

УДК 336.2

***НДС С АВАНСОВ И ПРЕДОПЛАТ: АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ,
ТИПИЧНЫЕ ОШИБКИ, АРБИТРАЖНАЯ ПРАКТИКА***

Крайнова И.М.

старший преподаватель,

ФГБОУ ВО Сибирский государственный университет путей сообщения,

Новосибирск, Россия

Сурикова Е.А.

к.э.н., доцент,

ФГБОУ ВО Сибирский государственный университет путей сообщения,

Новосибирск, Россия

Аннотация

Налог на добавленную стоимость является весомым средством пополнения бюджета государства, он должен быть верно исчислен и вовремя уплачен, в противном случае организации несет неоправданные убытки в виде штрафов. В компаниях, работающих по предоплате по налогу с авансов, могут возникать «разрывы» и организация должна доказать обоснованность их возникновения. В статье рассмотрены спорные ситуации по исчислению налога на добавленную стоимость, проанализирован опыт их возникновения, сделаны обобщающие выводы.

Ключевые слова: Налог на добавленную стоимость, «разрывы» по налогу с авансов, дата отгрузки продукции, право на вычет, предоплата

***VAT ON ADVANCES AND PREPAYMENTS: CURRENT ISSUES, TYPICAL
MISTAKES, ARBITRATION PRACTICE***

Krainova I.M.

senior lecturer,

*Siberian Transport University,
Novosibirsk, Russia*

Surikova E.A.

*Candidate of Economics, Associate Professor,
Siberian Transport University,
Novosibirsk, Russia*

Annotation

Value added tax is a significant means of replenishing the state budget, it must be correctly calculated and paid on time, otherwise the organization incurs unjustified losses in the form of fines. In companies working on prepayment of tax on advances, "gaps" may occur and the organization must prove the validity of their occurrence. The article discusses controversial situations on the calculation of value added tax, analyzes the experience of their occurrence, generalizing conclusions are made.

Keywords

Value added tax, "gaps" in advance tax, date of shipment of products, right to deduction, prepayment

Налоговый кодекс РФ (глава 21 «Налог на добавленную стоимость») регламентирует порядок расчета и уплаты налога на добавленную стоимость (НДС), ставки налога, налоговые вычеты по НДС и сроки сдачи отчетности. В соответствии с главой 21 НК РФ с сумм полученных авансов, предоплат налогоплательщики должны начислить НДС к уплате в бюджет [1]. При этом в периоде отгрузки товаров, работ, услуг, в счет которых получены авансы, следует принять ранее начисленный налог к вычету. Несмотря на то, что данная норма НК РФ действует уже более 20 лет, компании, которые работают по предоплате, в настоящее время находятся в зоне риска, так как по налогу с авансов часто возникают «разрывы». «Разрыв» возникает, когда заявлен

вычет по счету-фактуре, который контрагент не отразил в своей декларации, либо такая декларация не была сдана контрагентом. Если идентификационный номер налогоплательщика заявлен не верно или не верно указан код операции ситуация с «разрывами» также может возникнуть. Чтобы избежать доначислений и штрафов, организация должна доказать обоснованность возникающих разрывов. В статье содержатся рекомендации выхода из спорных ситуаций по исчислению налога на добавленную стоимость, тем самым статья будет актуальна к практическому применению бухгалтерами и финансистами предприятий.

Рассмотрим несколько типичных ситуаций на практике. Первая ситуация, когда организация получила предоплату и определила НДС. В следующем квартале после отгрузки товаров «авансовый» НДС заявила к вычету. Налоговый орган потребовал исключить НДС с аванса из декларации, поскольку покупатель не восстановил налог. Если не будет уточненного расчета по налогу, инспекторы могут инициировать вызов организации на комиссию по разбору ситуации.

В данном случае необходимо учитывать, что налоговики обязаны отреагировать на «разрывы», которые выявляет (подсвечивает) автоматизированная система контроля за возмещением НДС (АСК НДС). Причем в обработке будет участвовать информация и по продавцу и по покупателю. Как только последний восстановит налог, автоматически уйдет и расхождение. В таких случаях инспекторы не делают комментарии в своей программе, поскольку «разрыв» носит не системный характер, а методологический. Соответственно, оснований для инициирования разбора ситуации нет.

Организации необходимо проверить, что со своей стороны она верно отразила операции с «авансовым» НДС. В ответ на требование необходимо пояснить, что организация действовала строго по нормам НК РФ, имеет полное право на вычет, которое не зависит от того, произвел покупатель у себя в учете

«зеркальные» операции или нет. Основанием является п.8 ст.171 НК РФ, в соответствии с которым вычетам подлежат суммы НДС, исчисленные налогоплательщиком с сумм оплаты, частичной оплаты, полученных в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг). Такие вычеты производятся с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг). Основанием также является п. 6 ст. 172 НК РФ, который устанавливает, что снижение сумм НДС возможно с даты отгрузки продукции, выполнения работ и т.п. В этом случае вычет по НДС будет равен размеру отчисления от стоимости поставленной продукции, выполненных работ и т.п.[1]

Вторая ситуация возникает тогда, когда необходимо восстановить НДС в бюджет, ранее принятый к вычету с сумм предоплат поставщикам товаров.

О том, что продавец отгрузил предоплаченный товар, организация узнает, только тогда, когда он фактически поступает к ней на склад. Одновременно компания восстанавливает НДС с аванса и заявляет вычет по отгрузочному счету-фактуре.

Проблема в том, что налоговые органы стали требовать, чтобы компания восстанавливала налог с предоплаты в периоде фактической отгрузки товаров, даже если еще ничего не получила. При этом не ясно, как организации рассчитать сумму налога к восстановлению.

В этой ситуации покупателю следует восстановить НДС с аванса в периоде отгрузки товара. Причем неважно, получил покупатель отгрузочный счет-фактуру или нет. Возможна ситуация, когда обязанность восстановить налог с предоплаты у организации-покупателя есть, а права на вычет еще нет. Инспекторы руководствуются позицией Конституционного суда в Определении от 08.11.2018 № 2796-О: «восстановление НДС с перечисленных авансов, предоплат в счет предстоящих поставок товаров производится в налоговом периоде отгрузки товаров продавцом, когда входной налог подлежит вычету у покупателя». Оспорить их требование вряд ли получится. Арбитражная практика последнего времени следует указанному решению суда, так,

например, постановление АС Северо-Кавказского округа от 29.07.2021 по делу № А32-31892/2020 [2]. По итогам проверки инспекторы доначислили компании НДС и обвинили компанию в том, что она показала в декларации вычет с аванса, но не восстановила налог при отгрузке. Как выяснилось, организация перечислила аванс в сентябре, а товар получила в октябре, поэтому НДС с аванса заявила к вычету в декларации за 3-й квартал, а восстановила налог в 4-м. Нюанс в том, что в документах поставщика стояла дата отгрузки — 30 сентября, а, значит, и восстановить налог нужно было в том же 3-м квартале.

Третья типичная ситуация, когда организация получила предоплату в одном квартале, а НДС начислила в другом. Согласно НК РФ у компании есть пять дней, чтобы выставить счет-фактуру на предоплату. Бывает, что организации слишком вольно трактуют эту норму и полученный в последние дни квартала аванс компания включает в базу по НДС в следующем периоде, полагая, что это законная оптимизация. В данной ситуации возникают налоговые риски. НДС с авансов надо начислить в день, когда получена предоплата (ст. 167 НК РФ). Выставить счет-фактуру можно в пятидневный срок (п. 3 ст. 168 НК), но на момент определения базы это не влияет.

Чтобы исключить риск, необходимо контролировать, когда аванс поступил на расчетный счет организации, исходя из этой даты исчисленная сумма НДС включается в декларацию. Имеет смысл пересмотреть порядок выставления счетов-фактур на предоплату, которую компания получает в последние дни квартала, и датировать их последним днем этого периода, чтобы покупатель мог заявить НДС к вычету (письмо Минфина от 16.04.2019 № 03-07-09/27004) [3]. В данном случае организация ничего не потеряет, поскольку обязана начислить налог, при этом не придется объяснять налоговикам, по какой причине не стыкуются декларации продавца и покупателя.

При отгрузке предоплаченного товара организация примет НДС к вычету, при этом не имеет значения, сколько прошло времени с момента получения

аванса. По мнению Минфина России, изложенному в письме от 07.05.2018 № 03-07-11/30585, вычет возможен, даже если прошло три года со дня, когда компания получила предоплату [4]. Главное, чтобы товары были отгружены, работы выполнены, а услуги оказаны, то есть произошла реализация (п. 1 ст. 171 и п. 6 ст. 172 НК).

Таким образом, компаниям необходимо строго контролировать операции по получению или перечислению авансов и предоплат контрагентам, по своевременному начислению, вычету или восстановлению НДС по ним к уплате в бюджет во избежание претензий налоговых органов, доначисления ими штрафных санкций.

Библиографический список:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: <https://www.consultant.ru> (дата обращения: 21.03.2023)

2. Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 29 июля 2021 г. № Ф08-6602/21 по делу № А32-31892/2020п // Гарант: справочно-правовая система [Офиц. сайт]. URL: <https://www.garant.ru/> (дата обращения: 11.11.2023).

3. Письмо Минфина от 16.04.2019 г. № 03-07-09/27004 «О вычете НДС, если счет-фактура в отношении сумм предварительной оплаты (частичной оплаты) выставлен в одном, а получен в следующем налоговом периоде» // КонсультантПлюс: справочно-правовая система [Офиц. сайт]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 06.11.2023).

4. Письмо Минфина от 07.05.2018 № 03-07-11/30585 // КонсультантПлюс: справочно-правовая система [Офиц. сайт]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 06.11.2023).

Оригинальность 89%