



Елена Родионова,
партнер правового бюро
«Олевинский, Буюкян
и партнеры»



Максим Ермаков,
директор ООО «Оценка.
Консалтинг. Аудит.»

В каких случаях можно не начислять НДС при получении предоплаты

НДС – налог, который сложно поддается оптимизации. Поэтому естественно, что любая возможность снизить налоговые обязательства не остается без внимания. На этот раз эксперты «ПНП» поспорили относительно правомерности некоторых способов не платить НДС при получении предоплаты. Чья позиция убедительнее, решать вам.

Поставщик получил аванс от покупателя, но в том же налоговом периоде стороны расторгли договор. Нужно ли ему платить НДС, если денежные средства не возвращены?

Нет, договор расторгли, следовательно, предоплаты нет

Сумма НДС к уплате исчисляется по итогам налогового периода – квартала (п. 1 ст. 166, ст. 163 НК РФ). Президиум ВАС РФ неоднократно указывал на то, что авансовый характер платежей определяется именно на конец налогового периода (постановления от 27.02.06 № 10927/05, от 10.03.09 № 10022/08).

Да, так как условия для вычета НДС, начисленного с аванса, не выполнены

По итогам налогового периода определяется общая сумма НДС (п. 4 ст. 166 НК РФ). А сумма налога к уплате исчисляется по каждой операции отдельно в момент определения налоговой базы. Получение предоплаты и является таким моментом (п. 1 ст. 166, подп. 2 п. 1 ст. 167 НК РФ).

КС РФ также отметил, что предоплатой можно считать лишь сумму, полученную до отгрузки товара (п. 2 определения от 30.09.04 № 318-О).

В данном случае договор до окончания налогового периода расторгнут, обязательства сторон прекратились (п. 2 ст. 453 ГК РФ). Соответствующая денежная сумма уже не является предоплатой, поскольку отгрузки не будет (постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 15.12.08 № Ф08-7460/2008).

Средства, оставшиеся в распоряжении компании после расторжения договора, можно трактовать как неосновательное обогащение. А оно не является объектом обложения НДС (п. 1 ст. 1102 ГК РФ, п. 1 ст. 146 НК РФ). Что касается специальных норм о налоговом вычете, то они применимы лишь в случае, если НДС в бюджет уже уплачен. Это прямо следует из буквального прочтения абзаца 2 пункта 5 статьи 171 НК РФ.

Согласны: 39% читателей

Из этого следует, что поставщик при получении денежных средств должен исчислить НДС. Глава 21 НК РФ предусматривает особый порядок принятия к вычету налога, исчисленного с предоплаты. В случае расторжения договора вычет возможен только после возврата покупателю соответствующих сумм авансовых платежей. Для вычета установлен срок — не более года с даты расторжения договора (абз. 2 п. 5 ст. 171, п. 4 ст. 172 НК РФ). Эти нормы поставщик должен применять и в случае расторжения договора в периоде получения аванса. Такие разъяснения приводит и Минфин России (письмо от 16.10.12 № 03-07-11/426).

Таким образом, если нет возможности вернуть денежные средства, целесообразнее в том же периоде новировать обязательство по возврату предоплаты в заем. Это позволит в том же периоде, в котором начислен НДС, поставить его к вычету (определение ВАС РФ от 26.01.09 № ВАС-185/09).

Согласны: 61% читателей

Нужно ли платить пени, если компания исчислила НДС с полученного аванса по ставке 10 процентов, а отгрузила товары, облагаемые по ставке 18 процентов?

Нет, поскольку в периоде уплаты НДС с предоплаты нарушений нет

Допустимо предположение, что покупатель передумал и изменил перечень приобретаемых товаров. Такое изменение относится к текущему периоду. По факту отгрузки будет начислен соответствующий

Да, компания должна произвести корректировку и доплатить пени

При реализации выяснилось, что компания исчислила НДС с предоплаты по более низкой ставке, то есть она занизила сумму налога. Поэтому она должна представить уточненную декларацию

решительный vs осторожный НДС с авансов

щий НДС. А к вычету компания поставит сумму НДС, соответствующую ставке 10 процентов. В данном случае нарушения нет, соответственно, у продавца не возникает и обязанности представлять уточненку и уплачивать пени. К тому же покупатель принял к вычету такой же НДС, какой заплатил продавец, — бюджет не пострадал.

Согласны: 55% читателей

(п. 1 ст. 81 НК РФ). В ней будет начислена сумма НДС по большей ставке. Но поскольку, скорее всего, уточненка будет подаваться вместе с декларацией за следующий период, то сумма доначисления будет поставлена и к вычету (по отгрузке). Поэтому фактически компания потеряет лишь пени с разницы между 18 и 10 процентами.

Согласны: 45% читателей

Если предоплата за товар получена в натуральной форме, векселем или встречной поставкой товаров, возникает ли у получателя аванса обязанность платить НДС?

Нет, поскольку фактически в данном случае получения предоплаты нет

Рассматриваются две встречные сделки, разделенные по времени. Их налогообложение регулируется общим порядком. По первой сделке НДС начисляет сторона, исполнившая первой обязательство. А вторая сторона принимает НДС к вычету (подп. 1 п. 1 ст. 167, п. 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 НК РФ). Если вторая сторона расценит это исполнение как предоплату и начислит НДС, то получится, что по одной сделке возникло два объекта налогообложения. Это можно считать двойным налогообложением.

Данный алгоритм должен применяться вне зависимости от вида встречного обязательства, если это не денежные средства. И даже использование векселей и иных ценных бумаг не делает их предоплатой в целях исчисления НДС.

Согласны: 46% читателей

Да, получение аванса в натуре приводит к необходимости платить НДС

Любое исполнение обязанности оплатить товар ФНС России рассматривает как оплату. Она не обязательно может быть осуществлена денежными средствами (п. 2 ст. 862 ГК РФ). Если такое исполнение предшествует поставке, такая оплата признается предоплатой (ст. 487 ГК РФ). Разъяснения по данному вопросу приведены в письме от 28.02.06 № ММ-6-03/202@.

Более того, из подпункта 3 пункта 1 статьи 162 НК РФ прямо следует, что передача векселей и облигаций признается оплатой. Таким образом, для целей определения налоговых последствий безденежное исполнение по бартерному договору может быть признано предоплатой, если оно получено перед тем, как налогоплательщик исполнил свое обязательство.

Согласны: 54% читателей

Нужно ли начислять НДС при получении предоплаты в счет будущей передачи денежного требования по договору цессии?

Нет, НДС начисляется лишь непосредственно при уступке прав

Да, так как нет никаких причин считать, что это особый случай

Абзацем 4 пункта 1 статьи 153 НК РФ указано на то, что главой 21 НК РФ установлен специальный порядок исчисления НДС по операциям уступки права требования. В пункте 8 статьи 167 НК РФ для таких операций отдельно установлен момент определения налоговой базы. Им является день уступки денежного требования или день прекращения соответствующего обязательства.

Введение специального порядка указывает на то, что общие нормы в данном случае применяться не должны. Это прямо следует из абзаца 1 пункта 1 статьи 167 НК РФ об условиях применения общего порядка. Моментом определения налоговой базы является более ранняя из дат — дата получения предоплаты или отгрузки, если иное не установлено другими нормами статьи 167 НК РФ. В частности, в числе исключających назван и пункт 8 данной статьи.

Кроме того, статьями 171 и 172 НК РФ не предусмотрен вычет для НДС, уплаченного с предоплаты по таким сделкам. Таким образом, общие нормы применяются лишь при передаче имущественных прав, не относящихся к цессии. При получении предоплаты cedent НДС не начисляет.

Согласны: 60% читателей

Дата получения предоплаты в том числе в счет будущей передачи имущественных прав признается моментом определения налоговой базы по НДС (подп. 2 п. 1 ст. 167 НК РФ). Исключений для цессии норма не предусматривает. Соответственно, cedent начисляет НДС при получении аванса. Что касается специальной нормы (п. 8 ст. 167 НК РФ), то она уточняет положения пункта 1 статьи 167 НК РФ и регулирует налогообложение при получении исполнения от должника.

Отсутствие упоминания имущественных прав в нормах, регулирующих налоговые вычеты (п. 8 ст. 171 и п. 6 ст. 172 НК РФ) — техническая ошибка. Очевидно, что двойное налогообложение по операции недопустимо. Тем более что это касается не только цессии, но и всех случаев реализации имущественных прав. Но эта ошибка не является основанием для изменения общего порядка налогообложения. Поэтому при получении cedentом предоплаты он начисляет НДС, а после передачи требования ставит эту сумму к вычету. Отметим, что цессионарий НДС с аванса принимает к вычету (п. 12 ст. 171 НК РФ). Соответственно, другая сторона должна НДС начислить.

Согласны: 40% читателей

Опрос проводился на сайте www.nalogplan.ru.