



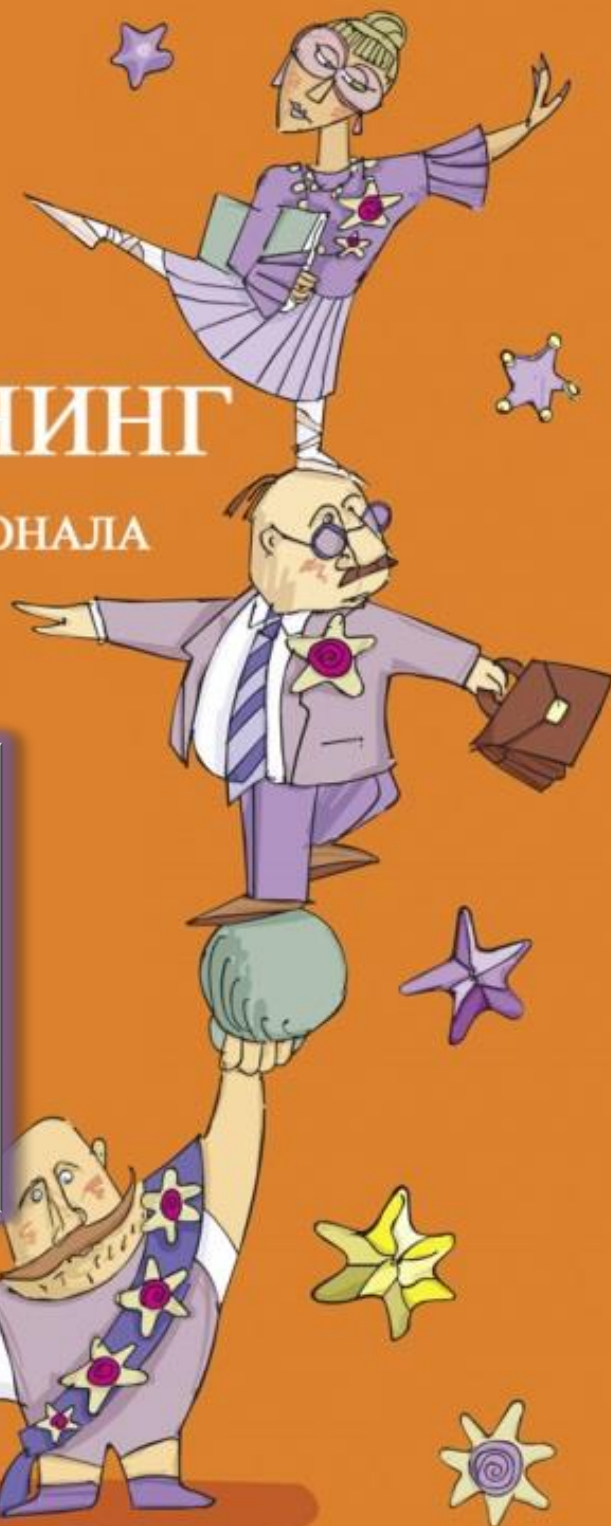
КонсультантПлюс



СЕМИНАР-ТРЕНИНГ

ПРАКТИКУМ ДЛЯ ПРОФЕССИОНАЛА

**Бухгалтерская и налоговая
отчетность за 9 месяцев 2022 года**



420021, г. Казань, ул. Татарстан, 22. 8 этаж
Тел: 8-800-700-52-23 (843)515-20-20
E-mail: cons@vkons.ru
Сайт: vkons.ru

Оглавление

1. Общие вопросы.....	3
2. НДС.....	30
3. Налог на прибыль.....	98
4. Зарплатные налоги и НДФЛ.....	102
5. Имущественные налоги.....	114

Вопрос 1. Коротко самое важное для бухгалтера и юриста. Общие вопросы.

Содержание вопроса:

1. Налоговое администрирование 2022. Основные направления.
2. Новые подходы налоговых органов к проведению проверок.
3. Кому обнулили налоговые платежи и взносы.
4. Новые аргументы в защите налогоплательщика на стадии проверок в условиях санкций.
5. Иное.

1. Налоговое администрирование 2022. Основные направления.

Под налоговым администрированием обычно понимают налоговый контроль, а также организационную и методологическую работу налоговых органов.

Территориальные налоговые инспекции администрируют обычных налогоплательщиков: организации, ИП, физлиц.

Специализированные межрегиональные и межрайонные инспекции администрируют крупнейших налогоплательщиков.

1. Что такое налоговое администрирование

Официального определения для понятия "налоговое администрирование" нет. Как правило, под ним понимают деятельность налоговых органов по управлению налоговыми отношениями. В частности, в понятие налогового администрирования входят:

1) **налоговый контроль**;

➤ См. также: [Мероприятия налогового контроля](#)

3) **учет налогоплательщиков и объектов налогообложения**;

4) **учет налоговых платежей в бюджет и сверка** по ним;

5) **возврат и зачет** переплаты по налогам;

6) **предоставление отсрочки или рассрочки** уплаты налогов, **инвестиционных налоговых кредитов**;

➤ См. также:

1. [Как организации получить отсрочку или рассрочку по уплате налогов и страховых взносов](#)
2. [Как организации получить инвестиционный налоговый кредит](#)

8) **списание** налоговой задолженности;

9) **выдача различных справок и выписок**, например, о **состоянии расчетов** или об **исполнении обязанности** по уплате налогов;

- 10) контроль вышестоящими органами ФНС России над подчиненными органами, например, в виде [повторных выездных](#) проверок налогоплательщиков или в рамках [досудебного обжалования](#) решений и действий налогового органа;
- 11) методологическая и аналитическая работа, например, по подготовке обзоров практики применения положений налогового законодательства, выработке предложений по изменению или уточнению таких положений.

Как правило, налоговое администрирование осуществляют территориальные, межрайонные или межрегиональные налоговые инспекции, например, по крупнейшим налогоплательщикам. Но аналитическую и методологическую работу по большей части проводит ФНС России.

2. Категории налогоплательщиков в целях налогового администрирования

Для целей налогового администрирования налогоплательщиков делят на две категории - обычные и крупнейшие налогоплательщики.

Обычных налогоплательщиков (организации, ИП, физлиц) контролируют территориальные налоговые инспекции.

[Критерии](#) отнесения организаций и физлиц к крупнейшим налогоплательщикам утверждены Приказом ФНС России от 16.05.2007 N MM-3-06/308@. Справочник физлиц - крупнейших налогоплательщиков налоговые органы ведут в соответствии с [Порядком](#), утвержденным Приказом ФНС России от 14.04.2021 N ЕД-7-22/342@.

Крупнейших налогоплательщиков администрируют межрегиональные (межрайонные) инспекции ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам, например ([п. п. 2, 6](#) Приказа МНС России от 16.04.2004 N САЭ-3-30/290@):

- тех, кто занимается добычей нефти и природного газа, производством нефтепродуктов, оптовой торговлей или транспортировкой по трубам нефти, нефтепродуктов, природного газа, - Межрегиональная инспекция ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N 2, Межрайонные инспекции ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N N 3 и 4;
- тех, кто добывает иные полезные ископаемые, занимается металлургическим или химическим производством, - Межрегиональная инспекция ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N 5, Межрайонные инспекции ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N N 9 и 10;
- физлиц - Межрегиональная инспекция ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N 10.

2. Новые подходы налоговых органов к проведению проверок.

Новое в налоговом администрировании в 2022 году. Сроки давности

1. Истечение сроков давности взыскания недоимок за 2022 год

Налоговый [кодекс](#) РФ (далее - НК РФ) действует уже достаточно давно, однако некоторые общие положения до сих пор не нашли в нем отражения, в частности вопрос о наличии (или отсутствии) сроков давности взыскания недоимки. В НК РФ отсутствует прямое и однозначное указание на предельный период времени, в течение которого неуплаченный налог может быть взыскан налоговыми органами в принудительном (как в административном, так и в судебном) порядке. Некоторые изменения в этом направлении были внесены (был установлен трехлетний

срок давности взыскания земельного и транспортного налогов, налога на имущество физических лиц (п. 3 ст. 363, п. 4 ст. 397, п. 3 - 4 ст. 409 НК РФ)), но общих положений, применимых ко всем налогам, до настоящего времени так и не предусмотрено.

В связи с этим проблема определения предельных сроков взыскания не могла не стать предметом судебного разбирательства.

Из анализа сложившейся судебной практики (в том числе актов Конституционного суда РФ) можно сделать вывод о том, что истечение продолжительного периода времени с момента образования недоимки позволяет говорить о неправомерности ее последующего взыскания.

Так, в постановлении Президиума ВАС РФ от 18.03.2008 N 13084/07 указано: "В силу универсальности воли законодателя, системного толкования и сравнительного анализа подп. 8 п. 1 ст. 23, подп. 1, 2 п. 3 ст. 44, п. 8 ст. 78, абз. 1 ст. 87, ст. 113 НК РФ окончательный срок для взыскания недоимки по налогам составляет три года с момента ее образования. В случае пропуска срока давности принудительного исполнения обязанности по уплате налога налоговый орган право на взыскание недоимок утрачивает".

Таким образом, по **общему правилу 1 января 2022 года истекает срок давности взыскания недоимок (пеней, штрафов) за 2018 год.**

Однако фактически из этого правила есть некоторые исключения.

Так, если налоговый орган выявил недоимку за 2018 год и начал процедуру ее принудительного взыскания (в административном и/или в судебном порядке) до 2022 года, то вопрос о сроках давности ее взыскания в 2022 году должен решаться исходя из конкретных обстоятельств дела. Необходимо учитывать, что в соответствии с позицией Президиума ВАС РФ, изложенной в постановлении от 27.11.2007 N 8661/06, из содержания п. 3 ст. 46 НК РФ следует, что определенный в ней 60-дневный (в настоящее время - двухмесячный) срок применяется ко всей процедуре принудительного взыскания налога и пеней, осуществляемой во внесудебном порядке, как за счет денежных средств, так и за счет иного имущества налогоплательщика или налогового агента. Таким образом, направление инкассового поручения в банк по истечении срока, установленного п. 3 ст. 46 НК РФ, независимо от причин его пропуска недопустимо.

Иными словами, в ряде случаев, если недоимка относится к 2018 году и налоговым органом не приняты предусмотренные законодательством меры по ее взысканию, то по общему правилу такая недоимка после 1 января 2022 года может взысканию уже и не подлежать.

Если процедура налогового контроля за 2018 год началась в 2021 году и правомерно перешла на 2022 год, то выявленная по результатам данной проверки недоимка за 2018 г. вполне может быть взыскана и в 2022-м при соблюдении налоговым органом процедуры взыскания.

АС Восточно-Сибирского округа в постановлении от 31.07.2015 N Ф02-3887/2015 по делу N А58-4038/2014 прямо указал, что трехлетний срок давности привлечения налогоплательщика к налоговой ответственности не касается взыскания налогов и пеней. В данном деле суд признал правомерным доначисление налогов и соответствующих пеней за 2009 - 2011 гг. по итогам проверки, проведенной на основании решения от 26.12.2012.

Кроме того, есть положение о том, что *в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации в рамках соответствующей выездной налоговой проверки проверяется период, за который представлена уточненная налоговая декларация (абз. 3 п. 4 ст. 89 НК РФ).*

ФНС РФ в письме от 29.05.2012 N АС-4-2/8792 разъяснила, что "налоговым органам при применении абз. 3 п. 4 ст. 89 НК РФ необходимо учитывать следующее:

- 1) [норма](#) является исключением из общего правила о периоде, который может быть охвачен выездной налоговой проверкой (три календарных года, непосредственно предшествующие году, в котором вынесено решение о проведении проверки), как это предусмотрено [абз. 2 п. 4 ст. 89 НК РФ](#);
- 2) [норма](#) применяется в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации за период, превышающий три календарных года, предшествующие году, в котором представлена такая декларация;
- 3) [норма](#) предоставляет налоговому органу право провести выездную налоговую проверку за период, за который представлена уточненная налоговая декларация;
- 4) указанная выездная налоговая проверка может быть проведена, если соответствующий период не был ранее охвачен выездной налоговой проверкой;
- 5) момент представления уточненной налоговой декларации (во время проведения выездной налоговой проверки, до ее проведения, после проведения) для применения [нормы](#) значения не имеет".

Таким образом, по мнению налогового ведомства, в рамках выездной проверки уточненной налоговой декларации можно проверить период вне зависимости от того, что он выходит за пределы трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проверке уточненной декларации.

Мы предлагаем рассмотреть следующий случай. Налогоплательщик в 2022 году подает уточненную налоговую декларацию по налогу на прибыль за 2018 год. Переплата по налогу на прибыль организаций могла произойти до 28 марта 2018 года, т.е. до срока окончательной уплаты налога за 2018 год. Тогда право на возврат переплаченной суммы налога сохраняется у налогоплательщика до 28 марта 2022 года. Однако с 1 января 2022 года истекает срок давности налогового контроля за 2018 год. Поэтому получается коллизия: у налогоплательщика есть право требовать возврата из бюджета посредством подачи уточненной налоговой декларации до 28 марта 2022 года, а проверить заявленные сведения налоговый орган уже не может. Вот такую коллизию и устраняет [абз. 3 п. 4 ст. 89 НК РФ](#), т.к. при подаче в 2022 году уточненной налоговой декларации за 2018 год налоговый орган может спокойно проверить этот год уже за пределами общих сроков давности налогового контроля.

Вместе с тем если проверки за 2018 год налоговый орган до 2022 года так и не провел, то обращаться к периоду 2018 года налоговый орган вообще не вправе в связи с истечением сроков давности налогового контроля.

Таким образом, можно сформулировать положение о том, что с 1 января 2022 года истекает срок давности "не выявленных" (а в ряде случаев - и "выявленных") недоимок, обязанность по уплате которых возникла по итогам 2018 года.

2. Истечение сроков давности привлечения к налоговой ответственности за правонарушения, допущенные до 2019 года

Общее правило.

Согласно [абз. 1 п. 1 ст. 113 НК РФ](#) срок давности привлечения лица к ответственности за совершение налогового правонарушения составляет три года. То есть за пределами трехлетнего срока налоговый орган не вправе выносить решения о взыскании с налогоплательщика (налогового агента) штрафов.

Иными словами, по общему правилу указанный срок начинает исчисляться со дня совершения налогового правонарушения.

Таким образом, если до 1 января 2022 года налоговый орган не принял решение о привлечении лица к ответственности за налоговое правонарушение, совершенное до 1 января 2019 года, то лицо не подлежит ответственности за совершение данного правонарушения в связи с истечением трехлетнего срока давности.

Вместе с тем фактическое взыскание штрафа за правонарушения, допущенные до 1 января 2019 года, в 2022 году может иметь место при своевременном вынесении налоговым органом решения о привлечении лица к налоговой ответственности, то есть если решение налогового органа вынесено до 1 января 2022 года.

Специальное правило.

Особое правило начала течения сроков исковой давности установлено в отношении налоговых правонарушений, предусмотренных:

[ст. 120](#) НК РФ - "Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения";

[ст. 122](#) НК РФ - "Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора)";

[ст. 129.3](#) НК РФ - "Неуплата или неполная уплата сумм налога в результате применения в целях налогообложения в контролируемых сделках коммерческих и (или) финансовых условий, не сопоставимых с коммерческими и (или) финансовыми условиями сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми";

[ст. 129.5](#) НК РФ - "Неуплата или неполная уплата сумм налога в результате невключения в налоговую базу доли прибыли контролируемой иностранной компании".

В отношении составов этих налоговых правонарушений срок давности привлечения к ответственности за совершение указанных правонарушений начинает исчисляться со следующего дня после окончания соответствующего налогового периода ([абз. 3 п. 1 ст. 113](#) НК РФ).

В [п. 1 ст. 55](#) НК РФ под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога.

Из буквального толкования [абз. 3 п. 1 ст. 113](#) НК РФ следует, что за неуплату, например, налога на добавленную стоимость ([ст. 122](#) НК РФ) за III квартал 2018 г. налогоплательщик мог быть привлечен к ответственности только до 1 октября 2021 г., т.е. в течение трех лет начиная со следующего дня после окончания соответствующего налогового периода.

Также следует иметь в виду, что в 2011 году Президиум ВАС РФ в [постановлении](#) от 27.09.2011 N 4134/11 сформулировал правовую позицию относительно срока привлечения налогоплательщика к ответственности [п. 1 ст. 122](#) НК РФ. Суд указал, что [ст. 113](#) НК РФ не связывает момент окончания течения срока давности привлечения к налоговой ответственности с датой выявления правонарушения и составления акта проверки. Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения *либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение*, и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности истекли три года. В отношении правонарушений, предусмотренных [ст. 120](#) и [122](#) НК РФ, исчисление срока давности привлечения к

ответственности за их совершение производится со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено данное правонарушение. В данном случае общество не уплатило НДС за июнь 2006 г. до срока уплаты - 20.07.2006 следовательно началом течения срока давности привлечения к налоговой ответственности является 01.08.2006. Поскольку решение о привлечении к ответственности вынесено 30.07.2009, а срок привлечения общества к ответственности истек 01.08.2009, у инспекции имелись законные основания для привлечения налогоплательщика к ответственности.

Иными словами, суд истолковал [п. 1 ст. 113 НК РФ](#) следующим образом: **налоговым периодом, в течение которого совершено правонарушение, предусмотренное [ст. 122 НК РФ](#), является период, в котором должен быть уплачен налог (то есть период, следующий за периодом, за который начислен налог). Следовательно, налогоплательщик может быть привлечен к данной ответственности в течение трех лет со дня окончания налогового периода, следующего за периодом, за который должен быть уплачен налог.**

Такой подход закреплен в [п. 15](#) постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации": срок давности привлечения к ответственности в отношении налоговых правонарушений, предусмотренных [ст. 122 НК РФ](#), исчисляется со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено правонарушение в виде неуплаты или неполной уплаты налога.

Из позиции ВАС РФ следует, что за неуплату, например, налога на добавленную стоимость ([ст. 122 НК РФ](#)) за III квартал 2018 г. налогоплательщик мог быть привлечен к ответственности до 1 января 2022 г., т.е. в течение трех лет начиная со следующего дня после окончания налогового периода, в котором допущена неуплата налога.

При этом в отношении правонарушения, предусмотренного [ст. 120 НК РФ](#), на наш взгляд, налоговым периодом, в котором допущено правонарушение, является непосредственно период, в котором допущены нарушения правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, а не период, в котором должен быть уплачен налог.

Исключение.

Необходимо обратить внимание на то, что налоговым законодательством предусмотрено одно исключение из правила о трехлетнем сроке давности привлечения лица к ответственности за налоговое правонарушение.

Так, если налогоплательщик (плательщик сборов, налоговый агент) активно противодействует выездной налоговой проверке, создавая тем самым непреодолимые препятствия для ее проведения и определения сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет, течение срока давности привлечения к ответственности приостанавливается ([абз. 1 п. 1.1 ст. 113 НК РФ](#)).

Однако налоговое законодательство РФ не раскрывает содержание понятий "активное противодействие" и "непреодолимые препятствия" для решения вопроса о приостановлении срока давности.

Представляется возможным предположить, что поскольку [абз. 2 п. 1.1 ст. 113 НК РФ](#) содержит отсылочные положения к норме [п. 3 ст. 91 НК РФ](#), которая определяет порядок документального оформления факта активного противодействия проведению выездной проверки, то и противодействие проведению проверки может выражаться исключительно в форме воспрепятствования доступу должностных лиц налоговых органов, проводящих налоговую проверку, на указанные территории или в помещения (за исключением жилых помещений).

Факт противодействия налогоплательщика проведению налоговой проверки должен быть зафиксирован в соответствующем акте о воспрепятствовании доступу.

3. Истечение сроков давности налогового контроля за 2018 год

Как мы уже указывали выше, наступление нового календарного года влечет за собой изменение периодов, которые могут быть охвачены выездной налоговой проверкой.

В силу [абз. 2 п. 4 ст. 89](#) НК РФ в рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором было вынесено решение о проведении проверки (исключение из этого правила предусмотрено в [абз. 3 п. 4 ст. 89](#) НК РФ и связано с подачей налогоплательщиком уточненной налоговой декларации).

Из буквального толкования указанной [нормы](#) следует, что если решение о проведении проверки за 2018 год не было вынесено налоговым органом до 1 января 2022 года, то принимать такое решение после указанной даты налоговый орган не вправе.

Однако если решение о проведении выездной налоговой проверки за 2018 год было принято налоговым органом в 2021 году, а проверяемое лицо извещается об этом уже после 1 января 2022 года (такие случаи на практике имеют место), то нарушения законодательства о налогах и сборах не происходит. Например, АС Уральского округа в [постановлении](#) от 03.12.2021 N Ф09-8167/21 по делу N А60-18979/2021 признал правомерным назначение проверки, в т.ч. за 2017 г., поскольку решение о проверке было вынесено 30.12.2020, хотя было вручено налогоплательщику в январе 2021 г. Аналогичное мнение отражено в [постановлениях](#) АС Западно-Сибирского округа от 12.11.2021 N Ф04-6349/2021 по делу N А45-7503/2021, ФАС Северо-Западного округа в [постановлении](#) от 10.11.2011 по делу N А05-13345/2010 и др.

4. Истечение сроков хранения документов за 2016 год

С наступлением нового календарного года целесообразно привести в порядок архив, а точнее проверить сроки хранения налоговой и бухгалтерской документации.

Общее правило хранения документов предусмотрено в [подп. 8 п. 1 ст. 23](#) НК РФ. Указанная [норма](#) предусматривает обязанность налогоплательщика обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, а также подтверждающих доходы, расходы и уплаченные налоги, *в течение пяти лет*.

Кроме того, в силу [подп. 5 п. 3 ст. 24](#) НК РФ налоговые агенты обязаны в течение **пяти лет** обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов.

*До 17.03.2021 этот срок составлял **четыре года**.*

При этом сохраняются специальные правила хранения документов, предусмотренные иными нормами НК РФ, например [п. 4 ст. 283](#) НК РФ (налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков). Также налогоплательщик - участник регионального инвестиционного проекта обязан обеспечивать хранение документов в течение шести лет, а налогоплательщик, применяющий пониженные ставки по налогу на прибыль ([п. 1.5 ст. 284](#), [подп. 2 п. 3 ст. 284.3](#) НК РФ), обязан обеспечивать сохранность документов на протяжении всего срока применения таких налоговых ставок ([п. 3 ст. 89.2](#) НК РФ).

В силу изложенного с 1 января 2022 года истекает срок хранения документов бухгалтерского и налогового учета, которые относятся к 2016 году, и налогоплательщик получает право такую документацию уничтожить.

Кроме того, представляется, что с истечением сроков хранения документов налоговые органы не вправе запрашивать указанные документы у проверяемого лица.

Однако налогоплательщику, который принял решение об уничтожении документации с истекшим сроком хранения, представляется возможным дать следующие рекомендации практического характера:

- во-первых, следует максимально подробно расшифровывать в акте уничтожения или соответствующем реестре уничтожаемой документации перечень ликвидируемых документов (чтобы не возникли сомнения в том, что такие документы у налогоплательщика вообще были);
- во-вторых, не надо уничтожать документы, применение которых возможно и по истечении пяти лет (например, договоры долгосрочного характера и т.д.);
- в-третьих, следует выбирать наиболее оптимальный способ уничтожения (в целях соблюдения коммерческой тайны).

Особого внимания заслуживает вопрос правомерности истребования налоговым органом документации с истекшим сроком хранения, подтверждающей образование и размер списанной задолженности по контрагентам.

По нашему мнению, поскольку специального срока хранения для данной документации налоговым законодательством не установлено, она подлежит хранению в общем порядке - в течение четырех лет.

Вместе с тем при отнесении на внереализационные расходы затрат в виде сумм безнадежной дебиторской задолженности у налогоплательщика могут возникнуть проблемы, связанные с предоставлением документов, подтверждающих возникновение этой задолженности.

Некоторые суды по данному вопросу в ряде случаев поддерживают позицию налоговых органов о необоснованном списании на расходы безнадежной дебиторской задолженности, не подтвержденной документально.

Так, еще в [постановлении](#) ФАС Западно-Сибирского округа от 30.05.2007 N Ф04-3421/2007(34717-А70-26), Ф04-3421/2007(35577-А70-26) указано: "...истечение срока хранения первичных документов не является основанием для признания суммы дебиторской задолженности". Суд сделал вывод о том, что "поскольку обществом документально не подтверждена сумма дебиторской задолженности, оспариваемая сумма не может быть признана безнадежным долгом с истекшим сроком исковой давности, подлежащим отнесению к внереализационным расходам" ([определением](#) ВАС РФ от 03.09.2007 N 11044/07 в передаче в Президиум ВАС РФ для пересмотра дела в порядке надзора было отказано).

Данная позиция была поддержана АС Поволжского округа в [постановлении](#) от 02.10.2018 N Ф06-36768/2018 по делу N А12-37321/2017, ФАС Восточно-Сибирского округа в [постановлении](#) от 17.01.2013 по делу N А58-3501/2011, ФАС Северо-Западного округа в [постановлении](#) от 17.03.2011 по делу N А56-15237/2010.

По другому делу суд указал, что "общество не вправе при отсутствии первичных документов производить списание расходов", отклонив ссылки общества на то, что в случае, если первичные документы были уничтожены по истечении срока хранения, возможно исходить из данных регистров бухгалтерского учета и акта инвентаризации задолженности ([постановление](#) ФАС Уральского округа от 03.06.2008 N А50-16573/07).

Однако, как было указано в [постановлении](#) ФАС Северо-Кавказского округа от 25.09.2009 по делу N А32-8964/2007-12/190: "...действующее налоговое законодательство не предусматривает хранение документов, касающихся списанной на убытки дебиторской задолженности с истекшими сроками исковой давности, более длительное время (более 4 лет), чем иные документы...". Таким образом, суд сделал вывод о том, что налогоплательщик "обосновал невозможность представления запрашиваемых документов в связи с их отсутствием, что не противоречит положениям [п. 1 ст. 17](#) Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете", [подп. 8 п. 1 ст. 23](#) НК РФ и, следовательно, не может повлечь для налогоплательщика негативных последствий в виде доначисления налога на прибыль".

Президиум ВАС РФ в [постановлении](#) от 24.07.2012 N 3546/12 в отношении убытков прошлых лет пришел к следующему выводу: "Поскольку возможность учесть суммы убытка носит заявительный характер и на налогоплательщика возложена обязанность доказать их правомерность и обоснованность, при отсутствии документального подтверждения убытка соответствующими документами, включая первичные учетные документы, в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу на суммы ранее полученного убытка, налогоплательщик несет риск неблагоприятных налоговых последствий".

Таким образом, мы можем рекомендовать хранить первичные документы, обосновывающие списываемую задолженность или убыток, как минимум до окончания камеральной проверки декларации, в которой заявлены соответствующие расходы. Если известно, что предстоит еще и выездная проверка, то, наверное, целесообразно дождаться и ее окончания.

Если же налогоплательщик все-таки уничтожил первичные документы в связи с истечением установленных законодательством сроков их хранения, то он вправе попытаться обосновать правомерность учета расходов посредством документов, оформляемых непосредственно для списания этой задолженности (приказ руководителя, акт инвентаризации задолженности и т.д.).

5. Истечение сроков давности на возврат (зачет) налогов

В соответствии с [п. 1 ст. 78](#) НК РФ сумма излишне уплаченного налога подлежит зачету в счет предстоящих платежей налогоплательщика по этому или иным налогам, погашения недоимки по иным налогам, задолженности по пеням и штрафам за налоговые правонарушения либо возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном настоящей статьей.

Обратиться с заявлением о зачете или о возврате налогоплательщик вправе в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы ([п. 7 ст. 78](#) НК РФ).

Из анализа указанной [нормы](#) следует, что с **1 января 2022 года налогоплательщик вправе обратиться в налоговый орган с заявлением о зачете или о возврате переплаты, возникшей только в 2019, 2020 и 2021 гг. Истребовать переплату налогов за 2018 год в 2022 году налогоплательщик уже не вправе.**

При этом у судов и государственных органов сложилось мнение о том, что срок подачи в инспекцию заявления о возврате налога, уплачиваемого в виде авансовых платежей, исчисляется с даты представления налоговой декларации за налоговый период, но не позднее срока, установленного для ее представления. Эта позиция отражена, например, в [постановлении](#) Президиума ВАС РФ от 28.06.2011 N 17750/10, [определении](#) ВС РФ от 03.09.2015 по делу N 306-КГ15-6527, А72-6526/2014, письмах Минфина РФ от 15.06.2012 [N 03-03-06/1/309](#), ФНС России от 21.02.2012 [N СА-4-7/2807](#).

Вместе с тем, если налогоплательщик пропустил указанный в [п. 7 ст. 78](#) НК РФ срок, он вправе обратиться **в суд** с заявлением о возврате из бюджета излишне уплаченной суммы налога; *в этом случае действуют общие правила исчисления трехлетнего срока исковой давности - со*

дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своего права (*п. 1 ст. 200 Гражданского кодекса РФ*). На это указал Конституционный суд РФ в [определении](#) от 21.06.2001 N 173-О.

Следовательно, в случае обращения в суд за пределами трехлетнего срока со дня уплаты налога налогоплательщик должен подтвердить момент начала исчисления срока исковой давности, а именно момент, когда он узнал о наличии переплаты.

Президиум ВАС РФ разъяснил, что вопрос определения времени, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать об излишней уплате налога, надлежит разрешать с учетом оценки совокупности всех имеющих значение для дела обстоятельств. В частности, следует установить причину, по которой налогоплательщик допустил переплату налога; наличие у него возможности для правильного исчисления налога по данным первоначальной налоговой декларации, изменения действующего законодательства в течение рассматриваемого налогового периода, а также другие обстоятельства, которые могут быть признаны судом в качестве достаточных для признания не пропущенным срока на возврат налога. Бремя доказывания этих обстоятельств в силу [ст. 65 АПК РФ](#) возлагается на налогоплательщика ([постановление](#) Президиума ВАС РФ от 25.02.2009 N 12882/08).

Иными словами, именно суд решает, пропустил налогоплательщик срок для обращения в суд с иском о возврате налога или нет.

Таким образом, в случае если налогоплательщик докажет, что он узнал (или должен был узнать) о возникшей переплате налогов не в момент переплаты, а позже, то трехлетний срок, в течение которого он вправе обратиться в налоговый орган с соответствующим заявлением о возврате (зачете) налогов, будет исчисляться именно с этой даты. Очевидно, что в данной ситуации право на возврат (зачет) налогов сохраняется у налогоплательщика и по истечении 3 лет после фактического возникновения переплаты.

6. О сроках давности привлечения к уголовной ответственности по [ст. 198](#) и [ст. 199](#) Уголовного кодекса РФ

Также мы решили напомнить нашим читателям и о сроках давности привлечения к уголовной ответственности за совершение преступлений в налоговой сфере.

Необходимо отметить, что согласно [п. 3 ч. 1 ст. 24 УПК РФ](#) уголовное дело не может быть возбуждено, а возбужденное уголовное дело подлежит прекращению в случае истечения сроков давности уголовного преследования.

Для определения конкретных сроков давности привлечения к уголовной ответственности за неуплату налогов в крупном размере по [ст. 198](#) и [ст. 199](#) УК РФ следует изначально определиться, к каким именно категориям преступлений относятся соответствующие составы преступлений.

Так, согласно [ст. 15](#) УК РФ:

- преступления небольшой тяжести признаются умышленные и неосторожные деяния, за совершение которых максимальное наказание не превышает **трех лет** лишения свободы (*в рассматриваемой ситуации к ним относятся [ч. 1 и 2 ст. 198 УК РФ](#) и [ч. 1 ст. 199 УК РФ](#)*);
- тяжкими преступлениями признаются умышленные деяния, за совершение которых максимальное наказание не превышает **десяти лет** лишения свободы (*в рассматриваемой ситуации к ним относится [ч. 2 ст. 199 УК РФ](#)*).

В свою очередь, в соответствии с [ч. 1 ст. 78 УК РФ](#) лицо освобождается от уголовной ответственности, если со дня совершения преступления истекли следующие сроки:

- два года после совершения преступления небольшой тяжести (*ч. 1 и 2 ст. 198 и ч. 1 ст. 199 УК РФ*);

- десять лет после совершения тяжкого преступления (*ч. 2 ст. 199 УК РФ*).

Таким образом, можно сделать следующие выводы.

Физические лица не подлежат привлечению к уголовной ответственности за неуплату налогов в крупном размере, если со дня совершения преступления, предусмотренного *ч. 1 и 2 ст. 198 УК РФ*, истекло два года.

Должностные лица организаций не подлежат привлечению к уголовной ответственности за неуплату налогов в крупном размере, если со дня совершения преступления, предусмотренного *ч. 1 ст. 199 УК РФ*, истекло два года, а по *ч. 2 ст. 199 УК РФ* истекли десять лет.

При этом обращаем внимание на то, что для определения понятия "день совершения преступления", используемого для исчисления срока давности, следует руководствоваться *п. 4* постановления Пленума Верховного Суда РФ от 26.11.2019 N 48 "О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления":

"Моментом окончания преступления, предусмотренного *статьей 198* или *статьей 199* УК РФ, следует считать фактическую неуплату налогов (сборов) в срок, установленный налоговым законодательством".

Ранее такие же положения содержались в *п. 3* постановления Пленума Верховного суда РФ от 28.12.2006 N 64 "О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления".

Также предусмотрена уголовная ответственность за уклонение от уплаты страховых взносов, в т.ч. на "несчастное" страхование, и за сокрытие имущества, за счет которого должны быть взысканы взносы:

- **для предпринимателей** и других физических лиц, обязанных уплачивать страховые взносы:

по *ст. 198* УК РФ за уклонение от уплаты страховых взносов;

по *ст. 199.3* УК РФ за уклонение от уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;

по *ст. 199.2* УК РФ за сокрытие денежных средств либо имущества, за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки по страховым взносам, в т.ч. на "несчастное" страхование;

- **для организаций:**

по *ст. 199* УК РФ за уклонение от уплаты страховых взносов;

по *ст. 199.4* УК РФ за уклонение от уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;

по *ст. 199.2* УК РФ за сокрытие денежных средств либо имущества, за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки по страховым взносам, в т.ч. на "несчастное" страхование.

1. Часть I Налогового кодекса РФ в 2022 году

1.1. Изменения в связи с созданием федеральной территории "Сириус"

Федеральным [законом](#) от 22.12.2020 N 437-ФЗ "О федеральной территории "Сириус" создана специальная территория, которой признается имеющее общегосударственное стратегическое значение публично-правовое образование. В этом образовании в целях обеспечения комплексного устойчивого социально-экономического и инновационного развития территории, повышения ее инвестиционной привлекательности, необходимости сохранения олимпийского спортивного, культурного и природного наследия, создания благоприятных условий для выявления, самореализации и развития талантов, реализации приоритетов научно-технологического развития РФ установлены особенности организации публичной власти и осуществления экономической и иной деятельности.

Особенности этого публично-правового образования потребовали внесения изменений и в [НК РФ](#).

Так, согласно [п. 1 ст. 5](#) данного Закона *органы публичной власти федеральной территории "Сириус" (далее - территория "Сириус")* во исполнение [Конституции](#) РФ, федеральных конституционных законов, данного Закона, других федеральных законов, нормативных правовых актов Президента РФ и нормативных правовых актов Правительства РФ *издают обязательные для исполнения на указанной территории **нормативные правовые акты***.

Нормативные правовые акты территории "Сириус" в области налогообложения имеют такой же статус, как и акты местных органов власти:

- *нормативные правовые акты представительного органа территории "Сириус" о местных налогах и сборах принимаются в соответствии с НК РФ ([п. 5.1 ст. 1 НК РФ](#))*;
- исполнительно-распорядительный орган территории "Сириус" в предусмотренных законодательством о налогах и сборах случаях в пределах своей компетенции издает нормативные правовые акты, которые не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах ([п. 1 ст. 4 НК РФ](#));
- нормативные правовые акты территории "Сириус", вводящие налоги, вступают в силу не ранее 1 января года, следующего за годом их принятия, но не ранее одного месяца со дня их официального опубликования ([п. 1 ст. 5 НК РФ](#));
- признание нормативного правового акта не соответствующим [НК РФ](#) осуществляется в судебном порядке. Исполнительно-распорядительный орган территории "Сириус", принявший указанный акт, либо их вышестоящие органы вправе до судебного рассмотрения отменить этот акт или внести в него необходимые изменения ([п. 3 ст. 6 НК РФ](#));
- региональные налоги, обязательные к уплате на территории "Сириус", устанавливаются, вводятся в действие и прекращают действовать на указанной территории в соответствии с НК РФ ([п. 3 ст. 12 НК РФ](#));
- *местные налоги и сборы устанавливаются НК РФ и нормативными правовыми актами территории "Сириус" и обязательны к уплате на указанной территории, если иное не предусмотрено [п. 7 ст. 12 НК РФ](#). Представительным органом территории "Сириус" определяются: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов, если эти элементы налогообложения не установлены [НК РФ](#); особенности определения налоговой базы, налоговые льготы, основания и порядок их применения; ставки сборов, льготы по уплате сборов, основания и порядок их применения ([п. 4 ст. 12, п. 2 ст. 53, п. 3 ст. 56, п. 5 ст. 58 НК РФ](#)). Решения об изменении сроков уплаты налогов, подлежащих перечислению в региональные и местные бюджеты, принимаются налоговыми органами по согласованию с*

соответствующими финансовыми органами территории "Сириус" (за определенными исключениями) (**подп. 2, 6 п. 1, п. 2, 3 ст. 63 НК РФ**);

- нормативными правовыми актами представительного органа территории "Сириус" могут быть установлены дополнительные к общим, установленным НК РФ, основания признания безнадежными к взысканию недоимки по местным налогам, задолженности по пеням и штрафам по этим налогам, а также предоставления отсрочки по уплате налогов или инвестиционного налогового кредита (**п. 3 ст. 59, п. 12 ст. 64, п. 7 ст. 67 НК РФ**);

- информация и копии законов, иных нормативных правовых актов об установлении, изменении и прекращении действия налогов направляются органами публичной власти территории "Сириус" в территориальные органы ФНС России, по соответствующему субъекту РФ и в финансовые органы соответствующих субъектов ПФ (**п. 1 ст. 16 НК РФ**);

- налогоплательщики имеют право получать от финансовых органов территории "Сириус" разъяснения по вопросам применения нормативных правовых актов представительного органа территории "Сириус" о местных налогах и сборах (**подп. 2 п. 1 ст. 21 НК РФ**);

- финансовые органы территории "Сириус" дают письменные разъяснения налоговым органам, налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам по вопросам применения законодательства территории "Сириус" о местных налогах и сборах в пределах своей компетенции в течение двух месяцев со дня поступления соответствующего запроса. По решению руководителя (заместителя руководителя) соответствующего финансового органа указанный срок может быть продлен, но не более чем на один месяц (**п. 2, 3 ст. 34.2 НК РФ**).

Кроме того, на территорию "Сириус" распространяются и другие общие положения:

- налоговые органы осуществляют свои функции и взаимодействуют в т.ч. с органами публичной власти территории "Сириус" (**п. 4 ст. 30 НК РФ**);

- налоговые органы вправе предъявлять в суды общей юрисдикции, Верховный Суд РФ или арбитражные суды иски (заявления) о возмещении ущерба, причиненного территории "Сириус" вследствие неправомерных действий банка по списанию денежных средств (драгоценных металлов) со счета налогоплательщика после получения решения налогового органа о приостановлении операций, в результате которых стало невозможным взыскание налоговым органом недоимки, задолженности по пеням, штрафам с налогоплательщика (**подп. 14 п. 1 ст. 31 НК РФ**);

- физические лица могут уплачивать налоги через кассу исполнительно-распорядительного органа территории "Сириус", а также любым другим установленным законом способом (**п. 4 ст. 58 НК РФ**). Если данный орган не перечислит внесенную физическим лицом сумму в бюджет, для него наступают соответствующие негативные последствия (**п. 4.3, 4.4 ст. 58 НК РФ**);

- организация, которой принадлежат права на недвижимое имущество или транспортные средства, находящиеся в собственности территории "Сириус", подлежит постановке на налоговый учет по месту нахождения объектов в общем порядке (**п. 5.1 ст. 83 НК РФ**);

- сведения, предоставляемые органам публичной власти территории "Сириус" в целях осуществления контроля за полнотой и достоверностью информации, представленной плательщиками местных сборов, для расчета сборов, а также о суммах недоимки по таким сборам, не являются налоговой тайной (**подп. 8 п. 1 ст. 102 НК РФ**).

На территорию "Сириус" распространяются и положения о трансфертном ценообразовании:

- прямое и (или) косвенное участие территории "Сириус" в российских организациях само по себе не является основанием для признания таких организаций взаимозависимыми (**п. 5 ст. 105.1 НК РФ**);
- цены сделок, в отношении которых предусмотрено регулирование цен нормативными правовыми актами территории "Сириус", признаются рыночными для целей налогообложения (**п. 1 ст. 105.4 НК РФ**);
- при проведении налогового контроля рыночности цен ФНС России использует в т.ч. сведения о ценах (в пределах колебаний цен) и биржевых котировках, содержащиеся в официальных источниках информации органов публичной власти территории "Сириус" в соответствии с нормативными правовыми актами федеральной территории "Сириус" (**подп. 3 п. 1 ст. 105.6 НК РФ**);
- не признаются участниками международной группы компаний органы публичной власти территории "Сириус" (**п. 3 ст. 105.16-1 НК РФ**).

Изменения действуют с 1 января 2022 года.

1.2. Срок хранения документов

Согласно **подп. 8 п. 1 ст. 23 НК РФ** налогоплательщики обязаны в течение **пяти лет** обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и ИП), а также уплату (удержание) налогов, если иное не предусмотрено НК РФ.

Кроме того, в силу **подп. 5 п. 3 ст. 24 НК РФ** налоговые агенты обязаны в течение пяти лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов.

*До 17.03.2021 этот срок составлял **четыре года**.*

При этом сохраняются специальные правила хранения документов, предусмотренные иными нормами НК РФ, например **п. 4 ст. 283 НК РФ** (налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков).

Изменения действуют с 17 марта 2021 года.

1.3. Документы о товарах, подлежащих прослеживаемости

С 01.07.2021 налогоплательщики, осуществляющие *операции с товарами, подлежащими прослеживаемости*, обязаны представлять в налоговый орган отчеты об операциях с такими товарами и документы, содержащие реквизиты прослеживаемости (**п. 2.3 ст. 23 НК РФ**).

Перечень товаров, подлежащих прослеживаемости, утвержден Постановлением Правительства РФ от 01.07.2021 N 1110.

Порядок представления необходимых документов установлен **Положением** о национальной системе прослеживаемости товаров (утв. Постановлением Правительства РФ от 01.07.2021 N 1108).

Согласно **п. 32** данного Порядка отчет об операциях с товарами, подлежащими прослеживаемости, совершенных в отчетном периоде, представляется в срок не позднее 25-го

числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, только при наличии в отчетном периоде (квартал) операций с товарами, подлежащими прослеживаемости.

Изменения действуют с 1 июля 2021 года.

1.4. Изменения относительно единого налогового платежа, уплачиваемого физическими лицами

Статьей 45.1 НК РФ для физических лиц предусмотрена возможность внесения единого налогового платежа, который налоговый орган учитывает при наступлении срока уплаты налогов либо возвращает налогоплательщику.

1. До 01.01.2022 обязанность физического лица по уплате транспортного налога, земельного налога и (или) налога на имущество физических лиц при внесении единого налогового платежа считалась исполненной *со дня принятия налоговым органом решения о зачете суммы этого платежа в счет уплаты налога* (**подп. 8 п. 3 ст. 45** НК РФ).

С 01.01.2022 такая обязанность считается исполненной:

со дня предъявления в банк поручения на перечисление со счета в банке единого налогового платежа (при наличии на счете достаточного денежного остатка), но не ранее наступления срока уплаты соответствующего налога (**подп. 8 п. 3 ст. 45** НК РФ)

или

со дня внесения в банк, кассу местной администрации, организацию федеральной почтовой связи либо в МФЦ наличных денежных средств для их перечисления в бюджетную систему РФ на счет Федерального казначейства в качестве единого налогового платежа, в отношении которых налоговым органом произведен зачет суммы единого налогового платежа, но не ранее наступления срока уплаты соответствующего налога (**подп. 8.1 п. 3 ст. 45** НК РФ).

То есть налоговый орган все равно должен зачесть сумму единого налогового платежа в счет уплаты налога, срок уплаты которого наступил. Однако считается, что налогоплательщик уплатил налог не на дату принятия решения о зачете, а на дату внесения платежа, что однозначно исключает начисление пени, если вдруг налоговый орган внесет решение о зачете после наступления срока уплаты налога для физического лица.

2. С 01.01.2022 налогоплательщик - *физическое лицо может внести единый налоговый платеж* не только в счет уплаты налогов, по которым инспекция направляет уведомление об уплате, но и *в счет уплаты НДФЛ, который он должен исчислить самостоятельно* на основании **ст. 228** НК РФ (с сумм вознаграждений, полученных от физических лиц и организаций, не являющихся налоговыми агентами; с сумм, полученных от продажи имущества; с фиксированной прибыли КИК и др.) (**п. 1 ст. 45.1** НК РФ).

В этом случае налоговый орган должен произвести зачет суммы единого налогового платежа не позднее десяти дней со дня представления налогоплательщиком декларации по НДФЛ или со дня поступления единого налогового платежа в бюджет, но не ранее наступления срока уплаты налога (**п. 5 ст. 45.1** НК РФ).

Изменения действуют с 1 января 2022 года.

1.5. Предусмотрен единый налоговый платеж для организаций и ИП в 2022 г.

Статьей 45.2 НК РФ установлено, что организации и ИП вправе с 1 июля по 31 декабря 2022 года применять особый порядок уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов,

пеней, штрафов, процентов *посредством перечисления в бюджетную систему РФ единого налогового платежа.*

Единым налоговым платежом также признаются излишне уплаченные суммы - со дня обнаружения факта излишней уплаты (факта излишнего взыскания) налога, сбора, авансового платежа, страховых взносов, пеней, штрафов и (или) процентов, но не ранее дня начала применения особого порядка уплаты (перечисления) (**п. 2 ст. 45.2 НК РФ**).

Условиями применения особого порядка уплаты являются:

- проведение совместной сверки расчетов с бюджетом, по результатам которой не имеется разногласий,
- подача заявления о применении особого порядка уплаты с 1 по 30 апреля 2022 года (включительно), но не позднее одного месяца после осуществления совместной сверки (**п. 3 ст. 45.2 НК РФ**).

При этом организации и ИП, применяющие особый порядок уплаты (перечисления), обязаны представлять в налоговый орган уведомление об исчисленных суммах не позднее чем за пять дней до установленного срока их уплаты, а в отношении НДФЛ, исчисляемого налоговым агентом, - не позднее 5-го числа месяца, следующего за месяцем выплаты доходов (**п. 4 ст. 45.2 НК РФ**).

Налоговый орган должен принять решение о зачете единого платежа в счет уплаты соответствующих сумм, но налог считается уплаченным со дня предъявления в банк поручения на перечисление со счета в банке единого налогового платежа (при наличии на счете достаточного денежного остатка), но не ранее наступления срока уплаты соответствующего налога (**подп. 8 п. 3 ст. 45 НК РФ**).

При этом ответственность банка за нарушение срока исполнения получения о перечислении единого налогового платежа предусмотрена **ст. 133 НК РФ** только в отношении платежа физического лица.

Изменения действуют с 1 января 2022 года.

1.6. Операции по счетам налогоплательщика могут быть приостановлены в случае непредставления декларации в течение 20, а не 10 дней после установленного срока

В соответствии с **подп. 1 п. 3 ст. 76 НК РФ** *операции по счетам налогоплательщика-организации могут быть приостановлены в случае непредставления налоговой декларации в течение 20 дней* по истечении установленного срока представления такой декларации.

До 01.07.2021 этот срок составлял всего 10 дней.

Такие же последствия предусмотрены в случае непредставления налоговым агентом (плательщиком страховых взносов) расчета сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом (расчета по страховым взносам) (**п. 3.2 ст. 76 НК РФ**).

При этом налоговый орган вправе направить налогоплательщику (налоговому агенту, плательщику страховых взносов) *уведомление о неисполнении обязанности по представлению налоговой декларации* (расчета) не позднее чем в течение 14 дней до дня принятия решения о приостановлении операций по счетам (**п. 3.3 ст. 76 НК РФ**). Форма уведомления приведена в Приложении N 64 к Приказу ФНС России от 07.11.2018 N ММВ-7-2/628@.

Изменения действуют с 1 июля 2021 года.

1.7. При проведении налогового мониторинга операции по счетам приостанавливает налоговый орган, проводящий мониторинг

Операции по счетам налогоплательщика приостанавливаются налоговым органом для обеспечения исполнения **решения** о взыскании налога, сбора, страховых взносов, пеней и (или) штрафа, а также при непредставлении декларации в течение 20 дней по истечении установленного срока и в других случаях (**ст. 76 НК РФ**).

По общему правилу **решение** о приостановлении операций налогоплательщика-организации принимается руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, направившего требование об уплате соответствующей суммы (**п. 2 ст. 76 НК РФ**).

Однако в силу **п. 3.4 ст. 76 НК РФ** решения о приостановлении операций по счетам организации, в отношении которой проводится налоговый мониторинг, принимаются налоговым органом, проводящим налоговый мониторинг.

Изменения действуют с 1 января 2022 года.

1.8. Установлены обстоятельства, при которых налоговая декларация считается непредставленной

По общему правилу днем представления налоговой декларации считается дата отправки ее почтовым отправлением с описью вложения или дата ее отправки по телекоммуникационным каналам связи либо через личный кабинет налогоплательщика.

Однако с 01.07.2021 в силу **п. 4.1 ст. 80 НК РФ** налоговая декларация (расчет) считается *непредставленной*, если при проведении камеральной проверки на основе такой декларации (расчета) установлено хотя бы одно из следующих обстоятельств:

- 1) в ходе проведения мероприятий налогового контроля установлен факт подписания налоговой декларации (расчета) неуполномоченным лицом;
- 2) физическое лицо, имеющее право без доверенности действовать от имени налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) и подписавшее налоговую декларацию (расчет), дисквалифицировано на основании вступившего в силу постановления о дисквалификации по делу об административном правонарушении и срок, на который установлена дисквалификация, не истек ранее даты представления в налоговый орган такой налоговой декларации (расчета);
- 3) в ЕГР ЗАГС содержатся сведения о дате смерти физического лица, наступившей ранее даты подписания налоговой декларации (расчета) усиленной квалифицированной электронной подписью этого физического лица;
- 4) в отношении лица, имеющего право без доверенности действовать от имени налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) и подписавшего налоговую декларацию (расчет), в ЕГРЮЛ внесена запись о недостоверности сведений об указанном лице ранее даты представления в налоговый орган такой налоговой декларации (расчета);
- 5) в отношении налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) - организации в ЕГРЮЛ внесена запись о прекращении юридического лица (путем реорганизации, ликвидации или исключения из ЕГРЮЛ по решению регистрирующего органа) ранее даты представления таким лицом в налоговый орган налоговой декларации (расчета);

б) обстоятельства, предусмотренные [п. 5.3 ст. 174 НК РФ](#) (показатели декларации по НДС не соответствуют контрольным соотношениям, что свидетельствует о нарушении порядка ее заполнения) либо [п. 7 ст. 431 НК РФ](#) (в расчете по страховым взносам сведения по каждому физическому лицу о сумме выплат, базе для исчисления страховых взносов за расчетный (отчетный) период и (или) за каждый из последних трех месяцев расчетного (отчетного) периода содержат ошибки; суммы одноименных показателей по всем физическим лицам не соответствуют этим же показателям в целом по плательщику страховых взносов; в расчете указаны недостоверные персональные данные).

В таких случаях (за исключением случая исключения организации из ЕГРЮЛ) налоговый орган в срок не позднее пяти дней со дня установления соответствующего обстоятельства обязан уведомить налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) о признании соответствующей налоговой декларации (расчета) непредставленной ([п. 4.2 ст. 80 НК РФ](#)). Форма уведомления приведена в Приложении N 65 к Приказу ФНС России от 07.11.2018 N ММВ-7-2/628@.

Изменения действуют с 1 июля 2021 года.

1.9. Потребительские кооперативы обязаны сообщать сведения о полном внесении паевых взносов за недвижимость

С 01.07.2021 в силу [п. 9.5 ст. 85 НК РФ](#) потребительские кооперативы *обязаны сообщать сведения о полном внесении паевых взносов за недвижимое имущество*, предоставленное своим членам и иным лицам, имеющим право на паенакопления, в налоговый орган по субъекту РФ по месту своего нахождения в течение 10 дней со дня полного внесения соответствующего паевого взноса.

Форма и формат представления таких сведений, а также порядок заполнения указанной формы утверждены Приказом ФНС России от 28.01.2021 N ЕД-7-21/107@.

Изменения действуют с 1 июля 2021 года.

1.10. Камеральная налоговая проверка при получении вычетов по НДС в упрощенном порядке

Камеральная проверка с 20.05.2021 проводится не только на основе налоговой декларации, но и на основании заявления о получении налоговых вычетов по НДС в упрощенном порядке, который предусмотрен [ст. 221.1 НК РФ \(п. 1 ст. 88 НК РФ\)](#).

Такая проверка проводится в течение 30 календарных дней со дня представления заявления, а при выявлении нарушений срок может быть продлен до трех месяцев ([п. 2 ст. 88 НК РФ](#)).

При этом, если при проверке выявлены какие-либо несоответствия, от налогоплательщика нельзя потребовать представления пояснений или внесения исправлений в отчетность ([п. 3 ст. 88 НК РФ](#)).

Изменения действуют с 20 мая 2021 года.

1.11. Изменения при проведении камеральной налоговой проверки

1. Пунктом 1.1 ст. 88 НК РФ до 01.07.2021 были предусмотрены четыре основания для проведения камеральной проверки при представлении декларации (расчета) за налоговый (отчетный) период, за который проводится налоговый мониторинг.

С 01.07.2021 осталось *одно основание*, а именно досрочное прекращение налогового мониторинга менее чем через три месяца со дня представления такой налоговой декларации (расчета). В этом случае камеральная налоговая проверка проводится со дня, следующего за днем досрочного прекращения налогового мониторинга.

2. В определенных случаях налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика пояснения относительно сведений в налоговой декларации.

Если налогоплательщики должны представлять декларации по НДС в электронной форме, то и пояснения должны быть представлены в такой же форме.

Такие пояснения не считаются представленными в случае не только подачи их на бумажном носителе, но и не по установленному формату (**п. 3 ст. 88 НК РФ**).

3. Если налогоплательщик применяет налоговые льготы, то налоговый орган вправе истребовать соответствующие пояснения и (или) подтверждающие документы.

С 01.07.2021 *налогоплательщик вправе в качестве пояснения представить в электронной форме реестр подтверждающих документов*. Форма и порядок заполнения указанного реестра, а также формат и **порядок** представления такого реестра в электронной форме утверждены Приказом ФНС России от 24.05.2021 N ЕД-7-15/513@.

Эти положения применяются в отношении налоговых деклараций (расчетов), представленных после 01.07.2021 (**п. 6 ст. 9** Федерального закона от 23.11.2020 N 374-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации").

4. В силу **п. 8.9 ст. 88 НК РФ** при *проведении камеральной проверки единой (упрощенной) налоговой декларации или декларации по ЕСХН* (за исключением указанной декларации, представленной налогоплательщиком, не имеющим права на освобождение от НДС или не использующим указанное право), *налоговый орган вправе истребовать счета-фактуры, первичные и иные документы, относящиеся к операциям с товарами, подлежащими прослеживаемости*, при выявлении несоответствий:

1) между сведениями, содержащимися в декларации, и сведениями, содержащимися в отчете об операциях с товарами, подлежащими прослеживаемости, и (или) представленных налогоплательщиком документах, содержащих реквизиты прослеживаемости;

2) между сведениями об операциях, содержащимися в декларации по НДС, и сведениями об указанных операциях, содержащимися в отчете об операциях с товарами, подлежащими прослеживаемости, представленном в налоговый орган другим налогоплательщиком;

3) между сведениями об операциях, содержащимися в отчете об операциях с товарами, подлежащими прослеживаемости, представленном налогоплательщиком, и сведениями об указанных операциях, содержащимися в отчете об операциях с товарами, подлежащими прослеживаемости, представленном другим налогоплательщиком.

Однако налоговый орган не вправе истребовать у налогоплательщика счета-фактуры и иные документы, если такие документы ранее представлялись в налоговый орган в случаях и порядке, которые установлены Правительством РФ.

При проведении камеральной проверки в указанных случаях должностные лица налоговых органов имеют право на доступ на территорию или в помещение проверяемого лица, а также на осмотр используемых для осуществления предпринимательской деятельности территорий или помещения проверяемого лица либо осмотр объектов налогообложения (**п. 1, 2 ст. 91 НК РФ**).

5. Согласно **п. 9.1 ст. 88 НК РФ** если до окончания камеральной проверки налогоплательщиком представлена уточненная декларация (расчет), то проверка ранее поданной декларации прекращается и начинается новая проверка на основе уточненной декларации.

Как указано выше, **п. 4.1 ст. 80 НК РФ** определены обстоятельства, при которых декларация считается непредставленной.

При наличии таких обстоятельств и направления налогоплательщику соответствующего уведомления камеральная проверка прекращается в день направления указанного уведомления.

Если "неподанная" декларация была уточненной, то по ранее представленной декларации проверка возобновляется. В этом случае в срок проведения проверки по ранее представленной декларации (расчету) не включается срок прекращенной проверки.

Изменения действуют с 1 июля 2021 года.

1.12. Изменения при проведении выездной налоговой проверки

1. Согласно **п. 5.1 ст. 89 НК РФ** налоговые органы не вправе проводить выездные проверки за период, за который проводится (проведен) налоговый мониторинг.

Но из этого правила есть исключения:

- невыполнение налогоплательщиком мотивированного мнения (мотивированных мнений) налогового органа *в срок до 1 декабря года, следующего за периодом, за который проводился налоговый мониторинг*. В этом случае решение о проведении проверки выносится налоговым органом не позднее двух месяцев со дня истечения указанного срока. Предметом такой проверки являются правильность исчисления и своевременность уплаты налогов (сборов, страховых взносов) в соответствии с невыполненным мотивированным мнением (мнениями) (**подп. 3 п. 5.1 ст. 89 НК РФ**). Такие же изменения коснулись выездной проверки консолидированной группы налогоплательщиков (**подп. 3 п. 4.1 ст. 89.1 НК РФ**);

- *представление* в календарном году, за который налоговый мониторинг не проводится, *уточненной декларации* (расчета) за период проведения налогового мониторинга, *в которой* может быть не только уменьшена сумма налога, но и увеличена заявленная к возмещению сумма НДС или акциза либо *увеличена сумма полученного убытка*. Предметом проверки в указанном случае является правильность исчисления налога на основании измененных показателей уточненной декларации (**подп. 4 п. 5.1 ст. 89 НК РФ**).

2. **Пунктом 10 ст. 89 НК РФ** предусмотрены основания для проведения повторной выездной налоговой проверки.

Так, согласно **подп. 2 п. 10 ст. 89 НК РФ** повторная выездная проверка налогоплательщика может проводиться налоговым органом, ранее проводившим проверку, в случае представления налогоплательщиком налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере, меньшем ранее заявленного.

С 01.07.2021 уточнено, что *в уточненной декларации должна быть увеличена заявленная к возмещению сумма НДС или акциза либо увеличена сумма полученного убытка*. В рамках повторной проверки, как и раньше, проверяется правильность исчисления налога в связи с заявленными изменениями.

Из этого можно сделать вывод, что если уточненная декларация представлена вне связи с указанными обстоятельствами, то повторная выездная проверка не может быть назначена.

Изменения действуют с 1 июля 2021 года.

1.13. Встречная проверка может быть проведена в рамках налогового мониторинга

С 01.07.2021 должностное лицо налогового органа, проводящее **налоговый мониторинг**, вправе истребовать у контрагента или иных лиц, располагающих документами (информацией), касающимися деятельности организации, в отношении которой проводится налоговый мониторинг, эти документы (информацию) (**п. 1 ст. 93.1 НК РФ**).

Изменения действуют с 1 июля 2021 года.

1.14. Изменения при проведении налогового мониторинга

1. Основания, при соблюдении которых организация вправе обратиться в налоговый орган с заявлением о проведении налогового мониторинга, установлены п. 3 ст. 105.26 НК РФ.

С 01.07.2021 такими основаниями являются:

- совокупная сумма определенных налогов, подлежащих уплате в бюджет за календарный год, предшествующий году, в котором представляется заявление о проведении налогового мониторинга, без учета налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу ЕАЭС, составляет не менее 100 млн руб. (до 01.07.2021 - 300 млн руб.). К НДС, налогу на прибыль и НДС/ПИ добавлены НДС/Л и страховые взносы;
- суммарный объем полученных доходов по данным годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности организации за календарный год, предшествующий году, в котором представляется заявление о проведении налогового мониторинга, составляет не менее 1 млрд руб. (до 01.07.2021 было 3 млрд руб.);
- совокупная стоимость активов по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности организации на 31 декабря календарного года, предшествующего году, в котором представляется заявление о проведении налогового мониторинга, составляет не менее 1 млрд руб. (до 01.07.2021 было 3 млрд руб.). Для организации, являющейся участником консолидированной группы налогоплательщиков, а также для организаций, в отношении которых проводится налоговый мониторинг, это условие не обязательно.

2. Срок проведения налогового мониторинга по общему правилу начинается с 1 января календарного года и оканчивается 1 октября следующего года (п. 5 ст. 105.26 НК РФ).

С 01.07.2021 *предусмотрены основания продления срока проведения налогового мониторинга* - в случае представления в календарном году, за который налоговый мониторинг не проводится, уточненной декларации за период года, за который проводится или проведен мониторинг.

Если же уточненная декларация представлена за налоговый (отчетный) период года, за который проведен налоговый мониторинг, она проверяется в рамках налогового мониторинга, срок проведения которого не окончен.

3. Заявление о проведении налогового мониторинга может быть представлено не позднее 1 сентября года, предшествующего периоду, за который проводится налоговый мониторинг (п. 1 ст. 105.27 НК РФ).

До 01.07.2021 такое заявление могло быть подано не позднее 1 июля периода, предшествующего налоговому мониторингу. А до 1 сентября заявление могло быть подано, если в организации уже проводится налоговый мониторинг.

4. Для проведения налогового мониторинга с соответствующим заявлением должна быть представлена в т.ч. действующая *учетная политика* для целей налогообложения.

С 01.07.2021 уточнено, что учетная политика должна включать информацию о порядке отражения организацией в регистрах бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов, объектов налогообложения и налоговой базы, сведения о регистрах бухгалтерского учета, об аналитических регистрах налогового учета (**подп. 3 п. 2 ст. 105.27 НК РФ**).

5. *Налоговый мониторинг прекращается досрочно в случае систематического (два раза и более) непредставления запрошенных налоговым органом документов (информации), пояснений, а с 01.07.2021 также в случае несвоевременного представления документов (информации), пояснений* (**подп. 3 п. 1 ст. 105.28 НК РФ**).

6. Налоговый орган уведомляет в электронной форме организацию *о наличии основания для досрочного прекращения налогового мониторинга* в течение десяти дней со дня установления соответствующих обстоятельств (**п. 1.1 ст. 105.28 НК РФ**). *Форма* уведомления утверждена Приказом ФНС России от 11.05.2021 N ЕД-7-23/476@.

При этом организация в течение десяти дней со дня получения уведомления может принять меры по устранению указанных обстоятельств и уведомить налоговый орган об этом либо представить пояснения и документы (при наличии), подтверждающие отсутствие оснований для досрочного прекращения налогового мониторинга.

В итоге налоговый орган принимает решение о досрочном прекращении налогового мониторинга или уведомляет в электронной форме организацию об отсутствии оснований для досрочного прекращения налогового мониторинга (**п. 2 ст. 105.28 НК РФ**).

7. Если при проведении налогового мониторинга выявлены противоречия между имеющимися сведениями, то налогоплательщик должен представить необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в течение пяти, а не десяти, как раньше, дней (**п. 2 ст. 105.29 НК РФ**).

Пунктом 2.1 ст. 105.29 НК РФ предусмотрено взаимодействие налогового органа и налогоплательщика в случае установления факта, свидетельствующего о неправильном исчислении (удержании), неполной и (или) несвоевременной уплате (перечислении) налогов, сборов, страховых взносов.

При этом истребуемые документы (информация), пояснения должны быть представлены в электронной форме или через информационные системы организации, к которым предоставлен доступ налоговому органу. Они не могут быть направлены, как раньше, по почте заказным письмом. Истребуемые документы, составленные на бумажном носителе, могут быть представлены в налоговый орган в электронной форме в виде электронных образов документов (**п. 4 ст. 105.29 НК РФ**). О невозможности представления документов в срок организация должна уведомить налоговый орган также в электронной форме (**п. 5 ст. 105.29 НК РФ**).

8. В ходе налогового мониторинга налоговый орган по своей инициативе составляет мотивированное мнение по вопросам правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов, если был установлен факт, свидетельствующий о неправильном исчислении (удержании), неполной или несвоевременной уплате (перечислении) налогов, сборов, страховых взносов.

В этом случае с 01.07.2021 *мотивированное мнение может быть составлено в течение всего срока проведения налогового мониторинга*, а не только за три месяца до его окончания (**п. 3 ст. 105.30 НК РФ**).

Организация может сама направить запрос о составлении мотивированного мнения. Такой запрос должен быть направлен в электронной форме по ТКС либо через информационные системы организации, к которым предоставлен доступ налоговому органу (*п. 4.3 ст. 105.30 НК РФ*).

Изменения действуют с 1 июля 2021 года.

1.15. Введена ответственность за недостоверные сведения об индивидуальном инвестиционном счете налогоплательщика

Статьей 10.2-1 Федерального закона от 22.04.1996 N 39-ФЗ "О рынке ценных бумаг" предусмотрено открытие и ведение индивидуального инвестиционного счета - счета внутреннего учета, который предназначен для обособленного учета денежных средств, драгоценных металлов, ценных бумаг клиента - физического лица, обязательств по договорам, заключенным за счет указанного клиента.

Этот счет используется в т.ч. для получения инвестиционного налогового вычета по НДФЛ.

Пунктом 1 ст. 126.2 НК РФ установлена *ответственность за представление налоговым агентом налоговому органу недостоверных сведений о факте открытия индивидуального инвестиционного счета налогоплательщика*, о суммах денежных средств, внесенных на такой счет, в рамках процедуры получения налогоплательщиком инвестиционных налоговых вычетов в упрощенном порядке, установленном **ст. 221.1 НК РФ**.

Санкция: штраф в размере 20% от суммы налога, неправомерно полученного налогоплательщиком в связи с предоставлением инвестиционного налогового вычета в упрощенном порядке на основании представленных налоговым агентом недостоверных сведений.

При этом в силу **п. 2 ст. 126.2 НК РФ** налоговый агент освобождается от ответственности, если им самостоятельно выявлены ошибки и уточненные сведения представлены налоговому органу до момента, когда налоговый агент узнал об обнаружении налоговым органом недостоверности представленных налоговым агентом сведений.

Изменения действуют с 20 мая 2021 года.

1.16. Изменен размер штрафа за несообщение об участниках иностранной организации

В соответствии с **п. 3.2 ст. 23 НК РФ** иностранные организации (за определенным исключением), а также иностранные структуры без образования юридического лица обязаны ежегодно не позднее 28 марта сообщать в налоговый орган по месту их постановки на учет сведения о своих участниках по состоянию на 31 декабря предшествующего года, включая раскрытие порядка косвенного участия (при его наличии) физического лица или публичной компании, в случае, если доля их прямого и (или) косвенного участия превышает 5%.

Непредставление (несвоевременное представление) налогоплательщиком - иностранной организацией (иностранной структурой без образования юридического лица) такого сообщения влечет ответственность по **п. 2.1 ст. 129.1 НК РФ**.

С 20.05.2021 за такое нарушение предусмотрен *штраф в размере 50 000 руб.*

До этой даты штраф составлял 100% от суммы налога на имущество организаций, исчисленного в отношении объекта недвижимого имущества, принадлежащего организации, которая не представила (несвоевременно представила) сведения.

Изменения действуют с 20 мая 2021 года.

1.17. Ответственность банков за недостоверность сведений в рамках применения физическим лицом вычета по НДФЛ по жилью

Физическое лицо вправе применить имущественный налоговый вычет по НДФЛ в размере фактически произведенных расходов на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилых помещений или земельных участков, а также в сумме процентов по целевым займам (кредитам), направленным на эти цели ([подп. 3, 4 п. 1 ст. 220 НК РФ](#)).

Банк привлекается к ответственности в случае представления налоговому органу недостоверных сведений о фактически произведенных расходах на новое строительство либо приобретение недвижимости и (или) на погашение указанных процентов в рамках процедуры получения налогоплательщиком вычетов в упрощенном порядке, установленном [ст. 221.1 НК РФ](#) ([п. 1 ст. 135.3 НК РФ](#)).

Штраф составляет 20% от суммы налога, неправомерно полученного налогоплательщиком в связи с предоставлением имущественного вычета в упрощенном порядке на основании представленных банком недостоверных сведений.

В силу [п. 2 ст. 135.3 НК РФ](#) банк освобождается от ответственности, если им самостоятельно выявлены ошибки и уточненные сведения представлены налоговому органу до момента, когда банк узнал об обнаружении налоговым органом недостоверности представленных сведений.

Изменения действуют с 20 мая 2021 года.

1.18. Дополнительные основания для оставления вышестоящим налоговым органом жалобы без рассмотрения

[Пунктом 1 ст. 139.3 НК РФ](#) предусмотрены основания для оставления вышестоящим налоговым органом жалобы налогоплательщика без рассмотрения полностью или в части.

С 17.03.2021 жалоба будет оставлена без рассмотрения, если вышестоящий налоговый орган установит:

что до принятия решения по жалобе налоговый спор о том же предмете и по тем же основаниям был разрешен судом ([подп. 6](#));

жалоба не подписана лицом, подавшим жалобу, или его представителем либо не представлены оформленные в установленном порядке документы, подтверждающие полномочия представителя лица на ее подписание ([подп. 7](#));

до принятия решения по жалобе организация, подавшая жалобу, исключена из ЕГРЮЛ по решению регистрирующего органа или ликвидирована либо получены сведения о смерти или об объявлении умершим физического лица, подавшего жалобу, и при этом спорное правоотношение не допускает правопреемства ([подп. 8](#)).

По общему правилу налоговый орган, рассматривающий жалобу, принимает решение об оставлении жалобы без рассмотрения полностью или в части в течение пяти дней со дня получения жалобы.

Однако в случаях, предусмотренных [подп. 6 и 8 п. 1 данной статьи](#), налоговый орган принимает решение об оставлении жалобы без рассмотрения в течение пяти дней со дня получения информации о наличии указанных в данных подпунктах обстоятельств ([п. 2 ст. 139.3 НК РФ](#)).

Изменения действуют с 17 марта 2021 года и применяются в отношении жалоб (апелляционных жалоб), поданных после 17.03.2021 (п. 3 ст. 2 Федерального закона от 17.02.2021 N 6-ФЗ).

1.19. Дополнения в порядке рассмотрения жалобы налогоплательщика вышестоящим налоговым органом

1. С 17.03.2021 согласно **п. 1 ст. 140 НК РФ** лицо, подавшее жалобу (апелляционную жалобу), до принятия по ней решения вправе обратиться с ходатайством *о приостановлении рассмотрения жалобы* (апелляционной жалобы) полностью или в части в целях представления дополнительных документов (информации), но не более чем на шесть месяцев.

В течение пяти дней со дня получения указанного ходатайства вышестоящий налоговый орган, рассматривающий жалобу (апелляционную жалобу), принимает одно из следующих решений:

о приостановлении рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы) полностью или в части;

об отказе в приостановлении рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы).

О принятом решении в течение трех дней со дня его принятия сообщается лицу, подавшему жалобу (апелляционную жалобу).

2. Также согласно **п. 2 ст. 140 НК РФ** *рассмотрение жалобы (апелляционной жалобы) может быть приостановлено* по решению вышестоящего налогового органа, рассматривающего жалобу (апелляционную жалобу):

до разрешения дела о том же предмете и по тем же основаниям арбитражным судом, судом общей юрисдикции;

в случае невозможности рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы) до разрешения другого дела судом в конституционном, гражданском, арбитражном, административном, уголовном судопроизводстве;

до рассмотрения заявления о проведении взаимосогласительной процедуры в порядке, предусмотренном **главой 20.3** настоящего Кодекса.

О принятом решении об указанном приостановлении рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы) в течение трех дней со дня его принятия сообщается лицу, подавшему жалобу (апелляционную жалобу).

3. В силу **п. 2 ст. 140 НК РФ** *рассмотрение жалобы (апелляционной жалобы) возможно с использованием видео-конференц-связи* в порядке, утверждаемом ФНС России.

Изменения действуют с 17 марта 2021 года и применяются в отношении жалоб (апелляционных жалоб), поданных после 17.03.2021 (п. 3 ст. 2 Федерального закона от 17.02.2021 N 6-ФЗ).

1.20. Изменение и дополнение норм об автоматическом обмене финансовой информацией с иностранными государствами (территориями)

1. **Главой 20.1** НК РФ установлены для целей налогообложения правила при осуществлении автоматического обмена финансовой информацией с иностранными государствами (территориями).

Пунктом 8 ст. 142.1 НК РФ определены *финансовые активы* - денежные средства, ценные бумаги и прочие объекты.

С 01.01.2022 уточнено, что не признаются финансовыми активами недвижимое имущество, драгоценные металлы (кроме драгоценных металлов на счетах, во вкладах или принятых для хранения с обезличением), а также ценности, принятые для хранения в индивидуальном банковском сейфе.

2. Если организацией финансового рынка информации не выявлены клиенты, выгодоприобретатели и (или) лица, прямо или косвенно их контролирующие, которые являются налоговыми резидентами иностранных государств (территорий), то эта организация обязана представить в ФНС России информацию о невыявлении таких лиц (**п. 1 ст. 142.2 НК РФ**).

3. В соответствии с **п. 1 ст. 142.2 НК РФ** организации финансового рынка (банки и другие организации) обязаны представлять в ФНС России финансовую информацию о том, что клиенты, выгодоприобретатели и (или) лица, прямо или косвенно их контролирующие, являются налоговыми резидентами иностранных государств (территорий), а также иную информацию, относящуюся к заключенному договору на оказание финансовых услуг.

Статьей 129.7 НК РФ предусмотрена ответственность за:

- непредставление в установленный срок организацией финансового рынка указанной информации (штраф 300 000 руб. (до 01.01.2022 - 500 000 руб.)) (**п. 1**);

- невключение в состав этой информации организацией финансового рынка информации в отношении клиента, выгодоприобретателя и (или) лиц, прямо или косвенно их контролирующих (штраф 50 000 руб. за каждый факт такого нарушения) (**п. 2**).

С 01.01.2022 также установлена *ответственность* за:

- *представление организацией финансового рынка неполной или недостоверной* указанной информации (штраф 25 000 руб. за каждый факт такого нарушения) (**п. 3**);

- деяние, предусмотренное **п. 2** или **3 данной статьи**, совершенное умышленно, в том числе в результате совершения действий (бездействия), направленных на создание условий, при которых не потребуется исполнение законных обязанностей (штраф 100 000 руб. за каждый факт такого нарушения) (**п. 4**).

Пункты 3 и 4 ст. 129.7 НК применяются к правоотношениям, связанным с привлечением к ответственности за правонарушения, совершенные в связи с представлением информации за *периоды начиная с 01.01.2022* (**п. 2 ст. 2** Федерального закона от 29.11.2021 N 380-ФЗ).

При этом с 01.01.2022 в силу **п. 5 ст. 129.7 НК РФ** *организация финансового рынка освобождается от ответственности*, предусмотренной **п. 2 и 3 данной статьи**, если совершение ею налогового правонарушения обусловлено представлением ей клиентом неполной или недостоверной информации (за что предусмотрена ответственность по **ст. 129.7-1 НК РФ**). Положения данного **пункта** применяются при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного **ст. 129.8 НК РФ** (нарушение порядка установления налогового резидентства клиентов организаций финансового рынка, выгодоприобретателей и лиц, прямо или косвенно их контролирующих).

4. В свою очередь, клиенты обязаны представлять запрашиваемую организацией финансового рынка информацию в отношении самих себя, выгодоприобретателей и (или) лиц, прямо или косвенно их контролирующих (**п. 2 ст. 142.4 НК РФ**).

С 01.01.2022 **п. 1 ст. 129.7-1 НК РФ** установлена ответственность за представление клиентом организации финансового рынка неполной или недостоверной информации (штраф с клиента - физического лица - 10 000 руб. с клиента - юридического лица - 25 000 руб. за каждый факт такого нарушения в отношении каждого заключенного между клиентом и организацией финансового рынка договора на оказание финансовых услуг).

При этом **п. 2 ст. 129.7-1 НК РФ** предусмотрена ответственность за деяние, предусмотренное **п. 1 данной статьи**, совершенное умышленно (штраф с клиента - физического лица - 20 000 руб., с клиента - юридического лица - 50 000 руб. за каждый факт такого нарушения в отношении каждого заключенного между клиентом и организацией финансового рынка договора на оказание финансовых услуг).

5. Организация финансового рынка при наличии к тому оснований вправе *отказать в совершении операций*, осуществляемых в пользу или по поручению клиента по договору на оказание финансовых услуг.

С 01.01.2022 уточнено, что в случае поступления денежных средств для зачисления на счет (вклад) клиента в банке после принятия организацией финансового рынка, являющейся кредитной организацией, решения об отказе в совершении операций указанные *денежные средства* не подлежат зачислению на счет (вклад) клиента в банке и возвращаются на счета плательщиков в банках-отправителях (**п. 6 ст. 142.4 НК РФ**).

Изменения действуют с 1 января 2022 года.

6. Кому обнулили налоговые платежи и взносы.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ПИСЬМО от 6 июня 2022 г. N 03-03-06/1/53159

Департамент налоговой политики рассмотрел обращение и по вопросу об изменении условий применения организациями, осуществляющими деятельность в области информационных технологий, пониженных налоговых ставок по налогу на прибыль организаций и пониженных тарифов страховых взносов сообщает, что в настоящее время в Государственной Думе Федерального Собрания Российской Федерации находится на рассмотрении проект федерального закона, направленный на реализацию Указа Президента Российской Федерации от 02.03.2022 N 83 "О мерах по обеспечению ускоренного развития отрасли информационных технологий в Российской Федерации" в целях дополнительного налогового стимулирования отрасли информационных технологий в Российской Федерации, которым предусматривается внесение изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации в части отмены ограничения по численности работников, **снижения с 90% до 70% минимального значения доли доходов от осуществления деятельности в области информационных технологий в общем объеме доходов, дающих право на применение пониженных ставок по налогу на прибыль организаций и тарифов страховых взносов для организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий, существенного расширения состава доходов, учитываемых в необходимой доле доходов от осуществления указанной деятельности, а также ограничения общего объема доходов только суммой доходов, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.**

Вопрос 2. НДС

Содержание вопроса:

1. Нюансы администрирования НДС в 2022г. Что делать, если при проверке обнаружен разрыв. Рекомендации по защите. Новые подходы.
2. Меры поддержки бизнеса в условиях санкций. Как воспользоваться и не допустить ошибок.
3. Отчетность по НДС. Нюансы заполнения декларации.

1. Нюансы администрирования НДС в 2022г. Что делать, если при проверке обнаружен разрыв. Рекомендации по защите. Новые подходы.

Расхождение "Разрыв" означает, что программа СУР АСК НДС-2 не нашла операцию, отраженную в декларации налогоплательщика, в отчетности его контрагента. Такое расхождение может появиться по многим причинам. Например, если покупатель неправильно перенес в декларацию реквизиты счета-фактуры или поставщик отразил счет-фактуру в одном квартале, а покупатель в другом, когда выполнил все условия для вычета.

Если у вас обнаружили "Разрыв", это не значит, что вам автоматически доначислят налог. Возможно, просто нужно проверить декларацию на ошибки или уточнить информацию у поставщика.

1. Что означает тип расхождения "Разрыв" при камеральной проверке декларации по НДС

Тип расхождения "Разрыв" возникает, когда программа СУР АСК НДС-2 при проверке не находит сведения об операции у одного из контрагентов. То есть у одной из сторон сделки в декларации по НДС эта операция отражена, а у другой нет. Это может означать, что занижен НДС к уплате.

➤ См. также: [Какие действия налогоплательщика проверяет "СУР АСК НДС-2"](#)

Например, вы как покупатель заявили в декларации вычет по приобретенным товарам, а у вашего поставщика в декларации за этот же квартал нет начисления НДС по этой продаже или он вообще не подал декларацию.

Если программа обнаружит такое расхождение, вам придет требование представить пояснения или внести изменения с кодом ошибки "1" (п. 3 ст. 88 НК РФ, [Письмо](#) ФНС России от 03.12.2018 N ЕД-4-15/23367@).

2. Что делать, если инспекция обнаружила расхождение "Разрыв" в декларации по НДС и требует подать уточненную декларацию

Если инспекция при проверке декларации по НДС нашла в ней "Разрыв" и потребовала представить уточненку, то следуйте такому алгоритму:

1) Направьте в инспекцию квитанцию о приеме требования. Сделать это нужно в течение шести рабочих дней после его отправки по ТКС. Иначе вам могут приостановить операции по счетам (п. 5.1 ст. 23, пп. 2 п. 3 ст. 76 НК РФ, п. 16 Приложения к Приказу ФНС России от 16.07.2020 N ЕД-7-2/448@).

➤ См. также:

12) [В каких случаях и в какие сроки инспекция вынесет решение о приостановлении](#)

операций по счетам

13) Отмена блокировки счета из-за непредставления в инспекцию электронной квитанции о приеме документов

2) Проверьте, правильно ли вы указали в декларации реквизиты счета-фактуры по операции, по которой произошел "Разрыв". К такому расхождению могут привести ошибки при переносе данных из [строк 1, 1а, 2, 2а, 2б, 6, 6а и 6б](#) счета-фактуры. В этом случае СУР АСК НДС-2 просто не сможет сопоставить ваши данные и сведения контрагента.

Если вы обнаружили такую ошибку и других несоответствий нет, то вы можете подать пояснения (так как ошибка не привела к неуплате НДС) или сдать уточненную декларацию. ФНС рекомендует в таком случае сделать и то, и другое ([п. 1 ст. 81 НК РФ](#), [Письмо ФНС России от 03.12.2018 N ЕД-4-15/23367@](#)).

Если есть другие ошибки, которые привели к занижению налога, подайте уточненную декларацию ([п. 1 ст. 81 НК РФ](#), [Письмо ФНС России от 03.12.2018 N ЕД-4-15/23367@](#)).

3) Проверьте, в том ли периоде вы отразили операцию.

Например, вычет НДС с уплаченного аванса можно заявить только в одном квартале, перенести на более поздний нельзя ([Письмо Минфина России от 09.04.2015 N 03-07-11/20290](#)).

 См. также:

4. [В какой срок покупатель может заявить вычет НДС с аванса](#)
5. [В какой срок можно заявить вычет по НДС](#)

Если вы обнаружили, что отразили операцию не в том квартале, подайте уточненную декларацию.

4) Обратитесь к поставщику, если вы правильно отразили вычет в отчетности по спорной операции.

Подайте пояснения в инспекцию о том, что заполнили декларацию верно, если вы уверены в своем поставщике и он вам ответил, что:

- отразил счет-фактуру в предыдущем периоде (в периоде начисления). Например, если вы заявили вычет не в периоде, когда приобрели товары, а позже;
- ошибочно не отразил счет-фактуру (отразил с ошибками) в своей декларации по НДС и сдаст уточненную декларацию (подаст пояснения в свою инспекцию);
- счет-фактура оформлен правильно и отражен в его декларации по НДС.

К пояснениям вы можете приложить копию ответа вашего поставщика.

Если же вы не уверены в добросовестности контрагента или он не ответил на ваш запрос, то вы можете:

- подать пояснения, что в декларации все верно. Но при этом вам нужно быть готовым к тому, что придется отстаивать свое право на вычет. Проверяющие могут истребовать документы по операции, провести иные [мероприятия налогового контроля](#) и решить, что вычет неправомерен;

- сдать уточненную декларацию без вычета по спорному счету-фактуре и доплатить налог, если не готовы спорить с инспекцией.

2. Меры поддержки бизнеса в условиях санкций. Как воспользоваться и не допустить ошибок.

Послабления по проверкам

До конца года **отменили** плановые проверки (есть **исключения**), значительно сократили **перечень** оснований для внеплановых проверок.

В случае нарушения проверяющими моратория, **можно направить** жалобу через специальный сервис на Госуслугах.

Послабления по налогам

ФНС **не приостанавливает** операции по счетам в течение двух недель с момента направления в банк поручения ФНС на списание и перечисление в бюджет налоговой задолженности.

В конце марта ввели новые налоговые **меры** поддержки бизнеса, к примеру:

- **до конца 2023 года** отменили **повышенные пени** при длительной просрочке;
- **можно перейти** на расчет авансов по налогу на прибыль исходя из фактической прибыли и не дожидаясь следующего года;
- **уменьшили** число контролируемых сделок;
- **ввели** нулевую ставку по НДС для услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах и по аренде объектов туристической индустрии

1) пункт 1 статьи 164 дополнить подпунктами 18 и 19 следующего содержания:

Установили нулевую ставку для услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах и иных средствах размещения. Применяют ее по 30 июня 2027 года включительно.

"18) услуг по предоставлению в аренду или пользование на ином праве объектов туристской индустрии, введенных в эксплуатацию (в том числе после реконструкции) после 1 января 2022 года и включенных в реестр объектов туристской индустрии. Порядок ведения реестра объектов туристской индустрии утверждается Правительством Российской Федерации.

При этом налогоплательщик может пользоваться нулевой ставкой до истечения 20 последовательных кварталов, следующих за налоговым периодом введения объекта туристской индустрии в эксплуатацию. Чтобы подтвердить право на ставку, организации и ИП должны подавать в инспекцию отчет о доходах от оказания этих услуг, а также подтверждение ввода объекта в эксплуатацию.

Налогоплательщики, оказывающие услуги, указанные в абзаце первом настоящего подпункта, вправе применять налоговую ставку 0 процентов до истечения двадцати последовательных налоговых периодов, следующих за налоговым периодом, в котором соответствующий объект туристской индустрии был введен в эксплуатацию (в том числе после реконструкции);

Нулевую ставку можно применять к аренде (пользованию) объектов туристской индустрии,

которые ввели в эксплуатацию после 1 января 2022 года (в том числе после реконструкции) и которые есть в реестре правительства. Нулевая ставка действует 20 последовательных кварталов, следующих за вводом в эксплуатацию. Налогоплательщики должны представить документальное подтверждение ввода объекта в эксплуатацию и договор об аренде или о пользовании либо его копию.

- **смягчили** требования к ускоренному возмещению НДС за 2022 и 2023 годы

"9.3. В целях настоящей главы моментом определения налоговой базы при реализации услуг, предусмотренных подпунктами 18 и 19 пункта 1 статьи 164 настоящего Кодекса, является последнее число каждого налогового периода.";

Утверждены поправки в НК, расширяющие перечень налогоплательщиков, имеющих право на заявительный порядок возмещения НДС.

Так, установлено, что в 2022 и 2023 годах вернуть НДС в заявительном порядке могут налогоплательщики, которые на момент подачи соответствующего заявления одновременно отвечают двум условиям:

- не находятся в процессе реорганизации или ликвидации;
- в отношении них не возбуждено дело о банкротстве.

В заявительном порядке без банковской гарантии можно возместить налог в сумме, не превышающей совокупную сумму налогов и страховых взносов, уплаченную за предшествующий календарный год. Налоги, уплаченные в связи с перемещением товаров через границу РФ и качестве налогового агента, в расчете не учитываются.

Если заявленная к возмещению сумма больше суммы налогов и взносов, уплаченной за прошлый год, для ускоренного возмещения сверхлимитной суммы потребуется банковская гарантия или поручительство.

4) в **статье 176.1**:

а) **пункт 2** дополнить подпунктом 8 следующего содержания:

"8) налогоплательщики, в отношении которых на дату представления заявления о применении заявительного порядка возмещения налога одновременно соблюдаются следующие требования:

Таким образом, закон расширяет круг лиц, имеющих право на заявительный порядок возмещения НДС без предоставления банковской гарантии и иных обеспечительных мер за налоговые периоды 2022 и 2023 гг. Соответствующим правом смогут воспользоваться все налогоплательщики, за исключением тех, которые находятся в процессе реорганизации, ликвидации или банкротства.

- **отменили** повышенные коэффициенты транспортного налога для автомобилей стоимостью от 3 млн до 10 млн руб.

Отсрочка по уплате страховых взносов

На 12 месяцев перенесли сроки уплаты страховых взносов:

- за апрель - июнь для организаций и ИП, основной вид деятельности которых по состоянию на 1 апреля указан в **приложении N 1** к Постановлению Правительства РФ от 29.04.2022 N 776 (более 70 видов деятельности, включая строительство, розничную торговлю, грузоперевозки);

- за июль - сентябрь для организаций и ИП, основной вид деятельности которых по состоянию на 1 апреля указан в **приложении N 2** к Постановлению Правительства РФ от 29.04.2022 N 776 (более 30 видов деятельности, включая деятельность в сфере ИТ, производство продуктов и одежды, гостиничные услуги).

Отсрочка не предоставляется организациям, чей код по ОКОПФ есть в **приложении N 3** к названному постановлению. В основном это организации государственного и муниципального сектора (ГУП, МУП, госкорпорации, учреждения и т.д.).

Проверить возможность переноса срока уплаты можно с помощью сервиса ФНС (<https://service.nalog.ru/mera>).

Смягчение административной ответственности

1. С 6 апреля вступили в силу следующие поправки в КоАП РФ, смягчающие ответственность:

- компанию **не наказывают**, если за то же нарушение к административной ответственности привлекли ее должностное лицо, работника или управляющую компанию;

- за несколько нарушений **наказывают как за одно**, если они выявлены в ходе одного контрольно-надзорного мероприятия и ответственность установлена в одной статье (ее части) КоАП РФ или регионального закона.

2. С 25 июля вступил в силу **закон** о дополнительных мерах защиты бизнеса при проверках.

3. Ответность по НДС. Нюансы заполнения декларации.

С отчетности за I квартал 2023 года планируют обновить декларацию по НДС

НДС

ФНС разработала проект изменений формы декларации по НДС, порядка ее заполнения и форматов представления отдельных сведений в электронном виде. Проект проходит общественное обсуждение. Стоит обратить внимание на такие новшества:

- в разд. 3 в строке 120 предлагают скорректировать перечень случаев, когда отражают предъявленные вычеты НДС (п. 8 проекта изменений порядка заполнения). Например,

добавляют [вычеты](#), связанные с услугами по подключению к газораспределительным сетям;

- хотят ввести новые коды операций: 1011215 — для реализации цифровых активов, 1011456 и 1011457 — для предоставления мест для временного проживания и др. (приложение 3 к проекту приказа). Ранее налоговики рекомендовали использовать такие же коды и для [первого](#), и для [второго случая](#).

Документ:

[Проект приказа ФНС России](#)

Как заполнить декларацию по НДС

В декларации по НДС в общем случае нужно заполнить [титульный лист](#), [разд. 1](#), [3](#), [8](#) и [9](#). Перенесите сведения из книги покупок в [разд. 8](#), а из книги продаж - в [разд. 9](#). Данные переносите с помощью программного обеспечения. Это позволит не допустить ошибок. В [разд. 3](#) отразите расчет налоговой базы, суммы вычетов и налога. В [разд. 1](#) отразите сумму НДС к уплате или к возмещению. [Разделы 2, 4, 5, 6, 7, 10, 11 и 12](#) заполняйте, если в квартале были соответствующие операции. Например, при аренде муниципального имущества нужно заполнить [разд. 2](#) для налоговых агентов, при совершении освобожденных от НДС операций - [разд. 7](#). В последнюю очередь заполните [титульный лист](#).

1. Порядок заполнения титульного листа декларации по НДС

[Титульный лист](#) заполните с учетом следующего ([разд. III](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

В показателях "ИНН" и "КПП":

- 15) организации проставляют ИНН и КПП из документов о постановке на учет;
- 16) крупнейшие налогоплательщики указывают ИНН и КПП из уведомления о постановке на учет в качестве крупнейшего налогоплательщика. При этом 5-й и 6-й знаки КПП имеют значение 50 ([п. 16.8](#) Порядка заполнения декларации по НДС, [Письмо](#) ФНС России от 07.09.2015 N ГД-4-3/15640@);
- 17) индивидуальные предприниматели указывают только ИНН. В показателе "КПП" они ставят прочерк.

В [показателе "Номер корректировки"](#) проставьте "0--", если декларацию за этот квартал вы подаете впервые. В уточненной декларации по НДС укажите порядковый номер корректировки, например "1--".

Нумерация должна быть сквозной. Если вы неоднократно подаете уточненные декларации за один и тот же квартал, номера корректировок в них должны последовательно сменять друг друга ([п. 19](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Уточненную декларацию можно представить, только если ранее вы подали первичную отчетность. Это следует из [п. 1 ст. 81](#) НК РФ. Если инспекция не принимала от вас первичную декларацию с

цифрой "0--" в показателе "Номер корректировки", проставлять на титульном листе номер корректировки "1--", "2--" и т.д. нельзя (п. 19 Порядка заполнения декларации по НДС).

Показатель "Налоговый период (код)" в декларации по НДС выберите из Приложения N 3 к Порядку заполнения декларации по НДС:

7. код 21 укажите в декларации за I квартал;
8. код 22 - в декларации за II квартал;
9. код 23 - в декларации за III квартал;
10. код 24 - в декларации за IV квартал.

В показателе "Отчетный год" укажите год отчетного периода. Например, в декларации за IV квартал 2022 г. отразите "2022".

В показателе "Представляется в налоговый орган (код)" приведите четырехзначный код инспекции, в которую сдаете декларацию.

Показатель "По месту нахождения (учета) (код)" определите согласно Приложению N 3 к Порядку заполнения декларации по НДС. В частности, укажите (п. п. 3, 16.8, 23 Порядка заполнения декларации по НДС):

- код 213 - если вы подаете декларацию по месту учета организации в качестве крупнейшего налогоплательщика;
- код 214 - по месту учета организации, не являющейся крупнейшим налогоплательщиком;
- код 231 - по месту нахождения налогового агента, не являющегося плательщиком НДС или освобожденного от таких обязанностей.

В показателе "Налогоплательщик" укажите наименование вашей организации либо фамилию, имя, отчество (при наличии) ИП полностью.

В разделе "Достоверность и полноту сведений, указанных в настоящей декларации, подтверждаю" укажите, кто представляет декларацию: налогоплательщик (налоговый агент) или уполномоченный представитель. Затем нужно построчно указать фамилию, имя и отчество (при наличии) руководителя организации либо сведения о представителе, подпись и дату подписания.

При заполнении декларации за реорганизованную организацию следуйте порядку, предусмотренному для этого случая (п. 16.5 Порядка заполнения декларации по НДС).

2. Порядок заполнения разд. 1 декларации по НДС

В разд. 1 отразите НДС к уплате (к возмещению) с указанием кода ОКТМО по месту уплаты НДС и КБК (п. п. 33, 34.1, 34.2 Порядка заполнения декларации по НДС).

НДС к уплате отразите в строке 040 разд. 1, если разница, рассчитанная по приведенной ниже формуле, оказалась больше нуля или равна ему (п. 34.3 Порядка заполнения декларации по НДС):

стр. 200 разд. 3 + стр. 130 разд. 4
+ стр. 160 разд. 6

-

стр. 210 разд. 3 + стр. 120 разд. 4 + стр. 080 разд. 5
+ стр. 090 разд. 5 + стр. 170 разд. 6

В **строке 050 разд. 1** при возникновении НДС к уплате проставляется прочерк (**п. 16.3** Порядка заполнения декларации по НДС).

НДС к возмещению укажите в **строке 050 разд. 1**, если разница между показателями декларации, рассчитанная по приведенной выше формуле, оказалась меньше нуля. В **строке 040 разд. 1** в этом случае должен быть прочерк (**п. п. 16.3, 34.4** Порядка заполнения декларации по НДС).

Если применяете **заявительный порядок возмещения налога**, заполните **строки 055 - 056 разд. 1** следующим образом (**п. 34.5** Порядка заполнения декларации по НДС).

В **строке 055 разд. 1** укажите код основания, предусматривающего **право на применение** заявительного порядка:

- "01" - **пп. 1 п. 2 ст. 176.1 НК РФ**;
- "02" - **пп. 2 п. 2 ст. 176.1 НК РФ**;
- "03" - **пп. 3 п. 2 ст. 176.1 НК РФ**;
- "04" - **пп. 4 п. 2 ст. 176.1 НК РФ**;
- "05" - **пп. 5 п. 2 ст. 176.1 НК РФ**;
- "06" - **пп. 6 п. 2 ст. 176.1 НК РФ**;
- "07" - **пп. 7 п. 2 ст. 176.1 НК РФ**.

Если одновременно используете несколько оснований, отразите код каждого из них.

В **строке 056 разд. 1** отразите общую по всем кодам основания сумму налога, заявленную к возмещению в таком порядке.

Если не применяете заявительный порядок, не заполняйте эти строки (проставьте прочерки) (**п. п. 16.3, 16.4, 34.5** Порядка заполнения декларации по НДС).

Сведения о СЗПК отразите в разд. 1 декларации по НДС с учетом того, являетесь ли вы стороной такого соглашения (признак СЗПК).

Если вы являетесь стороной СЗПК, заполните строки, где отражается информация в связи с таким соглашением (**п. п. 16.3, 34.10, 34.11** Порядка заполнения декларации по НДС):

- в **строке 085** укажите цифру "1";
- в **строке 090** - сумму НДС к уплате в части деятельности по инвестиционному проекту, в отношении которого заключено СЗПК, или прочерк, если НДС к уплате отсутствует;
- в **строке 095** - сумму НДС к возмещению в части указанной деятельности или прочерк, если НДС к возмещению отсутствует.

При наличии нескольких СЗПК в **строках 090, 095** отразите суммарные данные по всем таким соглашениям (**п. 34.11** Порядка заполнения декларации по НДС).

Если вы не являетесь стороной СЗПК, в **строке 085** должна быть цифра "2", а в **строках 090 и 095** - прочерки (**п. п. 16.3, 34.10** Порядка заполнения декларации по НДС).

Если вы выставили счет-фактуру с НДС, хотя **не должны** были этого делать (применяете спецрежим, освобождены от обязанностей плательщика или операция не облагается НДС), и в связи с этим **обязаны** уплатить НДС, то **разд. 1** заполните в следующем порядке.

Сумму НДС из такого счета-фактуры учтите при формировании показателя **строки 030**, а не **строки 040 разд. 1**. Она отражается в **разд. 12** декларации и не участвует в расчете показателей по **строкам 040 и 050 разд. 1** (п. 34.3 Порядка заполнения декларации по НДС, п. 5 ст. 173 НК РФ).

Поставьте прочерки в строках **разд. 1** (п. 3 Порядка заполнения декларации по НДС):

- если у вас были только необлагаемые операции, отраженные в **разд. 7** декларации, и (или) операции, по которым вы были налоговым агентом;
- вы - налоговый агент, который не является плательщиком НДС либо освобожден от обязанностей плательщика.

3. Порядок заполнения разд. 2 декларации по НДС

Раздел 2 заполняют налоговые агенты.

В зависимости от вида операции вы заполняете разное количество **разд. 2** и по-разному **заполняете** его строки.

3.1. Сколько разд. 2 нужно заполнить

Раздел 2 заполняйте отдельно (п. 36 Порядка заполнения декларации по НДС):

- 1) по каждому лицу, у которого вы как налоговый агент удерживали НДС.

Если с одним и тем же контрагентом у вас заключено несколько договоров по одинаковой операции, то по ним заполняйте один лист **разд. 2**;

- 2) по каждому судну (гражданскому воздушному судну), приобретенному организацией на территории РФ, если в течение 90 календарных дней со дня его передачи оно не зарегистрировано в Российском международном реестре судов (Государственном реестре гражданских воздушных судов РФ);
- 3) по каждому гражданскому воздушному судну, полученному организацией по договору аренды (лизинга), если в течение 90 календарных дней со дня его передачи оно не зарегистрировано в Государственном реестре гражданских воздушных судов РФ;
- 4) по каждому гражданскому воздушному судну, приобретенному организацией на территории РФ, при исключении данных о нем из госреестра гражданских воздушных судов РФ, если на дату исключения из реестра оно находилось в собственности организации.

Заполняйте один **общий разд. 2** по всем операциям (п. 36 Порядка заполнения декларации по НДС):

- 1) если продаете:
 - конфискованное имущество;
 - имущество, реализуемое по решению суда;
 - бесхозные ценности, клады и скупленные ценности;

- ценности, которые перешли по наследству к государству;
- 2) покупаете сырые шкуры животных, металлолом, вторичный алюминий, макулатуру, являясь **неплательщиком НДС**. Налогоплательщики **не заполняют разд. 2** декларации по этим операциям;
- 3) предоставляете на территории РФ железнодорожный подвижной состав или контейнеры по договорам поручения, комиссии или агентским договорам.

3.2. Как заполнить строки разд. 2 декларации по НДС

Раздел 2 заполняйте так (п. п. 37.1 - 37.8 Порядка заполнения декларации по НДС):

- **строку 010** оставьте пустой (поставьте прочерк). Эту **строку** заполняет только отделение иностранной организации, уполномоченное сдавать декларации и платить налог централизованно. Оно указывает КПП того подразделения, за которое подает **разд. 2**;
- в **строке 020** укажите наименование контрагента:
 - иностранного лица. Полагаем, что в данном случае под иностранными лицами понимаются лица, указанные в п. 1 ст. 161 НК РФ;
 - арендодателя - органа государственной власти и управления, органа местного самоуправления;
 - продавца имущества, составляющего казну.

Строка 020 не заполняется (ставится прочерк), если вы представляете раздел в связи (п. п. 37.1, 37.3 Порядка заполнения декларации по НДС):

- 1) с продажей конфискованного, бесхозного и иного имущества, перечисленного в п. 4 ст. 161 НК РФ;
 - 2) приобретением судна (гражданского воздушного судна), которое не успели зарегистрировать в Российском международном реестре судов (госреестре гражданских воздушных судов РФ соответственно) после передачи этого судна;
 - 3) покупкой сырых шкур животных, металлолома, вторичного алюминия или макулатуры;
 - 4) предоставлением на территории РФ железнодорожного подвижного состава или контейнеров по договорам поручения, комиссии или агентским договорам;
 - 5) получением по договору аренды (лизинга) гражданского воздушного судна на территории РФ, которое не успели зарегистрировать в госреестре гражданских воздушных судов РФ;
 - 6) исключением данных о гражданском воздушном судне, реализованном на территории РФ, из госреестра гражданских воздушных судов РФ;
- в **строке 030** отразите ИНН (при наличии) лица, указанного по **строке 020**. Если у лица отсутствует ИНН или **строка 020** пустая, **строку 030** не заполняйте (поставьте прочерк);
 - в **строке 040** укажите **КБК** по НДС;
 - в **строке 050** укажите свой **ОКТМО** по месту зачисления платежа;

- в **строке 060** отразите сумму НДС, которую вы должны перечислить в бюджет. Если вы заполняете **строки 080 - 100**, то сначала заполните их;
- в **строке 070** приведите код операции. Его нужно выбрать из **Приложения N 1** к Порядку заполнения декларации по НДС. Например, укажите:
 - **1011703** - если арендуете или покупаете имущество у органа власти;
 - **1011711** - если покупаете товары у иностранных лиц, указанных в **п. 1 ст. 161** НК РФ, либо заказываете у них работы, услуги (кроме услуг в **электронной форме**) или услуги в **электронной форме**, оказываемые иностранными организациями, указанными в **ст. 174.2** НК РФ, и за эти работы, услуги рассчитываетесь в неденежной форме;
 - **1011712** - если заказываете работы или услуги (кроме услуг в **электронной форме**) у иностранных лиц, указанных в **п. 1 ст. 161** НК РФ, или услуги в **электронной форме**, оказываемые иностранными организациями, указанными в **ст. 174.2** НК РФ, и рассчитываетесь деньгами;
 - **1011715** - если покупаете у плательщиков НДС (кроме освобожденных от обязанностей по НДС) сырые шкуры животных, металлолом, вторичный алюминий и его сплавы, макулатуру.

 См. также: **Какие коды операций указывать в разд. 2 декларации по НДС**

Строки 080 - 100 заполняйте, только если вы (**п. 37.9** Порядка заполнения декларации по НДС):

- 1) посредник иностранной организации и продаете в РФ ее товары, работы, услуги (кроме услуг в **электронной форме**), имущественные права;
- 2) реализуете конфискованное и другое имущество, перечисленное в **п. 4 ст. 161** НК РФ.

В этом случае вам нужно отразить:

- в **строке 080** - сумму НДС по отгруженным за квартал товарам, работам, услугам, переданным имущественным правам;
- в **строке 090** - НДС, который вы исчислили с полученной за квартал предоплаты в счет предстоящей отгрузки товаров (работ, услуг, имущественных прав);
- в **строке 100** - сумму НДС с аванса за этот и предыдущие кварталы, которую вы принимаете к вычету после отгрузки. **Строку** заполняйте, если у вас в отчетном квартале была отгрузка в счет этой полученной предоплаты. Если отгрузка была частичной и она не превышает сумму аванса, укажите сумму НДС с аванса, равную **НДС с отгрузки**.

Данные из **строк 080 - 100** перенесите в **строку 060** разд. 2. Ее показатель будет равен (**п. 37.9** Порядка заполнения декларации по НДС):

Строка 060 = **стр. 080** + **стр. 090** - **стр. 100**.

 См. также: **Как заполняет декларацию по НДС налоговый агент**

Пример заполнения разд. 2 декларации по НДС налоговым агентом

Организация "Альфа" арендовала помещение у Департамента городского имущества г. Москвы.

Стоимость аренды в месяц составляет 129 600 руб., включая НДС.

В III квартале 2022 г. организация "Альфа" как налоговый агент исчислила НДС с суммы арендной платы в размере 64 800 руб. (129 600 руб. х 3 мес. х 20/120).

Фрагмент [разд. 2](#) декларации по НДС в этой ситуации выглядит так:

Раздел 2. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет,
по данным налогового агента

Показатели	Код	Значения показателей
строки		

1	2	3
---	---	---

КПП подразделения иностранной организации, состоящей на учете в налоговых органах	010	- - - - - - - - -
--	-----	-----------------------------------

Наименование налогоплательщика - продавца	020	Д Е П А Р Т А М Е Н Т Г О Р О Д С К О
---	-----	---

Г О И М У Щ Е С Т В А Г . М О С К В

Ы - - - - - - - - - - - - - - -

- - - - - - - - - - - - - - - -

- - - - - - - - - - - - - - - -

- - - - - - - - - - - - - - - -

- - - - - - - - - - - - - - - -

оплаты, частичной оплаты



4. Порядок заполнения разд. 3 декларации по НДС

В [разд. 3](#) отражайте операции, которые облагаются НДС по обычным и расчетным ставкам, а также соответствующие вычеты.

[Раздел](#) заполняйте так:

- в строках 010 - 118 отразите начисленный НДС и налог к восстановлению;
- в строках 120 - 190 - налоговые вычеты;
- в строках 200 и 210 - итоговые показатели по [разд. 3](#).

Если вы восстанавливаете НДС по основным средствам, которые стали использовать в необлагаемой деятельности, заполните также [Приложение 1](#) к разд. 3.

4.1. Как заполнить строки 010 - 118 разд. 3 декларации по НДС

В этих строках отразите:

- налоговую базу и начисленный на нее НДС. Данные показатели приводятся по каждой налоговой ставке отдельно;
- суммы налога к восстановлению в бюджет;
- общую сумму налога по всем ставкам с учетом восстановленных сумм налога.

Заполните строки 010 - 118 в следующем порядке ([п. п. 3, 38.1 - 38.12](#) Порядка заполнения декларации по НДС):

- 1) в строках 010, 020 в графе 3 приведите налоговую базу (не включает НДС), в графе 5 - начисленный по ней налог по операциям, облагаемым по ставкам 20% и 10%.

В этих строках нужно отразить в том числе:

- операции, по которым вы отказались от применения нулевой ставки ([п. 7 ст. 164 НК РФ](#)). Отдельно налоговую базу и НДС по этим операциям вы должны указать в строке 043;
- реализацию товаров иностранцам с чеками для компенсации НДС (tax free). Отдельно налоговую базу и НДС по этим операциям вы должны указать в строке 044;
- увеличение стоимости ранее отгруженных товаров (работ, услуг), переданных имущественных прав ([п. 10 ст. 154 НК РФ](#));
- передачу товаров (выполнение работ, услуг) для собственных нужд ([п. 1 ст. 153 НК РФ](#)).

В эти строки не нужно включать ([п. п. 38.1, 38.5](#) Порядка заполнения декларации по НДС):

- операции, освобожденные от НДС;
 - операции, по которым вы применяете ставку НДС 0%. Их **отражайте в разд. 4** (если нулевая ставка подтверждена) **либо в разд. 6** (если ставку вы не подтвердили);
 - операции, по которым НДС начисляется по расчетным ставкам;
- 2) в **строках 030, 040** отразите налоговую базу (в **графе 3**) и начисленный по ней НДС (в **графе 5**) по расчетным ставкам 20/120 и 10/110.

В эти строки не включайте суммы полученных авансов и НДС с них. Их вы укажете в **строке 070** (п. п. 38.1, 38.7 Порядка заполнения декларации по НДС);

- 3) в **строке 043** отразите операции, по которым вы отказались от нулевой ставки, без разбивки по ставкам налога (п. 38.2 Порядка заполнения декларации по НДС):

- в **графе 3** - общую налоговую базу по этим операциям за квартал;
- в **графе 5** - общую сумму НДС по ним;

- 4) в **строке 044** отразите налоговую базу и НДС с розничной реализации товаров иностранным физлицам, по которым вы оформляли чеки для компенсации НДС (tax free).

Укажите в **графе 3** общую налоговую базу по этим операциям за квартал, а в **графе 5** - начисленный по ним НДС (п. 38.3 Порядка заполнения декларации по НДС);

- 5) в **строке 050** укажите налоговую базу и НДС при **реализации предприятия** как имущественного комплекса;

- 6) в **строке 060** укажите налоговую базу и **НДС по СМР** для собственного потребления. В **строку 010** эту сумму не включайте;

- 7) в **строке 070 разд. 3 декларации по НДС**, как правило, надо отразить все авансы, поступившие в отчетном квартале, и начисленный на них НДС без разбивки по налоговым ставкам (п. 38.7 Порядка заполнения декларации по НДС):

- в **графе 3** - общую сумму авансов в отчетном квартале;
- в **графе 5** - общую сумму начисленного с этих авансов НДС.

В **строки 030, 040** эти суммы не включайте (п. 38.1 Порядка заполнения декларации по НДС);

- 8) в **строке 080 разд. 3 декларации по НДС** отразите **общую сумму налога, который вы восстанавливаете** в отчетном квартале, в том числе (п. п. 38.8, 39.17 Порядка заполнения декларации по НДС):

- авансовый НДС, который вы восстанавливаете как покупатель, когда принимаете к вычету НДС с отгрузки или при возврате вам аванса (пп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ). Отдельно эту сумму вы покажете в **строке 090**;
- НДС, восстановленный по недвижимости, которую вы стали использовать для необлагаемых операций (ст. 171.1 НК РФ). Сумму **возьмите из строки 070 Приложения 1** к разд. 3 декларации;
- суммы вычетов, которые вы восстанавливаете по корректировочным счетам-фактурам на **уменьшение стоимости** поставки;

- налог, принятый к вычету по товарам (работам, услугам), которые затем вы стали использовать для сырьевого экспорта или для иных операций, по которым право на вычет возникает при определении налоговой базы (п. 3 ст. 172 НК РФ). Отдельно эту сумму вы покажете в строке 100.

Все прочие суммы, которые вы восстанавливаете по сырьевому экспорту или по иным операциям, где вычет применяется при определении налоговой базы, в разд. 3 не включаются. Их отражайте в разд. 4 и 6;

➤ См. также:

- Нужно ли восстанавливать НДС, принятый к вычету по товарам, впоследствии экспортированным
- Порядок заполнения разд. 4 декларации по НДС
- Как заполнить разд. 6 декларации по НДС

- 9) в строке 090 разд. 3 декларации по НДС отдельно отразите авансовый НДС, который вы как покупатель ранее приняли к вычету, а теперь восстанавливаете при отгрузке или возврате вам аванса (пп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ, п. 38.8 Порядка заполнения декларации по НДС);
- 10) по строке 100 разд. 3 декларации по НДС отдельно отразите НДС, который вы ранее приняли к вычету, а теперь восстанавливаете, поскольку товары (работы, услуги) стали использовать в операциях со ставкой 0%. Восстанавливать налог вы должны только по тем нулевым операциям, по которым вычет применяется при определении налоговой базы (п. 38.8 Порядка заполнения декларации по НДС, п. 3 ст. 172 НК РФ);
- 11) строки 045, 046, 110 и 115 заполняйте, если вы уплачиваете НДС после завершения таможенной процедуры СТЗ на территории ОЭЗ в Калининградской области;
- 12) строки 105 и 109 заполните, если вы корректировали реализацию по сделкам с взаимозависимыми лицами, в которых применялись нерыночные цены;
- 13) в строке 118 отразите общую сумму НДС, начисленного и восстановленного по данному разделу. Это сумма граф 5 строк 010 - 042, 045, 046, 050, 060, 070, 080, 105, 109, 110, 115. Строки 043, 044, 090 и 100 в расчет не включайте, иначе эти суммы налога вы удвоите. Они уже учтены в других строках. Например, строки 090 и 100 учтены в строке 080 (п. п. 38.2, 38.3, 38.8, 38.12 Порядка заполнения декларации по НДС).

Налогоплательщики - покупатели вторсырья, сырых шкур, макулатуры в разд. 3 включают НДС, который они начислили в качестве налоговых агентов, и соответствующие суммы вычетов. Раздел 3 они заполняют по специальным правилам.

4.2. Как заполнить строки 120 - 190 разд. 3 декларации по НДС

В этих строках вы показываете все вычеты, кроме вычетов по сырьевому экспорту и иным нулевым операциям, по которым заявляете вычет при определении налоговой базы (их вы отражаете в разд. 4 - 6 декларации) (п. 3 ст. 172 НК РФ, п. п. 3, 38.13 Порядка заполнения декларации по НДС).

Строки 120 - 190 разд. 3 удобнее заполнять в такой последовательности (п. п. 38.13 - 38.22 Порядка заполнения декларации по НДС):

- 1) в строке 130 разд. 3 декларации по НДС укажите вычет авансового НДС, который вы применяете как покупатель при перечислении аванса поставщику;

- 2) в **строке 170 разд. 3 декларации по НДС** укажите вычет авансового НДС, который вы применяете по ранее полученному авансу как продавец - на момент отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг, имущественных прав);
- 3) в **строке 180** отразите вычеты НДС, который вы удержали и уплатили в бюджет как налоговый агент. Исключение - налоговые агенты, которые являются **покупателями** вторсырья, сырых шкур, макулатуры. Они отражают вычеты по **специальным правилам**;
- 4) в **строке 150** отразите вычет "ввозного" НДС, уплаченного на таможне;
- 5) в **строке 160** - вычет "ввозного" НДС, уплаченного инспекции при ввозе товаров в РФ из ЕАЭС;
- 6) в **строке 185** - вычет "ввозного" НДС по завершении таможенной процедуры СТЗ на территории ОЭЗ в Калининградской области (**пп. 1.1 п. 1 ст. 151, п. 14 ст. 171 НК РФ**);
- 7) в **строке 140** отразите **вычет НДС по СМР** для собственного потребления;
- 8) в **строке 135** - **вычет НДС** по товарам, по которым иностранцу была выплачена компенсация (tax free);
- 9) в **строке 120 разд. 3 декларации по НДС** отразите все вычеты, которые вы не включили в **строки 130 - 185 разд. 3** и в **разд. 4 - 6** декларации (**п. п. 38.13, 41.3, 42.6, 42.9, 43.4** Порядка заполнения декларации по НДС). В том числе включите в эту **строку** НДС, предъявленный вам подрядчиками (застройщиками, техническими заказчиками) при капитальном строительстве (сборке, монтаже) или ликвидации (разборке, демонтаже) ОС;
- 10) в **строке 125** отдельно выделите НДС, предъявленный вам подрядчиками (застройщиками, техническими заказчиками) при капитальном строительстве (сборке, монтаже) или ликвидации (разборке, демонтаже) ОС (**п. 38.13** Порядка заполнения декларации по НДС);
- 11) в **строке 190** отразите общую сумму НДС к вычету по разд. 3. Показатель этой **строки** будет равен сумме **строк 120, 130, 135, 140, 150, 160, 170, 180** и **185** (**п. 38.22** Порядка заполнения декларации по НДС).

Показатель **строки 125** в расчет не включайте, иначе эту сумму вычетов вы "удвоите". Она уже учтена в **строке 120**.

4.3. Как заполнить строки 200 и 210 разд. 3 декларации по НДС

Итоговые показатели рассчитайте так (**п. п. 16.3, 16.4, 38.23, 38.24** Порядка заполнения декларации по НДС).

Если разница **строк 118 и 190** положительная, отразите разницу в **строке 200**. Это НДС к уплате по **разд. 3** декларации. **Строку 210** не заполняйте (поставьте прочерк).

Если разница **строк 118 и 190** равна нулю, укажите "0" в **строке 200**. **Строку 210** не заполняйте (поставьте прочерк).

Если разница **строк 118 и 190** отрицательная, отразите разницу без знака "минус" в **строке 210**, это НДС к возмещению по разд. 3. **Строку 200** не заполняйте (поставьте прочерк).

Пример заполнения разд. 3 декларации по НДС

В III квартале 2022 г. организация реализовала товары, облагаемые:

всего

041 18%

042 18/118

в том числе:

1.1. реализация товаров

(работ, услуг) в

043

соответствии с [пунктом 7](#)

статьи 164 Налогового
кодекса Российской
Федерации

1.2. реализация

организацией розничной

044

торговли товаров с

оформлением документа
(чека) для компенсации
суммы налога

2. Реализация по истечении

срока, указанного в [абзаце 3](#)

045

подпункта 1.1 пункта 1

статьи 151 Налогового

кодекса Российской

046

Федерации, товаров, в

отношении которых при
таможенном декларировании
был исчислен налог в
соответствии с абзацем 1
подпункта 1.1 пункта 1
статьи 151 Налогового
кодекса Российской Федерации

3. Реализация предприятия

в целом как имущественного 050
комплекса

4. Выполнение

строительно-монтажных работ 060 20%
для собственного потребления

5. Суммы полученной оплаты,

частичной оплаты в счет 070 1 2 0 0 0 0 0
предстоящих поставок товаров

(выполнения работ, оказания
услуг), передачи
имущественных прав

6. Суммы налога, подлежащие
восстановлению, всего 080

в том числе:

6.1. суммы налога,
подлежащие восстановлению 090
в соответствии с подпунктом
3 пункта 3 статьи 170
Налогового кодекса
Российской Федерации

6.2. суммы налога,

[illegible]

109 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

(сумма величин графы 5 строк

010 - 080, 105 - 115)



Налоговые вычеты

Код

Сумма налога в рублях

строки

1

2

3

12.	Сумма	налога,	предъявленная	налогоплательщику
при приобретении товаров (работ, услуг),			120	2 3 0 0 0 0 0 - - - - -
имущественных		прав	на	территории
				Российской

Федерации, подлежащая вычету в соответствии с пунктами
2, 2.1, 4, 13 статьи 171 Налогового кодекса Российской
Федерации, а также сумма налога, подлежащая вычету
в соответствии с пунктом 5 статьи 171 Налогового кодекса
Российской Федерации

в том числе:

предъявленная	подрядными	организациями	(застройщиками,
техническими заказчиками) по выполненным работам при		125	5 0 0 0 0 0 - - - - -
проведении			
		капитального	строительства

13.	Сумма	налога,	предъявленная	налогоплательщику-
покупателю при перечислении суммы оплаты, частичной		130	1 0 0 0 0 0 - - - - -	
оплаты				
в				
счет				
		предстоящих	поставок	товаров (выполнения
работ, оказания услуг), передачи имущественных прав,				
подлежащая вычету у покупателя				

14.	Сумма	налога,	исчисленная	налогоплательщиком	-
организацией розничной торговли по товарам,		135	- - - - - - - - - - - -		
реализованным				документа	(чека)
с					для
		оформлением			
компенсации налога, подлежащая вычету					

15. Сумма налога, исчисленная при выполнении
 строительно-монтажных работ для собственного
 потребления, подлежащая вычету 140 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

16. Сумма налога, уплаченная налогоплательщиком
 таможенным органам при ввозе товаров на территорию
 Российской Федерации и иные территории, находящиеся под
 ее юрисдикцией, в таможенных процедурах выпуска для
 внутреннего потребления, переработки для внутреннего
 потребления, временного ввоза и переработки вне
 таможенной территории 150 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

17. Сумма налога, уплаченная налогоплательщиком
 налоговым органам при ввозе товаров на территорию
 Российской Федерации и иные территории, находящиеся под
 ее юрисдикцией, с территории государств - членов
 Евразийского экономического союза 160 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

18. Сумма налога, исчисленная продавцом с сумм оплаты,
 частичной оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты
 отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ,
 оказания услуг) 170 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

19. Сумма налога, уплаченная в бюджет налогоплательщиком
 в качестве покупателя - налогового агента, подлежащая
 вычету 180 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

20. Сумма налога, подлежащая вычету в соответствии с
 пунктом 14 статьи 171 Налогового кодекса Российской
 Федерации 185 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

21. Общая сумма налога, подлежащая вычету (сумма
 величин, указанных в строках 120 - 185) 190 | 2 | 6 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

22.	Итого	сумма	налога,	подлежащая	уплате	в	бюджет	по													
разделу 3 (разность величин строк 118, 190 ≥ 0)									200	1	0	0	0	0	0	0	-	-	-	-	-
23.	Итого	сумма	налога,	исчисленная	к	возмещению															
по разделу 3 (разность величин строк 118, 190 < 0)									210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
☐									☐												

4.4. Как заполнить Приложение 1 к разд. 3 декларации по НДС

[Приложение 1](#) к разд. 3 заполняйте, если восстанавливаете НДС по построенным или приобретенным недвижимым ОС либо со стоимости их модернизации (реконструкции) ([п. п. 4, 6 ст. 171.1 НК РФ](#), [п. 3](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

[Приложение](#) заполняйте отдельно ([п. 39.1](#) Порядка заполнения декларации по НДС):

- по каждому недвижимому ОС;
- на стоимость работ по модернизации (реконструкции) по каждому объекту.

[Приложение](#) включайте в состав декларации только один раз в год - за IV квартал.

Заполнять [Приложение](#) нужно начиная с года, в котором вы начали восстанавливать налог. За годы, когда вы использовали ОС только для облагаемых операций, восстанавливать НДС не нужно ([Письмо](#) Минфина России от 11.09.2013 N 03-07-11/37461).

 См. также:

- [Как восстановить НДС по построенным или приобретенным объектам недвижимости](#)
- [Как восстановить НДС со стоимости работ по модернизации и реконструкции основных средств](#)

Далее рассмотрим, как заполнить:

- [строки 010 - 060 Приложения 1](#) к разд. 3;
- [строку 070 Приложения 1](#) к разд. 3.

4.4.1. Как заполнить строки 010 - 060 Приложения 1 к разд. 3

Строки 010 - 060 заполните следующим образом ([п. п. 39.7 - 39.12](#) Порядка заполнения декларации по НДС):

- в [строке 010](#) укажите наименование ОС;

- в **строке 020** проставьте **код операции**, в частности:
 - **1011801** - по ОС, построенным подрядным способом;
 - **1011802** - по ОС, построенным при выполнении СМР для **собственного потребления**;
 - **1011803** - по приобретенным ОС;
 - **1011805** - по модернизации (реконструкции) ОС;
- в **строке 030** укажите дату ввода ОС в эксплуатацию. Если вы восстанавливаете НДС со стоимости модернизации (реконструкции), то укажите дату ввода ОС в эксплуатацию после ее проведения (**п. 6 ст. 171.1 НК РФ, п. 39.9** Порядка заполнения декларации по НДС);
- в **строке 040** проставьте дату, с которой вы начисляете амортизацию по ОС. При восстановлении налога по модернизации (реконструкции) укажите дату, с которой начисляете амортизацию с измененной стоимости ОС;
- в **строке 050** отразите стоимость ОС на дату его ввода в эксплуатацию либо стоимость модернизации (реконструкции). Сумму укажите без НДС;
- в **строке 060** укажите НДС, который вы приняли к вычету при вводе ОС в эксплуатацию либо со стоимости модернизации (реконструкции).

На протяжении всех лет, когда вы восстанавливаете НДС по одному и тому же ОС (по его модернизации (реконструкции)), сведения о нем в **строках 010 - 060** заполняйте одинаково (**п. 39.6** Порядка заполнения декларации по НДС).

4.4.2. Как заполнить строку 070 Приложения 1 к разд. 3

В **строке 070** отражайте отдельно суммы налога к восстановлению за отчетный год и за предшествующие годы (**п. п. 39.13 - 39.16** Порядка заполнения декларации по НДС).

В **графе 1** перечислите годы, когда вы начисляли амортизацию по ОС, начиная с года ввода его в эксплуатацию, в том числе в связи с модернизацией (реконструкцией). В первую **строку графы 1** перенесите год из **строки 040** (**п. 39.10** Порядка заполнения декларации по НДС).

Графы 2 - 4 по каждому году заполните следующим образом (**п. п. 16.3, 16.4, 39.13** Порядка заполнения декларации по НДС):

1) по предыдущим годам:

- если вы начали восстанавливать НДС в отчетном году, то в **графах 2 и 3** за предыдущие годы поставьте прочерки (либо оставьте их пустыми), а в **графе 4** укажите "0";
- если в предыдущие годы вы восстанавливали налог по этому объекту (по модернизации (реконструкции)) и в отчетном году продолжаете его восстанавливать, то в **графы 2 - 4** перенесите сведения из **строки 070** декларации за IV квартал предыдущего года;

2) по отчетному году:

- в **графе 2** проставьте дату, с которой вы стали использовать ОС для необлагаемых операций;
- в **графе 3** укажите долю необлагаемых операций в общем объеме реализации за год. Долю определите в процентах с точностью до десятых;

- в **графе 4** укажите НДС к восстановлению за отчетный год, рассчитанный по следующей формуле:

$$\text{Графа 4 строки 070 по отчетному году} = \text{Строка 060} \times \frac{1}{10} \times \text{Графа 3 строки 070 по отчетному году} / 100$$

Пример заполнения Приложения 1 к разд. 3 декларации по НДС

В январе 2020 г. организация приобрела здание склада стоимостью 6 000 000 руб., в том числе НДС 1 000 000 руб. Здание введено в эксплуатацию 6 февраля того же года. Амортизация по нему начисляется с 1 марта 2020 г. "Входной" НДС в сумме 1 000 000 руб. организация приняла к вычету.

С 1 марта 2021 г. организация начала использовать здание для необлагаемых операций. Их доля в 2021 г. составила 45,5%, в 2022 г. - 50,2%.

В декларации по НДС за IV квартал 2022 г. организация заполняет **Приложение 1** к разд. 3.

Фрагмент этого [Приложения](#) с заполненными строками выглядит так:

Сумма налога, подлежащая восстановлению
и уплате в бюджет за истекший календарный год и предыдущие
календарные годы

[illegible]

Код операции по объекту основного средства (код строки 020) | 1 | 0 | 1 | 1 | 8 | 0 | 3 |

Дата ввода объекта основного средства в эксплуатацию
для исчисления амортизации (код строки 030) | 0 | 6 | . | 0 | 2 | . | 2 | 0 | 2 | 0 |

Дата начала начисления амортизационных отчислений
по объекту основного средства (код строки 040) | 0 | 1 | . | 0 | 3 | . | 2 | 0 | 2 | 0 |

Стоимость объекта основного средства на дату ввода
объекта в эксплуатацию без учета налога (код строки 050) | 5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - |

Сумма налога, принятая к вычету по объекту основного
средства (код строки 060) | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - |

(код строки 070)

За истекший календарный год (предыдущие календарные годы) Дата начала использования объекта основного средства для операций, указанных в пункте 2 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации Доля отгруженных товаров (работ, услуг), имущественных прав, не облагаемых налогом, в общей стоимости отгрузки (%) (истекшие календарные годы) в рублях Сумма налога, подлежащая восстановлению и уплате в бюджет за календарный год

1 2 3 4

| 2 | 0 | 2 | 0 | | - | - | . | - | - | . | - | - | - | - | | - | - | - | . | - | | 0 | - | - | - | - | - | - | - | - |

| 2 | 0 | 2 | 1 | | 0 | 1 | . | 0 | 3 | . | 2 | 0 | 2 | 1 | | 4 | 5 | - | . | 5 | | 4 | 5 | 5 | 0 | 0 | - | - | - | - | - |

| 2 | 0 | 2 | 2 | | 0 | 1 | . | 0 | 3 | . | 2 | 0 | 2 | 1 | | 5 | 0 | - | . | 2 | | 5 | 0 | 2 | 0 | 0 | - | - | - | - | - |

Укажите в строках 120 - 130 итоговые суммы НДС по разд. 4 к возмещению или к уплате.

➤ См. также: [Какие коды операций указывать в разд. 4 - 6 декларации по НДС](#)

5.1. Как заполнить строки 010 - 050 разд. 4 декларации по НДС

В строках 010 - 050 нужно отразить данные по операции, по которой ставка НДС 0% подтверждена.

Заполнять эти строки нужно в декларации за тот квартал, в котором вы собрали все документы, подтверждающие ставку НДС 0%.

В строке 010 укажите код операции из разд. III Приложения N 1 к Порядку заполнения декларации по НДС (п. 41.1 Порядка заполнения декларации по НДС).

Если у вас несколько операций с одинаковым кодом, то показатели по ним сложите и отразите в одном блоке строк 010 - 050. Отражать каждую такую операцию отдельно не нужно (п. п. 41.1 - 41.5 Порядка заполнения декларации по НДС).

Если у вас операции с разными кодами, то для каждого кода нужно заполнять отдельный блок строк 010 - 050.

В разд. 4 декларации предусмотрено четыре блока строк 010 - 050. Если вам нужно отразить больше операций, чем по четырем разным кодам, заполните больше листов разд. 4 (столько, сколько нужно).

В строке 020 укажите налоговую базу по операции, код которой указан в строке 010 (п. 41.2 Порядка заполнения декларации по НДС).

Строку 030 заполняйте, если экспортируете сырьевые товары. Отразите в ней НДС, который принимаете к вычету по этим товарам (п. 41.3 Порядка заполнения декларации по НДС, п. 3 ст. 172 НК РФ, п. 3 Протокола о взимании косвенных налогов в рамках ЕАЭС). Это может быть, например:

- "входной" НДС, который вам предъявил российский поставщик при покупке у него товаров в РФ;
- НДС, который вы уплатили при ввозе этих товаров из-за рубежа.

Также в строке 030 отражайте вычеты по иным "нулевым" операциям, если право на эти вычеты возникло при определении налоговой базы по операции по правилу п. 3 ст. 172 НК РФ.

По несырьевому экспорту и другим операциям, по которым вычеты применяются независимо от подтверждения ставки 0%, строку 030 заполнять не нужно (п. 3 ст. 172 НК РФ, п. 3 Протокола о взимании косвенных налогов в рамках ЕАЭС). Эти вычеты вы отражаете в соответствующих строках разд. 3 декларации за тот квартал, в котором выполнены условия для вычета, или за квартал, на который вы переносите вычет (п. 2 ст. 171, п. п. 1, 1.1, 3 ст. 172 НК РФ, Письмо ФНС России от 06.07.2017 N СД-4-3/13093@).

Строки 040 - 050 нужно заполнять, если ставку 0% вы подтвердили с опозданием.

➤ См. также: [С какой даты исчислять срок в 180 дней для подтверждения ставки НДС 0% при экспорте](#)

В строке 040 отразите НДС, который вы начисляли ранее по **неподтвержденному экспорту** (п. 41.4 Порядка заполнения декларации по НДС). Это нужно для того, чтобы принять начисленный ранее НДС к вычету, так как теперь вы подтвердили ставку 0% (п. 10 ст. 171, п. 3 ст. 172 НК РФ).

Начисленный НДС возьмите из **строки 030 разд. 6** (по соответствующему коду) уточненной декларации за квартал, в котором была отгрузка товара на экспорт (п. 41.4 Порядка заполнения декларации по НДС).

Если вам вернули товары по неподтвержденному экспорту, то сумму из **строки 030 разд. 6** нужно уменьшить на НДС по возвращенным товарам из **строки 090 разд. 6** декларации по соответствующему коду операции (п. 41.4 Порядка заполнения декларации по НДС).

Строку 050 заполняйте, если вы экспортировали **сырьевые товары**. Укажите в ней "входной" НДС по сырьевым товарам, который из-за неподтверждения экспорта вы приняли к вычету в квартале отгрузки (п. 41.5 Порядка заполнения декларации по НДС).

Данные возьмите из **строки 040 разд. 6** (по соответствующему коду) уточненной декларации за квартал, в котором была отгрузка товаров на экспорт.

Это нужно для того, чтобы восстановить НДС, который вы приняли к вычету в квартале отгрузки. Ведь теперь вы заявляете его к вычету еще раз - в квартале, в котором собраны документы (п. 41.5 Порядка заполнения декларации по НДС).

Если этого не сделать, возникнет "зادвоение" вычета: вычет по подтвержденному экспорту сырьевых товаров будет отражен в **строке 030 разд. 4** декларации за истекший квартал и - по этим же товарам - в **строке 040 разд. 6** уточненной декларации за квартал отгрузки.

По несырьевым товарам строку 050 заполнять не нужно. Вычет НДС по таким товарам не зависит от подтверждения ставки 0% (п. 3 ст. 172 НК РФ).

В аналогичном порядке заполняйте **строки 040, 050** по иным операциям, облагаемым по ставке 0%, по которым право на вычет возникает при определении налоговой базы (п. 3 ст. 172 НК РФ, п. 41.4, 41.5 Порядка заполнения декларации по НДС).

5.2. Как заполнить строки 060 - 080 разд. 4 декларации по НДС

Блок **строк 060 - 080** нужно заполнять, если по ранее подтвержденному экспорту ваш контрагент вернул вам товар или отказался от него (п. 41.6 Порядка заполнения декларации по НДС).

Заполняйте эти строки в декларации за тот квартал, в котором вы согласовали с контрагентом возврат товаров (отказ от них).

В строке 060 укажите подходящий код операции по корректировке из **разд. III** Приложения N 1 к Порядку заполнения декларации по НДС (п. 41.6 Порядка заполнения декларации по НДС).

В строке 070 по коду, который указан в **строке 060**, укажите сумму, на которую уменьшается налоговая база из-за возврата товаров (отказа от них) (п. 41.6 Порядка заполнения декларации по НДС). Обычно это стоимость возвращенных товаров (товаров, от которых отказались).

Строку 080 нужно заполнять, если был возврат сырьевых товаров (отказ от них). Укажите в ней сумму НДС, которую вы принимали к вычету по таким товарам (п. 41.6 Порядка заполнения декларации по НДС).

Это нужно для того, чтобы восстановить по ним НДС, который ранее был принят к вычету. Дело в том, что при экспорте сырьевых товаров установлен **особый порядок** принятия к вычету НДС (п. 9

ст. 167, п. 3 ст. 172 НК РФ, п. 3 Протокола о взимании косвенных налогов в рамках ЕАЭС). Так как при возврате товаров (отказе от них) они уже не считаются проданными на экспорт, данный порядок не применяется.

Если в дальнейшем вы будете использовать эти товары на внутреннем рынке, вы сможете принять к вычету восстановленный НДС в **общем порядке** (п. 2 ст. 171, п. п. 1, 1.1 ст. 172 НК РФ). Эти вычеты вы отразите в соответствующих строках **разд. 3** декларации по НДС.

Если у вас возврат несырьевых товаров (отказ от них), **строку 080** заполнять не нужно. По несырьевым товарам вы принимаете НДС к вычету в **обычном порядке** (п. 3 ст. 172 НК РФ). Восстанавливать его не нужно.

В **аналогичном порядке** заполняйте **строки 060 - 080** по иным облагаемым по ставке 0% операциям, по которым право на вычет возникает при определении налоговой базы (п. 3 ст. 172 НК РФ, п. 41.6 Порядка заполнения декларации по НДС).

5.3. Как заполнить строки 090 - 110 разд. 4 декларации по НДС

Блок **строк 090 - 110** заполняйте, если меняется цена по товарам, которые вы продали на экспорт и по которым уже подтвердили ставку 0%.

В этих строках по соответствующему коду операции нужно отразить корректировку налоговой базы из-за изменения цены (п. 41.7 Порядка заполнения декларации по НДС).

Заполняйте **строки 090 - 110** в декларации за тот квартал, в котором вы согласовали с контрагентом изменение цены товаров, отправленных на экспорт. Подавать уточненные декларации за прошлые периоды не нужно.

В строке 090 укажите подходящий код операции по корректировке из **разд. III** Приложения N 1 к Порядку заполнения декларации по НДС (п. 41.7 Порядка заполнения декларации по НДС).

Строку 100 заполняйте, если цена товаров увеличилась. Отрадите в ней сумму, на которую увеличилась общая стоимость товаров.

Строку 110 заполняйте, если цена товаров уменьшилась. Отрадите в ней сумму, на которую уменьшилась общая стоимость товаров.

В аналогичном порядке заполняйте **строки 090 - 110** по иным операциям, облагаемым по ставке 0% (п. 41.7 Порядка заполнения декларации по НДС).

5.4. Как заполнить строки 120 - 130 разд. 4 декларации по НДС

Это итоговые строки, в которых определяется сумма НДС к уплате или к возмещению по операциям **разд. 4** декларации по НДС.

В строке 120 отразите НДС к возмещению. Эту **строку** нужно заполнить, если сумма **строк 030 и 040** больше суммы **строк 050 и 080** (п. 41.8 Порядка заполнения декларации по НДС). Тогда показатель строки будет равен:

$$\text{Строка 120} = (\text{стр. 030} + \text{стр. 040}) - (\text{стр. 050} + \text{стр. 080}).$$

В строке 130 отразите НДС к уплате. Эту **строку** нужно заполнить, если сумма **строк 030 и 040** меньше суммы **строк 050 и 080** (п. 41.9 Порядка заполнения декларации по НДС). Значение показателя определяется по формуле:

$$\text{Строка 130} = (\text{стр. 050} + \text{стр. 080}) - (\text{стр. 030} + \text{стр. 040}).$$

ООО "Альфа" в августе 2022 г. экспортировало сырьевой товар (древесину) в Республику Беларусь на сумму 1 800 000 руб. В III квартале 2022 г. организация собрала документы, которые подтверждают ставку НДС 0% по экспорту. "Входной" НДС по сырьевым товарам, отправленным на экспорт, - 150 000 руб. Фрагмент разд. 4 декларации по НДС с заполненными строками выглядит так:

[illegible]

020	1	8	0	0	0	0	0	-	-	-	-	-
-----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

иям, 030 1 5 0 0 0 0 - - - - -

[illegible]

я к вычету и 050 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

060 | - | - | - | - | - | - | - |

070 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | -

я к вычету и 080 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

090 | - | - | - | - | - | - | - |

руется налоговая 100

Сумма, на которую корректируется налоговая база при уменьшении цены реализованных товаров (работ, услуг) <2>

Итого сумма налога, исчисленная к уплате по разделу 4 <2>

<2> Указывается на первой странице, на остальных - ставится прочерк.

1

1

Заполните [разд. 5](#), если хотите заявить вычеты по операциям по ставке 0%, которые не заявили раньше - в квартале, когда подтвердили ставку 0%, или в квартале, за который отчитались о неподтверждении ставки.

Если ставка 0% подтверждена, то по каждому коду в строке 030 заполните строки 040 и 050. Если не подтверждена - строки 060 и 070.

Не отражайте в [разделе "входной" \("ввозной"\) НДС](#) при продаже несырьевых товаров в режиме экспорта, реэкспорта, СТЗ и реализации драгметаллов в случаях, указанных в [пп. 6 п. 1 ст. 164 НК РФ](#).

В этих строках нужно указать год и квартал (его код), в котором вы отразили операцию по ставке 0%, но вычеты по ней не заявили, так как у вас на тот момент не было права на них. Это год и квартал, за который вы заполняли (п. 42.2 Порядка заполнения декларации по НДС):

- 62

В строке 010 укажите год, например "2021", а в строке 020 - код налогового периода из Приложения N 3 к Порядку заполнения декларации по НДС, например "24".

Если в отчетном квартале у вас появилось право на вычеты по "нулевым" операциям, которые отражены в декларациях за разные кварталы, то для каждого квартала нужно заполнить отдельный разд. 5 (п. 42.3 Порядка заполнения декларации по НДС).

6.2. Как заполнить строки 030 - 070 разд. 5 декларации по НДС

В этих строках вы отражаете данные по "нулевым" операциям и вычеты, которые заявляете по ним.

В строке 030 укажите код "нулевой" операции из разд. III Приложения N 1 к Порядку заполнения декларации по НДС (п. 42.4 Порядка заполнения декларации по НДС).

Если у вас несколько операций с одинаковыми кодами и вычеты по ним должны были быть отражены в одном квартале, то показатели по таким операциям сложите и отразите в одном блоке строк 030 - 070. Отражать отдельно каждую операцию с одинаковым кодом не нужно (п. п. 42.5, 42.6, 42.8, 42.9 Порядка заполнения декларации по НДС).

Если у вас операции с разными кодами, то для каждого кода нужно заполнять отдельный блок строк 030 - 070.

В разд. 5 предусмотрено три блока строк 030 - 070. Если вам нужно отразить операции по четырем или более разным кодам, заполните больше листов разд. 5 (столько, сколько нужно).

Строки 040 - 050 заполняйте, если вам нужно отразить вычеты по операциям, в отношении которых ставка 0% была подтверждена (по ним вы раньше заполняли разд. 4 декларации по НДС) (п. п. 42.5, 42.6 Порядка заполнения декларации по НДС).

Строки 060 - 070 заполняйте, если вам нужно отразить вычеты по операциям, по которым ставка 0% не была подтверждена (по ним вы раньше заполняли разд. 6 декларации по НДС) (п. п. 42.8, 42.9 Порядка заполнения декларации по НДС).

6.2.1. Как заполнить строки 040 - 050 разд. 5

Строки заполняйте, если отражаете вычеты по операциям, по которым ранее вы подтвердили ставку 0%.

В строке 040 укажите налоговую базу по операции, код которой указан в строке 030 (п. 42.5 Порядка заполнения декларации по НДС).

Данные можете взять из строки 020 (по соответствующему коду) разд. 4 декларации по НДС за квартал, в котором вы отражали эту операцию.

В строке 050 указываются два вида вычетов.

Первый вид вычетов - вычеты "входного" ("ввозного") НДС по ранее подтвержденной "нулевой" операции, право на которые возникло в истекшем квартале (п. 42.6 Порядка заполнения декларации по НДС).

Исключение - "входной" ("ввозной") НДС по реализации:

- несырьевых товаров, которые были отправлены на экспорт, помещены под процедуру свободной таможенной зоны или вывезены в процедуре реэкспорта в случаях, указанных в пп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ;

- драгоценных металлов в случаях, предусмотренных [пп. 6 п. 1 ст. 164 НК РФ](#).

К ним не применяется специальный порядок вычета НДС по "нулевым" операциям ([пп. 1, 6 п. 1 ст. 164, п. 3 ст. 172 НК РФ, п. 3 Протокола о взимании косвенных налогов в рамках ЕАЭС](#)). Такие вычеты нужно отражать в [разд. 3](#) декларации по НДС за тот квартал, в котором выполнены условия для вычета, или за квартал, на который вы [переносите вычет](#) ([п. 2 ст. 171, п. п. 1, 1.1 ст. 172 НК РФ, Письмо ФНС России от 06.07.2017 N СД-4-3/13093@](#)).

Второй вид вычетов - НДС, который вы начислили при неподтверждении ставки 0% по экспорту несырьевых товаров (реэкспорту, реализации таких товаров, помещенных под режим свободной таможенной зоны) и который могли принять к вычету при последующем подтверждении ставки 0%, но не приняли ([п. 42.6 Порядка заполнения декларации по НДС, п. 10 ст. 171, п. 3 ст. 172 НК РФ](#)).

Речь идет об НДС, который вы сначала указали в [строке 030 разд. 6](#) уточненной декларации за квартал отгрузки, а потом должны были указать в [строке 040 разд. 4](#) декларации за квартал, в котором подтвердили ставку 0%, но не указали.

6.2.2. Как заполнить строки 060 - 070 разд. 5

Строки заполняйте, если отражаете вычеты по операциям, по которым ранее вы отчитались о неподтверждении ставки 0%.

В строке 060 укажите налоговую базу по операции, код которой указан в [строке 030 разд. 5](#) ([п. 42.8 Порядка заполнения декларации по НДС](#)).

Данные можете взять из [строки 020](#) (по соответствующему коду) разд. 6 декларации по НДС за квартал, в котором вы отражали эту операцию.

В строке 070 укажите вычеты "входного" ("ввозного") НДС по неподтвержденной "нулевой" операции, право на которые возникло в истекшем квартале ([п. 42.9 Порядка заполнения декларации по НДС](#)).

Не указывайте в этой [строке](#) "входной" ("ввозной") НДС по реализации:

- несырьевых товаров, которые были отправлены на экспорт, помещены под процедуру свободной таможенной зоны или вывезены в процедуре реэкспорта в случаях, указанных в [пп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ](#);
- драгоценных металлов в случаях, предусмотренных [пп. 6 п. 1 ст. 164 НК РФ](#).

Этот НДС нужно отражать в [разд. 3](#) декларации по НДС, так как он принимается к вычету в [обычном порядке](#) ([п. 2 ст. 171, п. п. 1, 1.1, 3 ст. 172 НК РФ, п. 3 Протокола о взимании косвенных налогов в рамках ЕАЭС, Письмо ФНС России от 06.07.2017 N СД-4-3/13093@](#)).

6.3. Как заполнить строки 080 - 090 разд. 5 декларации по НДС

В этих строках подведите итоги заявленных вычетов по всем кварталам и всем кодам операций, указанным в [разд. 5](#) ([п. п. 42.7, 42.10 Порядка заполнения декларации по НДС](#)).

Заполнять их нужно только на первой странице [разд. 5](#).

В строке 080 укажите сумму всех заявленных вычетов по операциям, ставка 0% по которым подтверждена. Для этого сложите показатели всех [строк 050](#) ([п. 42.7 Порядка заполнения декларации по НДС](#)).

В строке 090 приведите сумму всех заявленных вычетов по операциям, ставка 0% по которым не была подтверждена. Для этого сложите показатели всех **строк 070** (п. 42.10 Порядка заполнения декларации по НДС).

Пример заполнения разд. 5 декларации по НДС

У ООО "Альфа" в III квартале 2022 г. возникло право на вычеты НДС по следующим операциям, которые облагаются по ставке 0%:

- экспорт сырьевого товара - древесины в Республику Беларусь на сумму 400 000 руб. Ставку 0% подтвердили в I квартале 2022 г. Операцию отразили в **разд. 4** декларации по НДС за этот квартал. "Входной" НДС на сумму 50 000 руб. к вычету не заявляли, так как не были выполнены все условия для него. Право на вычет появилось только в III квартале 2022 г.;
- экспорт сырьевого товара - древесины в Германию. Товар помещен под процедуру экспорта в I квартале 2022 г. В установленный срок ставку 0% не подтвердили. Операцию отразили в **разд. 6** уточненной декларации за I квартал 2022 г. Налоговая база в рублях составила 300 000 руб. "Входной" НДС на сумму 30 000 руб. в этой декларации не заявляли, так как право на вычет возникло после I квартала 2022 г. (в III квартале 2022 г.).

Фрагмент **разд. 5** декларации по НДС за III квартал 2022 г. с заполненными строками выглядит так:

Отчетный год	010 2 0 2 2
Налоговый период (код)	020 2 1
Код операции	030 1 0 1 1 4 2 7

По операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально подтверждена в предыдущих налоговых периодах:

Налоговая база	040 4 0 0 0 0 0 0 - - - - - -
Налоговые вычеты	050 5 0 0 0 0 0 0 - - - - - -

По операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально не подтверждена в предыдущих налоговых периодах:

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Налоговая база 060 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

Налоговые вычеты 070 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

Код операции 030 | 1 | 0 | 1 | 1 | 4 | 2 | 2 |

По операциям, обоснованность применения
налоговой ставки 0 процентов по которым
документально подтверждена в предыдущих
налоговых периодах:

Налоговая база 040 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

Налоговые вычеты 050 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |

По операциям, обоснованность применения
налоговой ставки 0 процентов по которым
документально не подтверждена
в предыдущих налоговых периодах:

Налоговая база 060 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - | - | - | - |

Налоговые вычеты 070 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - | - | - | - | - |

Сумма налога, принимаемая к вычету, 080 | 5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - | - | - | - | - |
по операциям, обоснованность применения
налоговой ставки 0 процентов по которым
документально подтверждена в
предыдущих налоговых периодах,
исчисленная к возмещению по разделу 5 <2>

Сумма налога, принимаемая к вычету, 090 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - | - | - | - | - |
по операциям, обоснованность применения
налоговой ставки 0 процентов по которым
документально не подтверждена в
предыдущих налоговых периодах,
исчисленная к возмещению по разделу 5 <2>

<1> Заполняется необходимое количество листов данного раздела.

<2> Указывается на первой странице, на остальных - ставится прочерк.

☐☐

7. Порядок заполнения разд. 6 декларации по НДС

Раздел 6 заполняйте, если вы не подтвердили в срок ставку НДС 0%.

Укажите в строках 010 - 040 данные по неподтвержденной "нулевой" операции: ее код, налоговую базу, начисленный НДС и вычеты.

Отразите в строках 050 - 060 итоговые суммы начисленного НДС и вычетов по всем операциям, указанным в блоках строк 010 - 040.

Заполните строки 070 - 100, если по неподтвержденной "нулевой" операции был возврат товаров (отказ от товаров, работ, услуг).

Заполните строки 110 - 150, если по неподтвержденной операции изменялась цена товаров, работ, услуг.

Укажите в строках 160 - 170 итоговые суммы НДС по разд. 6 к уплате или к возмещению.



См. также: [Какие коды операций указывать в разд. 4 - 6 декларации по НДС](#)

7.1. Как заполнить строки 010 - 040 разд. 6 декларации по НДС

В строках 010 - 040 отразите данные по операции, по которой ставка НДС 0% не подтверждена в срок.

В строке 010 укажите код операции из разд. III Приложения N 1 к Порядку заполнения декларации по НДС (п. 43.1 Порядка заполнения декларации по НДС).

Если у вас несколько операций с одинаковым кодом, то показатели по ним сложите и отразите в одном блоке строк 010 - 040. Отражать отдельно каждую такую операцию не нужно (п. п. 43.2, 43.4 Порядка заполнения декларации по НДС).

Если у вас операции с разными кодами, то для каждого кода нужно заполнять отдельный блок строк 010 - 040.

В разд. 6 предусмотрено два блока строк 010 - 040. Если вам нужно отразить операции по трем или более разным кодам, заполните больше листов разд. 6 (столько, сколько нужно).

В строке 020 отразите налоговую базу по операции, код которой указан в строке 010 (п. 43.2 Порядка заполнения декларации по НДС).

В строке 030 укажите НДС, который из-за неподтверждения ставки 0% вы начислили по обычной ставке с налоговой базы по строке 020 (п. 43.2 Порядка заполнения декларации по НДС).

 См. также: [Ставка НДС при экспорте](#)

В строке 040 приведите "входной" ("ввозной") НДС по товарам (работам, услугам), использованным в операции, ставка 0% по которой не подтверждена ([п. 43.4](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Не нужно отражать в строке 040 "входной" ("ввозной") налог по реализации:

- несырьевых товаров, которые были отправлены на экспорт, помещены под процедуру свободной таможенной зоны или вывезены в процедуре реэкспорта в случаях, указанных в [пп. 1 п. 1 ст. 164](#) НК РФ;
- драгоценных металлов в случаях, предусмотренных [пп. 6 п. 1 ст. 164](#) НК РФ.

"Входной" ("ввозной") НДС по ним вы принимаете к вычету в обычном порядке независимо от того, на какой момент вы определяете базу по "нулевой" операции ([пп. 1, 6 п. 1 ст. 164, п. 3 ст. 172](#) НК РФ, [п. 3](#) Протокола о взимании косвенных налогов в рамках ЕАЭС). Этот НДС вы отражаете в [разд. 3](#) декларации по НДС за тот квартал, в котором выполнены условия для вычета, или за квартал, на который переносите вычет ([п. 2 ст. 171, п. п. 1, 1.1 ст. 172](#) НК РФ, [Письмо ФНС России от 06.07.2017 N СД-4-3/13093@](#)).

7.2. Как заполнить строки 050 - 060 разд. 6 декларации по НДС

В [строках 050 - 060](#) вы подводите итоги по операциям, которые указали во всех блоках [строк 010 - 040](#).

Эти строки нужно заполнять только на первой странице [разд. 6](#). Если вы заполняли несколько страниц [разд. 6](#), на других страницах [строки 050 - 060](#) не заполняйте (проставьте прочерки). В показатели [строк 050 и 060](#) первой страницы входят данные из других страниц.

В строке 050 укажите общую сумму начисленного НДС по операциям, по которым ставка 0% не подтверждена. Для этого сложите показатели всех [строк 030 разд. 6](#) ([п. 43.5](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

В строке 060 приведите общую сумму налоговых вычетов по операциям, по которым ставка 0% не подтверждена. Для этого сложите показатели всех [строк 040 разд. 6](#) ([п. 43.6](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

7.3. Как заполнить строки 070 - 100 разд. 6 декларации по НДС

Блок [строк 070 - 100](#) нужно заполнять, если по неподтвержденной "нулевой" операции ваш контрагент вернул товар (отказался от товара, работы или услуги), причем [разд. 6](#) по этой сделке вы уже заполняли ранее.

Заполните строки в декларации за тот квартал, в котором вы согласовали с контрагентом возврат товаров (отказ от товаров, работ, услуг) ([п. 43.7](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

В строке 070 укажите подходящий код операции по корректировке из [разд. III](#) Приложения N 1 к Порядку заполнения декларации по НДС ([п. 43.7](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

В строке 080 по коду [строки 070](#) отразите сумму, на которую уменьшается налоговая база. Обычно это стоимость возвращенных товаров (товаров, работ, услуг, от которых отказались).

В строке 090 укажите НДС, начисленный по товарам (работам, услугам), которые вам вернули (от которых отказались). Это нужно для того, чтобы уменьшить налог, так как после возврата (отказа) они не считаются реализованными.

В строке 100 отразите "входной" ("ввозной") НДС, который приходится на возвращенные (отказные) товары, работы, услуги, если вы принимали его к вычету. Это нужно для того, чтобы восстановить налог. Дело в том, что "входной" ("ввозной") НДС по "нулевым" операциям принимается к вычету не в общем порядке, а в специальном - в зависимости от момента определения налоговой базы по таким операциям ([п. 3 ст. 172 НК РФ](#)). Возвращенные товары (работы, услуги) не считаются реализованными по "нулевой" ставке, специальный порядок принятия к вычету НДС по ним не применяется.

Восстановленный "входной" ("ввозной") НДС вы сможете потом принять к вычету, если будете использовать товары (результаты работ, услуг) в облагаемых операциях ([п. 2 ст. 171 НК РФ](#)). Порядок отражения этого НДС в декларации будет зависеть от того, в каких именно операциях вы будете их использовать: в облагаемых по ставке 0% или по другим ставкам.

На наш взгляд, не нужно отражать в строке 100 вычеты по реализации:

- несырьевых товаров, которые были отправлены на экспорт, помещены под процедуру свободной таможенной зоны или вывезены в процедуре реэкспорта в случаях, указанных в [пп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ](#);
- драгоценных металлов, реализованных согласно [пп. 6 п. 1 ст. 164 НК РФ](#).

По этим товарам вы принимаете НДС к вычету сразу в **обычном порядке** и отражаете его в **разд. 3** декларации по НДС независимо от момента определения налоговой базы по "нулевой" операции ([п. 3 ст. 172 НК РФ](#)).

Случаи, когда принятый к вычету НДС нужно восстановить, указаны в [п. 3 ст. 170 НК РФ](#).

Возврат товаров от покупателя в нем не указан, а значит, сам по себе он не является основанием для восстановления налога.

Если в дальнейшем возвращенные товары вы используете в необлагаемых операциях, то восстановление налога отразите в **разд. 3** декларации по НДС.

7.4. Как заполнить строки 110 - 150 разд. 6 декларации по НДС

Блок **строк 110 - 150** нужно заполнять, если по неподтвержденной "нулевой" операции, по которой вы ранее уже заполняли разд. 6, меняется цена товаров (работ, услуг).

Заполняйте эти строки в декларации за тот квартал, в котором вы согласовали с контрагентом изменение цены ([п. 43.8 Порядка заполнения декларации по НДС](#)).

В строке 110 укажите подходящий код операции по корректировке из **разд. III** Приложения N 1 к Порядку заполнения декларации по НДС ([п. 43.8 Порядка заполнения декларации по НДС](#)).

Строки 120 - 130 заполняйте, если цена реализованных товаров (работ, услуг) увеличилась.

В строке 120 отразите сумму, на которую увеличилась общая стоимость товаров (работ, услуг).

В строке 130 укажите НДС, который вы дополнительно начислили в связи с увеличением стоимости.

Строки 140 - 150 заполняйте, если цена реализованных товаров (работ, услуг) уменьшилась.

В **строке 140** приведите сумму, на которую уменьшилась общая стоимость товаров (работ, услуг).

В **строке 150** отразите сумму, на которую уменьшаете начисленный ранее НДС по этим товарам (работам, услугам).

7.5. Как заполнить строки 160 - 170 разд. 6 декларации по НДС

Это итоговые строки, в которых определяется сумма НДС к уплате или к возмещению по операциям, отраженным в **разд. 6** декларации.

В **строке 160** укажите НДС к уплате. Эту **строку** заполняйте, если сумма **строк 050, 100 и 130** больше суммы **строк 060, 090 и 150** (п. 43.9 Порядка заполнения декларации по НДС). Значение показателя строки равно:

$$\text{Строка 160} = (\text{стр. 050} + \text{стр. 100} + \text{стр. 130}) - (\text{стр. 060} + \text{стр. 090} + \text{стр. 150}).$$

В **строке 170** отразите НДС к возмещению. Эту **строку** заполняйте, если сумма **строк 050, 100 и 130** меньше суммы **строк 060, 090 и 150** (п. 43.10 Порядка заполнения декларации по НДС). Показатель строки определяется по формуле:

$$\text{Строка 170} = (\text{стр. 060} + \text{стр. 090} + \text{стр. 150}) - (\text{стр. 050} + \text{стр. 100} + \text{стр. 130}).$$

Эти строки нужно заполнять только на первой странице **разд. 6**. Если вы заполняли несколько страниц разд. 6, на других страницах **строки 160 - 170** не заполняйте (проставьте прочерки).

Пример заполнения разд. 6 декларации по НДС

ООО "Альфа" экспортировало сырьевой товар (древесину) в Германию на сумму 2 000 000 руб. НДС начислен по ставке 0%. В установленный срок организация ее не подтвердила.

В связи с этим ООО "Альфа" рассчитало с операции НДС по ставке 20% - 400 000 руб. "Входной" НДС по экспортированным товарам - 220 000 руб.

Организация "Альфа" подготовила уточненную декларацию за квартал, в котором была отгрузка. Фрагмент **разд. 6** этой декларации с заполненными строками выглядит так:

Код операции	010 1 0 1 1 4 2 2
Налоговая база	020 2 0 0 0 0 0 0 - - - - -
Суммы налога, исчисленные по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2, 3 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации	030 4 0 0 0 0 0 0 - - - - -
Сумма налоговых вычетов по операциям по реализации товаров (работ, услуг),	040 2 2 0 0 0 0 0 - - - - -

обоснованность применения налоговой
ставки 0 процентов по которым
документально не подтверждена

Итого суммы налога, исчисленные 050 4 0 0 0 0 0 0 - - - - -
по налоговым ставкам, предусмотренным
пунктами 2, 3 статьи 164 Налогового
кодекса Российской Федерации <2>

Итого сумма налоговых вычетов 060 2 2 0 0 0 0 0 - - - - -
по операциям по реализации товаров
(работ, услуг), обоснованность
применения налоговой ставки 0 процентов
по которым документально
не подтверждена <2>

Код операции 070 - - - - -

Налоговая база <2> 080 - - - - -

Корректировка сумм налога, ранее 090 - - - - -
исчисленных по налоговым ставкам,
предусмотренным пунктами 2, 3
статьи 164 Налогового кодекса
Российской Федерации <2>

Сумма налога, ранее принятая 100 - - - - -
к вычету и подлежащая восстановлению <2>

Код операции 110 - - - - -

Сумма, на которую корректируется 120 - - - - -
налоговая база при увеличении цены
реализованных товаров (работ, услуг) <2>

Корректировка сумм налога, ранее 130 - - - - -
исчисленных по налоговым ставкам,
предусмотренным пунктами 2, 3
статьи 164 Налогового кодекса
Российской Федерации <2>

Сумма, на которую корректируется
налоговая база при уменьшении цены
реализованных товаров (работ, услуг) <2>

140	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
-----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Корректировка сумм налога, ранее
исчисленных по налоговым ставкам,
предусмотренным [пунктами 2, 3](#)
статьи 164 Налогового кодекса
Российской Федерации <2>

150	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
-----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Итого сумма налога, исчисленная
к уплате в бюджет по разделу 6 <2>

160	1	8	0	0	0	0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
-----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Итого сумма налога, исчисленная
к возмещению по разделу 6 <2>

170	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
-----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

<1> Заполняется необходимое количество листов данного раздела.

<2> Указывается на первой странице, на остальных - ставится прочерк.

☐
☐

➤ См. также: [НДС по неподтвержденному экспорту](#)

8. Порядок заполнения разд. 7 декларации по НДС

В [графах 1 - 4 разд. 7](#) отразите сведения об операциях, по которым НДС не уплачивается.

[Строку 010 заполняйте](#), если получали аванс по операциям с длительным циклом производства.

Если у вас были операции, не облагаемые НДС, а [разд. 7](#) декларации вы не заполнили, вас могут привлечь к ответственности.

➤ См. также: [Какие коды льготных операций указывать в разд. 7 декларации по НДС](#)

Нужно ли отражать курсовые разницы в декларации по НДС, в частности в разд. 7

Курсовые разницы в декларации по НДС, в том числе в [разд. 7](#), отражать не нужно. Они **не влияют** на сумму начисляемого к уплате и принимаемого к вычету НДС, а также не относятся к не облагаемым НДС операциям, которые отражаются в [разд. 7](#).

 См. также: [Как отражать курсовые разницы в налоговом учете](#)

Отражать ли в декларации по НДС проценты, начисленные на остаток по банковскому счету

Нет, проценты, начисляемые (выплачиваемые) банком на депозит или на остаток средств на расчетном счете, указывать в декларации не нужно.

В этом случае начисление процентов не признается объектом налогообложения по НДС, так как налогоплательщик не реализует банку товары (работы, услуги) и не передает имущественные права ([Письмо](#) Минфина России от 29.08.2017 N 03-07-11/55333).

Кроме того, начисление процентов не относится к операции, не облагаемой НДС по [ст. 149](#) НК РФ. Отражать ее в [разд. 7](#) декларации не требуется.

8.1. Как заполнить графы 1 - 4 разд. 7 декларации по НДС

Графы 1 и 2 заполните по всем операциям ([п. п. 44.2, 44.3](#) Порядка заполнения декларации по НДС):

- которые освобождены от НДС по [ст. 149](#) НК РФ (с учетом [п. 2 ст. 156](#) НК РФ);
- не признаются объектом налогообложения НДС согласно [п. 2 ст. 146](#) НК РФ;
- [местом реализации](#) которых не является территория РФ ([ст. ст. 147, 148](#) НК РФ, [п. п. 3, 29](#) Протокола о взимании косвенных налогов в рамках ЕАЭС).

Эти графы также нужно заполнять, если вы являетесь [налоговым агентом](#) по НДС ([п. п. 44, 44.3](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Графы 3 и 4 заполните по операциям, которые освобождены от НДС по [ст. 149](#) НК РФ, и по операциям, не признаваемым объектом налогообложения НДС ([п. 44.2](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Не заполняйте эти графы по операциям, по которым территория РФ не является местом реализации. Поставьте в них прочерки ([п. 44.2](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Если вы являетесь налоговым агентом по НДС, [графы 3 и 4](#) не заполняйте независимо от операции. Ставьте в них прочерки ([п. 44.5](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Если у вас было несколько операций с одинаковыми кодами, то показатели для [граф 2 - 4](#) сложите по всем таким операциям и укажите одной строкой. Заполнять отдельные строки по каждой операции с одинаковым кодом не нужно ([п. п. 44.2 - 44.5](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Для операций с разными кодами заполните [графы 2 - 4](#) отдельными строками.



[Образец заполнения](#) декларации по НДС за I квартал 2022 г.

 [Образец заполнения](#) декларации по НДС за II квартал 2022 г.

 [Образец заполнения](#) декларации по НДС за III квартал 2022 г.

8.1.1. Как заполнить графу 1

В [графе 1](#) укажите подходящий [код операции](#) из [разд. I](#) или [II](#) Приложения N 1 к Порядку заполнения декларации по НДС ([п. 44.2](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

8.1.2. Как заполнить графу 2

В [графе 2](#) по каждому коду из [графы 1](#) укажите стоимость реализованных вами товаров (работ, услуг), которые не облагались НДС ([п. 44.3](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Если вы выдавали денежный заем или заем ценными бумагами, то в качестве стоимости услуг в [графе 2](#) укажите проценты по займу, начисленные за истекший квартал ([пп. 15 п. 3 ст. 149, пп. 4 п. 4.1 ст. 170 НК РФ](#)).

 См. также: [Как отразить в декларации по НДС проценты, полученные по договору займа](#)

8.1.3. Как заполнить графу 3

В [графе 3](#) укажите стоимость не облагаемых НДС товаров (работ, услуг), по которым вам не предъявляется "входной" НДС и которые вы приобрели **для операций, освобожденных от налога** по [ст. 149 НК РФ](#). Отрадите стоимость товаров (работ, услуг) ([п. 44.4](#) Порядка заполнения декларации по НДС):

- которые получены от поставщика, применяющего освобождение от НДС по [ст. ст. 145, 145.1 НК РФ](#);
- поступили от неплательщика НДС (например, поставщик применяет спецрежим);
- реализация которых освобождена от НДС по [ст. 149 НК РФ](#).

Укажите в этой [графе](#) полную стоимость товаров (работ, услуг), если они использовались только в не облагаемых НДС операциях. Если вы использовали их и в не облагаемых, и в облагаемых НДС операциях, то в [графе 3](#) укажите часть стоимости, которая приходится на освобожденные от НДС операции по данным раздельного учета ([п. 4 ст. 149 НК РФ](#)).

[Графу 3](#) заполните также в отношении товаров, работ, услуг, приобретенных **для операций, не образующих объект налогообложения** по НДС ([п. 44.2](#) Порядка заполнения декларации по НДС). Если по таким товарам, работам, услугам НДС вам не предъявляется, отразите стоимость их приобретения.

8.1.4. Как заполнить графу 4

[Графу 4](#) заполняйте, если товары (работы, услуги) для операций, освобожденных от НДС по [ст. 149 НК РФ](#), вы купили с "входным" ("ввозным") НДС ([п. 44.5](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Отразите в этой **графе** сумму "входного" ("ввозного") НДС по каждому коду **графы 1**. Это НДС, который вы не принимаете к вычету, потому что используете товары (работы, услуги) в необлагаемых операциях (**пп. 1 п. 2 ст. 170 НК РФ**).

Если товар (работу, услугу) вы использовали одновременно и в не облагаемых, и в облагаемых НДС операциях, то в **графе 4** укажите часть "входного" ("ввозного") НДС, которую вы не принимаете к вычету по правилам **раздельного учета**.

Графу 4 заполните также в отношении товаров (работ, услуг), приобретенных **для совершения операций, не образующих объект налогообложения** по НДС (**п. 44.2** Порядка заполнения декларации по НДС). Если по таким товарам (работам, услугам) есть "входной" ("ввозной") НДС, отразите его сумму в **графе 4**.

8.2. Как заполнить строку 010 разд. 7 декларации по НДС

Строку 010 нужно заполнять, если вы применяете особый порядок: не начисляете НДС с аванса под поставку товаров (работ, услуг) с **длительным производственным циклом** (**п. 44.6** Порядка заполнения декларации по НДС, **п. 1 ст. 154, п. 13 ст. 167 НК РФ**).

Укажите в этой **строке** сумму полученного аванса по таким товарам (работам, услугам).

К декларации приложите копию контракта с покупателем на поставку товаров (работ, услуг) и документ, выданный Минпромторгом России, о подтверждении длительности производственного цикла (**п. 44.7** Порядка заполнения декларации по НДС, **п. 13 ст. 167 НК РФ**).

 См. также: **НДС при выполнении работ с длительным циклом**

Как отразить аренду муниципальной земли в декларации по НДС

При аренде муниципального имущества арендатор - налоговый агент определяет налоговую базу как сумму арендной платы с учетом налога. Его следует удержать из доходов, уплачиваемых арендодателю, и перечислить в бюджет (**п. 3 ст. 161 НК РФ**). В то же время арендные платежи за пользование земельными участками, находящимися в муниципальной собственности, НДС не облагаются.

В связи с этим указанные операции нужно отразить в разд. 7 декларации следующим образом (**п. 44** Порядка заполнения декларации по НДС):

- в **графе 1** - код операции **1010251**;
- **графе 2** - **сумму** арендной платы за квартал;
- **графах 3 и 4** - **прочерки**.

8.3. Какие последствия будут, если сдать декларацию по НДС без разд. 7

Если у вас были операции, которые нужно отражать в **разд. 7** декларации, но вы сдали декларацию без этого раздела:

- организацию (ИП) оштрафуют на 200 руб. за непредставление документов для налогового контроля (**п. 1 ст. 126 НК РФ, Письмо УФНС России по г. Москве от 29.02.2016 N 24-15/019268**);

- директору организации (главбуху, иному [должностному лицу](#)) выпишут административный штраф от 300 до 500 руб. ([ч. 1 ст. 15.6 КоАП РФ](#)).

9. Порядок заполнения разд. 8 декларации по НДС

В [разд. 8](#) отразите сведения из книги покупок обо всех счетах-фактурах поставщиков и иных документах, по которым принимаете НДС к вычету в отчетном квартале ([п. 5.1 ст. 174 НК РФ](#), [разд. XIII](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Счета-фактуры, которые вы регистрировали в дополнительных листах книги покупок, [отразите в Приложении 1 к разд. 8](#).

В первичной декларации заполните раздел следующим образом:

- в [строке 001](#) проставьте прочерк. Она заполняется только при подаче уточненной декларации;
- в [строке 005](#) укажите порядковый номер записи из [графы 1](#) книги покупок;
- в [строки 010 - 180](#) перенесите данные из [граф 2 - 8, 10, 12 - 15](#) книги покупок. Например, номер и дату счета-фактуры, по которому вы заявляете вычет по НДС, перенесите из [графы 3](#) книги покупок в [строки 020 и 030 разд. 8](#) декларации. Сведения из [графы 9](#) "Наименование продавца" книги покупок в [разд. 8](#) не отражайте;
- [строку 190](#) заполните только на последнем листе [разд. 8](#) декларации, а на предыдущих проставьте прочерки. Укажите в ней значение из [строки](#) "Всего" книги покупок;
- в [строку 200](#) перенесите показатель [графы 16](#) книги покупок;
- в [строках 210 - 230](#) приведите показатели [граф 17 - 19](#) книги покупок. Если товар [прослеживается](#), в этих строках укажите код количественной единицы измерения, количество и стоимость товара. Если прослеживаемости нет, в данных строках проставьте [прочерки](#).

 См. также: [Как заполнить графы книги покупок](#)

Какие коды видов операций отражать при заполнении разд. 8 декларации по НДС

В [строке 010 разд. 8](#) декларации по НДС вам нужно указать код вида операции по [Перечню](#), который приведен в Приложении к Приказу ФНС России от 14.03.2016 N ММВ-7-3/136@. Так, если вы заявляете вычет по перечисленному авансу, используйте код "02", по приобретенным товарам (работам, услугам, имущественным правам) - код "01".

Данные коды вы переносите из [графы 2](#) книги покупок.

 [Образец заполнения](#) декларации по НДС за I квартал 2022 г.

 [Образец заполнения](#) декларации по НДС за II квартал 2022 г.

 [Образец заполнения](#) декларации по НДС за III квартал 2022 г.

В уточненной декларации заполнение разд. 8 зависит от того, какой [признак актуальности](#) вы укажете в [строке 001](#) ([п. 45.2](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

➤ Для заполнения данной формы за прошедшие периоды см. [Архив отчетности и форм](#)

➤ См. также: [Порядок заполнения формы уточненной декларации по НДС](#)

9.1. Как заполнить Приложение 1 к разд. 8 декларации по НДС

В [Приложении 1](#) к разд. 8 декларации отражают сведения из дополнительных листов книги покупок за отчетный квартал. В [Приложение](#) включают столько листов, сколько нужно, чтобы отразить все записи из дополнительных листов. В нем указывают ([разд. IX](#) Порядка заполнения декларации по НДС):

- в [строке 005](#) первого листа Приложения - сумму НДС к вычету из [строки](#) "Всего" книги покупок;
- в [строке 008](#) - порядковый номер записи;
- в [строках 010 - 180](#) - сведения из [граф 2 - 8, 10, 12 - 15](#) дополнительных листов книги покупок;
- в [строке 190](#) последнего листа Приложения - итоговую сумму налога по Приложению из [строки](#) "Всего" последнего дополнительного листа книги покупок;
- в [строке 200](#) - показатель, перенесенный из [графы 16](#) дополнительного листа книги покупок;
- в [строках 210 - 230](#) - показатели [граф 17 - 19](#) дополнительного листа книги покупок. Если товар [прослеживается](#), в этих строках укажите код количественной единицы измерения, количество и стоимость товара. Если прослеживаемости нет, в данных строках проставьте [прочерки](#).

В зависимости от того, какой признак актуальности вы укажете в [строке 001](#) Приложения (на его первой странице), вам нужно заполнять все остальные строки либо проставить в них прочерки, если изменять поданные ранее сведения не нужно ([п. 46.2](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Например, после подачи декларации вы обнаружили ошибку в книге покупок и оформили дополнительный лист для ее исправления. В уточненной декларации в Приложении 1 к разд. 8 по [строке 001](#) укажите "0" и заполните все остальные строки, указав в них сведения из этого дополнительного листа.

Если потом вы еще раз подадите уточненную декларацию за тот же квартал, но уже не из-за ошибок в книге покупок, в [строке 001](#) Приложения укажите "1", а в остальных строках проставьте прочерки. Повторно приводить сведения из дополнительного листа не нужно, так как они не меняются.

10. Порядок заполнения разд. 9 декларации по НДС

Раздел 9 декларации нужно заполнить, если вы являетесь плательщиком НДС или налоговым агентом и в истекшем квартале исчисляли НДС. В нем отразите данные из книги продаж, то есть сведения обо всех зарегистрированных там счетах-фактурах и иных документах (**п. 5.1 ст. 174 НК РФ, разд. X** Порядка заполнения декларации по НДС).

Счета-фактуры, которые вы регистрировали в дополнительных листах книги продаж, **отражайте в Приложении 1 к разд. 9**.

В первичной декларации разд. 9 заполните следующим образом:

- в **строке 001** проставьте прочерк. Она заполняется только в уточненной декларации;
- в **строке 005** отразите порядковый номер записи из **графы 1** книги продаж;
- в **строке 010** - код вида операции, который указан в **графе 2** книги продаж. Например, если вы зарегистрировали в книге продаж счет-фактуру на отгрузку, то в данной **строке** должен стоять код "01";
- в **строки 020 - 221** перенесите данные из **граф 3 - 6, 8, 10 - 20** книги продаж;
- в **строках 222 - 224** приведите показатели **граф 21 - 23** книги продаж. Если товар **прослеживается**, в этих строках укажите код количественной единицы измерения, количество и стоимость товара. Если прослеживаемости нет, в данных строках проставьте **прочерки**;
- **строки 230 - 280** заполняйте только на последнем листе разд. 9 декларации. Укажите в них итоговые показатели за квартал из **строки** "Всего" книги продаж.



Образец заполнения декларации по НДС за I квартал 2022 г.



Образец заполнения декларации по НДС за II квартал 2022 г.



Образец заполнения декларации по НДС за III квартал 2022 г.

В уточненной декларации заполнение разд. 9 зависит от того, какой **признак актуальности** вы укажете в **строке 001** (**п. 47.2** Порядка заполнения декларации по НДС).



См. также:

- **Как заполнить графы книги продаж**
- **Порядок заполнения формы уточненной декларации по НДС**

10.1. Как заполнить Приложение 1 к разд. 9 декларации по НДС

В этом **Приложении** отражают сведения из дополнительных листов книги продаж за отчетный квартал. Включите в него столько листов, сколько нужно, чтобы отразить все записи из дополнительных листов. Укажите (**разд. XI** Порядка заполнения декларации по НДС):

- в **строках 020 - 040** первого листа Приложения - итоговую стоимость продаж без НДС из **граф 14 - 16 строки** "Всего" книги продаж;

- в строках 050 - 060 первого листа Приложения - итоговую сумму налога из граф 17 - 18 строки "Всего" книги продаж;
- в строке 070 первого листа Приложения - общую стоимость продаж, освобождаемых от НДС, из графы 19 строки "Всего" книги продаж;
- в строке 080 - порядковый номер записи;
- в строках 090 - 301 - сведения из граф 2 - 6, 8, 10 - 20 дополнительных листов книги продаж;
- в строках 302 - 304 - показатели граф 21 - 23 дополнительных листов книги продаж. Если товар прослеживается, в этих строках укажите код количественной единицы измерения, количество и стоимость товара. Если прослеживаемости нет, в данных строках проставьте прочерки;
- в строках 310 - 360 последнего листа Приложения - итоговые данные по Приложению из строки "Всего" последнего дополнительного листа книги продаж.

В зависимости от того, какой признак актуальности вы укажете в строке 001 Приложения (на его первой странице), вам нужно заполнить все остальные строки либо проставить в них прочерки, если изменять поданные ранее сведения не нужно (п. 48.2 Порядка заполнения декларации по НДС).

Например, после подачи декларации вы обнаружили ошибку в книге продаж и оформили дополнительный лист для ее исправления. В уточненной декларации в Приложении 1 к разд. 9 по строке 001 укажите "0" и заполните все остальные строки, указав в них сведения из этого дополнительного листа.

Если потом вы еще раз подадите уточненную декларацию за тот же квартал, но уже не из-за ошибок в книге продаж, в строке 001 Приложения укажите "1", а в остальных строках проставьте прочерки. Повторно приводить сведения из дополнительного листа не нужно, так как они не меняются.

 См. также: [Как заполнить дополнительный лист книги продаж](#)

11. Порядок заполнения разд. 10 декларации по НДС

Раздел 10 декларации по НДС заполните при выставлении счета-фактуры на отгрузку (аванс), корректировочного счета-фактуры или сводного счета-фактуры в рамках посреднической деятельности.

Заполните его на основании ч. 1 журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур.

По каждой записи в ч. 1 журнала учета заполните отдельный лист разд. 10 декларации. Количество листов разд. 10 должно быть равно числу записей в ч. 1 журнала.

11.1. Как заполнить строки 001 и 005 разд. 10 декларации по НДС

Данные строки заполните так (п. п. 49.2, 49.3 Порядка заполнения декларации по НДС):

- строку 001 заполните, если подаете уточненную декларацию. Укажите в ней признак актуальности. Он отражается на первой странице раздела, на остальных поставьте прочерки;

- в строке 005 укажите порядковый номер записи в журнале учета, по которой переносите данные в декларацию. Перенесите его из графы 1 ч. 1 журнала учета.

11.2. Как заполнить строки 020 - 250 разд. 10 декларации по НДС

Строки 020 - 250 разд. 10 нужно заполнять так же, как и показатели граф 3 - 7, 9, 11 - 23 ч. 1 журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур. Перенесите в эти строки данные из соответствующих граф ч. 1 журнала (п. 49.4 Порядка заполнения декларации по НДС). Порядок заполнения строк разд. 10 зависит от того, данные какого счета-фактуры вы переносите: на отгрузку (аванс) или корректировочного.

 См. также: Как заполнить ч. 1 "Выставленные счета-фактуры" журнала

11.2.1. Как заполнить строки 020 - 250 разд. 10 при отражении счета-фактуры на отгрузку (аванс)

Перенесите в эти строки данные по счету-фактуре, выставленному при отгрузке или при получении аванса (в том числе по исправленному или сводному счету-фактуре), из ч. 1 журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур (п. п. 16.3, 49.4 Порядка заполнения декларации по НДС, п. п. 7, 8 Правил ведения журнала учета счетов-фактур). Отражите:

- в строке 020 - код вида операции из графы 3;
- в строках 030 - 040 - номер и дату счета-фактуры из графы 4;
- в строках 050 - 060 - номер и дату исправления счета-фактуры. Если данных нет, то проставьте прочерк;
- в строке 110 "ИНН/КПП покупателя" - данные из графы 9;
- в строке 120 "ИНН/КПП продавца" - сведения из графы 11;
- в строках 130 - 140 - номер и дату счета-фактуры от продавца из графы 12;
- в строке 150 - код валюты по ОКВ из графы 13;
- в строке 160 - итоговую стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав из графы 14;
- в строке 170 - сумму НДС из графы 15;
- в строке 220 - показатель графы 20;
- в строках 230 - 250 - показатели граф 21 - 23. Если товар прослеживается, в этих строках укажите код количественной единицы измерения, количество и стоимость товара. Если прослеживаемости нет, в указанных строках проставьте прочерки.

В строках 070 - 100 и 180 - 210 проставьте прочерки. Эти строки заполняются только по корректировочному счету-фактуре.

 См. также: Как заполнить ч. 1 журнала при регистрации счета-фактуры

Пример заполнения разд. 10 декларации по НДС

Организация "Альфа" (комиссионер) по договору комиссии с ООО "Бета" (комитент) продала от своего имени товар, подлежащий прослеживаемости, организации "Гамма".

При отгрузке товара организация "Альфа" выставила в адрес покупателя счет-фактуру от 19.08.2022 N 28 на сумму 120 000 руб. (включая НДС 20 000 руб.), зарегистрировала его в ч. 1 журнала учета и передала копию комитенту - ООО "Бета".

Организация "Бета" на основании полученной копии выписала счет-фактуру от 19.08.2022 N 113 на аналогичную сумму и передала его организации "Альфа".

В данной ситуации ООО "Альфа" заполняет разд. 10 декларации в следующем порядке.

0031	4237	ИНН	7727098760	-	-
КПП		772701001	Стр.	023	

Индекс 0000100

Раздел 10. Сведения из журнала учета выставленных счетов-фактур в отношении операций, осуществляемых в интересах другого лица на основе договоров комиссии, агентских договоров или на основе договоров транспортной экспедиции, отражаемых за истекший налоговый период <1>

Показатели	Код	Значения показателей строки
------------	-----	-----------------------------

1	2	3
---	---	---

Признак актуальности ранее представленных сведений <2>	001	-
--	-----	---

Порядковый номер	005	15	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
------------------	-----	----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Код вида операции	020	01	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
-------------------	-----	----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Номер счета-фактуры	030	28	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
---------------------	-----	----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

[illegible][illegible]

A diagram of a 1D lattice with 20 sites. The top and bottom rows of sites are connected by vertical lines. The second row from the top has the first 10 sites connected by horizontal lines. The second row from the bottom has the last 10 sites connected by horizontal lines.

The diagram consists of two parallel horizontal lines representing timelines. Both lines have vertical tick marks at intervals of 0.5 units, labeled from 0 to 1. Above the first four ticks of the bottom timeline, there is a horizontal bracket spanning from the start to the fourth tick mark.

Дата счета-фактуры	040	1	9	.	0	8	.	2	0	2	2
--------------------	-----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Номер исправления счета-фактуры 050 | - | - | - |

Дата исправления счета-фактуры 060 | - | - | . | - | - | . | - | - | - | - |

Номер корректировочного счета-фактуры 070

(корректировочного счета-фактуры),

получено _____

[illegible]

The diagram shows a large square grid divided into four quadrants by a horizontal and a vertical line. Each quadrant is an 8x8 grid. The top-left 8x8 grid is further divided into four 4x4 subgrids. The top-left 4x4 subgrid is highlighted with a thicker border. The grid is composed of small squares, with the highlighted subgrid containing a pattern of alternating black and white squares.

(корректировочного счета-фактуры), полученного

Код валюты по ОКВ 150 6 4 3

Стоимость товаров (работ,
услуг), имущественных прав
по счету-фактуре - всего

160 | 1 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 0 | 0 |

В том числе сумма налога
по счету-фактуре

170 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 0 | 0 |

Разница стоимости с учетом
налога по корректировочному
счету-фактуре:

уменьшение

180 | - |

увеличение

190 | - |

Разница налога
по корректировочному
счету-фактуре:

уменьшение

200 | - |

увеличение

210 | - |

Регистрационный номер
декларации на товары
или регистрационный номер
партии товара, подлежащего
прослеживаемости <2>

| 1 | 0 | 1 | 2 | 9 | 0 | 0 | 0 | / | 1 | 2 | 0 | 7 | 2 | 2 | / | 1 | 2 | 3 | 0 | 0 | 2 | 5 | / | 0 | 0 | 1 | - | - |

Код количественной
единицы измерения товара,
используемой в целях
осуществления
прослеживаемости <2>

230 | 7 | 9 | 6 |

измерения товара,
используемой в целях
осуществления
прослеживаемости <2>

в рублях <2>

<2> Заполняется необходимое количество листов с указанными показателями.

1

- в [строках 160 - 170](#) проставьте прочерки.

 См. также: [Как заполнить ч. 1 журнала при регистрации корректировочного счета-фактуры](#)

12. Порядок заполнения разд. 11 декларации по НДС

[Раздел 11](#) декларации по НДС заполните на основе [ч. 2](#) журнала учета счетов-фактур. Укажите в [разделе](#) сведения по полученным счетам-фактурам на отгрузку и аванс, корректировочным и сводным счетам-фактурам в рамках посреднической деятельности.

По каждой записи в [ч. 2](#) журнала учета заполните отдельный лист [разд. 11](#) декларации. Количество листов [разд. 11](#) должно быть равно числу записей в [ч. 2](#) журнала.

12.1. Как заполнить строки 001 и 005 разд. 11 декларации по НДС

Данные строки заполните так ([п. п. 50.2, 50.3](#) Порядка заполнения декларации по НДС):

- [строку 001](#) заполните, если подаете уточненную декларацию. Укажите в ней [признак актуальности](#) сведений (он отражается на первой странице раздела, на остальных ставится прочерк). В иных случаях поставьте прочерк;
- в [строке 005](#) укажите порядковый номер записи в журнале учета, по которой переносите данные в декларацию. Перенесите его из [графы 1 ч. 2](#) журнала учета.

12.2. Как заполнить строки 020 - 240 разд. 11 декларации по НДС

[Строки 020 - 240 разд. 11](#) нужно заполнять так же, как и показатели [граф 3 - 7, 9, 11 - 23 ч. 2](#) журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур. Перенесите в эти строки данные из соответствующих граф [ч. 2](#) журнала. Если показатель для заполнения строки [раздела](#) отсутствует, поставьте прочерк ([п. п. 16.3, 50.4](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Порядок заполнения строк [разд. 11](#) зависит от того, данные какого полученного счета-фактуры вы переносите: на [отгрузку \(аванс\)](#) или [корректировочного](#).

 См. также: [Как заполнить ч. 2 "Полученные счета-фактуры" журнала](#)

12.2.1. Как заполнить строки 020 - 240 разд. 11 при отражении счета-фактуры на отгрузку (аванс)

Перенесите в эти строки данные по полученному счету-фактуре при отгрузке или при перечислении аванса (в том числе по исправленному или сводному счету-фактуре) из [ч. 2](#) журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур ([п. п. 16.3, 50.4](#) Порядка заполнения декларации по НДС, [п. п. 11, 12](#) Правил ведения журнала учета счетов-фактур). Отражите:

- в [строке 020](#) - код вида операции из [графы 3](#);
- в [строках 030 - 040](#) - номер и дату счета-фактуры из [графы 4](#);

- в строках 050 - 060 - номер и дату исправления счета-фактуры из графы 5. Если исправлений нет, то проставьте прочерки;
- в строке 110 "ИНН/КПП продавца" - данные из графы 9;
- в строке 120 "ИНН/КПП субкомиссионера (субагента)" - сведения из графы 11. Если данных нет, поставьте прочерки;
- в строке 130 - код вида сделки из графы 12;
- в строке 140 - код валюты по ОКВ из графы 13;
- в строке 150 - итоговую стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав из графы 14;
- в строке 160 - сумму НДС из графы 15;
- в строке 210 - показатель графы 20;
- в строках 220 - 240 - показатели граф 21 - 23. Если товар прослеживается, в этих строках укажите код количественной единицы измерения, количество и стоимость товара. Если прослеживаемости нет, в указанных строках проставьте прочерки.

В строках 070 - 100 и 170 - 200 проставьте прочерки. Эти строки заполняются только по корректировочному счету-фактуре.

Пример заполнения разд. 11 декларации по НДС

Организация "Альфа" (комиссионер) по договору комиссии с ООО "Бета" (комитент) от своего имени купила прослеживаемый товар у организации "Гамма" (продавец).

При отгрузке товара продавец выставил в адрес организации "Альфа" счет-фактуру от 26.08.2022 N 15-19 на сумму 120 000 руб., включая НДС 20 000 руб.

ООО "Альфа" зарегистрировало счет-фактуру в ч. 2 журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур и заполнило разд. 11 декларации в следующем порядке

0031	4251	ИНН	7	7	2	7	0	9	8	7	6	0	-	-
		КПП	7	7	2	7	0	1	0	0	1	Стр. 025		

Индекс 0000110

Раздел 11. Сведения из журнала учета полученных счетов-фактур
в отношении операций, осуществляемых в интересах другого лица на основе
договоров комиссии, агентских договоров или на основе договоров
транспортной экспедиции, отражаемых за истекший
налоговый период <1>

[illegible][illegible][illegible]

1	0	1	2	9	0	0	0	/	2	3	0	6	2	2	/	1	0	4	2	5	3	2	/	0	0	1	-	-
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

220	7	9	6
-----	---	---	---

230 | 1 | - | - | - | - | - | - | - | - |

A number line from 0 to 100 with tick marks every 10 units. The digits 1, 0, 0, 0, 0, 0 are placed above the first six tick marks, and a minus sign is placed above each of the remaining four tick marks.



12.2.2. Как заполнить строки 020 - 240 разд. 11 при отражении корректировочного счета-фактуры

Отразите в них данные по корректировочному счету-фактуре (в том числе по исправленному) из [ч. 2](#) журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур ([п. п. 16.3, 50.4](#) Порядка заполнения декларации по НДС, [п. 11](#) Правил ведения журнала учета счетов-фактур):

- [строки 020 - 060, 110 - 140](#) заполните в порядке, [аналогичном](#) порядку заполнения этих строк по отгрузочному счету-фактуре;
- в [строки 070 - 080](#) перенесите номер и дату корректировочного счета-фактуры из [графы 6](#);
- в [строки 090 - 100](#) - номер и дату исправления корректировочного счета-фактуры из [графы 7](#). Если исправлений нет, то проставьте прочерки;
- в [строках 150 - 160](#) проставьте прочерки;
- в [строках 170 и 190](#) отразите разницу при уменьшении стоимости поставки по корректировочному счету-фактуре. Для этого в [строку 170](#) перенесите показатели из [графы 16](#), а в [строку 190](#) - из [графы 18](#). Если данных нет, то проставьте прочерки;
- в [строках 180 и 200](#) - разницу при увеличении стоимости поставки по корректировочному счету-фактуре. Для этого в [строку 180](#) перенесите показатели из [графы 17](#), а в [строку 200](#) - из [графы 19](#). Если данных нет, то проставьте прочерки;
- в [строку 210](#) перенесите показатель [графы 20](#);
- в [строках 220 - 240](#) приведите показатели [граф 21 - 23](#). Если товар [прослеживается](#), в этих строках укажите код количественной единицы измерения, количество и стоимость товара. Если прослеживаемости нет, в указанных строках проставьте [прочерки](#).



См. также: [Как заполнить ч. 2 журнала при регистрации полученного корректировочного счета-фактуры](#)

13. Порядок заполнения разд. 12 декларации по НДС

В [разд. 12](#) отразите сведения из счетов-фактур, выставленных покупателям с выделением суммы НДС ([п. 51](#) Порядка заполнения декларации по НДС):

- если операция не облагается НДС;
- вы - налогоплательщик, освобожденный от уплаты НДС;
- вы - неплательщик НДС.

По каждому счету-фактуре, выставленному с выделенной суммой налога, заполните отдельный лист [разд. 12](#) в следующем порядке ([п. п. 51.2 - 51.5](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

Строку 001 заполните, только если подаете уточненную декларацию. Если у вас несколько листов разд. 12, то эту **строку** заполните на первой странице раздела, а на остальных поставьте прочерк. Укажите:

- "0", если в прошлой декларации **разд. 12** не был заполнен (то есть в уточненной декларации вы его заполняете впервые) либо вы вносите в него изменения;
- "1", если сведения в **разд. 12** не меняются. В этом случае остальные строки раздела (**020 - 080**) не заполняйте, поставьте в них прочерки.

В **строке 020** укажите номер счета-фактуры из **строки 1** счета-фактуры.

В **строку 030** внесите дату счета-фактуры из **строки 1** счета-фактуры.

В **строке 040** укажите ИНН и КПП покупателя из **строки 6б** счета-фактуры. Если ваш покупатель - ИП, то КПП у него нет. По таким покупателям в ячейках для КПП поставьте прочерки.

В **строку 050** перенесите код валюты из **строки 7** счета-фактуры.

В **строке 060** отразите стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав без налога из **графы 5** счета-фактуры.

В **строку 070** перенесите сумму налога, предъявленную покупателю, из **графы 8** счета-фактуры.

В **строке 080** укажите стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав с налогом из **графы 9** счета-фактуры.

Пример заполнения разд. 12 декларации по НДС

ООО "Альфа" применяет освобождение от НДС по **п. 1 ст. 145 НК РФ**.

В III квартале 2022 г. общество выставило счет-фактуру от 29.07.2022 N 123 на сумму 120 000 руб. и выделило в нем сумму НДС - 20 000 руб.

В связи с этим у ООО "Альфа" возникла обязанность уплатить налог и заполнить декларацию по НДС. В состав декларации организация включит **титульный лист**, **разд. 1** и **разд. 12**.

Фрагмент **разд. 12** декларации по НДС в этой ситуации будет выглядеть так:

Раздел 12. Сведения из счетов-фактур, выставленных лицами,
указанными в пункте 5 статьи 173 Налогового кодекса
Российской Федерации **<1>**

Показатели	Код	Значения показателей
строки		
1	2	3
Признак актуальности ранее представленных сведений <2>	001	-

[illegible][illegible]

A diagram of a 16x16 grid representing a 2D lattice. The grid is composed of 16 columns and 16 rows of small squares. A horizontal line is drawn across the top of the grid, and a vertical line is drawn down the left side of the grid. The grid is divided into four quadrants by these lines. The top-left quadrant is shaded gray. The top-right quadrant is white. The bottom-left quadrant is white. The bottom-right quadrant is shaded gray. The grid is labeled with numbers 1 through 16 along the top and left edges.

$$\begin{array}{ccccccc} \overline{} & \overline{} & \overline{} & \overline{} & \overline{} & \overline{} & \\ 0 & 3 & 0 & | & 2 & | & 9 \\ . & | & 0 & | & 7 & | & . \\ 2 & | & 0 & | & 2 & | & 2 \end{array}$$

я 040 7 7 3 3 0 1 2 3 4 5 - - / 7 7 3 3 0 1 0 0 1

работ, 060 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 0 | 0 |

ных прав

без налога - всего

Сумма налога, 070 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 0 | 0 |
предъявляемая покупателю

Стоимость товаров (работ, 080 | 1 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 0 | 0 |
услуг), имущественных прав

с налогом - всего

<1> Заполняется необходимое количество листов данного раздела.

<2> Указывается на первой странице, на остальных - ставится прочерк.



14. Порядок заполнения декларации по НДС при реорганизации

При заполнении титульного листа в декларации за реорганизованную организацию учтите следующие особенности (п. 16.5 Порядка заполнения декларации по НДС):

- в показателях "ИНН" и "КПП" укажите данные правопреемника;
- в реквизите "Налогоплательщик" - наименование реорганизованной организации;
- в показателе "По месту нахождения (учета) (код)" - "215" или "216";
- заполните показатель "Форма реорганизации (ликвидация) (код)" в соответствии с Приложением N 3 к Порядку заполнения декларации по НДС;
- в качестве кода налогового периода выберите код, соответствующий налоговому периоду: "51" - для декларации за I квартал, "54" - за II квартал, "55" - за III квартал, "56" - за IV квартал (п. 20 Порядка заполнения декларации по НДС);
- заполните показатель "ИНН/КПП реорганизованной организации".

14.1. Особенности заполнения декларации по НДС при реорганизации в форме присоединения

Правопреемником присоединенного юрлица в части исполнения обязанности по уплате налогов является присоединившее его юрлицо (п. 5 ст. 50 НК РФ, п. 2 ст. 58 ГК РФ).

Если до прекращения деятельности присоединенное лицо не представило декларацию за последний налоговый период, то правопреемник подает ее в инспекцию по месту своего учета.

Титульный лист в декларации за присоединенную организацию заполните в общем порядке. При этом учтите особенности, предусмотренные для реорганизации (п. 16.5 Порядка заполнения декларации по НДС).

В показателе "Форма реорганизации (ликвидация) (код)" проставьте код "5".

В [разд. 1](#) укажите код по [ОКТМО](#) территории, на которой вы как правопреемник уплачиваете налог.

В остальном придерживайтесь [общего порядка](#).

14.2. Особенности заполнения декларации по НДС при реорганизации в форме преобразования

Правопреемником преобразованного юрлица в части исполнения обязанности по уплате налогов является юрлицо, вновь созданное в результате реорганизации ([п. 9 ст. 50](#) НК РФ).

Если до [регистрации](#) вновь созданного лица преобразованное лицо не представило декларацию за последний налоговый период, это делает правопреемник. Он подает ее в инспекцию по месту своего учета.

[Титульный лист](#) в декларации за преобразованную организацию заполните в общем порядке с учетом [особенностей](#), предусмотренных для реорганизации ([п. 16.5](#) Порядка заполнения декларации по НДС).

При этом в [показателе](#) "Форма реорганизации (ликвидация) (код)" укажите код "1".

В [разд. 1](#) укажите код по [ОКТМО](#) территории, на которой вы как правопреемник уплачиваете налог.

В остальном придерживайтесь [общего порядка](#).

3. Налог на прибыль.

Содержание вопроса:

1. Как рассчитать налоговую нагрузку по налогу на прибыль организаций
2. Какая налоговая нагрузка по налогу на прибыль организаций считается низкой

1. Как рассчитать налоговую нагрузку по налогу на прибыль организаций

Единой методики по расчету налоговой нагрузки по налогу на прибыль нет. Согласно одному из способов она рассчитывается как выраженное в процентах отношение суммы уплаченного налога на **прибыль** к общей сумме доходов за соответствующий налоговый период.

1. Как рассчитать налоговую нагрузку по налогу на прибыль организаций
2. Какая налоговая нагрузка по налогу на прибыль организаций считается низкой

1. Как рассчитать налоговую нагрузку по налогу на прибыль организаций

Для расчета можно воспользоваться налоговым калькулятором по расчету налоговой нагрузки на сайте ФНС России <https://pb.nalog.ru/calculator.html>. Исходя из пояснений к нему можно сделать вывод, что нагрузка рассчитывается так.

$$\text{Налоговая нагрузка по налогу на прибыль} = \frac{\text{Сумма фактически уплаченного налога на прибыль за налоговый период (без учета суммы уплаченного налога на прибыль организаций с дивидендов)}}{\text{Сумма доходов за налоговый период (по данным бухгалтерской отчетности, без учета сумм доходов от участия в других организациях)}} \times 100\%$$

Поскольку единой методики расчета налоговой нагрузки нет, возможны и иные подходы. Например, налоговую нагрузку по налогу на прибыль можно рассчитать как выраженное в процентах отношение суммы исчисленного налога на прибыль (**строка 180 листа 02** декларации по налогу на прибыль) к общей сумме доходов от реализации и внереализационных доходов (**строки 010 и 020 листа 02** декларации по налогу на прибыль) за соответствующий отчетный (налоговый) период.

$$\text{Налоговая нагрузка по налогу на прибыль} = \frac{\text{Сумма исчисленного налога на прибыль (строка 180 листа 02 декларации по налогу на прибыль)}}{\text{Сумма доходов от реализации (строка 010 листа 02 декларации по налогу на прибыль)} + \text{Сумма внереализационных доходов (строка 020 листа 02 декларации по налогу на прибыль)}} \times 100\%$$

Рассчитанная разными способами величина налоговой нагрузки может отличаться.

Налоговые органы могут отслеживать налоговую нагрузку по налогу на прибыль. Это связано с тем, что ее низкие показатели могут свидетельствовать о занижении налоговой базы и суммы налога к уплате. Рекомендуем уточнить в вашей инспекции, какой способ расчета она применяет.

Пример расчета налоговой нагрузки по налогу на прибыль исходя из исчисленного налога

Сумма исчисленного налога на прибыль общества с ограниченной ответственностью "Альфа" за 2021 г. (строка 180 листа 02 декларации по налогу на прибыль) составила 1 200 000 руб.

Сумма доходов от реализации (строка 010 листа 02 декларации по налогу на прибыль) составила 26 000 000 руб.

Сумма внереализационных доходов (строка 020 листа 02 декларации по налогу на прибыль) - 18 000 000 руб.

Таким образом, по итогам 2021 г. налоговая нагрузка по налогу на прибыль организации равна 2,7% (1 200 000 руб. / (26 000 000 руб. + 18 000 000 руб.) x 100%).

2. Какая налоговая нагрузка по налогу на прибыль организаций считается низкой

В настоящее время показатели низкой налоговой нагрузки по налогу на прибыль не установлены. Рекомендуем уточнить в вашей инспекции, какие показатели являются низкими.

Если ваша налоговая нагрузка по налогу на прибыль будет ниже этого показателя, не исключено, что у инспекции могут возникнуть вопросы о занижении налоговой базы и суммы налога к уплате.

Привлечь внимание инспекции можно и в случае, если налоговая нагрузка по налогу на прибыль ниже среднеотраслевого показателя по вашему региону. Чтобы сопоставить свои данные со среднеотраслевыми, воспользуйтесь сервисом "Налоговый калькулятор по расчету налоговой нагрузки" на сайте ФНС России (см. [Письмо](#) ФНС России от 11.02.2019 N БА-4-1/2308@).

Если при камеральной проверке декларации по налогу на прибыль инспекция посчитает вашу налоговую нагрузку ниже среднего показателя, то может предложить представить пояснения о причинах ее низкого уровня.

Письменные пояснения составляются в произвольной форме с указанием причин низкой налоговой нагрузки.

Пример письменных пояснений по факту снижения налоговой нагрузки

Руководителю
ИФНС России N 27 по г. Москве
Алексееву В.В.
от общества с ограниченной
ответственностью "Альфа"
ОГРН 1097712345675,
ИНН 7727098760, КПП 772701001

Адрес: 117418, Москва,
ул. Цюрупы, д. 12, корп. 9

Исх. N 20-03/2022 от 24.03.2022

На N 08-13/01234 от 18.03.2022

Письменные пояснения по факту снижения
налоговой нагрузки по налогу на прибыль

По факту снижения налоговой нагрузки по налогу на прибыль ООО "Альфа" за 2021 г. поясняем, что руководством организации было принято решение о снижении с 2 июля 2021 г. на 10% отпускных цен на реализуемые товары. Данная мера принята по результатам анализа ситуации, сложившейся на рынке сбыта, с целью привлечения покупателей и получения конкурентного преимущества.

Снижение цен отрицательно сказалось на размере доходов, полученных во втором полугодии 2021 г. При этом расходы организации, связанные с основной деятельностью, возросли на 5% по сравнению с первым полугодием 2021 г. В результате указанные факторы привели к снижению сумм налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет.

В настоящее время ООО "Альфа" принимает меры по оптимизации расходов. Кроме того, в случае стабилизации спроса планируется увеличение на 8% отпускных цен на реализуемые товары.

Приложения:

- 1) копия приказа ООО "Альфа" от 22.06.2021 N 18-п о снижении отпускных цен на реализуемые товары;
- 2) пояснительная справка по результатам анализа доходов и расходов ООО "Альфа" за первое и второе полугодия 2021 г.;
- 3) копия приказа ООО "Альфа" от 14.01.2022 N 4-п об утверждении плана по оптимизации расходов на 2022 г.

Генеральный директор ООО "Альфа" *Сергеев А.А.* Сергеев

Если у вас низкая налоговая нагрузка по налогу на прибыль, это не значит, что вас обязательно привлекут к ответственности и доначислят налог на прибыль. Негативные последствия возможны только по результатам проведения налоговой проверки и обнаружения налоговых правонарушений (п. 50 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57).

Зачем рассчитывать налоговую нагрузку по налогам

Помимо налоговой нагрузки по налогу на прибыль инспекция обращает внимание на всю

налоговую нагрузку налогоплательщика в конкретной отрасли. И если ваша общая нагрузка ниже ее среднего уровня по виду экономической деятельности, то вас могут включить в план выездных налоговых проверок.

Самостоятельный расчет налоговой нагрузки позволит вам оценить этот риск ([Приложение N 1](#) к Приказу ФНС России от 30.05.2007 N MM-3-06/333@).

Налоговую нагрузку по налогам считают как соотношение суммы уплаченных налогов по данным налоговой отчетности к обороту (выручке) организаций по данным Росстата за год ([п. 1](#) Приложения N 2 к Приказу ФНС России от 30.05.2007 N MM-3-06/333@ (далее - Общедоступные критерии оценки рисков)).

Средние показатели налоговой нагрузки по видам экономической деятельности закреплены в [Приложении N 3](#) к Приказу ФНС России от 30.05.2007 N MM-3-06/333@. С ними вам надо сравнивать свои данные ([п. 1](#) Общедоступных критериев оценки рисков). Кроме этого, рекомендуем использовать электронный сервис "Налоговый калькулятор по расчету налоговой нагрузки" (см. [Письмо](#) ФНС России от 11.02.2019 N БА-4-1/2308@). С его помощью вы можете сверить налоговую нагрузку со среднеотраслевым показателем по вашему региону.

Если данные о показателях налоговой нагрузки за нужный год отсутствуют, вы можете использовать данные за последний год, в отношении которого утверждены такие показатели.

4. Зарплатные налоги и НДФЛ

Содержание вопроса:

1. Как исчислить и удержать НДФЛ с заработной платы
2. облагается ли НДФЛ компенсация за несвоевременную выплату зарплаты
3. Как облагаются НДФЛ премии сотрудников
4. Как рассчитать НДФЛ с отпускных и перечислить его в бюджет
5. Как рассчитать и перечислить НДФЛ с больничных листов
6. Как облагаются НДФЛ пособия по уходу за ребенком
7. Как рассчитать НДФЛ при выплате алиментов
8. Как облагаются НДФЛ выплаты за дистанционную работу
9. Как облагается НДФЛ средний заработок за время вынужденного прогула
10. Как облагается НДФЛ возмещение работодателем процентов по ипотечному кредиту
11. Как облагаются НДФЛ заработная плата и иные выплаты работникам при АУСН



С 1 января 2023 г. Налоговый кодекс РФ дополняется положениями об уплате налогов путем единого налогового платежа через единый налоговый счет. См. Федеральный закон от 14.07.2022 N 263-ФЗ. Данные изменения будут учтены в материале при его актуализации.

К основным выплатам, которые облагаются НДФЛ, относятся заработная плата, премии, суммы отпускных, пособие по временной нетрудоспособности. Налог по ним необходимо удерживать при фактической выплате.

С аванса по зарплате НДФЛ, как правило, не удерживается, только с окончательного расчета по зарплате за месяц.

Сроки уплаты НДФЛ зависят от вида выплат:

- 18) по заработной плате и премиям - не позднее дня, следующего за днем выплаты дохода;
- 19) по отпускным и пособию по временной нетрудоспособности - не позднее последнего числа месяца, в котором производилась выплата.

Срок уплаты, приходящийся на выходной, праздник либо нерабочий день, переносится на следующий за ним рабочий.

При применении АУСН есть особенности обложения НДФЛ зарплаты и иных выплат работникам.

1. Как исчислить и удержать НДФЛ с заработной платы

Работодатель обязан при выплате заработной платы выступать налоговым агентом: **исчислить** с зарплаты НДФЛ, удержать и перечислить его в бюджет (п. п. 1, 2 ст. 226 НК РФ).

Налог по общему правилу необходимо удержать при фактической выплате зарплаты работнику (п. 4 ст. 226 НК РФ). Есть особенности удержания **НДФЛ с аванса** в случае, когда зарплата выплачивается двумя частями (аванс и окончательный расчет).

При применении АУСН есть **особенности** обложения НДФЛ с зарплаты работников.

1.1. Срок уплаты НДФЛ с зарплаты

Перечислить НДФЛ с зарплаты работника в бюджет нужно не позднее рабочего дня, следующего за днем ее выплаты (п. 6 ст. 6.1, п. 6 ст. 226 НК РФ).

Если эта дата признается в соответствии с законодательством РФ или актом Президента РФ выходным, нерабочим праздничным или нерабочим днем, то налог нужно перечислить не позднее ближайшего следующего рабочего дня ([п. 7 ст. 6.1 НК РФ](#)).

1.2. НДФЛ с аванса

Решение вопроса о том, уплачивается ли НДФЛ с аванса, зависит от того, в какое число выплачивается аванс:

11. до последнего числа месяца - НДФЛ не удерживается и в бюджет не перечисляется.

При этом на последний день месяца, когда наступает дата фактического получения дохода, исчисляется сумма налога в отношении всех доходов в виде оплаты труда (аванс и окончательный расчет). Данная сумма удерживается при выплате оставшейся части зарплаты по окончании месяца (то есть из сумм окончательного расчета) (Письма Минфина России от 28.01.2021 [N 03-04-05/5316](#), от 21.02.2019 [N 03-04-05/11355](#), от 26.04.2018 [N 03-04-06/28613](#), от 01.02.2017 [N 03-04-06/5209](#));

12. в последнее число месяца - нужно удержать и уплатить НДФЛ (см. [Определение Верховного Суда РФ от 11.05.2016 N 309-КГ16-1804](#)).

Срок уплаты НДФЛ с аванса в бюджет определяется по общему правилу [п. 6 ст. 226 НК РФ](#) - не позднее следующего дня после выплаты оставшейся части зарплаты либо аванса, уплачиваемого в последнее число месяца.

При применении АУСН есть [особенности](#) обложения НДФЛ с аванса работников.

Пример расчета НДФЛ при выплате аванса и зарплаты

Организация применяет общий режим налогообложения. Оклад ее работника (налогового резидента РФ) составляет 50 000 руб. Аванс по зарплате в размере 23 000 руб. выплачивается 20-го числа месяца, окончательный расчет - 5-го числа следующего месяца. Работнику предоставляется стандартный вычет на двоих детей: 1 400 руб. $\times 2 = 2\,800$ руб.

За март работнику начислена ежемесячная премия 5 000 руб.

При выплате аванса в сумме 23 000 руб. за март налог не удерживается. Расчет налога производится на последнее число марта: $(50\,000 \text{ руб.} - 2\,800 \text{ руб.} + 5\,000 \text{ руб.}) \times 13\% = 6\,786 \text{ руб.}$ Фактически работнику выплачивается сумма $(50\,000 \text{ руб.} - 23\,000 \text{ руб.} + 5\,000 \text{ руб.} - 6\,786 \text{ руб.}) = 25\,214 \text{ руб.}$

Сумма НДФЛ - 6 786 руб. - перечисляется в бюджет либо в день выплаты зарплаты (5 апреля), либо на следующий рабочий день.

1.3. Последствия перечисления НДФЛ раньше выплаты заработной платы

Рекомендуем не перечислять суммы НДФЛ до фактической выплаты зарплаты, чтобы избежать претензий со стороны налоговых органов, поскольку:

- перечисленные суммы могут не быть квалифицированы налоговыми органами в качестве НДФЛ, так как его удержание происходит из дохода работника и выплата налога за счет собственных средств не допускается ([п. п. 4, 9 ст. 226 НК РФ](#), [Письмо Минфина России от 13.02.2019 N 03-04-06/8932](#));

- преждевременно перечисленный НДФЛ нельзя зачесть в счет уплаты этого налога ([Письмо ФНС России от 29.09.2014 N БС-4-11/19714@](#)).

Следует уплатить налог в установленный срок, а средства, перечисленные в бюджет до выдачи зарплаты, вернуть в общем порядке, подав заявление в налоговый орган ([Письмо Минфина России от 15.12.2017 N 03-04-06/84250](#)). Также их можно зачесть в счет погашения задолженности по иным налогам или в счет будущих платежей по ним ([Письмо УФНС России по г. Москве от 27.10.2020 N 19-19/164537@](#)).

Ответственность по [ст. 123](#) НК РФ к налоговому агенту не применяется, поскольку нет факта перечисления сумм налога в бюджет ([Письмо ФНС России от 29.09.2014 N БС-4-11/19716@](#)).

1.4. НДФЛ с депонированной зарплаты

До фактической выплаты работнику депонированных сумм зарплаты НДФЛ не удерживается и не перечисляется.

При последующей выплате этих сумм:

- налог удерживается непосредственно из перечисляемых доходов ([п. 4 ст. 226](#) НК РФ);
- налог уплачивается не позднее дня, следующего за днем выплаты дохода ([п. 6 ст. 226](#) НК РФ). Если эта дата приходится на выходной, нерабочий праздничный или нерабочий день, налог нужно перечислить не позднее ближайшего следующего за ним рабочего дня ([п. 7 ст. 6.1](#) НК РФ).

1.5. НДФЛ с зарплаты, равной МРОТ

Заработная плата за выполнение трудовых обязанностей относится к доходам, являющимся объектом налогообложения НДФЛ ([пп. 6 п. 1 ст. 208, ст. 209](#) НК РФ). Доходы, освобождаемые от налогообложения, перечислены в [ст. 217](#) НК РФ. Среди них не упомянуты доходы в виде заработной платы в пределах МРОТ.

Никаких особенностей налогообложения в отношении зарплаты, равной величине МРОТ, не предусмотрено. Следовательно, такая заработная плата облагается НДФЛ в [общем порядке](#).

1.6. облагается ли НДФЛ зарплата умершего работника

Не нужно удерживать и уплачивать НДФЛ при выплате заработной платы умершего работника членам его семьи или иждивенцам ([п. 6 ч. 1 ст. 83, ст. 141](#) ТК РФ, [пп. 3 п. 3 ст. 44, п. 18 ст. 217](#) НК РФ, [Письма Минфина России от 22.01.2020 N 03-04-05/3420](#), от 17.09.2018 N 03-04-05/66356, от 06.10.2016 N 03-04-05/58142).

В расчете [6-НДФЛ](#) выплату зарплаты умершего работника отражать не нужно, поскольку доходы, не облагаемые НДФЛ, в расчете не отражаются. К такому выводу пришла ФНС России в [Письме](#) от 11.04.2019 N БС-4-11/6839@ в отношении прежней [формы 6-НДФЛ](#). Полагаем, сказанное справедливо и применительно к действующей [форме](#) расчета.

При применении АУСН работодатель не сдает расчет [6-НДФЛ](#) ([ч. 11 ст. 17](#) Федерального закона от 25.02.2022 N 17-ФЗ).

1.7. НДФЛ с зарплаты сотрудника, работающего за границей

Порядок исчисления НДФЛ зависит от того, как в трудовом договоре вы обозначите место работы.

Если согласно трудовому договору рабочее место сотрудника находится в иностранном государстве, то вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей является доходом от источников за пределами РФ. В этом случае исчисляет и уплачивает НДФЛ по окончании налогового периода сам работник, если он является [налоговым резидентом](#). Если нет, то такие доходы не облагаются НДФЛ в РФ ([пп. 3 п. 1 ст. 228 НК РФ](#), Письма Минфина России от 25.02.2022 [N 03-04-05/13207](#), от 20.04.2021 [N 03-04-06/29532](#), от 02.02.2021 [N 03-04-06/6598](#), от 13.11.2020 [N 03-04-05/99086](#)).

Если по трудовому договору рабочее место сотрудника находится в РФ, то зарплата относится к доходам от источников в РФ. В данном случае НДФЛ должен исчислить и уплатить налоговый агент ([п. 2 ст. 226 НК РФ](#), Письма Минфина России от 20.04.2021 [N 03-04-06/29532](#), от 02.02.2021 [N 03-04-06/6598](#), от 13.11.2020 [N 03-04-05/99086](#)).

Если сотрудник направлен в командировку за границу, то выплачиваемый ему в это время средний заработок также является доходом от источника в РФ. Налог с этого дохода удерживает и перечисляет налоговый агент ([Письмо](#) Минфина России от 25.02.2022 [N 03-04-05/13207](#)).

При применении АУСН есть [особенности](#) обложения НДФЛ с зарплаты работников.

 См. также: [Какие ставки по НДФЛ применяются](#)

2. *Облагается ли НДФЛ компенсация за несвоевременную выплату зарплаты*

Если работодатель нарушает установленный срок выплаты заработной платы, отпускных и иных выплат, причитающихся работнику, то он обязан уплатить ему денежную компенсацию ([ст. 236 ТК РФ](#)).

Вопрос обложения НДФЛ такой компенсации неоднозначен. Есть разъяснения Минфина России, согласно которым названная компенсация облагается НДФЛ ([Письмо](#) от 27.05.2022 [N 03-04-06/50079](#)). В то же время ранее Минфин России высказывал противоположную точку зрения ([Письмо](#) от 11.03.2022 [N 03-04-05/18004](#)). В этой связи рекомендуем обратиться за разъяснениями в вашу налоговую инспекцию.

3. Как облагаются НДФЛ премии сотрудников

Как и зарплата, любые виды премий работникам облагаются НДФЛ без каких-либо исключений, поскольку относятся к стимулирующим выплатам ([пп. 6 п. 1 ст. 208 НК РФ](#)).

[Исчислить](#) НДФЛ с премии нужно на дату ее фактического получения ([п. 3 ст. 226 НК РФ](#)).

Дата фактического получения премии зависит от того, выплачена она работникам за производственные результаты или по иным, непроизводственным основаниям (например, к юбилею).

Премия за производственные показатели относится к оплате труда работника ([ст. 129 ТК РФ](#)). Поэтому датой фактического получения такой премии является последний день месяца, за который она начислена ([п. 2 ст. 223 НК РФ](#)).

Это правило не применяется к квартальным и годовым премиям. Дата их фактического получения определяется [в особом порядке](#).

При применении АУСН есть [особенности](#) обложения НДФЛ с производственных премий работников.

Дата фактического получения непроизводственных премий определяется как день их выплаты работнику (пп. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ, Письма ФНС России от 17.09.2018 [N БС-4-11/18094](#), Минфина России от 04.04.2017 [N 03-04-07/19708](#)).

Удержать НДФЛ с премии необходимо при ее фактической выплате (п. 4 ст. 226 НК РФ).

Срок перечисления НДФЛ с премии в бюджет - не позднее дня, следующего за днем фактической выплаты премии (п. 6 ст. 226 НК РФ). Если эта дата приходится на выходной, нерабочий праздничный или нерабочий день, налог нужно перечислить не позднее ближайшего следующего за ним рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

Как исчислить и уплатить НДФЛ с квартальных или годовых премий

Исчислить НДФЛ с премии нужно на дату ее фактического получения (п. 3 ст. 226 НК РФ).

Полагаем, что такой датой является день выплаты премии. Основание - пп. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ, Письма Минфина России от 06.05.2021 [N 03-04-06/34840](#), от 18.07.2019 [N 03-04-06/53227](#), от 30.05.2018 [N 03-04-06/36761](#), от 29.09.2017 [N 03-04-07/63400](#) (направлено Письмом ФНС России от 06.10.2017 [N ГД-4-11/20217](#)). Значит, исчислить налог и удержать его нужно в день выплаты премии сотруднику (п. 4 ст. 226 НК РФ).

В то же время есть иная точка зрения, отраженная в Письме ФНС России: датой фактического получения премии по итогам работы за квартал (год) признается последний день месяца, в котором издан приказ о ее выплате работникам (Письмо от 24.01.2017 [N БС-4-11/1139@](#)). То есть исчислить налог при таком подходе нужно на последний день этого месяца, а удержать его - при фактической выплате премии работнику (п. 4 ст. 226 НК РФ).

Сложностей не возникает, если премия выплачивается в месяце, следующем за тем, в котором издан приказ о премировании.

Но если квартальная (годовая) премия выплачивается работникам до окончания месяца, в котором издан приказ, то возникает вопрос: когда удерживать и перечислять с нее НДФЛ. Ведь дата выплаты премии наступает раньше, чем обязанность по исчислению с нее налога.

Следуя такой логике ФНС России, нужно выплатить премию, не удерживая с нее НДФЛ. Потому что удержать НДФЛ до того, как он будет исчислен, нельзя. Исчислить НДФЛ нужно на последнее число месяца, в котором издан приказ о премировании. Таким образом, НДФЛ должен быть удержан и перечислен в бюджет при выплате иного денежного дохода.

Однако такой подход может вызвать претензии налоговых органов, поскольку он не согласуется с мнением Минфина России. Чтобы избежать их, рекомендуем:

- исчислить и удержать НДФЛ на день выплаты премии работнику;
- перечислить удержанный налог в бюджет не позднее следующего дня (п. 6 ст. 226 НК РФ). Если этот день является выходным или нерабочим, то не позднее ближайшего следующего за ним рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

Также за дополнительными разъяснениями по данному вопросу вы можете обратиться в вашу налоговую инспекцию.

При применении АУСН есть **особенности** обложения НДФЛ с доходов работников, в том числе квартальных и годовых премий.

Как облагаются НДФЛ премии к празднику

Любые виды премий работникам облагаются НДФЛ, так как относятся к стимулирующим выплатам (пп. 6 п. 1 ст. 208 НК РФ). Кроме того, в качестве выплат, не облагаемых НДФЛ, в ст. 217 НК РФ они не поименованы.

Премии к празднику могут быть:

- производственными, то есть связанными с производственными показателями.

Такая премия является частью оплаты труда, поэтому исчислить НДФЛ с нее нужно в последний день месяца, за который работнику начислен доход (ст. 129 ТК РФ, п. 2 ст. 223 НК РФ).

Удержать налог надо при фактической выплате премии работнику, а уплатить - не позднее дня, следующего за выплатой (п. п. 4, 6 ст. 226 НК РФ). Если этот день является выходным или нерабочим, то не позднее ближайшего следующего за ним рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

Если премия выплачивается до окончания месяца издания приказа о премировании, дата выплаты премии наступает раньше, чем обязанность по исчислению с нее налога. В этом случае во избежание претензий налоговых органов рекомендуем удерживать НДФЛ при фактической выплате премии (п. 4 ст. 226 НК РФ).

При применении АУСН есть **особенности** обложения НДФЛ с доходов работников, в том числе производственных премий к празднику;

- непроизводственными, если премия выплачивается независимо от производственных результатов.

Исчислить и удержать НДФЛ с такой премии нужно при фактической выплате премии работнику (пп. 1 п. 1 ст. 223, п. 4 ст. 226 НК РФ). Перечислить удержанный налог в бюджет следует не позднее дня, следующего за выплатой (п. 6 ст. 226 НК РФ). Если этот день является выходным или нерабочим, то не позднее ближайшего следующего за ним рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

Как исчислить и уплатить НДФЛ с премии к юбилею организации

Любые виды премий работникам облагаются НДФЛ, так как относятся к стимулирующим выплатам (пп. 6 п. 1 ст. 208 НК РФ). Кроме того, в качестве выплат, не облагаемых НДФЛ, в ст. 217 НК РФ они не поименованы.

Премия, выплаченная сотруднику к юбилею организации, не связана с производственными результатами.

Исчислить и удержать НДФЛ с такой премии нужно при фактической выплате премии работнику (пп. 1 п. 1 ст. 223, п. 4 ст. 226 НК РФ). Перечислить удержанный налог в бюджет следует не позднее следующего за выплатой дня (п. 6 ст. 226 НК РФ). Если этот день является выходным или нерабочим, то не позднее ближайшего следующего за ним рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

Как исчислить и уплатить НДФЛ с премии к юбилею сотрудника

Любые виды премий работникам облагаются НДФЛ, так как относятся к стимулирующим выплатам (пп. 6 п. 1 ст. 208 НК РФ). Кроме того, в качестве выплат, не облагаемых НДФЛ, в ст. 217 НК РФ они не поименованы.

Премия, выплаченная сотруднику к его юбилею, не связана с производственными результатами.

Исчислить и удержать НДФЛ с такой премии нужно при фактической выплате премии работнику (пп. 1 п. 1 ст. 223, п. 4 ст. 226 НК РФ). Перечислить удержанный налог в бюджет следует не позднее следующего за выплатой дня (п. 6 ст. 226 НК РФ). Если этот день является выходным или нерабочим, то не позднее ближайшего следующего за ним рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

➤ См. также: [Как отразить в расчете 6-НДФЛ премию](#)

4. Как рассчитать НДФЛ с отпускных и перечислить его в бюджет

Отпускные облагаются НДФЛ в общем порядке (п. 1 ст. 210 НК РФ), при этом работодатель обязан [исчислять](#) и удерживать НДФЛ как налоговый агент (п. п. 1, 2 ст. 226 НК РФ).

Удержание налога производится на дату выплаты отпускных, то есть работник получит суммы отпускных уже за минусом НДФЛ (пп. 1 п. 1 ст. 223, п. п. 3, 4 ст. 226 НК РФ, Письма Минфина России от 28.01.2021 [N 03-04-05/5316](#), от 28.03.2018 [N 03-04-06/19804](#), от 17.01.2017 [N 03-04-06/1618](#)).

Срок перечисления НДФЛ с отпускных в бюджет - не позднее последнего числа месяца, в котором производилась выплата (п. 6 ст. 226 НК РФ).

Если эта дата приходится на выходной, нерабочий праздничный или нерабочий день, то НДФЛ с отпускных нужно перечислить не позднее ближайшего следующего за ним рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ). Например, срок уплаты НДФЛ с отпускных, выплаченных в апреле 2022 г., - не позднее 4 мая 2022 г.

Вычеты по НДФЛ с отпускных применяются в общем порядке.

При применении АУСН есть [особенности](#) обложения НДФЛ с доходов работников, в том числе отпускных.

➤ См. также:

5) [Как предоставить стандартный вычет по НДФЛ "на себя"](#)

6) [Как предоставить стандартные вычеты на детей работникам](#)

Какой срок уплаты НДФЛ с отпускных за декабрь

НДФЛ с выплаченных в декабре отпускных перечисляйте в бюджет в общий для таких выплат срок - не позднее последнего дня месяца - то есть не позднее 31 декабря (п. 6 ст. 226 НК РФ). Специальных сроков уплаты для НДФЛ с декабрьских отпускных нет.

Если 31 декабря выпадает на выходной, нерабочий праздничный или нерабочий день, то заплатить НДФЛ с декабрьских отпускных можно не позднее первого рабочего дня нового года (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

4.1. Как уплачивать НДФЛ в случае переходящего отпуска

В случае переходящего отпуска НДФЛ рассчитывается, удерживается и уплачивается в аналогичном порядке. То есть перечислить налог в бюджет нужно не позднее последнего числа месяца, в котором производилась выплата.

Вычеты по НДФЛ с отпускных при переходящем отпуске применяются в том месяце, в котором работник идет в отпуск.

Пример расчета НДФЛ при переходящем отпуске с учетом применения вычетов

В примере исходим из того, что сотрудник работает в непрерывно действующей организации, на которую не распространяются положения Указов Президента РФ от 25.03.2020 N 206, от 02.04.2020 N 239.

Петрову В.И. был предоставлен основной оплачиваемый отпуск на 14 календарных дней с 28 марта по 10 апреля. Петрову предоставляется стандартный вычет на ребенка в размере 1 400 руб. На момент выплаты отпускных доход работника, рассчитанный нарастающим итогом с начала года, не превысил 350 000 руб.

Аванс по зарплате был выдан Петрову 18 марта. НДФЛ не удерживался.

Отпускные составили 22 000 руб., в том числе за март - 7 500 руб., за апрель - 14 500 руб. При исчислении НДФЛ с отпускных был применен вычет за март.

Сумма НДФЛ с отпускных составила 2 678 руб. $((22\,000 \text{ руб.} - 1\,400 \text{ руб.}) \times 13\%)$.

18 марта Петров получил отпускные в размере 19 322 руб. $(22\,000 \text{ руб.} - 2\,678 \text{ руб.})$.

31 марта начислена зарплата за фактически отработанное в марте время в размере 37 000 руб.

Поскольку доход работника, рассчитанный нарастающим итогом, не превысил 350 000 руб., за ним сохраняется право на получение стандартного вычета. Однако за март вычет уже был получен при выплате отпускных. Таким образом, при расчете зарплаты за месяц необходимо удержать НДФЛ в размере 4 810 руб. $(37\,000 \text{ руб.} \times 13\%)$.

 См. также: [Как отразить в расчете 6-НДФЛ отпускные](#)

4.2. Как облагается НДФЛ учебный отпуск

За время нахождения в учебном отпуске работнику выплачивается средний заработок ([ст. ст. 173, 173.1, 174, 176 ТК РФ](#)).

Оплата учебного отпуска в виде среднего заработка не упомянута в перечне доходов, которые освобождены от налогообложения и перечислены в [ст. 217 НК РФ](#). Поэтому она облагается НДФЛ в общем порядке ([п. 1 ст. 210 НК РФ](#)).

Удержать НДФЛ нужно при фактической выплате такого среднего заработка, а перечислить в бюджет - не позднее последнего числа месяца, в котором производилась выплата ([пп. 1 п. 1 ст. 223, п. п. 3, 4, 6 ст. 226 НК РФ](#)). Если эта дата приходится на выходной, нерабочий праздничный

или нерабочий день, налог нужно перечислить не позднее ближайшего следующего за ним рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

Код дохода для оплаты учебного отпуска, который указывается в [Приложении](#) к справке о доходах и суммах налога физического лица, - "2012".

При применении АУСН работодатель не сдает расчет 6-НДФЛ (ч. 11 ст. 17 Федерального закона от 25.02.2022 N 17-ФЗ).

5. Как рассчитать и перечислить НДФЛ с больничных листов

Пособия по временной нетрудоспособности облагаются НДФЛ в общем порядке (п. 1 ст. 217 НК РФ).

Налог [исчислите](#) и удержите при фактической выплате пособия за первые три дня временной нетрудоспособности (пп. 1 п. 1 ст. 223, п. п. 1, 3, 4 ст. 226 НК РФ, ч. 1 ст. 14.1 Федерального закона от 29.12.2006 N 255-ФЗ). С остальной суммы пособия налог удержит орган ФСС РФ. Срок перечисления НДФЛ с больничных - не позднее последнего числа месяца, в котором производилась выплата пособия (п. 6 ст. 226 НК РФ). Если эта дата приходится на выходной или нерабочий день, то срок перечисления переносится на ближайший следующий за ним рабочий день (п. 7 ст. 6.1 НК РФ). Например, срок уплаты НДФЛ с больничных, выплаченных в апреле 2022 г., - не позднее 4 мая 2022 г.

При применении АУСН есть [особенности](#) обложения НДФЛ с доходов работников, в том числе пособия по временной нетрудоспособности.

Пособие по больничным листам при травме на производстве также облагается НДФЛ в общем порядке. НДФЛ удерживает орган ФСС РФ при выплате пособия (п. п. 1, 4 ст. 226 НК РФ, п. 3 Правил, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 23.11.2021 N 2010).

Как облагаются НДФЛ выплаты по больничным листам при увольнении

При увольнении сотрудника выплаты по больничным листам облагаются НДФЛ в общем порядке - никаких особенностей Налоговым кодексом РФ не предусмотрено:

- 4) при временной нетрудоспособности сотрудника в связи с болезнью или бытовой травмой [рассчитайте](#) и [удержите](#) НДФЛ при фактической выплате пособия за первые три дня нетрудоспособности (пп. 1 п. 1 ст. 223, п. п. 3, 4 ст. 226 НК РФ, ч. 1, 3 ст. 14.1 Закона N 255-ФЗ). Налог нужно [перечислить](#) в общие сроки - не позднее последнего числа месяца, в котором выплатили пособие.

С остальной суммы пособия налог удержит ФСС РФ.

При применении АУСН есть [особенности](#) обложения НДФЛ с доходов работников, в том числе выплат по больничным листам при увольнении;

- 5) при [болезни ребенка сотрудника](#) или больничном сотрудника [из-за травмы на производстве](#) НДФЛ с пособия по больничному листу исчислит и удержит ФСС РФ.



См. также: [Как оплачивается больничный лист после увольнения работника](#)

5.1. облагается ли НДФЛ пособие по беременности и родам

Пособие по беременности и родам не облагается НДФЛ (п. 1 ст. 217 НК РФ).

5.2. Как облагаются НДФЛ пособия по уходу за больным ребенком

Пособие по больничным листам по уходу за больным ребенком облагается НДФЛ в общем порядке. Налог удерживает орган ФСС РФ при фактической выплате пособия (пп. 1 п. 1 ст. 223, п. 1, 3, 4 ст. 226 НК РФ, п. 3 Правил, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 23.11.2021 N 2010).

6. Как облагаются НДФЛ пособия по уходу за ребенком

Пособия по уходу за ребенком НДФЛ не облагаются (п. 1 ст. 217 НК РФ).

6.1. облагается ли НДФЛ пособие по уходу за ребенком до 1,5 лет

Пособие по уходу за ребенком до 1,5 лет не облагается НДФЛ, поскольку является государственным пособием (п. 1 ст. 217 НК РФ).

6.2. облагаются ли НДФЛ пособия по уходу за ребенком до 3 лет

Лицам, находящимся в отпуске по уходу за ребенком до 3 лет, который родился до 01.01.2020, по их заявлению может выплачиваться ежемесячная компенсация (п. п. 3, 6 Указа Президента РФ от 25.11.2019 N 570). На практике ее часто называют пособием. Компенсацию облагать НДФЛ не нужно (п. 1 ст. 217 НК РФ).

7. Как рассчитать НДФЛ при выплате алиментов

Если при выплате зарплаты работнику необходимо удержать алименты, то следует придерживаться следующего порядка действий:

- начислить работнику зарплату;
- **исчислить** и удержать НДФЛ с суммы дохода. При применении АУСН есть **особенности** обложения НДФЛ с доходов работников;
- удержать алименты из оставшейся суммы (ч. 1 ст. 99 Федерального закона от 02.10.2007 N 229-ФЗ, п. 4 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 02.11.2021 N 1908);
- выплатить работнику оставшуюся после всех удержаний сумму дохода.

Сами алименты НДФЛ не облагаются (п. 5 ст. 217 НК РФ), поэтому у их получателя удерживать ничего не нужно.

Пример обложения НДФЛ при удержании алиментов

Организация применяет общий режим налогообложения. За март 2022 г. она начислила работнику заработную плату в сумме 70 000 руб. Выплата за вторую половину марта осуществляется 5 апреля. За первую половину месяца был выплачен аванс 30 000 руб. Сумма исчисленного НДФЛ составляет $70\,000 \times 13\% = 9\,100$ руб. Сумма к выплате составляет $40\,000 - 9\,100 = 30\,900$ руб.

Организация производит удержание алиментов в размере одной четверти заработка на

единственного ребенка сотрудника: $60\,900 \times 1/4 = 15\,225$ руб., где 60 900 руб. будет общей суммой заработной платы за месяц за минусом удержанного налога.

Сумма НДФЛ 9 100 руб. должна быть перечислена в бюджет либо в день выплаты зарплаты - 5 апреля, либо на следующий рабочий день (п. 6 ст. 226 НК РФ).

8. Как облагаются НДФЛ выплаты за дистанционную работу

Если сотрудник работает дистанционно на территории РФ, выплаты за такую работу облагаются НДФЛ в общем порядке (пп. 6 п. 1 ст. 208 НК РФ, Письма Минфина России от 23.07.2021 N 03-04-05/59244, от 20.01.2021 N 03-04-06/2495, от 22.02.2017 N 03-04-06/10460). При этом работодатель удерживает налог как налоговый агент (п. п. 1, 2 ст. 226 НК РФ).

Важно помнить, что размер налоговой ставки для исчисления НДФЛ в этом случае будет зависеть от того, является ли работник налоговым резидентом (п. п. 1, 3, 3.1 ст. 224 НК РФ).

Удержать НДФЛ нужно при фактической выплате дохода за дистанционную работу, а перечислить в бюджет - не позднее дня, следующего за днем фактической выплаты дохода (п. п. 4, 6 ст. 226 НК РФ). Если эта дата приходится на выходной, нерабочий праздничный или нерабочий день, налог нужно перечислить не позднее ближайшего следующего за ним рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

Российские организации, имеющие обособленные подразделения, перечисляют НДФЛ в качестве налогового агента как по месту своего нахождения, так и по месту нахождения подразделений. Это зависит от того, кто является источником выплаты дохода сотруднику - головная организация или ее обособленное подразделение (п. 7 ст. 226 НК РФ, Письмо ФНС России от 14.10.2020 N СД-4-3/16830@).

Если дистанционная работа осуществляется в иностранном государстве, начисление НДФЛ с выплат сотруднику (в том числе с отпускных) зависит от его статуса:

3) выплаты налоговому резиденту РФ облагаются НДФЛ (пп. 6 п. 3 ст. 208, п. 1 ст. 209 НК РФ). Налог уплачивает сам работник. У работодателя обязанностей налогового агента не возникает (пп. 3 п. 1 ст. 228 НК РФ, Письма Минфина России от 14.04.2021 N 03-04-06/27827, от 20.01.2021 N 03-04-06/2495, от 24.01.2019 N 03-04-05/3585, от 22.02.2017 N 03-04-06/10460);

4) выплаты нерезиденту РФ не облагаются НДФЛ (Письма Минфина России от 04.03.2022 N 03-04-06/15886, от 14.04.2021 N 03-04-06/27827, от 20.01.2021 N 03-04-06/2495, от 24.01.2019 N 03-04-05/3585, от 13.07.2018 N 03-15-06/48881).

При применении АУСН есть особенности обложения НДФЛ с доходов работников, в том числе выплат за дистанционную работу.

9. Как облагается НДФЛ средний заработок за время вынужденного прогула

За время вынужденного прогула работнику по решению суда выплачивается средний заработок за все время такого прогула (ст. 394 ТК РФ).

Этот средний заработок облагается НДФЛ, поскольку в перечне доходов, которые освобождены от налогообложения, он не упомянут (Кассационное определение Верховного Суда РФ от 17.11.2021 N 57-КАД21-7-К1, Письма Минфина России от 14.01.2022 N 03-04-05/1572, от 10.06.2021 N 03-15-06/45792, от 18.09.2020 N 03-04-05/81945, от 18.02.2019 N 03-04-05/10114, от 19.06.2018 N 03-04-05/41794, от 24.07.2014 N 03-04-05/36473, ФНС России от 14.01.2019 N БС-4-11/228).

Если в решении суда сумма НДФЛ выделена, организация должна (п. п. 4, 6 ст. 226 НК РФ):

- удержать НДФЛ при выплате среднего заработка;
- перечислить НДФЛ в бюджет не позднее дня, следующего за днем выплаты дохода. Если этот день является выходным или нерабочим, то не позднее ближайшего следующего за ним рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

Если в решении суда сумма НДФЛ не выделена, организация не может удержать налог. Об этом она должна сообщить в налоговую инспекцию, подав расчет по [форме 6-НДФЛ](#) не позднее 1 марта года, следующего за годом, в котором выплачен доход (п. 5 ст. 226 НК РФ, пп. 1.1 п. 1, п. 2 Приказа ФНС России от 15.10.2020 N ЕД-7-11/753@). Если эта дата выпадает на выходной, праздник или нерабочий день, то расчет нужно подать не позднее следующего за ним рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

При применении АУСН есть [особенности](#) обложения НДФЛ с доходов работников, в том числе со среднего заработка.

10. Как облагается НДФЛ возмещение работодателем процентов по ипотечному кредиту

Компенсация затрат на проценты, уплаченные сотрудником по кредиту, освобождается от НДФЛ, если (п. 40 ст. 217, п. 24.1 ст. 255 НК РФ, [Письмо](#) Минфина России от 03.10.2017 N 03-04-06/64194):

- договор заключен на приобретение и (или) строительство жилья;
- сумма компенсации включена в состав расходов, учитываемых при расчете налога на прибыль;
- выплата не превышает 3% от общей суммы расходов на оплату труда по организации.

Из суммы, превышающей этот лимит, надо [исчислить](#) и удержать НДФЛ (п. 1 ст. 210 НК РФ).

11. Как облагаются НДФЛ заработная плата и иные выплаты работникам при АУСН

Как и в случае с другими работодателями, на АУСН при выплате зарплаты и других доходов работникам нужно выступать налоговым агентом (п. п. 1, 2 ст. 226 НК РФ, ч. 3 ст. 2 Федерального закона от 25.02.2022 N 17-ФЗ).

При этом налог от имени работодателя может исчислять уполномоченная кредитная организация, если ей предоставлена необходимая для этого информация (ч. 3, 4 ст. 17 Федерального закона от 25.02.2022 N 17-ФЗ).

Датой фактического получения дохода работником такого работодателя является дата перечисления дохода на его счет либо по его поручению на счета третьих лиц (ч. 2 ст. 17 Федерального закона от 25.02.2022 N 17-ФЗ).

Полагаем, это означает, что при выплате любого дохода (в том числе аванса до окончания месяца, за который он начислен, либо производственной премии) исчислить и удержать НДФЛ с него надо в день выплаты. Срок уплаты НДФЛ установлен Налоговым [кодексом](#) РФ - не позднее следующего рабочего дня после выплаты дохода. В [Законо](#) об АУСН иные сроки уплаты НДФЛ не предусмотрены (п. 7 ст. 6.1, п. п. 4, 6 ст. 226 НК РФ).

5. Имущественные налоги



С 1 января 2023 г. Налоговый кодекс РФ дополняется положениями об уплате налогов путем единого налогового платежа через единый налоговый счет. См. Федеральный закон от 14.07.2022 N 263-ФЗ. Данные изменения будут учтены в материале при его актуализации.

Налог на имущество считайте по среднегодовой или по кадастровой стоимости недвижимости. Уплачивайте его по итогам года. Авансовые платежи вносите в течение года, если региональным законом не предусмотрено иное.

Налог на имущество надо перечислять не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Если в регионе не отменены авансовые платежи, они вносятся не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Налог уплачивайте в общем случае по месту нахождения недвижимости.

Содержание вопроса:

1. Как рассчитать и уплатить налог на имущество организаций по кадастровой стоимости
2. Как рассчитать и уплатить налог на имущество организаций по среднегодовой стоимости
3. Налоговый и отчетные периоды по налогу на имущество организаций
4. Сроки уплаты налога на имущество организаций
5. Куда нужно платить налог на имущество организаций
6. Как платить налог на имущество по обособленным подразделениям
7. Какими проводками в бухгалтерском учете отразить начисление налога на имущество организаций

1. Как рассчитать и уплатить налог на имущество организаций по кадастровой стоимости

Налог рассчитайте по кадастровой стоимости и ставке налога:

20) по итогам I, II, III кварталов, если регион не отменил авансовые платежи (п. 2 ст. 379 НК РФ);

21) по итогам года.

В некоторых случаях есть особенности расчета налога и авансовых платежей. Так, если объект недвижимости находился в вашей собственности неполный год в связи выделением из вашей организации нового юрлица и передачей ему этого объекта, то налог за него рассчитывайте до даты внесения в ЕГРН записи о праве собственности на эту недвижимость у выделенной организации (Письмо ФНС России от 24.03.2022 N БС-4-21/3527@).



См. также:

13. Пример расчета налога на имущество организаций и авансовых платежей по кадастровой стоимости
14. Как определить налоговую базу по налогу на имущество организаций
15. Какое имущество организации облагается налогом на имущество

Платите налог по месту нахождения недвижимого имущества в установленные сроки.

 См. также:

- [Как организации заполнить платежное поручение на уплату налога на имущество](#)
- [Как заполнить и подать заявление о выдаче сообщения об исчисленной сумме налога](#)

 [Образец заполнения](#) платежного поручения на уплату налога на имущество организаций за год

2. Как рассчитать и уплатить налог на имущество организаций по среднегодовой стоимости

Налог рассчитайте по [среднегодовой стоимости](#) недвижимого имущества и [ставке налога](#):

- по итогам [I квартала, полугодия и 9 месяцев](#), если регион не отменил авансовые платежи ([п. 2 ст. 379 НК РФ](#));
- по [итогам года](#).

При расчете налога за год по недвижимости, которая расположена за рубежом, российские организации [могут зачесть](#) налог, уплаченный за границей ([п. 1 ст. 386.1 НК РФ](#)).

Платите налог по [месту нахождения](#) недвижимого имущества в установленные [сроки](#).

 См. также: [Как организации заполнить платежное поручение на уплату налога на имущество](#)

 [Образец заполнения](#) платежного поручения на уплату налога на имущество организаций за год

3. Налоговый и отчетные периоды по налогу на имущество организаций

Налоговый период по налогу на имущество организаций - календарный год ([п. 1 ст. 379 НК РФ](#)).

[Отчетные периоды](#) будут разными в зависимости от того, считаете вы налог по кадастровой стоимости или по среднегодовой ([п. 2 ст. 379 НК РФ](#)).

Власти субъекта РФ сами могут решать, устанавливать отчетные периоды на своей территории или нет. Если в региональном законе предусмотрено, что отчетные периоды не установлены, то платить налог нужно только по итогам года. Также региональные власти могут освободить некоторые категории плательщиков от авансовых платежей ([п. 3 ст. 379](#), [п. 6 ст. 382](#), [п. 2 ст. 383 НК РФ](#)).

Узнать, есть ли в вашем регионе отчетные периоды по налогу, вы можете на сайте ФНС России: <https://www.nalog.ru/rn77/service/tax/>.

4. Сроки уплаты налога на имущество организаций

Налог на имущество за год нужно уплатить в срок не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом ([п. 1 ст. 383 НК РФ](#)).

Срок уплаты авансовых платежей по налогу на имущество за I, II и III кварталы (за полугодие и 9 месяцев) - не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Авансовые платежи не уплачиваются, если это прямо предусмотрено в законе субъекта РФ (ст. 379, п. п. 1, 2 ст. 383 НК РФ).

Для федеральной территории "Сириус" установлены аналогичные сроки уплаты налога и авансовых платежей (п. 3 ст. 372.1 НК РФ).

Если последний день срока выпадет на нерабочий день, выходной или нерабочий праздничный день, налог (авансовый платеж) нужно заплатить не позднее следующего рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

Если объект недвижимости выбыл до окончания налогового периода и у вас нет других объектов по данному месту нахождения, вы вправе подать декларацию и уплатить налог досрочно. Этот вывод следует из [Письма](#) УФНС России по г. Москве от 28.04.2018 N 13-11/090934@.

➤ См. также:

- [Сроки уплаты налога на имущество и авансовых платежей в Москве](#)
- [Сроки уплаты налога на имущество и авансовых платежей в Санкт-Петербурге](#)
- [Перенос сроков уплаты налогов и страховых взносов в связи с пандемией коронавирусной инфекции COVID-19 \(вирус SARS-CoV-2\)](#)

5. Куда нужно платить налог на имущество организаций

Для [российских](#) и [иностранных](#) организаций налоговые органы, в которые нужно уплачивать налог на имущество, различаются.

Российские организации платят налог:

- по [месту нахождения недвижимости](#) - с недвижимости в РФ (п. п. 3, 6 ст. 383, ст. ст. 384, 385, п. 1 ст. 385.2 НК РФ).

Так, если место нахождения недвижимости совпадает с местом нахождения организации или обособленного подразделения, на балансе которого она числится, налог платите по месту нахождения организации (ее ОП). Если имущество находится вне места нахождения организации (ОП, на балансе которого оно числится), налог перечисляйте по месту его нахождения.

Учтите, что в общем случае налог придется платить по [фактическому месту нахождения имущества](#) (его адресу). А если ваша недвижимость относится к транспортным средствам, то место уплаты определяйте по правилам [п. 5 ст. 83](#) НК РФ;

- по месту нахождения организации - с недвижимости, которая находится за границей, на континентальном шельфе, в территориальном море, во внутренних морских водах РФ или в ее исключительной экономической зоне. Такой вывод следует из анализа [п. 3 ст. 383](#), [п. 1 ст. 386](#) НК РФ и Писем Минфина России от 25.05.2016 N 03-05-05-01/29886, от 20.03.2012 N 03-05-05-01/16.

Иностранные организации, которые имеют постоянные представительства, уплачивают налог с недвижимости в РФ следующим образом ([п. 1 ст. 374](#), [п. 1 ст. 378.2](#), [п. п. 5, 6 ст. 383](#) НК РФ):

- 8) налог с имущества, которое облагается по [кадастровой стоимости](#), - по месту нахождения этого имущества;

9) налог с остального имущества, то есть облагаемого по среднегодовой стоимости, - по месту нахождения представительства.

Иностранные организации, у которых нет постоянных представительств, уплачивают налог с недвижимости в РФ по [месту ее нахождения](#) (п. 3 п. 1 ст. 378.2, п. 6 ст. 383 НК РФ).

В платежных поручениях на уплату налога и авансовых платежей указывайте тот КПП, который вы указали в декларации по налогу на имущество. Так инспекция сможет соотнести ваши платежи с отчетностью.

 См. также: [Чем грозит ошибка в КПП плательщика в платежном поручении на уплату налога](#)

Куда платить налог на имущество по кадастровой стоимости

Налог на имущество, который вы начисляете по кадастровой стоимости недвижимости, уплачивайте по месту ее нахождения (п. 6 ст. 383 НК РФ).

6. Как платить налог на имущество по обособленным подразделениям

Налог и авансовые платежи при наличии обособленных подразделений уплачивайте в [сроки в инспекцию](#) по общим правилам (п. п. 1, 3, 6 ст. 383, ст. ст. 384, 385, 385.2 НК РФ).

Налог с недвижимости, которая числится на балансе обособленного подразделения, российские организации платят по месту нахождения имущества. По месту нахождения обособленного подразделения налог вы уплачиваете, только если оно совпадает с местом нахождения недвижимости.

Если у вас есть обособленное подразделение, не имеющее баланса, то по месту его нахождения не нужно уплачивать налог и подавать отчетность (п. 3 ст. 382 НК РФ). Если там же расположена недвижимость, налог с нее уплачивайте по месту ее нахождения (ст. 385 НК РФ).

Иностранные организации, у которых есть обособленные подразделения, уплачивают налог в [особом порядке](#).

 См. также: [Как организации заполнить платежное поручение на уплату налога на имущество](#)

 [Образец заполнения](#) платежного поручения на уплату налога на имущество организаций за год

7. Какими проводками в бухгалтерском учете отразить начисление налога на имущество организаций

В бухгалтерском учете суммы начисленного налога на имущество всегда отражайте по кредиту счета 68 "Расчеты по налогам и сборам". При этом корреспондирующий ему счет может быть разным.

Вы вправе самостоятельно решить, к каким расходам отнести сумму налога на имущество (авансового платежа по нему). Порядок отражения налога в бухгалтерском учете надо закрепить в учетной политике для целей бухучета (п. 4 ПБУ 1/2008).

Вы можете выбрать один из следующих вариантов:

- 6) Налог на имущество (авансовые платежи по нему) отразить в составе расходов по обычным видам деятельности по дебету **счета 26** "Общехозяйственные расходы" (или, например, **счета 44** "Расходы на продажу" для торговых организаций) в корреспонденции с кредитом **счета 68** (п. 5 ПБУ 10/99, [Инструкция](#) по применению Плана счетов, п. 3 Письма Минфина России от 19.03.2008 N 03-05-05-01/16).
- 7) Сумму налога включить в состав прочих расходов по дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы", **субсчет 91-2** "Прочие расходы", в корреспонденции с кредитом **счета 68** (п. 11 ПБУ 10/99, [Инструкция](#) по применению Плана счетов).

Пени по налогу на имущество включайте в состав прочих расходов и отражайте по дебету счета 91, **субсчет 91-2**, в корреспонденции с кредитом **счета 68** (п. 11 ПБУ 10/99, [Инструкция](#) по применению Плана счетов).

Штрафы по налогу на имущество отражайте по кредиту **счета 68** в корреспонденции с дебетом **счета 99** "Прибыли и убытки" ([Инструкция](#) по применению Плана счетов).

Перечисление в бюджет сумм налога (авансовых платежей), а также пеней и штрафов отражайте по кредиту счета 51 "Расчетные счета" в корреспонденции со счетом 68.

Типовые проводки по налогу на имущество представлены в таблице.

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Первичные документы
	дебет	кредит	
Начислен налог на имущество (авансовые платежи)			
Начислен налог на имущество организаций	26 (44)	68	Бухгалтерская справка-расчет
или			
Начислен налог на имущество организаций	91-2	68	Бухгалтерская справка-расчет
Перечислен налог на имущество (авансовые платежи)			
Уплачен налог на имущество организаций	68	51	Выписка банка по расчетному счету
Начислены пени по налогу на имущество (авансовым платежам)			
Начислены пени по налогу на имущество	91-2	68	Бухгалтерская справка-расчет
Начислен штраф по налогу на имущество (авансовым платежам)			
Начислен штраф по налогу на имущество	99	68	Бухгалтерская справка-расчет

Перечислены пени и штрафы по налогу на имущество (авансовым платежам)			
Уплачены пени (штраф) по налогу на имущество организаций	68	51	Выписка банка по расчетному счету