лицами, указанными в пункте 5 статьи 173 НК РФ. Это, к примеру, упрощенцы, вмененщики или лица, которые освобождены от обязанностей, связанных и исчислением и уплатой НДС (ст. 145, 145.1 НК РФ).

Раздел 8 декларации «Сведения из книги покупок об операциях, отражаемых за истекший налоговый период» заполняют все налогоплательщики и налоговые агенты, заявившие налоговые вычеты в соответствии со статьей 172 НК РФ (п. 45 Порядка заполнения декларации). В этом разделе отражаются сведения по каждой записи, указанной в книге покупок за соответствующий период. Это, в частности, дата и номер полученного счета-фактуры, ИНН и КПП продавца, сумма НДС по счету-фактуре, а также ИНН и КПП посредника (комиссионера, агента, экспедитора, застройщика), который участвовал в сделке. В приложении № 1 к разделу 8 указываются сведения по записям, отраженным в дополнительных листах книги покупок (п. 46 Порядка заполнения декларации).

органов свои фиктивные операции, придется избавляться не только от прямых контактов с однодневками, но и от взаимоотношений с ними через уважаемых агентов и комиссионеров. По сути, для таких недобросовестных компаний остается только один вариант: использовать условно «белых» перепродавцов в качестве прокладки между собою и однодневками. Тогда реквизиты однодневки в декларации не засветятся.

На практике при прохождении товаров через цепочку перепродавцов происходит наращивание цены до рыночного уровня. Как правило, на каком-то этапе движения товара один из перепродавцов не уплачивает налоги в бюджет. Однако для того, чтобы доначислить НДС ком-

пании-покупателю, проверяющие должны доказать, что она намеренно создала группу подконтрольных организаций с целью неуплаты налогов в бюджет.

### Технические «ошибки» замаскируют сомнительных контрагентов

При получении в электронном виде данных из книги покупок и книги продаж у проверяющих, по сути, появится возможность провести в автоматическом режиме встречные проверки по сомнительным операциям. Вероятно, одними из первых в поле зрения контролеров попадут компании, при проверке декларации которых не будет подобран парный

## Наверняка счета-фактуры от однодневок попытаются провести задним числом, а в декларации по новой форме сомнительные операции не отражать

счет-фактура из декларации поставщика или покупателя. Затем по автоматически отсортированному по заданным критериям списку работу продолжат инспекторы. В некоторых случаях (например, при возмещении НДС — п. 8 ст. 88, п. 1 ст. 93 НК РФ) фискалы вправе запросить первичные документы, если найдут противоречия или несоответствия между сведениями, указанными в декларациях компании и ее контрагентов.

Кроме того, налоговики вправе провести осмотр помещений, если в декларации заявлен налог к возмещению либо имеются противоречия с данными отчетности контрагента (п. 1 ст. 92 НК РФ). В дальнейшем, в зависимости от результатов оценки полученных пояснений, из таких компаний могут формироваться списки кандидатов на выездную налоговую проверку.

Но уже сейчас можно легко прогнозировать, какими способами компании будут пытаться скрыть свои манипуляции с НДС. Прежде всего, это сознательное внесение «ошибок» в декларацию с целью затруднить автоматизированную проверку. Наверняка многие попытаются включить в разделы 8 и 9 декларации несуществующих контрагентов. То есть вместо ИНН и КПП однодневки указать реквизиты контрагента, не зарегистрированного в ЕГРЮЛ. Или продублировать записи из книги покупок и книги продаж, сославшись на «техническую ошибку», а позже подать уточненку. То есть вместо однодневки компании попытаются отразить реквизиты реального контрагента. А организации, которые планируют

прекратить свою деятельность, для избежания налоговых претензий могут попытаться отложить вычеты на более поздний налоговый период.

Скорее всего при выявлении несуществующих ИНН и счетов-фактур дублеров проверяющие запросят пояснения от налогоплательщика (п. 3 ст. 88 НК РФ). Такие «ошибки» налоговики смогут отследить на программном уровне. Но вот если будут задвоены номера счетов-фактур, то это выявить будет сложнее. В любом случае декларация с техническими «ошибками» будет принята инспекторами. А встречное сопоставление счетов-фактур будет происходить уже на этапе камеральной проверки.

Вполне возможно, некоторые попытаются счета-фактуры от однодневок провести задним числом в 2014 году и подать уточненки. А в декларации по новой форме сомнительные операции не отражать. Или в декларацию по новой форме включить счета-фактуры, датированные 2014 годом. Тогда проверяющие не смогут отследить, заплатил ли контрагент НДС в бюджет, поскольку у него эти операции будут отражены в декларациях за 2014 год. В принципе, запутать программу, которая в автоматическом режиме будет сопоставлять декларации разных контрагентов, несложно и любыми другими техническими «ошибками». Например, указав неправильную дату или сумму НДС по счету-фактуре.

Но все это позволит лишь избежать выявления подозрительных сделок в автоматическом режиме. При ручной проверке, как это было и ранее, одно-

## защита налоговых схем новая форма декларации по НДС

### Средний тариф по обналочке вырос до 9–10 процентов

Сотрудники «ПНП» провели анонимный опрос среди главных бухгалтеров крупных компаний. Выяснилось, что в настоящее время средняя комиссия за обналичивание денег по России составляет 9–10 процентов. Ранее средний тариф по обналочке составлял от 4 до 5 процентов\*. Такой рост цен на услуги «черных» оптимизаторов связан, прежде всего, с тем, что теперь обналичные конторы действуют через несколько компаний-прокладок, а потом уже переводят деньги в адрес однодневок. В настоящее время в цепочке обналичивания участвует как минимум две прокладки и три однодневки. Поэтому отражать в декларации реквизиты компаний с сомнительными признаками многие налогоплательщики не собираются.

Опрос показал, что большинство респондентов планируют ужесточить процедуру проявления должной осмотрительности. И использовать специальные платные программы для проверки контрагентов (СПАРК, Контур-Фокус). А также получить на сайте [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru) доступ к еженедельно обновляемым копиям ЕГРЮЛ и ЕГРИП. Для снижения рисков компании уже сейчас подписывают акты сверки с сомнительными контрагентами (прокладками). И договариваются с ними о том, чтобы даты, суммы и номера счетов-фактур, которые будут зафиксированы в книге покупок и в декларации совпадали с данными, отраженными в декларации контрагента. Многие компании уже зарегистрировали зависимые организации-прокладки и используют их в качестве перепродавцов товаров, работ, услуг.

дневки все равно обнаружить будет можно. Поэтому добросовестным налогоплательщикам рекомендовать подобные махинации нельзя.

### Налоговики установят контроль и над неплательщиками НДС

Неплательщики НДС (например, упрощенцы), лица, освобожденные от уплаты НДС (ст. 145 НК РФ), и компании, реализующие товары, работы, услуги, не подлежащие налогообложению в соответ-

ствии со статьей 149 НК РФ, заполняют раздел 12 декларации. По мысли законодателя, это должно закрыть схему, когда продавец — неплательщик НДС выставляет счет-фактуру покупателю на общем режиме и не уплачивает налог в бюджет. А покупатель принимает НДС к вычету.

В этом разделе декларации указываются ИНН и КПП такого покупателя. В этом случае налоговики будут отслеживать, заплатил ли неплательщик НДС выставленный налог в бюджет. Если нет, то они снимут вычет у покупателя на ОСНО. Поэтому покупателю принимать

\* Подробнее об этом читайте в статье «Какие услуги предлагают на “черном” рынке налоговые оптимизаторы» на сайте [e.nalogplan.ru](http://e.nalogplan.ru) или в «ПНП» № 7, 2013, стр. 30.

## Чтобы избежать выявления контрагентов с сомнительными признаками, многие компании попытаются включить в разделы 8 и 9 декларации несуществующих контрагентов

НДС к вычету по такому счету-фактуре крайне рискованно.

Впрочем, на текущий момент сложилась устойчивая судебная практика, что налогоплательщики, получившие счет-фактуру от контрагента-неплательщика, имеют право принять НДС к вычету независимо от добросовестности своего контрагента. Так, в постановлении Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 16.04.10 № А29-6157/2009 налоговый орган не отрицал факт реальности хозяйственных операций с упрощенцем. По мнению судов трех инстанций, налогоплательщик выполнил все условия, предусмотренные законода-

тельством для подтверждения права на возмещение НДС, уплаченного упрощенцу по спорным счетам-фактурам. И не может нести ответственность за действия третьих лиц. Следовательно, у налогового органа отсутствовали основания для доначисления НДС. К аналогичному выводу судьи пришли и в постановлении Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 16.05.12 № А78-5523/2011. Вполне возможно, что такая положительная тенденция будет продолжена и после введения новой формы декларации по НДС. Однако для получения налоговой выгоды в подобной ситуации придется судиться.

## Бухгалтерская жалобная книга



Расскажите газете «Учет. Налоги. Право» о самых неудобных, бессмысленных, непонятных правилах работы, связанных с отчетностью, оформлением документов, регистров учета, о других бухгалтерских проблемах. А редакция добьется, чтобы эти правила изменились и стали проще.

Пожалуйста, мы разберемся!

РЕКЛАМА



[опрос-унп.рф](http://опрос-унп.рф)