

канд. экон. наук, доцент

**Ю.А. Ткаченко,**

магистрант

**О.С. Миргородец**

Белгородский государственный

технологический университет

им. В.Г. Шухова

## ОШИБКИ В СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НДС В 2018 ГОДУ

Один из самых сложных федеральных налогов в налоговом законодательстве Российской Федерации является налог на добавленную стоимость (НДС).

Сложность данного налога заключается в исчислении налогооблагаемой базы, аспектах применения налоговых ставок и т.д.

Вследствие чего наблюдаются изменения на законодательном уровне для оптимизации учета в рамках предприятия, постоянно вносятся коррективы, меняются документы, порядок предоставления отчетности.

Возникновение ошибок, связанных с НДС, обусловлено многими факторами, такими как некомпетентность бухгалтера, несвоевременное ознакомление с изменениями в законодательстве, невнимательность, внешние факторы и иные.

Проведя анализ ошибок по НДС, можно выделить несколько групп типичных ошибок.

Результаты проведенного анализа представлены на схеме (рис. 1).

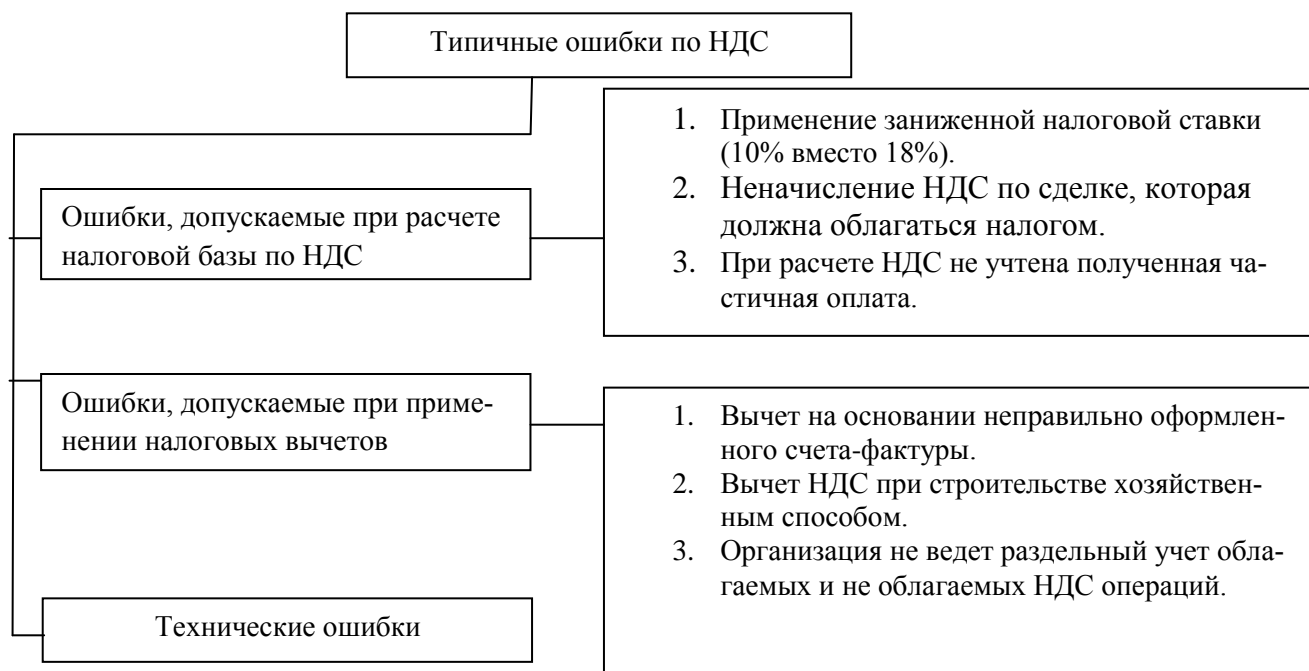


Рис. 1. Типичные ошибки по НДС

К первому типу ошибок по НДС можно отнести применение заниженной налоговой ставки; начисление НДС по сделке, которая должна облагаться налогом; при расчете НДС не учтена полученная оплата.

Применение заниженной налоговой ставки представлено применением ставки 10% вместо 18%.

Данная ошибка обусловлена некомпетентностью бухгалтера или намеренным деянием с целью занижения налогооблагаемой базы.

В Налоговом Кодексе РФ подробно расписан перечень товаров, при реализации которых применяется ставка 0%, 10% и 18%.

Данный перечень представлен в ст. 164 НК РФ «Налоговые ставки».

Представим, что организация ООО «Альфа» занимается розничной продажей мяса и мясопродуктов. За 1 квартал реализовала мяса свинины на сумму 300 000 руб. без учета НДС (НДС сверху начисляется), бекона на сумму 100 000 руб., сырокопченой колбасы на сумму 200 000 руб. За 2 квартал реализовала мяса свинины на сумму 400 000 руб., бекона – 80 000 руб., сырокопченой колбасы – 210 000 руб. За 3 квартал: мясо свинины – 380 000 руб., бекон – 105 000 руб., сырокопченая колбаса – 200 000 руб. За 4 квартал: мясо свинины – 450 000 руб., бекон – 95 000 руб., сырокопченая колбаса – 240 000 руб.

Бухгалтер предприятия применил налоговую ставку 10 % ко всему виду проданных товаров. Сумма налога к уплате за 4 квартала представлена в табл. 1.

Таблица 1

### Продажа товаров ООО «Альфа» по данным организации

Наименование товара	Реализовано, руб.	Ставка НДС, %	Сумма НДС, руб.	Реализовано с НДС, руб.
1	2	3	4	5
<b>1 квартал</b>				
Мясо свинины	300000	10	30000	330000
Бекон	100000	10	10000	110000
Сырокопченая колбаса	200000	10	20000	220000
ИТОГО:	-	-	60000	660000
<b>2 квартал</b>				
Мясо свинины	400000	10	40000	440000
Бекон	80000	10	8000	88000
Сырокопченая колбаса	210000	10	21000	231000
ИТОГО:	-	-	69000	759000
<b>3 квартал</b>				
Мясо свинины	380000	10	38000	418000
Бекон	105000	10	10500	115500

Окончание табл. 1

1	2	3	4	5
Сырокопченая колбаса	200000	10	20000	220000
ИТОГО:	-	-	68500	753500
4 квартал				
Мясо свинины	450000	10	45000	495000
Бекон	95000	10	9500	104500
Сырокопченая колбаса	240000	10	24000	264000
ИТОГО:	-	-	78500	863500

В соответствии с порядком применения налоговых ставок по НДС, налог к уплате выглядел бы следующим образом (табл. 2).

Таблица 2

**Продажа товаров ООО «Альфа» в соответствии с порядком применения налоговых ставок по НДС**

Наименование товара	Реализовано, руб.	Ставка НДС, %	Сумма НДС, руб.	Реализовано с НДС, руб.
1 квартал				
Мясо свинины	300000	10	30000	330000
Бекон	100000	18	18000	118000
Сырокопченая колбаса	200000	18	36000	236000
ИТОГО:			84000	684000
2 квартал				
Мясо свинины	400000	10	40000	440000
Бекон	80000	18	14400	94400
Сырокопченая колбаса	210000	18	37800	247800
ИТОГО:			92200	782200
3 квартал				
Мясо свинины	380000	10	38000	418000
Бекон	105000	18	18900	123900
Сырокопченая колбаса	200000	18	36000	236000
ИТОГО:			92900	777900
4 квартал				
Мясо свинины	450000	10	45000	495000
Бекон	95000	18	17100	112100
Сырокопченая колбаса	240000	18	43200	283200
ИТОГО:			105300	890300

Визуально можно представить разницу, возникающую между суммой фактической уплаты и суммой правомерного начисления, графически (рис. 2).

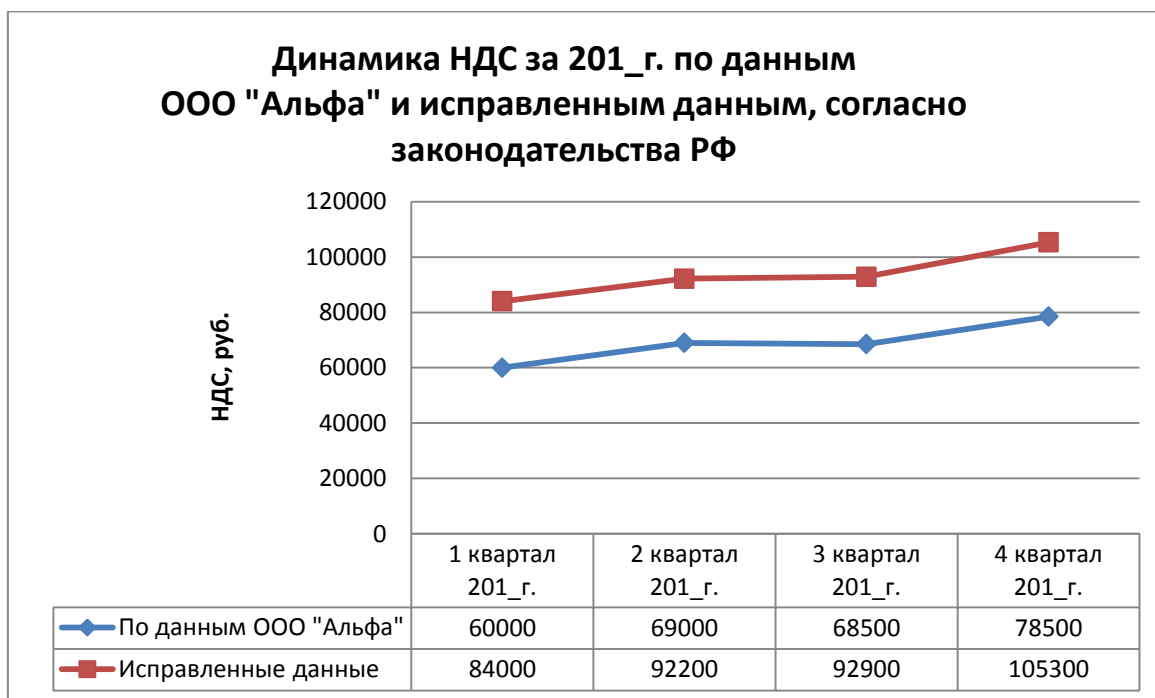


Рис. 2. Динамика НДС г. по данным ООО «Альфа» и исправленным данным, согласно законодательства РФ

Исходя из рис. 2, динамика НДС ООО «Альфа» за период показала, что ООО «Альфа» нарушило законодательство по НДС: занизило сумму НДС к уплате за каждый квартал периода в среднем на 35 %.

При проведении камеральной проверки данную ошибку выявить сложно, поскольку при подаче декларации по налогу на добавленную стоимость в разделах 8 и 9 отражается информация о зарегистрированных счетах-фактурах в общих чертах: дата, номер, информация о поставщике, покупателе и сумма.

Ошибка можно выявить в том случае, если налоговый инспектор запросит предоставить ему счета-фактуры по реализации.

Иная ситуация обстоит при выездной налоговой проверке.

В случае выявления такой ошибки налоговым органом, организация будет вынуждена исправить налоговую отчетность, произвести уплату в бюджет на возникшую разницу. Помимо этого, необходимо будет уплатить штраф в размере 20 % от неуплаченной суммы налога, но не менее 40 000 руб. (ст. 120 НК РФ).

Следующий вид ошибки – при расчете НДС не учтена полученная частичная оплата.

Не соблюдены требования п. 1 ст. 154 НК РФ, согласно которому при получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), налоговая база определяется исходя из суммы полученной оплаты с учетом налога.

Данная ситуация возникает, когда получена предоплата в счет поставок товара, оказания услуг, однако в течение 5 дней организация не провела реализацию и счет-фактуру на аванс не выписала.

Такая ошибка приводит к занижению налогооблагаемой базы и приведет к тому, что организация заплатит штраф. Во избежание подобной ситуации необходимо своевременно следить за оплатой и фактом реализации товаров, оказания услуг, выполнения работ.

Ко второму типу ошибок относятся ошибки при применении налоговых вычетов: вычет на основании неправильно оформленного счета-фактуры, использование вычета по НДС при строительстве хозяйственным способом без его уплаты, организация не ведет отдельный учет облагаемых и не облагаемых НДС операций.

Самые распространенные ошибки в неправильно оформленном счете-фактуре представлены в некорректном наименовании поставщика, указании его ИНН/КПП, юридического адреса, ошибочно указанная налоговая ставка и суммы налога. Данный тип ошибки обусловлен человеческим фактором (невнимательность бухгалтера).

Ошибку можно устранить путем организации контроля за правильностью оформления первичной учетной документации.

Вычет НДС при строительстве хозяйственным способом. Ошибка заключается в том, что суммы НДС, исчисленные налогоплательщиком со стоимости строительных работ, выполненных для собственного потребления, принимаются к вычету без их уплаты в бюджет.

Данный вид ошибки обусловлен человеческим фактором (некомпетентностью бухгалтера). Необходимо контролировать уплату налога в бюджет по факту выполнения строительно-монтажных работ собственными силами.

Следующий вид ошибки, относящийся к рассматриваемому типу: организация не ведет отдельный учет облагаемых и не облагаемых НДС операций.

В соответствии с п. 4 ст. 149 НК РФ, если налогоплательщик осуществляет операции, подлежащие и не подлежащие налогообложению (освобождаемые от обложения НДС), он обязан вести отдельный учет таких операций.

Отдельный учет по НДС может предполагать следующие варианты распределения расходов:

1. Входной НДС, относящийся к расходам, непосредственно связанным с необлагаемой НДС деятельностью, – его можно учитывать в стоимости товаров (работ, услуг), согласно п. 2 ст. 170 НК РФ;

2. Входной НДС по расходам, непосредственно связанным с облагаемой НДС деятельностью, – его можно принять к вычету, согласно ст. 172 НК РФ;

3. Входной НДС по расходам, связанным как с облагаемой, так и с необлагаемой НДС деятельностью, согласно Постановлению Президиума ВАС от 05.07.2011 № 1407/11, нужно распределять на учитываемый в стоимости товаров (работ, услуг) и принимаемый к вычету.

Можно разработать специальный регистр для учета расходов или организовать раздельный учет на субсчетах соответствующих бухгалтерских счетов.

Данный вид ошибки может привести к неправильному заполнению налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость.

К третьему типу ошибок относятся технические ошибки. Возникновение данных ошибок обусловлено техническим сбоем вычислительных программ, несвоевременное их обновление.

Помимо этого, в программных продуктах часто бывают сбои при выгрузке документов или выводе их на печать. Не соответствуют данные печатной формы с данными из бухгалтерской базы.

Данную проблему можно устранить путем модернизации программного продукта, крупные организации для решения подобных проблем имеют собственный информационно-технический отдел с высококвалифицированными специалистами в сфере ИТ.

Таким образом, типичные ошибки по НДС можно систематизировать в три большие группы: ошибки, связанные с неверным отражением реализации, ошибки при принятии налоговых вычетов и технические ошибки.

Все эти ошибки, так или иначе, обусловлены человеческим фактором. В связи с этим, для устранения подобных ошибок необходимо постоянно осуществлять контроль над работой бухгалтеров, следить за изменениями в налоговом законодательстве РФ, своевременно реагировать на изменения в программных бухгалтерских продуктах.

В 2018 году был предложен метод совершенствования расчетов по НДС на законодательном уровне: применение единой ставки налога на добавленную стоимость.

Однако данное изменение не было утверждено. Президент подписал закон о повышении ставки НДС до 20% с 1 января 2019 года.

Льготная ставка НДС в размере 10% в 2019 году сохранится.

## Библиографический список

1. Налоговый Кодекс часть 2 от 05.08.2000 № 117-ФЗ [Электронный ресурс] Режим доступа: <http://base.garant.ru/57751333/ec7cc4fdc985caebec887eb34c5c1ee9>
2. Федеральная налоговая служба письмо от 23 апреля 2007 г. № ШТ-6-03/340@ [Электронный ресурс] Режим доступа: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=106022>
3. Постановление Президиума ВАС РФ от 05.07.2011 № 1407/11 [Электронный ресурс] Режим доступа: <https://normativ.kontur.ru/limited/documents/30064958216>
4. Слабинская И.А. Налоговая система России: структура, принципы построения и виды налогов и сборов // Белгородский экономический вестник. 2013. № 4 (72). С. 39–52.
5. Слабинская И.А., Ткаченко Ю.А. Практика организации внутреннего контроля промышленного предприятия // Вестник Белгородского государственного технологического университета им. В.Г. Шухова. 2014. № 6. С. 117–121.
6. Слабинская И.А. Налоговые правонарушения: виды, последствия и меры ответственности // Вестник Белгородского государственного технологического университета им. В. Г. Шухова. 2016. № 1. С.150–153.

Рекомендовано кафедрой  
бухгалтерского учета  
и аудита БГТУ