

БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

С нами Бог

№ 113



Награждена Почетной грамотой и памятным знаком Кабинета Министров Украины за значительный вклад в развитие экономического и правового образования граждан Украины

(2110)

9 декабря 2013

ISSN 1682-2077

**ФАКТОРИНГ ОБЛАГАЮТ
НАЛОГОМ НА ПРИБЫЛЬ
КАК УСТУПКУ ПРАВА
ТРЕБОВАНИЯ**

Не пропустите!

19

**ОФОРМЛЕНИЕ ЖАЛОБЫ
НА ПОСТАВЩИКА И ПРАВО
НА НАЛОГОВЫЙ КРЕДИТ
ПО НДС**

37

**ПОЖЕРТВОВАНИЯ
В ИНВАЛЮТЕ: ВОЗНИКАЮТ ЛИ
КУРСОВЫЕ РАЗНИЦЫ
В НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ**

40

ПЕРЕРАБОТКА ДАВАЛЬЧЕСКОГО СЫРЬЯ НЕРЕЗИДЕНТА

Тема номера

— НЕРЕЗИДЕНТ РАССЧИТЫВАЕТСЯ ЗА ПЕРЕРАБОТКУ
СЫРЬЕМ ИЛИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИЕЙ
— ЭКВИВАЛЕНТНАЯ КОМПЕНСАЦИЯ: ОСОБЕННОСТИ
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И КОНТРОЛЯ

8

КАК ПЛАТИТЬ АВАНСОВЫЕ ВЗНОСЫ ПО ПРИБЫЛИ

Важно!

ПОДРОБНЫЙ КОММЕНТАРИЙ
К ОБОБЩАЮЩЕЙ НАЛОГОВОЙ КОНСУЛЬТАЦИИ

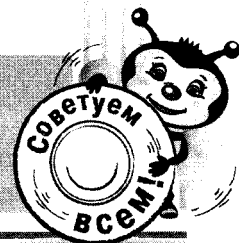
26

НЕ ПРОПУСТИТЕ! ПРИЛОЖЕНИЯ К ПЕЧАТНЫМ НОМЕРАМ ГАЗЕТЫ
«Все о бухгалтерском учете» на сайте dodatok.vobu.com.ua

Ищите в статьях «**подчеркивание со стрелочкой**» — так обозначены практические
примеры и образцы, вынесенные в приложение.

№ 113
09.12.2013

Подписной индекс газеты "Все о бухгалтерском учете" 35200.
Подписку на газету можно оформить в любом отделении связи Украины!



ОФОРМЛЕНИЕ ЖАЛОБЫ НА ПОСТАВЩИКА И ПРАВО НА НАЛОГОВЫЙ КРЕДИТ ПО НДС

"Пойди туда — не знаю куда, принеси то — не знаю что".

Народная поговорка

Сегодня мы рассмотрим судебные решения, касающиеся жалобы на поставщика, отказавшего покупателю в выдаче налоговой накладной. По мнению контролеров, если данный документ оформлен неверно, то налоговый кредит покупателем будет потерян. Конечно, лучше по возможности не создавать прецедента и оформлять необходимые документы так, как это рекомендуют контролеры. Но вместе с тем требования их порой неправомерны. Потому если вы попадете в переделку, то, надеемся, предлагаемые к рассмотрению судебные вердикты придут к вам на подмогу.

Какие документы нужны и как их оформляют, жалуясь на поставщиков

Как действовать налогоплательщику в случае отказа продавца товаров/услуг предоставить налоговую накладную или в случае нарушения им порядка ее заполнения и/или порядка регистрации в Едином реестре, предусмотрено абз. 11 п. 201.10 Налогового кодекса Украины (далее — НКУ).

Императивные требования п. 201.10 НКУ содержат **исчерпывающий перечень документов**, которые необходимо предоставить для сохранения плательщиком налогового кредита по НДС:

1. Декларация по НДС.
2. Заявление с жалобой на продавца.
3. Копии документов, удостоверяющих факт уплаты/получения товаров/услуг.

В письме "Правильно заполняйте заявление об отказе поставщика предоставить налоговую накладную" от 13.09.13 г. Миндоходов указывает: в частности, "в случае **неправильного заполнения приложения 8 к декларации <...> налогоплательщик утрачивает право формировать налоговый кредит по уплаченным суммам налога"**.

"Что означает "неправильно заполненный"?" — спросите вы. Законодательного определения этого понятия не существует. Принято считать неправильно заполненным такой документ, который оформлен вопреки правилам, указанным в утвержденном порядке его формирования.

Формы налоговой отчетности по НДС и порядок их заполнения и предоставления утверждены приказом Минфина Украины от 25.11.11 г. № 1492 (далее — приказ № 1492) (подробно о механизме

заполнения декларации см. в газете "Все о бухгалтерском учете" № 13 за 2013 г, стр. 6).

Если углубимся, то выясним, что приказ № 1492 утверждает только печатную форму приложения Д8 и не содержит описания, каким образом его необходимо заполнять и что отражать в столбцах и графах "Заяви про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних) (Д8)". Возникает логичный вопрос: "Как можно нарушить порядок заполнения, которого не существует?"

И тут остается лишь догадываться, какие данные следует размещать в столбцах 7, 8 двух таблиц приложения Д8, и исходить из их названий. К примеру, какие данные нужно разместить в столбце 7 "номер і дата документа, що засвідчує факт відмови" первой таблицы приложения Д8? В общем-то, из ее названия следует, что это должны быть номер и дата документа с отказом в выдаче налоговой накладной, оформленного продавцом. Контролеры в подкатегории 101.23 Единой базы налоговых знаний (далее — ЕБНЗ), поясняют: в графе 7 указывают номер и дату письма, подтверждающего обращение покупателя к поставщику с требованием предоставить налоговую накладную. Далее они говорят: при наличии письма об отказе поставщика в предоставлении налоговой накладной указывают его реквизиты. В общем-то, с этим сложно согласиться. Ведь в абз. 11 п. 201.10 НКУ, да и приказе № 1492, нет ни слова как о документе с отказом продавца, так и о запросе покупателя. В абз. 11 п. 201.10 НКУ лишь сказано, что должны быть жалоба и первичка, подтверждающая приобретение. Потому-то некоторые на-

Бухгалтер — звучит гордо!



логоплательщики либо оставляют эту графу пустой, либо указывают дату и номер первички, подтверждающей факт приобретения. В целом — кто во что горазд!

■ Внимание!

Порядка (механизма) заполнения приложения Д8 не существует!

Несмотря на отсутствие самого порядка, Миндоходов предупреждает: в случае выявления органом Миндоходов факта неправильного заполнения приложения Д8 указанные в нем суммы НДС подлежат исключению из состава налогового кредита.

Возникает следующий вопрос: на основании каких норм *Миндоходов будет лишать налогоплательщиков права на формирование налогового кредита по НДС в случаях нарушения несуществующего порядка заполнения приложения Д8?*

Вышеупомянутое письмо Миндоходов ответа на этот вопрос не содержит.

Согласно п. 49.8 НКУ принятие налоговой декларации — обязанность контролирующего органа. При ее принятии проверяются наличие и достоверность заполнения всех обязательных реквизитов, предусмотренных п.п. 48.3 и 48.4 НКУ. Другие показатели, указанные в налоговой декларации налогоплательщика, до ее принятия проверке не подлежат.

Снова заглянем в приказ № 1492: зарегистрированные в органе ГНС декларации подлежат камеральной проверке. Как известно, последняя проводится в помещении налоговой инспекции исключительно на основании данных, указанных в налоговых декларациях. Напомним: камеральная проверка осуществляется без какого-либо приказа/решения руководителя налоговой инспекции или направления на ее проведение. Проверку данных, заявленных в налоговой отчетности по НДС, осуществляют в течение 30 дней, следующих за предельным сроком получения декларации или днем фактического предоставления уточняющего расчета. Подлежит проверке вся налоговая отчетность в сплошном порядке. Оформление результатов камеральной проверки осуществляется согласно требованиям ст. 86 НКУ.

Таким образом, ошибка в заполнении приложения Д8 может быть выявлена при камеральной проверке в течение 30 дней после ее предоставления (получения налоговыми). В ходе такой проверки налоговики, как правило, и находят по-

¹ В п. 201.10 НКУ речь идет о заявлении с жалобой на поставщика, а не о двух документах: заявлении и жалобе. То есть налогоплательщику достаточно оформить приложение Д8. Такой же вывод следует и из разъяснения контролеров в подкатегории 101.23 ЕБНЗ.

воды для непризнания жалобы — приложения Д8, которое, по их мнению, составлено с нарушением установленного порядка. А его-то, как мы уже отмечали, и нет.

Служители Феиды об оформлении жалоб на поставщиков

В судебной практике автора этой статьи был случай судебного обжалования налогового уведомления-решения, принятого на основании Акта камеральной проверки декларации по НДС. Общество, как и всегда, подало в ГНИ декларацию по НДС с приложением Д8, жалобой и копиями первичных документов¹. Отчетность приняли без замечаний. Прошло три месяца. По телефону сообщили, что за ООО "В" числится долг в сумме около 15 тыс. грн. Как выяснилось, по результатам камеральной проверки был составлен Акт, на основании которого приняли налоговые уведомления-решения. Эти документы направили по адресу ООО "В", но общество их не получило. Возник налоговый долг. В Акте камеральной проверки, в частности, было указано, что ООО "В" нарушен порядок заполнения приложения Д8, а именно — первой его таблицы. Так, в графе "Причины відмови продавця товарів/послуг надати податкову накладну" ее столбца 7 "номер і дата документа, що засвідчують факт відмови" данные не заполнены. Также контролеры отметили, что общество не предоставило доказательств относительно его обращения к продавцу о предоставлении налоговых накладных. На основании вышесказанного налоговыми сделан вывод, что ООО "В" в нарушение требований п. 201.11 НКУ завышен налоговый кредит по НДС и, как следствие, занижены налоговые обязательства.

Не согласившись с выводами налогового органа, ООО "В" начало процедуру судебного обжалования. Общество отстояло свои права в окружном административном суде, апелляционном суде и Высшем административном суде Украины, аргументируя тем, что исчерпывающий перечень документов, которые необходимо предоставить для сохранения в соответствующем периоде налогового кредита по НДС, предусмотрен п. 201.10 НКУ. А правил заполнения Заявления об отказе поставщика предоставить налоговую накладную (нарушении им порядка заполнения и/или порядка регистрации в Едином реестре налоговых накладных) (Д8) не существует. Неполное заполнение граф и неуказание причин отказа продавца товаров/услуг предоставить налоговую накладную не могут повлиять на сумму налогового обязательства.

Коллегия судей отметила, что абз. 11 п. 201.10 НКУ **предусмотрена подача в налоговый орган в качестве подтверждения правомерности формиро-**

вания налогового кредита заявления с жалобой на такого поставщика, вместе с тем форма заявления определена приложением Д8, а форма жалобы на поставщика, периодичность ее подачи (ежедневно по каждой хозяйственной операции или каждый отчетный период — месяц) НКУ не предусмотрены. Кроме того, НКУ не определена зависимость права налогоплательщика формировать налоговый кредит, учитывая наличие или отсутствие письменных документов, удостоверяющих факт отказа поставщика предоставить налоговую накладную.

Таким образом, невозможно нарушить порядок, которого не существует.

Письма, подобные письму Миндоходов от 13.09.13 г., негативно влияют на уровень защищенности прав и законных интересов налогоплательщиков, что иногда приводит к необоснованному увеличению налоговой нагрузки последних. В указанных случаях помните о праве налогоплательщиков на судебное обжалование решений контролирующих органов (см. газету "Все о бухгалтерском учете" № 17-18 за 2013 г., стр. 42).

Анна КЛЕЦОВА,
аудитор, судебный эксперт,
аудиторская фирма "Зевс", г. Сумы

НЕ ОТРАЗИЛИ "ИМПОРТНЫЙ" НДС В ПЕРИОДЕ ОФОРМЛЕНИЯ ТАМОЖЕННОЙ ДЕКЛАРАЦИИ: ДОЗВОЛЕНО ЛИ ЭТО СДЕЛАТЬ В ПОСЛЕДУЮЩИХ ПЕРИОДАХ

? Можно ли отразить налоговый кредит по НДС по таможенным декларациям в другом месяце, а не месяце ее оформления? Действует ли в таком случае срок 365 к.дн.?

А. Пашкова, г. Донецк

ОТВЕТ: С позиции НДСных правил Налогового кодекса Украины (далее — НКУ) "ввозная" таможенная декларация (далее — ТД) и налоговая накладная (далее — НН) выполняют одну общую функцию — являются документами, которые подтверждают налоговый кредит (п.п. 198.2, 198.6 НКУ). Поэтому не удивительно, что между ними хочется поставить знак равенства и распространить на ТД уже сложившуюся практику с запоздавшими НН.

Напомним, в прошлом году однозначно решился вопрос с отражением НН не в периоде их выписки: это можно делать, не опасаясь претензий со стороны контролеров, причем без документального подтверждения даты их получения, на протяжении 365 дней. Случилось это благодаря Обобщающей налоговой консультации относительно отдельных вопросов отражения в налоговом учете по налогу на добавленную стоимость отчетного периода налоговых накладных, выписанных в предыдущих периодах, и формирования на их основании налогового кредита, утвержденной приказом ГНСУ от 16.02.12 г. № 127 (см. ответ на вопрос 9 в газете "Все о бухгалтерском учете" № 22 за 2012 г., стр. 48).

Однако признаем тот факт, что НКУ все-таки не уравнивает эти два документа и **правило 365 дней (абз. 3 п. 198.6 НКУ) распространяется только на НН.**

По правде сказать, о запаздывании ТД даже как-то нелогично говорить. Ведь НН нам выписывает поставщик и именно он инициирует ее передачу

(по почте, через курьера и т.п.). Поэтому поступление НН в бухгалтерию покупателя в какой-то мере зависит от расторопности поставщика, почты, курьера.

Оформление ТД инициирует сам покупатель-импортер. Поэтому он, в принципе, не может доставить самому себе этот документ с опозданием больше чем на период. Даже если оформление ТД прошло последними числами месяца и физически ТД попадет на стол бухгалтеру первыми числами следующего месяца, то срок для подачи отчетности по НДС еще не истек и такую ТД спокойно можно занести в Реестр выданных и полученных налоговых накладных месяцем оформления ТД.

О том, что **налоговый кредит по ТД надо отражать в периоде ее оформления** (а не позже), говорят контролеры в разделе 101.16 Единой базы налоговых знаний на сайте Миндоходов <http://minrd.gov.ua/ebpz>.

Вместе с тем налоговый кредит по не отраженной вовремя ТД не должен пропасть, если документ не провели периодом его оформления. **Для его восстановления следует воспользоваться механизмом исправления ошибок**, подав **уточняющий расчет**. В принципе подобный вывод звучал и от налоговиков в журнале "Вестник налоговой службы Украины" № 42 за 2012 г., стр. 67.

С другой стороны, нет худа без добра, и то, что правило 365 дней не касается ТД, дает плательщику возможность исправлять ошибки по ТД в течение общего срока исправления ошибок — 1095 дней (п.п. 50.1, 102.1 НКУ). "Воскресить" НН позволено в срок покороче — 365 дней (п. 198.6 НКУ), хотя и с ними далеко не все так однозначно.

Мария ТЕРЕНТЬЕВА,
независимый консультант, г. Донецк



УЧЕТ
 КОМПЬЮТЕРНО-ТЕХНИЧЕСКАЯ СЛУЖБА