

В СЧЕТАХ-ФАКТУРАХ ПОКАЗАТЕЛИ НЕ ОКРУГЛЯЮТСЯ

Согласно налоговому законодательству, все налоги исчисляются в полных рублях. Распространяется ли это требование на указание сумм налога на добавленную стоимость в счетах-фактурах и первичных документах? Чиновники ответили на этот вопрос однозначно.

Из-за чего возникла неясность

С 1 января 2014 года статья 52 Налогового кодекса РФ была дополнена пунктом 6, по которому сумма налога исчисляется в полных рублях. Сумма менее 50 коп. отбрасывается, а 50 коп. и более округляются до полного рубля. Изменения внесены Федеральным законом от 23 июля 2013 г. № 248-ФЗ.

В связи с этим имелись случаи отказа банков в принятии к исполнению платежных поручений, в которых сумма налога на добавленную стоимость была исчислена в рублях и копейках. Банк на основании приведенной нормы требовал указывать в платежке сумму НДС в полных рублях. На этом же основании некоторые покупатели требовали от своих поставщиков (подрядчиков) выставлять счета-фактуры с выделенной в них суммой налога только в целых рублях.

Налогоплательщики стали обращаться в Минфин России с запросами об округлении сумм налога на добавленную стоимость при составлении налоговых деклараций, первичных учетных документов и счетов-фактур.

Порядок применения новой нормы

Финансовое ведомство дало соответствующие разъяснения в письмах от 1 апреля 2014 г. № 03-07-РЗ/14417, от 5 марта 2014 г. № 03-07-15/9519 (доведено ФНС России до нижестоящих структур для использования в работе письмом от 7 апреля 2014 г. № ГД-4-3/6398@), от 17 февраля 2014 г. № 03-07-09/6395, от 29 января 2014 г. № 03-02-07/1/3444. В этих письмах сообщено, что правило об округлении, установленное статьей 52 Налогового кодекса РФ, в отношении сумм НДС, предъявляемых продавцами покупателям товаров (работ, услуг) и указываемых в счетах-фактурах и книге продаж, не действует. При этом чиновники исходят из следующих норм.

Пунктом 2 статьи 168 Налогового кодекса РФ предусмотрено, что сумма налога на добавленную стоимость, предъявляемая налогоплательщиком покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав, исчисляется по каждому виду этих товаров (работ, услуг), прав как соответствующая налоговой ставке процентная доля цен (тарифов) реализуемых товаров (работ, услуг), прав.

В счете-фактуре, который выставляется при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, должна быть указана сумма налога, предъявляемая покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав, определяемая исходя из применяемых налоговых ставок (подп. 11 п. 5 ст. 169 Налогового кодекса РФ).

Порядок заполнения счета-фактуры, согласно пункту 8 статьи 169 Налогового кодекса РФ, устанавливается Правительством РФ.

В пункте 3 Правил заполнения счета-фактуры... говорится, что стоимостные показатели в счете-фактуре (в том числе в графе 8 «Сумма налога, предъявляемая покупателю») указываются в рублях и копейках. В книге продаж тоже (п. 9 Правил ведения книги продаж)¹.

Что же касается пункта 6 статьи 52 Налогового кодекса РФ, то применительно к НДС установленная в нем норма регулирует порядок исчисления суммы налога, подлежащей уплате в бюджет за налоговый период, которая отражается в декларации.

Таким образом, сумма налога исчисляется в полных рублях по итогам налогового периода, а не в каждом первичном документе. То есть в полных рублях суммы НДС указываются в декларации по налогу на добавленную стоимость (это следует и из п. 17 Порядка заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, утвержденного приказом Минфина России от 15 октября 2009 г. № 104н) и соответственно в платежных поручениях при уплате налога в бюджет.

¹ Правила заполнения счета-фактуры и Правила ведения книги продаж... утверждены постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 г. № 1137.

Искажение налоговой базы при округлении НДС

Что делать строительным компаниям, которые выставляли счета-фактуры, округляя НДС до полных рублей, а также тем, кто получил от поставщиков или подрядчиков (субподрядчиков) счета-фактуры с округленным налогом?

Если округление НДС производится в большую сторону, то на 10 счетов-фактур максимальное искажение составит 5 руб. ($0,5 \text{ руб.} \times 10 = 5 \text{ руб.}$), на 100 счетов-фактур – 50 руб., на 1000 счетов-фактур – 500 руб. и т. д.

Максимальное искажение при округлении налога в сторону уменьшения составит на 10 счетов-фактур 4,9 руб. ($0,49 \text{ руб.} \times 10 = 4,9 \text{ руб.}$), на 100 счетов-фактур – 49 руб., на 1000 счетов-фактур – 490 руб.

В то же время надо учитывать, что на практике округление производится как в большую, так и в меньшую сторону, поэтому в целом округление НДС в большинстве случаев даст незначительное искажение.

И все же компанию могут привлечь к ответственности по статье 120 либо по статье 122 Налогового кодекса РФ за занижение налоговой базы (иное неправильное исчисление налога) и неполную уплату налога в бюджет.

Несмотря на то что итоговое округление НДС незначительно, главная опасность заключается в том, что счета-фактуры с округленной суммой налога являются документами, составленными с нарушением налогового законодательства. Налоговые органы откажут по ним в вычете налога на добавленную стоимость. Ошибки в счетах-фактурах, мешающие идентифицировать продавца, покупателя, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, не признаются основанием для отказа в принятии сумм НДС к вычету (п. 2 ст. 169 Налогового кодекса РФ). Однако, в данном случае, основанием для отказа в вычете будет являться ошибка в расчете суммы налога.

Поэтому, если строительная компания с начала 2014 года выставляла счета-фактуры с округленной суммой налога, ей необходимо внести в них в соответствии с пунктом 7 Правил заполнения счета-фактуры... исправления путем составления новых экземпляров этих счетов-фактур. Значит, чтобы избежать негативных последствий, продавцам товаров (работ, услуг) необходимо выставить своим покупателям исправленные счета-фактуры, а покупателям – потребовать от своих продавцов аналогичных действий.

Важно запомнить

Пункт 6 статьи 52 Налогового кодекса РФ регулирует порядок исчисления суммы налога, подлежащей уплате в бюджет за налоговый период, которая отражается в декларации. На первичные документы и счета-фактуры данная норма не распространяется.

*(С.М. Стытько,
налоговый консультант)*