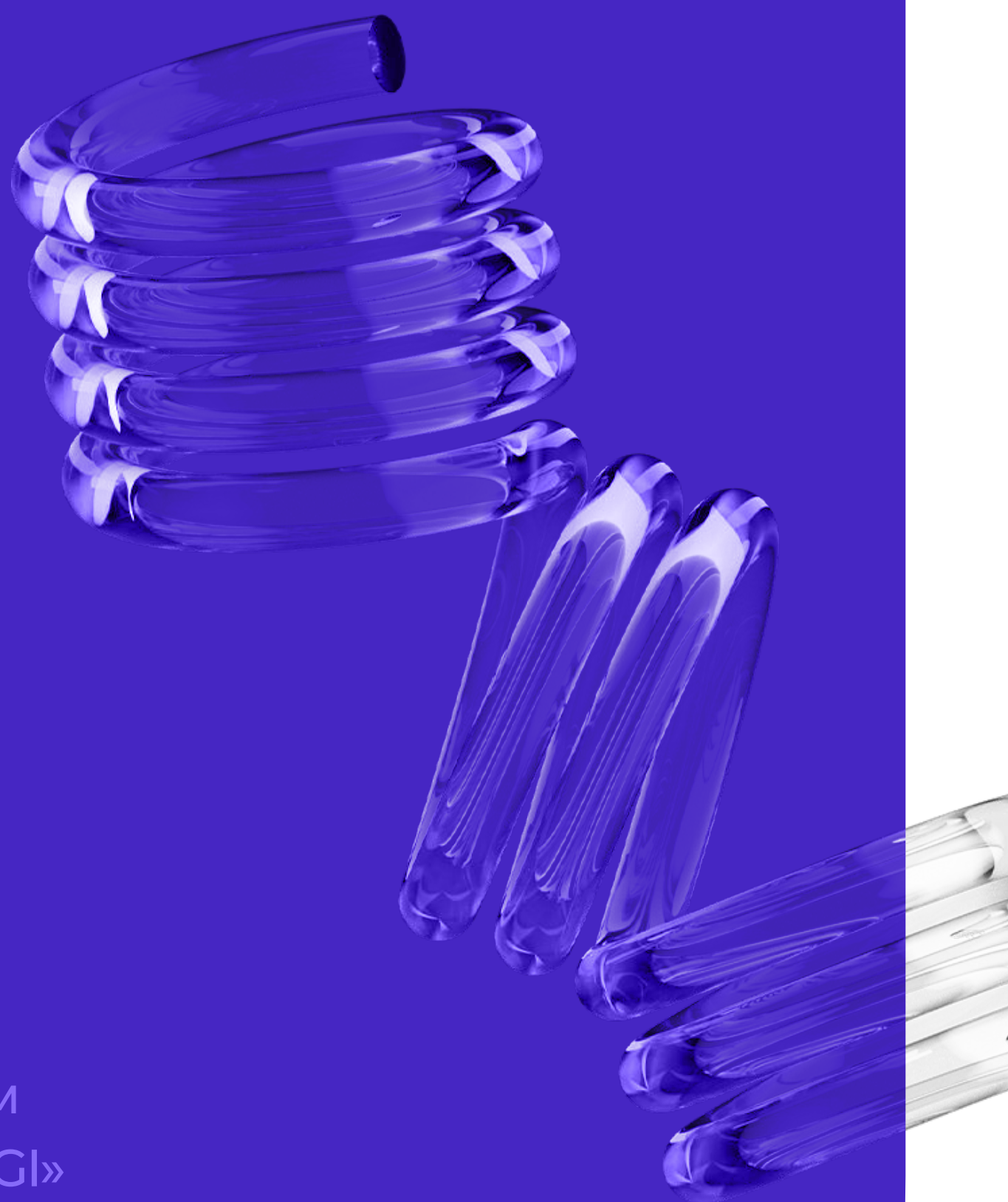




УТОЧНЕННАЯ ДЕКЛАРАЦИЯ ПО НДС



Подготовлено учебным центром
Евгении Мемрук «BIZNESINALOGI»

Уточненная декларация по НДС — это повторная декларация с исправленными или дополненными показателями к первичной декларации за тот же истекший налоговый период, если в нем выявлены ошибки или неполнота сведений по НДС.

Уточненную декларацию по НДС подают **только при наличии первичной декларации** (п. 19 Порядка заполнения декларации по НДС).

Не подают уточненную декларацию, если ИФНС уже доначислила налог из-за ошибок или неполноты сведений в первичной декларации (абз. 4 п. 2 Порядка заполнения декларации по НДС, письмо ФНС от 21.11.2012 № АС-4-2/19576).

Что считается ошибкой

В декларации по НДС могут быть выявлены:

- занижение суммы НДС к уплате;
- неполнота отражения сведений;
- иные ошибки.

В зависимости от этого подача уточненной декларации может быть правом или обязанностью организации или ИП, сдавших первичную декларацию (п. 1 ст. 54, п. 1 ст. 81 НК РФ).

Не считаются ошибками:

- ошибочное не отражение в книге покупок документов на вычет НДС, если его можно перенести на будущее;

Пример. Ошибка с вычетом, переносимым на будущее

20 ноября 2024 года у организации на ОСН возникло право на вычет «входного» НДС со стоимости приобретенных материалов на основании УПД поставщика со статусом «1».

Организация ошибочно не отразила данный вычет в декларации по НДС за IV квартал 2024 года.

Такая ошибка не требует представления уточненной декларации по НДС, так как:

- сумма НДС к уплате не занижена;
 - вычет можно заявить в любом квартале до IV квартала 2027 года включительно.
-
- несущественные неточности при оформлении счетов-фактур, не препятствующие вычету НДС (письмо Минфина от 06.05.2019 № 03-07-11/32905);

Пример. Ошибка в КПП поставщика

20 ноября 2024 года у организации на ОСН возникло право на вычет «входного» НДС со стоимости приобретенных материалов на основании УПД поставщика со статусом «1», в котором неправильно указан КПП поставщика.

Организация отразила данный вычет в декларации по НДС за IV квартал 2024 года.

Такая ошибка:

- не требует обязательного представления уточненной декларации по НДС, так как сумма НДС к уплате не занижена, и неполноты в первичной декларации нет;
- допускает добровольное представление уточненной декларации по НДС.

- изменение стоимости отгрузки в последующие периоды по соглашению сторон с выставлением корректировочных счетов-фактур, если оформлены документы, подтверждающие согласие (факт уведомления) покупателя на изменение стоимости отгрузки (п. 3 ст. 168 НК РФ).

Исправление ошибки или неполноты сведений предварительно оформляется исправленным счетом-фактурой к первичному счету-фактуре и оформлением дополнительного листа книги покупок или продаж, если:

- в первичном счете-фактуре есть существенная ошибка, препятствующая вычету НДС (п. 2 ст. 169 НК РФ, п. 7 Правил оформления счета-фактуры, письма Минфина от 25.02.2015 № 03-09.07.9433, ФНС от 23.08.2012 № АС-4-3/13968@);
- выставлен или зарегистрирован счета-фактура по операциям, которых не было (письмо Минфина от 15.01.2020 № 03-09.07.1289);
- изменена стоимость отгрузки прошлого периода без оформления документов, подтверждающих согласие (факт уведомления) покупателя на изменение и позволяющих составить корректировочный счет-фактуру (письмо Минфина от 15.01.2020 № 03-09.07.1289).

ЗАНИЖЕНИЕ СУММЫ НДС К УПЛАТЕ

Исправлять ошибки в первичной декларации, приводящие к занижению уплаченного НДС, обязательно во всех случаях, в том числе:

- при самостоятельном их выявлении в первичной декларации (абз. 1 п. 1 ст. 81 НК РФ, п. 2 Порядка заполнения декларации по НДС);

- при получении из ИФНС требования о внесении исправлений в декларацию и согласии с выявленными ИФНС ошибками (п. 3 ст. 88 НК РФ, п. 3 Приложения к письму ФНС от 03.12.2018 № ЕД-4-15/23367@).

Такие ошибки исправляют путем подачи в ИФНС уточненной декларации за истекший налоговый период, в котором допущены ошибки.

Пример. Ошибка у продавца при получении аванса

Организация — налогоплательщик НДС получила в сентябре 60%-ную предоплату в счет оказания услуг стоимостью 210 000 руб., в том числе НДС — 35 000 руб. Услуги оказаны в октябре и окончательно оплачены в ноябре.

Организация в сентябре начислила «авансовый» НДС в размере 21 000 руб. ($210\,000 \text{ руб.} \times 60\% \times 20/120$) с частичной предоплаты и отразила налог в декларации за III квартал.

В октябре она ошибочно начислила «отгрузочный» НДС в размере 21 000 руб., а не с полной стоимости отгрузки в сумме 35 000 руб. Одновременно она приняла к вычету «авансовый» НДС в размере 21 000 руб.

В результате в первичной декларации по НДС за IV квартал сумма НДС к уплате занижена на 14 000 руб. ($35\,000 \text{ руб.} - 21\,000 \text{ руб.}$).

Ошибку организация выявила самостоятельно в феврале следующего года, после сдачи первичной декларации по НДС за IV квартал. Значит, ей нужно сдать уточненную декларацию за IV квартал.

НЕПОЛНОТА ОТРАЖЕНИЯ СВЕДЕНИЙ

Исправлять первичную декларацию по НДС с не отраженными или не полностью отраженными в ней сведениями обязательно во всех случаях, в том числе:

- при самостоятельном выявлении пробелов в первичной декларации (абз. 1 п. 1 ст. 81 НК РФ, абз. 1 п. 2 Порядка заполнения декларации по НДС, письмо УФНС по г. Москве от 05.07.2010 №16-12/070210);
- при получении из ИФНС требования о внесении исправлений в декларацию и согласии с выявленными ИФНС пробелами (п. 3 ст. 88 НК РФ, абз. 1 п. 2 Порядка заполнения декларации по НДС, письмо ФНС от 21.05.2018 № ЕД-4-15/9591@).

Такие ошибки исправляют путем подачи в ИФНС уточненной декларации по НДС за истекший налоговый период, в котором допущено неотражение или неполнота отражения сведений.

ИНЫЕ ОШИБКИ

При наличии в декларации по НДС недостоверных сведений и ошибок, не приводящих к занижению суммы НДС к уплате, подача «уточненки» — это право, а не обязанность (абз. 2 п. 1 ст. 81 НК РФ, абз. 2 п. 2 Порядка заполнения декларации по НДС, письмо Минфина от 26.07.2021 № 03-03-06/1/59639).

Но в указанных случаях:

- **необходимо сдать уточненную декларацию**, если нужно распорядиться положительным сальдо ЕНС путем возврата или зачета переплаты по НДС, возникшей из-за ошибок или неточностей в декларации по НДС (подп. 3.1 п. 5 ст. 11.3, ст. ст. 78, 79 НК РФ);

Пример. Ошибка у покупателя при выдаче аванса

Организация-налогоплательщик НДС перечислила в сентябре 60%-ную предоплату в счет оказания услуг стоимостью 210 000 руб., в том числе «входной» НДС — 35 000 руб. Услуги оказаны в октябре и окончательно оплачены в ноябре.

Организация в сентябре приняла к вычету «авансовый» НДС в размере 21 000 руб. ($35\,000 \text{ руб.} \times 60\%$) и отразила этот вычет в декларации за III квартал.

В октябре она ошибочно приняла к вычету «отгрузочный» НДС в размере 21 000 руб., а не с полной стоимости отгрузки в сумме 35 000 руб. Одновременно она восстановила ранее принятый к вычету «авансовый» НДС в размере 21 000 руб.

Поэтому в первичной декларации по НДС за IV квартал из-за занижения вычета сумма НДС к уплате завышена на 14 000 руб. ($35\,000 \text{ руб.} - 21\,000 \text{ руб.}$).

Данную ошибку организация выявила самостоятельно в феврале следующего года, после сдачи первичной декларации по НДС за IV квартал. Чтобы зачесть или вернуть переплату по налогу, нужно сначала уменьшить совокупную обязанность организации путем подачи уточненной декларации по НДС за IV квартал.

- **можно сдать уточненную декларацию** вместо пояснений при получении из ИФНС требования о представлении пояснений по декларации (п. 4 Приложения к письму ФНС от 03.12.2018 № ЕД-4-15/23367@).

Однако добровольная «уточненка» может повлечь налоговые риски, в том числе:

- выездную проверку исправленного периода, находящегося за пределами трехлетнего срока (п. 4 ст. 89 НК РФ, письмо ФНС от 29.05.2012 № АС-4-2/8792);
- повторную выездную проверку измененных и связанных с ними сведений (п. 10 ст. 89 НК РФ, письмо ФНС от 26.09.2016 № ЕД-4-2/17979, определение Верховного Суда РФ от 05.03.2015 № 305-КП5-606 по делу № А40-54040/2013).

КАК ЗАПОЛНИТЬ УТОЧНЕННУЮ ДЕКЛАРАЦИЮ

Форма уточненной декларации по НДС должна быть той же, что и форма первичной декларации (п. 5 ст. 81 НК РФ, абз. 4 п. 2 Порядка заполнения декларации по НДС). Если на момент сдачи «уточненки» форма изменилась, она не применяется для «уточненки».

В уточненной декларации по НДС заполняют (абз. 3 п. 2 Порядка заполнения декларации по НДС, письмо ФНС от 11.01.2017 № АС-4-15/200):

- все разделы и приложения, которые есть в первичной декларации — изменившиеся и не изменившиеся;
- новые разделы или приложения, которых нет в первичной декларации, но в которых нужно отразить новые данные.

Пример. Новое приложение к разделу в уточненной декларации

Организация-налогоплательщик НДС в сентябре оказала услуги, облагаемые НДС, но ошибочно не зарегистрировала «отгрузочный» счет-фактуру в книге продаж. Поэтому в разделе 9 первичной

декларации за III квартал отражены неполные сведения.

Данную ошибку организация выявила самостоятельно в декабре того же года, после сдачи первичной декларации по НДС за III квартал, и обязана исправить путем представления уточненной декларации по НДС за III квартал.

Для исправления в декабре ошибки из книги продаж за III квартал организация составила дополнительный лист к книге продаж за III квартал, в котором отразила «отгрузочный» счет-фактуру на услуги, оказанные в сентябре.

Данные из дополнительных листов к книге продаж отражаются в приложении 1 к разделу 9 декларации по НДС. Поэтому в уточненную декларацию за III квартал организация включила не только раздел 9, но и приложение 1 к разделу 9, которого не было в первичной декларации за III квартал.

В уточненной декларации по НДС указывают:

- на титульном листе в показателе «Номер корректировки» — порядковый номер корректировки декларации за один и тот же налоговый период; например, номер «1--» для первой уточненной декларации к налоговому периоду;
- признак актуальности, в зависимости от которого заполняют строку 001 разделов 8 — 12 и Приложений 1 к разделам 8 и 9;
- в остальных разделах — правильные данные без изменений, а некорректные — с заменой на верные.

КОГДА СДАВАТЬ ОБЯЗАТЕЛЬНУЮ «УТОЧНЕНКУ»

Срок сдачи обязательной уточненной декларации зависит от того, кто выявил неполноту сведений или ошибку — организация (ИП) или ИФНС.

Если пробел или ошибку выявила ИФНС и направила требование о внесении исправлений в декларацию, то при согласии с выявленными ИФНС недочетами подать уточненную декларацию по НДС нужно в течение пяти рабочих дней со дня, следующего за днем получения требования от ИФНС (п. п. 2, 6 ст. 6.1, п. 3 ст. 88 НК РФ).

Пример. Срок сдачи «уточненки» по требованию ИФНС

Организация ошибочно занизила сумму НДС к уплате в первичной декларации за III квартал 2024 года.

Данную ошибку выявила ИФНС в ноябре того же года и направила организации требование представить пояснения или внести исправления в отчетность.

Организация получила требование ИФНС 20 ноября 2024 года. Она убедилась в занижении НДС и подала уточненную декларацию по НДС за III квартал на пятый рабочий день после получения требования — 27 ноября 2024 года.

Если пробел или ошибку выявила сама организация (ИП), то точных сроков сдачи «уточненки» нет. Но желательно сдать ее как можно раньше — до того, как ИФНС обнаружит ошибку или назначит выездную проверку (подп. 1 п. 4 ст. 81 НК РФ).