

НДС

Новый подход к вычету

Н/пл-к должен подтвердить не только факт реального приобретения товара, но и то, что товар куплен непосредственно у того контрагента, к-рый заявлен в документах
(Определение ВС от 25.05.2017 № 301-КГ17-5221)

Налоговые поправки

Налоговый эксперимент

Реализацию лома и отходов черных и цветных металлов обложили НДС – с 2018 года отменен пп.25 п.2 ст.149 НК РФ (**Закон от 27.11.2017 № 335-ФЗ**).

НДС исчисляется расчетным методом налоговым агентом – покупателем лома (кроме экспорта) (**п. 8 ст. 161, п. 4 ст. 164, п. 3.1 ст. 166 НК РФ**)

Налоговый эксперимент

Касается всех покупателей лома (кроме ФЛ)
– плательщиков, неплательщиков,
освобожденных ...

Функция НА есть:

при получении от поставщика СФ с пометкой
«НДС исчисляется налоговым агентом»

Функции НА нет:

при получении от поставщика ПУД с пометкой
«Без налога (НДС)»

Налоговый эксперимент

При реализации отдельных видов товаров обязанность по уплате НДС возложена на покупателей, как на налоговых агентов (пока на покупателей сырьевых товаров, таких как лом черных и цветных металлов, алюминий вторичный и его сплавы, сырые шкуры). Затем – на всех, т.к. это хороший способ борьбы с уклонением от уплаты налогов через схему многоступенчатой перепродажи (**Письмо Минфина от 14.08.2017 № 03-07-14/51894, новый п.8 ст.161 НК РФ – Закон от 27.11.2017 № 335**)

Налоговый эксперимент

Выставление счетов-фактур налоговыми агентами при покупке лома положениями главы 21 Кодекса не предусмотрено

Налоговый эксперимент

В случае реализации лома продавцами, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика в соответствии со статьей 145 Кодекса, а также лицами, не являющимися налогоплательщиками, обязанности налогового агента у покупателей таких товаров не возникает (**Письмо ФНС от 16.01.2018 № СД-4-3/480@**).

Продавец-неплательщик в договоре и в «первичке» должен указать : **«Без налога (НДС)»** (п.8 ст.161 НК РФ).

Функции налогового агента

НДС уплачивается налоговым агентом в сумме разницы между исчисленным налогом и вычетами

- Вычет – исчисленная сумма налога (если лом для облаг.опер.);
- применяется в периоде исчисления (**п. 4.1 ст. 173**)

Налоговый агент исчисляет НДС и подаёт декларацию независимо от обязанностей налогоплательщика (**п. 5 ст. 174**)

Налоговый эксперимент

Продавец-налогоплательщик должен выставить счет-фактуру без учета сумм НДС до гр.5 включительно, но с отметкой или штампом в с-ф «НДС исчисляется налоговым агентом» (**новый п.5 ст.168 НК РФ**). Рекомендации ФНС: отразить в гр.7 с-ф (**Письмо ФНС от 16.01.2018 № СД-4-3/480@**).

По такому счету-фактуре покупатель – налоговый агент примет исчисленный им по расчетной ставке НДС к вычету (**п.1 ст.169 в обновленной редакции**).

Налоговый эксперимент

Момент определения налоговой базы возникает на наиболее раннюю из дат:

- 1) день отгрузки лома;
- 2) день оплаты.

Таким образом, при перечислении налоговыми агентами аванса исчисление НДС производится ими как на дату перечисления оплаты (частичной оплаты), так и на дату отгрузки лома в счет этой оплаты (частичной оплаты) (**Письмо ФНС от 16.01.2018 № СД-4-3/480@**).

Налоговый эксперимент

Исчисление суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, производится налоговыми агентами совокупно в отношении всех товаров, указанных в п.8 ст. 161 НК РФ, осуществленных всеми продавцами за истекший налоговый период (**Письмо ФНС от 16.01.2018 № СД-4-3/480@**).

Налоговый эксперимент

Налоговая база при реализации лома и отходов металлов определяется покупателями - налоговыми агентами расчетным методом исходя из стоимости товаров в соответствии со ст.105.3 НК РФ (**новый п.8 ст.161 НК РФ**).

Рекомендации ФНС налоговым агентам:
Сумму из гр.5 с-ф продавца указать в гр.14 книги продаж. Увеличить ее на 18% и общую сумму отразить в гр.13б. С нее надо исчислить ДС по ставке 18/118 и показать ее в графе 17 книги продаж.

Применение ставки 0%

До 2018 года:

При экспорте товаров налогоплательщики обязаны были применять ставку 0% (даже если известно, что экспортер не сможет собрать подтверждающие документы)
(Определение КС от 15.05.2007 № 372-О-П)

Не применение ставки 0 %

Оказание услуг по м/н перевозке несколькими лицами не препятствует применению ставки 0 % всеми участвовавшими в оказании услуг лицами (**п. 18 Пост.Плен.ВАС от 30.05.14 № 33**)

Ставкой 0 % облагаются:

- перевозка эксп/имп товара на отдельных внутрироссийских отрезках
- охрана и сопровождение эксп. груза на внутреннем отрезке пути
- предоставление вагонов не собственником и не арендатором (посредником)
- подача вагонов под погрузку и т.д.

Ненадлежащая ставка 18% – проблема покупателя (**Письма ФНС от 07.07.2016 №СА-4-7/12211@, Минфина от 01.02.2016 № 03-07-08/4526, от 17.10.14 № 03-07-08/52436, Определения ВС от 19.04.2017 № 303-КГ16-19803, от 26.01.2016 № 304-КГ15-18260, от 31.10.2016 № 307-КГ16-14261, от 18.12.2015 № 304-КГ-15989, от 27.08.15 № 302-КГ15-9847, от 20.02.15 № 302-КГ14-8990, от 16.01.2015 N 307-КГ14-5678, АС ДВО от 04.10.2016 N Ф03-4327/2016, Постановления АС УО от 26.01.15 № Ф09-9607/14, от 13.05.2015 N Ф09-2566/15, от 06.05.2015 N Ф09-2648/15, АС ВСО от 04.06.2015 N Ф02-1262/2015 и др.)**

Право выбора ставки: 0% или 18%

Налогоплательщикам с 2018 года предоставили право выбора ставки 0 или 18 % *при экспорте товаров* и выполнении/оказании некоторых работ/услуг, связанных с экспортом (**новый п.7 ст.164 НК РФ, Закон от 27.11.2017 № 350**)

Право выбора ставки: 0% или 18%

Например, таких как:

- международная перевозка товаров (**пп.2.1 п.1 ст.164 НК РФ**);
- перевалка и хранение товаров в морских, речных портах (**пп.2.5 п.1 ст.164 НК РФ**);
- предоставление ж/д подвижного состава и/или контейнеров, а также транспортно-экспедиционные услуги (**пп.2.5 п.1 ст.164 НК РФ**).

Право выбора ставки: 0 или 18

Процедура отказа: В ИФНС по месту учета налогоплательщику надо подать в произвольной форме заявление об отказе не позднее 1 числа квартала, с которого планируется отказ от ставки НДС 0%.

Отказ – только полный: Налогоплательщик вправе отказаться от применения ставки, указанной в пункте 1 статьи 164 НК РФ, только в отношении всех экспортируемых товаров и операций, предусмотренных пп.2.1-2.5, 2.7 и 2.8 п.1 ст.164 НК РФ .

Право выбора ставки: 0 или 18

Запрет на применение разных ставок: Не допускается применение разных ставок налога в зависимости от того, кто является покупателем ТРУ.

Срок отказа. Не допускается приостановление применения нулевой ставки на срок менее 12 месяцев.

Вычет НДС будет в общем порядке и у продавцов, и у покупателей (новая редакция абз.3 п.3 ст.172 НК РФ).

Правило 5 процентов

Если ТРУ используются исключительно в необлагаемых операциях, то принять "входной" НДС к вычету нельзя, даже несмотря на то, что в целом правило 5% соблюдено (**Определение ВС РФ от 12.10.2016 N 305-КГ16-9537, ФНС России от 23.12.2016 N СА-4-7/24825@ «О направлении обзора правовых позиций, отраженных в судебных актах КС РФ и ВС РФ, принятых во втором полугодии 2016 года по вопросам налогообложения», Письма Минфина от 05.10.2017 № 03-07-11/65098, от 02.10.2017 N 03-07-11/63926)**)

Правило 5%

НДС по ТРУ, которые используются исключительно в необлагаемой деятельности, вычету не подлежит: в абз.7 п.4 ст.170 НК РФ появилась ссылка на абз.4 п.4 ст.170 НК РФ. Т.е. одни и те же ТРУ обязательно должны использоваться как в облагаемых, так и в необлагаемых операциях (**Федеральный закон от 27.11.2017 № 335**)

Восстановление налога при получении субсидий

Восстанавливать НДС с 2017 надо при получении субсидий на возмещение расходов из ВСЕХ бюджетов, а не только из федерального (изм. пп.6 п.3 ст.170 НК РФ в ред.Закона от 30.11.2016 № 401-ФЗ).

Подлежащие восстановлению суммы не включаются в стоимость ТРУ, а учитываются в составе прочих расходов (Письмо Минфина от 18.11.2016 № 03-07-11/68000, пп.6 п. 3 ст.170 НК РФ в редакции Закона от 27.11.2017 № 335)

НДС по субсидиям

С 2018 года к субсидиям добавились бюджетные инвестиции.

Восстановить НДС надо независимо от того, включены суммы НДС в субсидию/инвестицию или нет.

НДС по субсидиям и бюджетным инвестициям

Субсидии предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе в целях возмещения недополученных доходов или финансирования затрат (ст. 78 БК РФ)

Бюджетные инвестиции - бюджетные средства, направляемые на создание или увеличение стоимости государственного (муниципального) имущества;

предоставление бюджетных инвестиций влечет возникновение права государственной или муниципальной собственности на эквивалентную часть УК юрлица (ст. 6, 80 БК РФ)

НДС по субсидиям

Запрещен вычет НДС по ТРУ, приобретенным за счет бюджетных субсидий и инвестиций, в т.ч. и по импортным товарам.

Предъявленные налоги включаются в расходы строго при наличии отдельного учета (**новый п.2.1 ст.170 НК РФ, Закон от 27.11.2017 № 335**)

Вычет по безденежным расчетам

Было:

Позиция 1.

Нет платежки – нет вычета (Письмо Минфина от 06.03.2009 № 03-07-15/39).

Расторжение договора и зачет предоплаты в счет нового договора

У покупателя: НДС, принятый к вычету по перечисленному им авансу, следовало восстановить в периоде, в котором договор расторгается и производится зачет указанных сумм в счет оплаты по новому договору. Про новый вычет – ни слова! (Письмо Минфина от 22.02.2017 № 03-07-11/10152)

Вычет по безденежным расчетам

Было:

Позиция 2: форма расчетов не должна влиять на право вычета у покупателя (п.23

Постановления Пленума от 30.05.2014 № 33)

Обновления в книге покупок

Стало:

5. При безденежной форме расчетов в книге покупок можно отражать авансовые счета-фактуры, т.к. пп. «д» п.19 Правил ведения книги покупок ОТМЕНЕН («в книге покупок не регистрируются с-ф на сумму оплаты ... при безденежных формах расчетов»).

Обновления в книге покупок

Исправление счетов-фактур

Было:

Позиция 1. вычет по исправленному с-ф можно заявить только в периоде его получения (*Письмо ФНС от 21.04.2014 N ГД-4-3/7593* (вопрос 2)).

Позиция 2. Суммы налоговых вычетов подлежат отражению не в периоде внесения исправлений в счет-фактуру, а в том налоговом периоде, в котором выполнены такие условия, определяющие право налогоплательщика на налоговые вычеты, как производственное назначение приобретенного товара, фактическое наличие и оприходование. Последующее исправление с-ф не должно влиять на период вычета (*Постановления Президиума ВАС РФ от 04.03.2008 N 14227/07, от 03.06.2008 N 615/08*)

Исправление счетов-фактур

Стало:

Абз.3 п.10 Правил ведения книги покупок «Исправленные счета-фактуры, исправленные корректировочные счета-фактуры в указанных случаях регистрируются в книге покупок по мере возникновения права на налоговые вычеты с указанием в графах 15 - 16 книги покупок положительных значений» **УДАЛЕН**

Исправления счетов-фактур

Стало:

Покупатель, получивший исправленный с-ф, вправе сделать корректировки в доп листе книги покупок за период, в к-ром первоначально был зарегистрирован с-ф (**п.6 Правил заполнения доп.листа книги покупок (ред. с 01.10.2017):**

- В гр.15-16 показатели ошибочного с-ф показать с «-»;
- -показатели исправленного с-ф показать с «+».

Вычет по капстроительству

Позиция 1. Налогоплательщик не вправе ежеквартально принимать к вычету НДС по подрядным работам, оплачиваемым каждый месяц, если в договоре не предусмотрена их поэтапная приемка (**Письмо Минфина от 14.10.2010 N 03-07-10/13**)

Позиция 2. Вычет должен применяться сразу по факту отражения работ на счете 08 и получения счета-фактуры. Вычет по этапу строительных работ возможен, даже если этапы в договоре не выделены (**Письмо ФНС от 06.05.2013 N ЕД-4-3/8255@, Постановление АС СКО от 27.06.2016 № Ф08-3932/2016**)

Вычет по капстроительству

Письмо ФНС от 20.03.2015 № ГД-4-3/4428@:

«вычеты сумм налога по выполненным
строительно-монтажным работам производятся
на основании счетов-фактур... после принятия
налогоплательщиком указанных работ на учет, в
том числе на счет 08 "Вложения во
внеоборотные активы", при наличии
соответствующих первичных документов".

+ письмо ФНС от 21.11.2013 № ЗН-4-1/20902@

Вычет по капстроительству

Н/пл-ки, ожидающие окончания работ и пропускающие в результате 3-летний срок, теряют право на вычет (**Постановления ФАС Московского округа от 10.02.2014 № А40-79911/13-115-367, от 09.12.2013 № Ф05-15149/2013, от 22.02.2012 № А40-56010/11-91-242, от 20.07.2012 № А40-108719/11-90-455, от 25.06.2012 № А40-93046/11-90-400, от 15.09.2011 № А40-113023/09-126-735, Поволжского округа от 30.09.2010 № А12-24919/2009**).

Вычет по капстроительству

Трехлетний срок исчисляется с момента, за который определяется налоговая база для целей уплаты налога по операциям реализации (**Постановление 9 ААС от 10.10.2017 № 09АП-39940/2017**)

Вычет по счету-фактуре, полученному от неплательщика

Счет-фактура, выставленный неплательщиком (УСН либо лицом, освобожденным от уплаты НДС), является основанием для принятия указанных в нем сумм НДС к вычету (Постановления АС ВСО от 08.06.2016 № Ф02-2405/2016; АС ДВО от 21.12.2015 № Ф03-4577/2015, ФАС ЗСО от 09.04.14 № А67-1209/2013, Определение КС РФ от 29.03.2016 N 460-О, Постановление КС РФ от 03.06.2014 № 17-П).

НДС у упрощенцев

«Упрощенцы» не признаются плательщиками НДС, осуществляемые ими операции не облагаются налогом. А значит, они не предъявляют покупателю сумму НДС дополнительно к цене реализуемых ТРУ (Письмо Минфина от 23.01.2017 № 03-07-14/2895)

Вычет по необлагаемым работам

По необлагаемым работам н/пл-к вправе претендовать на вычет входного НДС, ведь подрядчик этот налог перечислил в бюджет
(Определение СКЭС ВС от 27.11.2017 г. № 307-КГ17-9857)

3-х летний срок вычета

Заявлять в течение трех лет можно лишь вычеты, предусмотренные п. 2 ст. 171 НК, т.е. по налогу, предъявленному при приобретении на территории РФ товаров (работ, услуг), а также по «ввозному» НДС (**Письмо Минфина от 17.10.2017 N 03-07-11/67480**).

Нельзя переносить вычет :

- «агентского» НДС;
- НДС, уплаченного по командировочным и представительским расходам;
- «авансового» НДС;
- налога, уплаченного в случае возврата товаров, отказа от них, изменения условий или расторжения договора и т.д.

НДС с аванса – только в периоде получения счета-фактуры

Если покупатель перечислил предоплату за предстоящую поставку в декабре, а счет-фактуру поставщик выставил в январе, то заявить вычет «авансового» НДС в декабре нельзя (**Письмо Минфина от 24.03.2017 № 03-07-09/17203, п.1.1 ст.172 НК РФ**)

Вычет по счету-фактуре частями

Принятие к вычету НДС на основании одного с-ф частями в разных налоговых периодах в течение 3-х лет после принятия на учет товаров (работ, услуг) (за исключением ОС, оборудования к установке и НМА) не противоречит нормам НК РФ (***Письма Минфина от 09.04.2015 № 03-07-11/20293, от 18.05.2015 № 03-07-РЗ/28263***).

Вычет НДС по ОС

«Входной» НДС по основным средствам, НМА, оборудованию к установке делить на части и предъявлять к вычету на протяжении 3-х лет в разных периодах нельзя. Вычет можно заявить только единовременно (Письма Минфина от 19.12.2017 № 03-07-11/84699, от 09.11.2017 № 03-07-11/73708, Постановление 9 ААС от 03.04.2017 № 09АП-10365/2017)

Вычет по счету-фактуре частями

допустим в отношении НДС, предъявленного подрядными организациями при проведении ими капитального строительства (Письма Минфина от 26.12.2016 № 03-07-10/77953, от 08.12.2016 № 03-07-10/73279, от 16.06.2016 № 03-07-10/34875).

Вычет по имуществу на счете 08

Позиция 1. В случае приобретения ОС, предназначенных для операций, подлежащих обложению НДС, вычеты налога производятся после принятия их на учет в качестве объекта ОС, а в случае приобретения оборудования к установке - после принятия на учет этого оборудования (**Письмо Минфина от 30.06.2016 № 03-07-11/38360**).

Вычет по имуществу на счете 08

Позиция 2. По имуществу на счете 08 можно получить вычет НДС, если заранее известно, что ОС в дальнейшем будет использоваться в облагаемой деятельности (**Письма Минфина от 11.04.2017 № 03-07-11/21548, от 18.11.2016 № 03-07-11/67999, от 04.07.2016 № 03-07-11/38824**).

Право на вычет не зависит от того, на каком счете был учтен объект (**Постановление АС ДВО от 28.06.2017 № Ф03-2155/2017**)

Вычет по имуществу на счете 08

Общество представило в налоговый орган уточненную налоговую декларацию по НДС за III квартал 2014 г., заявив вычет сумм НДС по счету-фактуре от 14.12.2007 в связи с приобретением здания, стоимость которого ранее была отражена на счете 08, а в III квартале 2014 г. переведена на счет 01 в связи с вводом его в эксплуатацию. В вычете НДС было отказано в связи с тем, что обществом пропущен установленный п. 2 ст. 173 НК РФ 3-х летний срок (Определение ВС РФ от 08.08.2017 № 308-КГ17-10259)

Вычет не по счету-фактуре

НДС, выделенный в кассовом чеке, к вычету не ставят и в налоговые расходы не включают
(Письмо Минфина от 25.08.2017 № 03-07-14/54643, от 24.01.2017 № 03-07-11/3094)

Вычет по ж/д билетам

Если в ж/д билете по разным строкам указаны:

— стоимость проезда;

— сумма дополнительных сборов вместе со стоимостью сервисных услуг, а также НДС по ставке 18% по ним,

то НДС с сервисных услуг к вычету принять нельзя (**Письма ФНС от 09.01.2017 N СД-4-3/2@, Минфина от 06.10.2016 № 03-07-11/58108**)

К услугам в купе, СВ относится питание и пользование постельным бельем (видно в билете по классу обслуживания). Разделить их невозможно.

Факсимильная подпись на с-ф

Проставление факсимильной подписи не предусмотрено НК РФ, поэтому документ, оформленный с использованием не личной подписи, а лишь ее штампа, составлен с нарушением установленного порядка и подтвердить право на вычет не может (**Письма Минфина РФ от 08.12.2017 № 03-03-06/1/81951, от 27.08.2015 № 03-07-09/49478, Определения ВС РФ от 22.01.2016 N 307-КГ15-18124, от 03.08.2015 № 303-КГ15-8444, Постановление Президиума ВАС от 27.09.2011 № 4134/11**)

Незадекларированный вычет

Если в течение 5 календарных дней, считая со дня получения предварительной оплаты (частичной оплаты), произведена отгрузка ТРУ в счет этой оплаты, то счета-фактуры по предоплате (частичной оплате) выставлять не нужно (**Письма Минфина от 18.01.2017 № 03-07-09/1695, от 10.11.2016 № 03-07-14/65759**)

Предоставление отступного по договору займа

облагается НДС (Письмо Минфина от 22.01.2015 № 03-07-07/1607)

Не подлежит обложению НДС передача займа в денежной форме, следовательно, и не облагается и возврат в денежной форме (Определение СКЭС ВС от 31.01.2017 N 309-КГ16-13100).

Освобождение по пп.15 п.3 ст.149 НК РФ применяется налогоплательщиками, предоставляющими займы в денежной форме, а не их должниками (Письмо Минфина России от 01.03.2017 N 03-07-11/11465)

Компенсация расходов

Возмещение заказчиком расходов, понесенных в связи с исполнением договора возмездного оказания услуг (ж/д билеты, проживание в гостинице, питание, дорожные сборы) связано с оплатой услуг, реализованных организацией заказчику, и включается в налоговую базу (**Письма Минфина от 22.04.2015 № 03-07-11/22989, от 22.10.2013 № 03-07-09/44156, Письмо ФНС от 09.11.2016 № СД-4-3/21171@ (вопрос 1)**)