

Налоговый учет и отчетность по НДС

Налогоплательщики и элементы налога

1

- **организации;**
- Организации это - **юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации, международные компании,** а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, **филиалы и представительства указанных иностранных лиц** и международных организаций, созданные на территории Российской Федерации;

2

- **индивидуальные предприниматели;**
- Индивидуальные предприниматели - физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, главы крестьянских (фермерских) хозяйств.

3

- **лица, признаваемые налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза**

Не признаются налогоплательщиками НДС по операциям внутри РФ организации и ИП:

1

- применяющие упрощенную систему налогообложения

2

- освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС (если в соответствии со ст. 145 НК РФ сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщика без НДС за три предшествующих последовательных календарных месяца не превышает в совокупности 2 миллиона рублей).

3

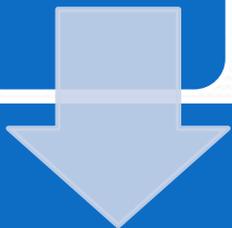
- имеющие статус участника проекта по осуществлению исследовательской и научно-технологической деятельности (ст. 145.1 НК РФ).

Элементы налога

Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет (подлежащая возмещению из бюджета) рассчитывается по итогам каждого налогового периода.



Налоговым периодом по НДС (ст. 163 НК РФ) – квартал (I квартал, II квартал, III квартал, IV квартал).



Ставки НДС установлены ст. 164 НК РФ: 0, 10, 20. Ставки применяются к налоговой базе (без НДС).

Расчетные ставки (п.4 ст. 164 НК РФ) применяются к налоговой базе включающей НДС (в том числе НДС) 10/110и 20/120, и применяются для расчета НДС при удержании налога налоговыми агентами, при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров, работ, услуг, при передачи имущественных прав и т. д.

Объектом налогообложения признаются следующие операции (п.1 ст. 146 НК РФ):

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.



Передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг);



2) передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;



3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;



4) ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Место реализации товаров, работ, услуг для исчисления НДС

1

- Объект обложения НДС возникает при совершении операций, признаваемых объектом обложения НДС, на территории РФ (п.1 ст. 146 НК РФ)

2

- Если место реализации является территория иностранного государства (в том числе ЕАЭС)

3

- То объекта НДС не возникает

Место реализации товаров (ст. 147 НК РФ)

Местом реализации товаров признается территория Российской Федерации при наличии **одного или нескольких** следующих обстоятельств:

1. Товар находится на территории Российской Федерации и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией, и **не отгружается и не транспортируется;**

2. Товар в момент начала **отгрузки** и транспортировки **находится на территории Российской Федерации** и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией.

Место реализации товаров (ст. 147 НК РФ)

Суммы «входного» НДС по т.р.у., используемым для операций местом реализации которых **не является территория РФ**

К вычету не принимается

Относится на увеличение стоимости (п.2 ст. 170 НК РФ)

Если «входной» НДС уже был принят к вычету, то **его нужно восстановить**

Местом реализации работ, услуг (ст. 148 НК РФ) признается:

Территория РФ

Место осуществления деятельности покупателя, работ, услуг при оказании некоторых видов услуг (особый подход), приведенных в п.п. 4 п.1 ст. 148 НК РФ:

Основной подход;

передаче, предоставлению патентов, лицензий, торговых марок, авторских прав или иных аналогичных прав, оказании услуг (выполнении работ) по разработке программ для ЭВМ и баз данных, оказании консультационных, юридических, бухгалтерских, аудиторских, инжиниринговых, рекламных, маркетинговых услуг;

предоставление труда работников (персонала) в случае, если работники работают в месте деятельности покупателя услуг;

сдаче в аренду движимого имущества, за исключением сдачи в аренду авиационных двигателей и прочего авиационно-технического имущества;

оказании услуг агента, привлекающего от имени основного участника контракта лицо (организацию или физическое лицо) для оказания услуг,

Место реализации товаров, работ, услуг

Отражение в декларации, учет «входного» НДС



Операции, местом реализации которых территория РФ не является, в разделе 3 не отражаются, а отражаются в разделе 7.

Место реализации товаров, работ, услуг

Пример 1.

Российская организация «Альфа» оказала консультационные услуги на территории РФ иностранной компании «РТ», не состоящей на налоговом учете в России, в сумме 10 000 долл. США. Какие налоговые последствия?

Место реализации товаров, работ, услуг

Ответ 1.

Объекта налогообложения не возникает, так как российская организация является продавцом услуг. Территория оказания услуг значения не имеет.

Место реализации товаров, работ, услуг

Пример 2.

Иностранная компания «РТ», не состоящая на налоговом учете в России, оказала российской организации «Альфа» консультационные услуги на территории РФ в сумме 5000 долл. США.

Какие налоговые последствия?

Место реализации товаров, работ, услуг

Ответ 2.

Объект налогообложения возникает, так как вид услуг включен в перечень ст. 148 НК РФ и российская организация является покупателем услуг.

Место реализации товаров, работ, услуг

Пример 3.

Российская организация «Альфа» оказывает услуги по обучению иностранных специалистов за пределами РФ.

Какие налоговые последствия?

Место реализации товаров, работ, услуг

Ответ 3.

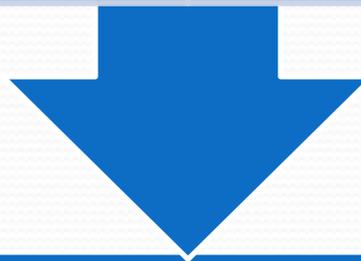
Объекта налогообложения не возникает. Статьей 148 НК РФ не установлено, что местом реализации услуг в сфере образования признается территория РФ, если услуги фактически оказаны на территории РФ, то есть услуги, оказанные за пределами РФ, объектом налогообложения не являются.

Элементы налога

Налоговая база – количественная характеристика объекта налогообложения

Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг) (ст. 153 НК РФ).

Особенности определения налоговых баз по НДС раскрыты в статьях **153 – 162.2 НК РФ**



Моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат (ст. 167 НК РФ):

1) день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;

2) день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Пример.

20 января 2019 г. организация «А» в соответствии с договором о долевом строительстве дома оплатила долю в сумме 15 000 000 руб. 25 сентября 2019 г.

Организация «А» передала имущественные права на долю компании «Б» за 25 000 000 руб.

Рассчитайте сумму НДС по данной операции.

Ответ.

Согласно п. 3. ст. 155 НК РФ «При передаче имущественных прав налогоплательщиками, в том числе участниками долевого строительства, на жилые дома или жилые помещения, доли в жилых домах или жилых помещениях, гаражи или машино-места налоговая база определяется как разница между стоимостью, по которой передаются имущественные права, с учетом налога и расходами на приобретение указанных прав».

$НБ = 25\ 000\ 000 - 15\ 000\ 000 = 10\ 000\ 000.$

Согласно п. 4 ст. 164 НК РФ по данным операциям применяется расчетное соотношение 20/120.

$НДС = 10\ 000\ 000 * 20/120 = 1\ 666\ 666,67 \text{ руб.}$

Налоговые преференции установлены для:

Налогоплательщиков применяющих специальные налоговые режимы (УСН);

Налогоплательщиков применяющих статью 145 НК РФ;

Налогоплательщиков применяющих статью 145.1 НК РФ;

Налогоплательщиков осуществляющих операции перечисленные в п.2 ст. 146 НК РФ;

Налогоплательщиков осуществляющих операции перечисленные в ст. 149 НК РФ.

Налоговый вычет

Налоговый вычет по НДС – это сумма на которую можно уменьшить НДС исчисленный с реализации.

Вычету подлежат суммы НДС:

- предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории РФ;

- уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Пример на использование налогового вычета

Пример.

Организация «Г» (розничное звено) приобрела у организации «А» (производитель) товар на сумму 600 руб., включая НДС и продала его покупателям за 960 руб. Операции облагаются по ставке 20 % и у производителя налоговых вычетов нет.

Рассмотрим пример на схеме.

Пример на использование налогового вычета



НДС в бюджет А =
 $600 * 20/120\% = 100$

НДС Г начислен $960 * 20/120 = 160$
НДС Г в бюджет = $160 - 100 = 60$

Налоговый вычет

Общие правила применения налоговых вычетов установлены в ст. 172 НК РФ, в соответствии с которой налоговые вычеты производятся при соблюдении следующих трех условий:

- товары (работы, услуги), в том числе ОС и НМА должны быть приняты на учет (отражены на счетах бухгалтерского учета);

- наличие счета-фактуры, предъявленного поставщиком, оформленного в соответствии с требованиями НК РФ;

- товары (работы, услуги) приобретены для осуществления операций, признаваемых объектами обложения НДС.

Налоговые преференции установлены для:

Налогоплательщиков применяющих специальные налоговые режимы (УСН);

Налогоплательщиков применяющих статью 145 НК РФ;

Налогоплательщиков применяющих статью 145.1 НК РФ;

Налогоплательщиков осуществляющих операции перечисленные в п.2 ст. 146 НК РФ;

Налогоплательщиков осуществляющих операции перечисленные в п.2 ст. 149 НК РФ.

Налоговый вычет

Пример.

Организация «А» приобрела товар от поставщика на сумму 1200 руб. (в том числе НДС 200 руб.) и приняла его к бухгалтерскому учету. Счет-фактура поставщика оформлен в соответствии с законодательством. Товар был использован в облагаемых НДС торговых операциях – был продан за 2400 руб., в том числе НДС 400 руб.

1. Товар принят на учет на счетах бухгалтерского учета.
2. Счет-фактура, предъявленный поставщиком, оформлен в соответствии с требованиями НК РФ.
3. Деятельность организации облагается НДС.

Три обязательных условия для осуществления налоговых вычетов соблюдены, и НДС к уплате в бюджет равен $400 - 200 = 200$ руб.

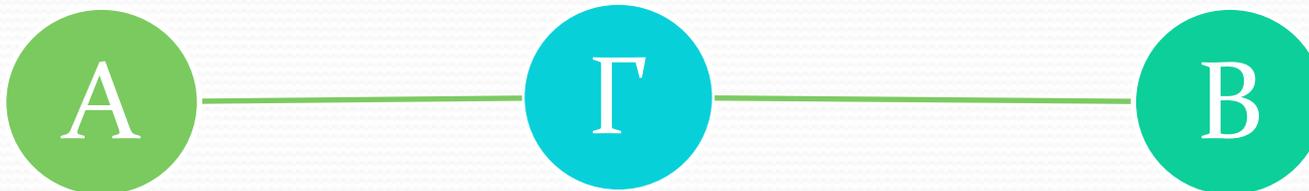
При не соблюдении хотя бы одного из условий налоговый вычет применять нельзя и следует уплатить в бюджет 400 руб.

Пример на использование налогового вычета

Условие.

У производителя «А» налогового вычета нет, продавец «Г» реализует товар с наценкой 100% к себестоимости товара, полученного от производителя «А»

Продавец является плательщиком НДС по ставке 20% - вычет применяется при соблюдении трех условий;



НДС в бюджет = 1000
* 20% = 200
Стоимость товара 1200

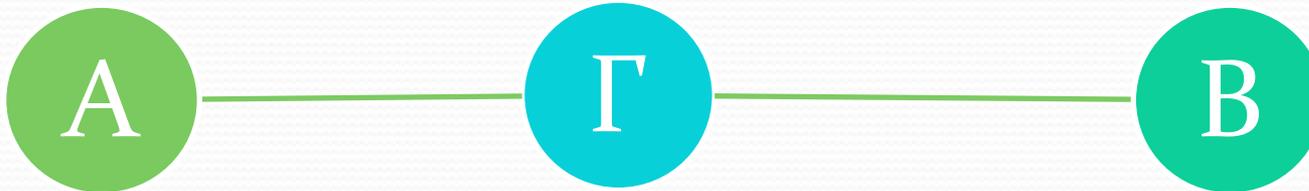
Стоимость товара 2400
НДС 400
НДС в бюджет = 400 - 200 = 200

Пример на использование налогового вычета

Условие.

У производителя «А» налогового вычета нет, продавец «Г» реализует товар с наценкой 100% к себестоимости товара, полученного от производителя «А»

Продавец является плательщиком НДС по ставке 0% (экспортер)-вычет применяется после подтверждения ставки 0% и при соблюдении трех условий;



НДС в бюджет =
НДС в
бюджет=1000
*20%=200
Ст - ть=1200

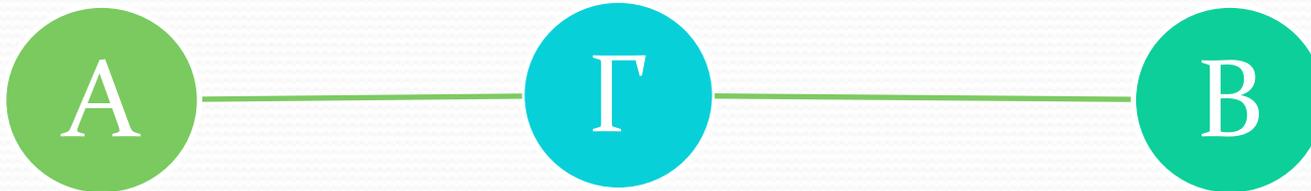
Вычет НДС 200
НДС в
бюджет=0-200=-200

Пример на использование налогового вычета

Условие.

У производителя «А» налогового вычета нет, продавец «Г» реализует товар с наценкой 100% к себестоимости товара, полученного от производителя «А»

Продавец не является плательщиком НДС, применяет УСН - вычет не применяется, а НДС, предъявленный производителем «А», включается в стоимость приобретенных товаров;



НДС в бюджет =
НДС в
бюджет=1000
*20%=200
Ст - ть=1200

НДС вкл. в
затраты 200

Налоговый вычет

Вид операции	Особенности применения налоговых вычетов
Операции, облагаемые НДС по ставке 10% и 20%	Вычет применяется при соблюдении трех условий: <ul style="list-style-type: none">- принятие на учет товаров (работ, услуг);- наличие счета-фактуры;- использование приобретенных товаров (работ, услуг) в деятельности, облагаемой НДС
Операции, облагаемые НДС по ставке 0% (экспорт)	Вычеты применяются, но откладываются до подтверждения ставки 0% (три условия также должны быть соблюдены)
Операции, не облагаемые НДС	Вычеты не применяются, а НДС, предъявленный поставщиками, включается в стоимость приобретенных товаров (работ, услуг)

Налоговый вычет

- НК РФ установлены требования фактической оплаты НДС для применения налоговых вычетов в следующих случаях:

1

- - при ввозе товаров на таможенную территорию
- вычет после уплаты таможенным органом;

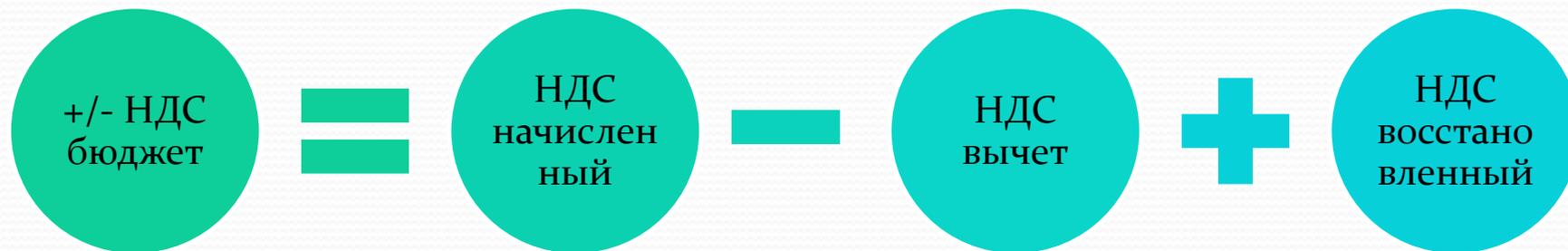
2

- - для вычета НДС, уплаченного в бюджет налоговым агентом – вычет после уплаты налога в бюджет.

Налоговый вычет

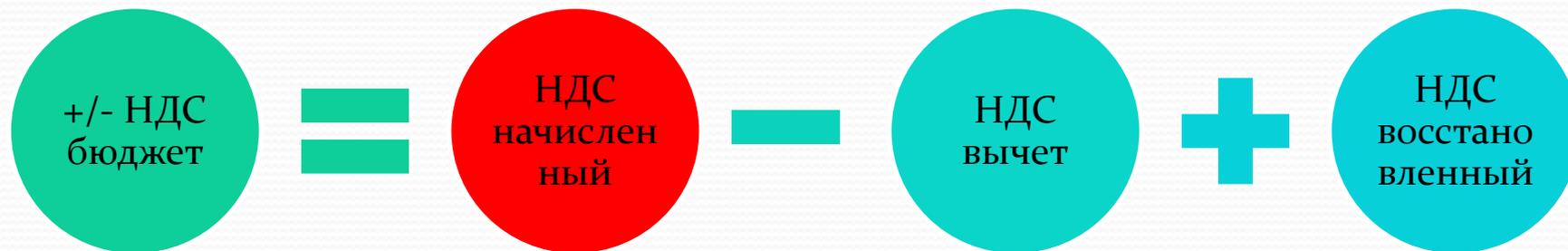
С 2015 года согласно п. 1.1. ст. 172 НК РФ налоговые вычеты, предусмотренные пунктом 2 статьи 171 НК РФ, могут быть заявлены в налоговых периодах в пределах трех лет после принятия на учет приобретенных налогоплательщиком на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг), имущественных прав или товаров, ввезенных им на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией. До 2015 года налоговые вычеты по НДС следовало применить в том периоде, когда налогоплательщик получил на это право. Перенос на последующие периоды не допускался.

Порядок исчисления НДС



НДС начисленный – НДС рассчитанный со всех облагаемых налогом операций (ст. 166 НК РФ);
НДС вычет – налоговый вычет (ст. 171 и 172 НК РФ);
НДС восстановленный – сумма НДС, правомерно принятая к вычету в предыдущих периодах, но подлежащая восстановлению при осуществлении ряда операций (получение оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров, работ, услуг).

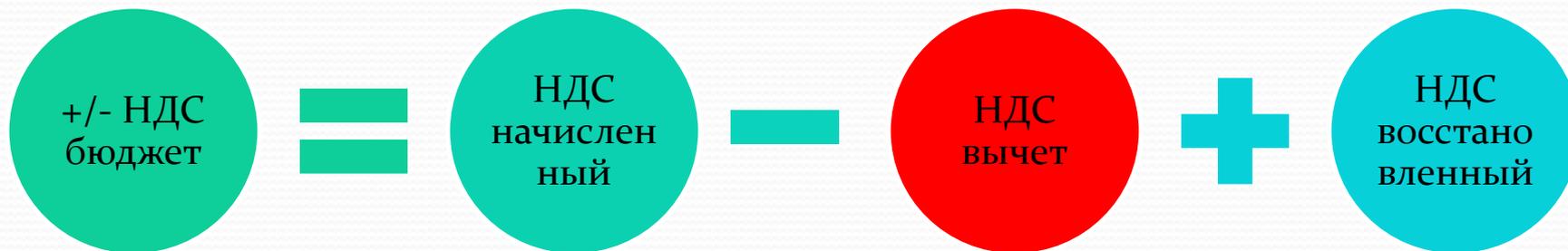
Порядок исчисления НДС



НДС начисленный – это сумма налога:

- предъявляемая покупателям при:
 - реализации товаров (работ, услуг);
 - реализации имущественных прав;
 - получении аванса от покупателей в счет будущих поставок товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- исчисленная по операциям, признаваемым объектом налогообложения по НДС:
 - безвозмездная передача имущества;
 - выполнение СМР для собственного потребления;
 - передача товаров (работ, услуг) для собственных нужд.

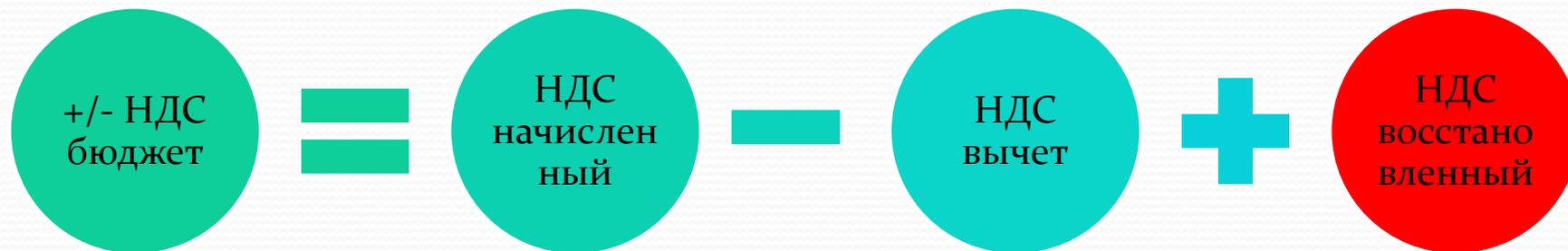
Порядок исчисления НДС



НДС вычет- сумма налоговых вычетов, т.е. сумма НДС:

- предъявленная поставщиками при приобретении товаров (работ, услуг) и имущественных прав;
- уплаченная таможенным органам при ввозе товаров на таможенную территорию РФ;
- начисленная и уплаченная в бюджет по СМР для собственного потребления;
- начисленная и уплаченная в бюджет в качестве налогового агента;
- начисленная и уплаченная в бюджет с авансов, полученных от покупателей, при отгрузке товаров (работ, услуг);
- с авансов, перечисленных поставщикам.

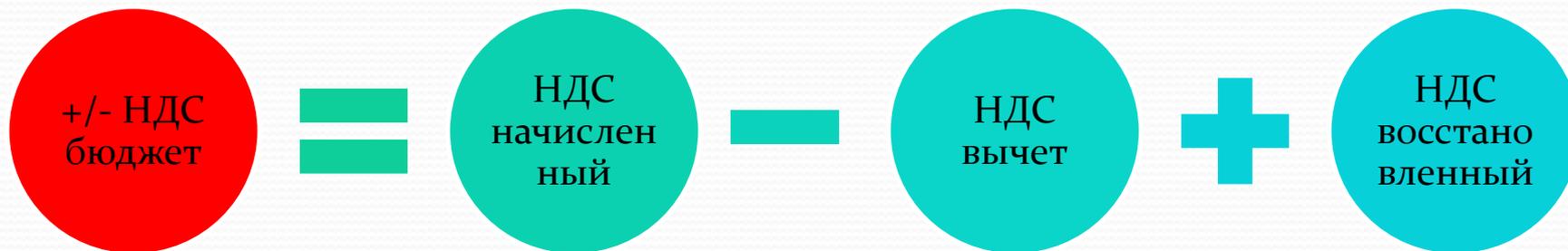
Порядок исчисления НДС



НДС восстановленный – сумма НДС подлежащая восстановлению при:

- передаче имущества в уставной капитал;
- получении от поставщика товаров (работ, услуг) и имущественных прав в счет перечисленного аванса;
- использование имущества в операциях, не облагаемых НДС на основании ст. 145; п.2 ст. 146; ст. 149 НК РФ;
- других операциях (например, списание ТМЦ в результате их хищения, порчи и недостачи).

Порядок исчисления НДС



Знак расчетной итоговой суммы НДС определяет итог расчетов с бюджетом:

- знак «плюс» означает обязательство налогоплательщика по уплате НДС в бюджет;
- знак «минус» – сумму возмещения НДС из бюджета.

Сумма налога подлежащая возмещению из бюджета, подлежит подтверждению в результате камеральной налоговой проверки (п.8 ст. 88 НК РФ).

Документы, применяемые при расчетах НДС

• НК РФ устанавливает перечень документов, применяемых в налоговом учете НДС. В п.3. ст. 169 НК РФ приведен перечень документов:

1

• Счет фактура;

2

• Журнал учета полученных и выставленных счетов-фактуры;

3

• Книга покупок;

4

• Книга продаж.

• Формы и правила оформления документов, применяемых при расчетах НДС, установлены Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 №1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах НДС».

Документы, применяемые при расчетах НДС

Счет – фактура – документ, предъявленный продавцом товаров (работ, услуг), на основании которого покупатель принимает НДС к вычету в порядке, установленном ст. 169 НК РФ.

Налоговым законодательством установлены жесткие требования к оформлению счетов-фактуры:

Счет-фактура должен выставляться продавцом не позднее пяти дней от даты отгрузки товаров (работ, услуг).

В счете –фактуры должны содержаться все обязательные реквизиты.

Счет-фактура, составленный и выставленный с нарушением установленного порядка, не может являться основанием для принятия НДС к вычету или возмещению НДС, предъявленного поставщиками.

Документы, применяемые при расчетах НДС

Счет – фактура регистрируются в журнале полученных и выставленных счетов-фактуры.



Книга продаж предназначена для регистрации продавцом счетов-фактур и прочих документов (контрольных лент ККМ и др.), на основании которых исчисляется НДС начисленный и НДС восстановленный.

Книга покупок предназначена для регистрации покупателем счетов-фактуры и прочих документов (грузовая таможенная декларация и пр.), на основании которых исчисляется налоговый вычет по НДС.



Разница между итоговыми суммами НДС, отражаемые в книге покупок и в книге продаж, представляют собой суммы:

для уплаты суммы НДС в бюджет;

возмещению из бюджета.



**Особенности учета операций, облагаемых по ставке
0% (ст. 164-165 НК РФ)**

Особенности учета операций, облагаемых по ставке 0%

-

- облагаемыми по ставке 0% признаются (п.1 ст.164 НК РФ):

1

- товары вывезенные с территории РФ в таможенном режиме экспорта

2

- работы (услуги), непосредственно связанные с производством и реализацией экспортируемых товаров;

3

- товары (работы, услуги) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представителями.

Особенности учета операций, облагаемых по ставке 0%

• Ставку 0% при реализации товаров на экспорт можно применять, если представить в налоговый орган следующие подтверждающие документы (ст. 165 НК РФ):

1

• копию контракта с иностранным покупателем;

2

• копию грузовой таможенной декларации с соответствующими отметками таможенных органов;

3

• копии транспортных и товаросопроводительных документов.

Особенности учета операций, облагаемых по ставке 0%

Подтверждающие документы должны быть представлены в налоговый орган вместе с налоговой декларацией по НДС (заполняется раздел 4 «Расчет суммы налога по операциям по реализации товаров (работ, услуг), обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально подтверждена».
Подтверждение ставки 0% означает, что организация:

начисляет НДС по ставке 0%;

имеет право применить налоговые вычеты по товарам (работам, услугам), связанным с реализацией товаров на экспорт.



Если на 181-й день с даты отгрузки требуемые документы не представлены в налоговый орган, то следует начислить и уплатить НДС по соответствующей ставке.

Особенности учета операций, облагаемых по ставке 0% (продолжение)

Налоговая база исчисляется в том налоговом периоде, когда произошла отгрузка.

Налоговый вычет по неподтвержденному экспорту можно применять. Поэтому уплате в бюджет подлежит сумма НДС с учетом налогового вычета.

Подается корректирующая декларация (заполняется раздел 6 «Расчет суммы налога по операциям по реализации товаров (работ, услуг), обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально не подтверждена») за тот период, когда произошла отгрузка. До этого перечисляется налог и пени.

Если впоследствии документы будут собраны, то НДС, начисленный с налоговой базы, будет возвращен до истечения трех лет с момента налогового периода, в котором был уплачен НДС. Пени возврату не подлежат, так как это не предусмотрено НК РФ.

Особенности учета операций, облагаемых по ставке 0%

Пример.

12 января 2019 г. Организация «О» приобрело товары у организации «Г» на сумму 1200 000 руб., в том числе НДС. Товар поставлен на учет, счет-фактура от поставщика получен. Товар предполагается реализовать на экспорт.

15 января 2019 г. товары отгружены на экспорт двумя партиями по 20 000 долл. США. В учете выручка отражается в рублях по курсу 70 руб. за 1 долл. На дату отгрузки.

13 июля 2019 г. на 181 –й день после отгрузки на экспорт (крайняя дата подтверждения ставки 0% путем подачи документов в налоговый орган) по первой партии пакет документов сдан, а по второй партии нет.

Определите налоговые последствия и укажите разделы декларации, которые необходимо заполнить, а также сроки их предоставления.

Особенности учета операций, облагаемых по ставке 0%

Ответ.

Так как товар предполагается реализовать на экспорт, поэтому налоговый вычет $1200\ 000 * 20/120 = 200\ 000$ руб. откладывается до подтверждения ставки 0%.

В учете выручка отражается в рублях по курсу 70 руб. за 1 долл. на дату отгрузки, т.е. по каждой партии выручка равна $20\ 000 * 70 = 1400\ 000$ руб.

Налог начисленный и налоговый вычет по НДС откладывается до подтверждения ставки 0%.

Первая партия: НДС в бюджет $= 0 - 200\ 000/2 = 100\ 000$ руб. В налоговой декларации за III квартал 2019 г. заполняется раздел 4.

Вторая партия: Так как ставка 0% не подтверждена, то следует начислить НДС с выручки. НДС начисленный $= 1400\ 000 * 20\% = 280\ 000$ руб. При этом можно применить налоговый вычет НДС $\text{вычет} = 100\ 000$ руб. Заполняется раздел 6. корректирующей налоговой декларации за I квартал 2019 г. (период отгрузки товара).

НДС в бюджет $= 280\ 000 - 100\ 000 = 180\ 000$ руб. Пени уплачивается с суммы недоплаченного налога, начиная с 26 марта 2019 г.



**Налоговый учет НДС при получении и перечислении
оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих
поставок (ст. 167 НК РФ)**

Налоговый учет НДС при получении и перечислении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок

НДС с авансов, полученных от покупателя

В соответствии с п.1 ст. 167 НК РФ моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат:

- 1) день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- 2) день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.



При получении аванса от покупателя в счет предстоящей поставки налогоплательщик обязан начислить НДС с аванса с применением расчетного соотношения 10/110 или 20/120, выписать авансовый счет-фактуру в двух экземплярах и включить данные этого счета-фактуры в книгу продаж. Один экземпляр авансового счета-фактуры передается покупателю.



В момент отгрузки покупателю товаров (работ, услуг) в счет аванса НДС, начисленный с аванса, подлежит налоговому вычету в части, относящейся к отгрузке. Сумма НДС отражается в книге покупок на основании счета-фактуры на полученный аванс.

Налоговый учет НДС при получении и перечислении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок

НДС с авансов, перечисленных поставщикам

В соответствии с п.12 ст. 171 НК РФ организации имеют право при перечислении аванса поставщику в счет предстоящих поставок товаров (выполнении работ, оказания услуг) и имущественных прав применить налоговый вычет с суммы НДС, предъявленного поставщиком (на основании счета-фактуры, выставленного в течении пяти дней от момента получения аванса поставщиком).

В момент получения товаров от поставщика (выполнения работ, оказания услуг) в счет аванса предъявленная к вычету сумма НДС подлежит восстановлению в части, относящейся к поставке. Сумма НДС отражается в книге продаж на основании счета-фактуры на перечисленный аванс.

Для применения такого вычета также необходимо иметь в договоре, заключенном с поставщиком, указание на перечисление аванса. (Письмо Минфина РФ от 06.03.2009 № 03-07-15/39)

Налоговый учет НДС при получении и перечислении оплаты, частичной оплату в счет предстоящих поставок

Пример.

Организация «Г» (продавец) заключила договор поставки товаров с организацией «А» (покупатель).

Договор предусматривает авансовые платежи. 15 января «А» перечисляет аванс 36 000 руб.

5 февраля «Г» отгружает «А» товары, начисляет НДС с реализации.

Определите размер налоговой обязанности каждого участника.

Налоговый учет НДС при получении и перечислении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок

Ответ.

15 января «Г» получает аванс 36 000 руб. и определяет НДС по расчетному соотношению $36\ 000 * 20/120 = 6000$ руб. На основании выписанных авансовых счетов-фактуры «Г» делает запись в книге продаж. Второй экземпляр счета-фактуры передается «А», которая делает запись в книге покупок и принимает сумму налога к вычету.

5 февраля «Г» отгружает «А» товары, начисляет НДС с реализации, выписывает счета фактуры на основании которых делается запись в книге продаж. Один экземпляр счета фактуры передается «А», которая принимает товар на учет и применяет налоговый вычет по приобретенным товарам.

Налоговый учет НДС при получении и перечислении оплаты, частичной оплату в счет предстоящих поставок

Ответ продолжение.

У обеих организаций в результате операций в налоговом учете отражаются задвоенные суммы НДС:

- у «Г» одновременно отражается начисление НДС с авансов полученных, а также с выручки;
- у «А» одновременно отражается налоговые вычеты по НДС при перечислении авансов, а также при получении товаров.

Таким образом следует сбалансировать расчеты следующим образом:

- «Г» принять к вычету НДС, начисленный с авансов, полученных и отразить в книге покупок сумму 6000 руб.;
- «А» восстановить НДС, принятый к вычету с авансов выданных и отразить в книге продаж сумму 6000 руб..

В итоге организация «Г» (продавец) должна отразить к уплате в бюджет 6000 руб., организация «А» (покупатель) к уменьшению из бюджета (принять к вычету) 6000 руб. Таким образом сумма расчетов с бюджетом по двум организациям равна 0.



**Особенности учета НДС при ввозе товаров на
таможенную территорию РФ (п.п.4 п.1 ст. 146 НК РФ)**

Особенности учета НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ

Ввоз товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, является объектом налогообложения НДС (п.п.4 п.1 ст. 146 НК РФ)

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, уплачивается в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле (п. 1 ст. 174 НК РФ)

Под товаров понимается любое имущество, ввозимое в РФ или вывозимое из РФ (ст. 5 Федерального закона от 27.11.2010 №311-ФЗ «О таможенном регулировании в РФ»)

НДС уплачивается на счет Федерального казначейства РФ (ст. 116 Федерального закона от 27.11.2010 №311-ФЗ «О таможенном регулировании в РФ»)

Порядок уплаты НДС зависит от таможенного режима: уплачивается полностью, частично или вообще не уплачивается. Полномочия по администрированию НДС закреплены за ФТС России.

Особенности учета НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ

Ставки налога установлены ст. 164 НК РФ. Перечень товаров, облагаемых по ставке 10%, устанавливается Правительством РФ в зависимости от кода товара в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности (ТН ВЭД).

В соответствии со ст. 160 НК РФ сумма НДС, подлежащая уплате, равна:
$$\text{НДС} = (\text{ТС} + \text{ТП} + \text{А}) * \text{ставка налога},$$
где ТС – таможенная стоимость товара; ТП – таможенная пошли; А- акциз.

Таможенная стоимость товара – общая сумма всех платежей, осуществлённых или подлежащих покупателем непосредственно продавцу и (или) третьему лицу в пользу продавца, за ввозимые товары. Как правило, таможенную стоимость товара формируют следующие элементы: контрактная стоимость товара, цена страхования груза и доставка груза.

Особенности учета НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ

Ставка ввозной таможенной пошлины устанавливается по правилам Таможенного тарифа Таможенного союза, акцизы – в ст. 193 НК РФ.

НДС исчисляется в российских рублях. В связи с этим показатели таможенной стоимости пересчитываются в рубли по курсу на дату представления ГТД таможенным органам.

НДС, уплаченный при ввозе товаров, принимается к вычету (п.2 ст. 171 НК РФ) при соблюдении следующих условий:

- наличие документов, подтверждающих уплату НДС таможенным органам;
- товары должны быть приняты на учет;
- товары предназначены для использования в операциях, облагаемых НДС.

Особенности учета НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ

• При формировании данных для составления налоговой декларации используются следующие первичные документы:

1

• ГТД, на основании которой сумма НДС включается в книгу покупок в целях применения налогового вычета, а также для формирования покупной стоимости товара (в части таможенной пошлины);

2

• инвойс (счет) поставщика товара – для формирования покупной стоимости товара;

3

• инвойсы (счета) поставщиков услуг, связанных с приобретением товаров (страхование, перевозка) – для формирования покупной стоимости товара.

Особенности учета НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ

Пример.

15 февраля 2019 г. организация ввезла товары на сумму 1000 евро. Курс на дату представления ГТД составил 71,3243. Ставка таможенной пошлины равна 20%.

Таможенная стоимость товара соответствует его контрактной стоимости. Товар акцизом не облагается.

Ставка НДС 20%.

Определите сумму налога в бюджет.

Особенности учета НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ

Ответ.

$$ТС = 1000 * 71,3243 = 71324,3 \text{ руб.}$$

$$ТП = 71324,3 * 20\% = 14\ 264,86 \text{ руб.}$$

$$\text{НДС} = (ТС + ТП) * 20\% = (71324,3 + 14\ 264,86) * 20\% = 17117,83 \text{ руб.}$$



Особенности учета НДС при производстве строительного-монтажных работ (п.1 ст. 146 НК РФ)

Особенности учета НДС при производстве строительномонтажных работ

Выполнение СМР для собственного потребления (хозяйственным способом) является объектом налогообложения по НДС (п.1 ст. 146 НК РФ), как если бы эти работы выполнялись для третьих лиц.

Налоговая база определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их выполнение.

Начисление НДС производится в каждом налоговом периоде. (п.2 ст. 159 НК РФ)

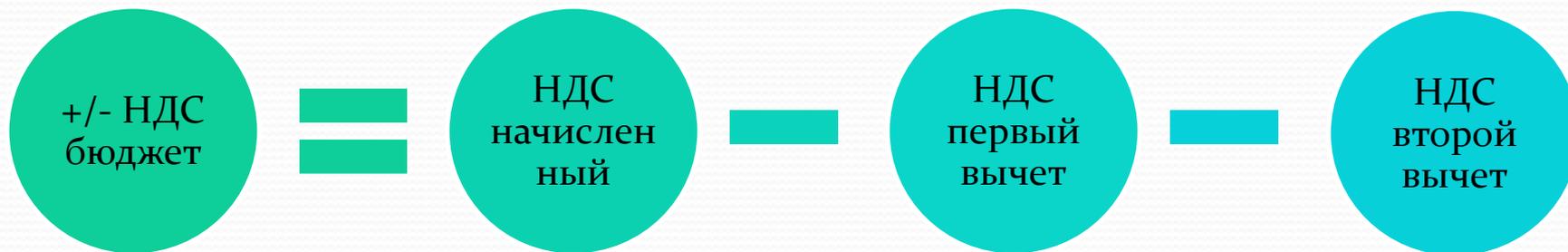
Особенности учета НДС при производстве строительномонтажных работ

НК РФ установил право применения налоговых вычетов при производстве СМР хозяйственным способом. Вычетам подлежат следующие суммы НДС:

- первый вычет – суммы НДС, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным для выполнения СМР;

- второй вычет – сумма НДС, начисленная на объем СМР, принимается к вычету на момент определения налоговой базы по СМР (п.5 ст. 172 НК РФ) на основании составленного счета-фактуры при начислении НДС, который включается в книгу покупок.

Особенности учета НДС при производстве строительномонтажных работ



Итоговая сумма НДС для СМР, выполненных хозяйственным способом, рассчитывается по следующей формуле.

Таким образом второй налоговый вычет всегда равен НДС, начисленному с налоговой базы.

Общая сумма по данной операции всегда будет к уменьшению налога в бюджет.

Особенности учета НДС при производстве строительномонтажных работ

• При формировании данных для составления налоговой декларации используются следующие документы:

1

• на сумму НДС, начисленного с объема СМР, составляется счет-фактура в одном экземпляре. Счет-фактура составляется на последний день налогового периода и включается в книгу продаж. Во всех реквизитах счета-фактуры указываются данные организации;

2

• для отражения налогового вычета по СМР используется тот же счет-фактура, который включается в книгу покупок;

3

• для отражения объемов СМР используются требование-накладная на отпуск материалов, расчетно-платежная ведомость по учету заработной платы и справка-расчет объема СМР;

4

• для отражения налогового вычета по приобретенным материалам используется счет-фактура поставщика материалов, который включается в книгу покупок.

Особенности учета НДС при производстве строительного-монтажных работ

При подрядном способе СМР вычеты производятся в общем порядке, при соблюдении трех условий –

наличие счета-фактуры подрядчика,

принятие на учет СМР,

предполагаемое использование объекта строительства в операциях, облагаемых НДС.

Особенности учета НДС при производстве строительномонтажных работ

Пример.

Организация строит производственный цех хозяйственным способом. 12 февраля 2019 г. были приобретены стройматериалы на сумму 240 000 руб., в том числе НДС. В I квартале 2019 г. был выполнен объем СМР в сумме 148 750 руб., в том числе материалы 100 000 руб., заработная плата строительных рабочих 37 500 руб., страховые взносы 11 250 руб.

Какая сумма по данной операции будет отражена в налоговой декларации?

Особенности учета НДС при производстве строительномонтажных работ

Ответ.

В налоговой декларации по НДС за I квартал 2019 г. следует отразить следующие данные: НДС начислен = $148\,750 * 20\% = 29\,750$ руб., НДС первый вычет = 40 000 руб., НДС второй вычет = 29 750 руб. Т.е. к уменьшению платежей в бюджет 40 000 руб.



**Налоговые вычеты при приобретении основных средств
(п.1 ст. 172 НК РФ)**

Налоговые вычеты при приобретении основных средств

Вычеты сумм налога, предъявленных продавцом налогоплательщику при приобретении (либо уплаченных при ввозе на таможенную территорию РФ) ОС, оборудования к установке производятся в полном объеме после принятия на учет указанных объектов (п.1 ст. 172 НК РФ).



Официальная позиция Минфина РФ и ФНС РФ заключается в том, что право на вычет при приобретении ОС, не требующих монтажа, возникает только после отражения ОС на счете 01 «Основные средства» (письма Минфина России от 24.01.2013 №03-07-11/19, от 28.08.2013 №03-07-11/330, ФНС России от 05.04.2005 №03-1-03/530/8@)



При приобретении оборудования, требующего монтажа, налоговый вычет НДС производится при соблюдении трех условий: принятия на учет на счет 07 «Оборудования к установке», наличие счета-фактуры поставщика и предполагаемого использования в деятельности, облагаемой НДС.



Раздельный учет НДС

Раздельный учет НДС

Если неделимое имущество, работы и услуги используются как в облагаемых, так и в необлагаемых НДС операциях, то необходимо вести раздельный учет НДС (п.4 ст. 170 НК РФ).

Это объясняется тем, что существуют различия в применении налоговых вычетов в операциях, облагаемых и не облагаемых НДС:

- - в облагаемых НДС операциях вычет НДС применяется;
- - в необлагаемых НДС операциях вычет не применяется, а НДС, предъявленный поставщиками, включается в стоимость приобретенных товаров (работ, услуг) и учитывается при расчете налога на прибыль организаций.

К неделимому имуществу, работам и услугам, используемым в операциях, облагаемых и не облагаемых НДС, можно отнести следующие: ОС, НМА, общехозяйственные расходы (аренда офисного помещения, офисные товары, информационно-консультационные услуги и т.п.).

Раздельный учет НДС

В соответствии со ст. 170 НК РФ суммы НДС принимаются к вычету или учитываются в стоимости в пропорции, определяемой исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению к общей стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных за налоговый период

$\text{НДС вычет} = \text{Общая НДС вычет} * \text{Выр. НДС} / \text{Общая выручка}$

Где, НДС вычет – сумма налога принимаемая к вычету;

Общая НДС вычет – общая сумма НДС, подлежащая распределению за налоговый период;

Выр. НДС – выручка от операций, облагаемых НДС, в налоговом периоде;

Общая выручка- общая выручка в налоговом периоде.

Выручка приводится без НДС!

Раздельный учет НДС

При отсутствии у налогоплательщика раздельного учета сумма налога по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, вычету не подлежит и в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций (налога на доходы физических лиц), не включается (п.4 ст. 170 НК РФ).

Налогоплательщик вправе не вести раздельный учет в тех налоговых периодах, в которых доля совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает 5 процентов общей величины совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав (п.4 ст. 170 НК РФ).

Раздельный учет НДС

Пример.

Организация арендует торговое помещение, которое используется для реализации товаров, облагаемых НДС и не облагаемых НДС. Арендная плата за II квартал 2019 г. составила 276 000 руб. в том числе НДС.

Суммарная выручка от реализации товаров в отчетном периоде составила 1260 000 руб., в том числе:

- выручка, облагаемая НДС 960 000 руб., с учетом НДС;
- выручка, не облагаемая НДС – 300 000 руб.

Рассчитать сумму налогового вычета.

Раздельный учет НДС

Ответ.

НДС вычет = $46\ 000 \times 800\ 000 / 1\ 100\ 000 = 33\ 454,54$ руб.

$$276\ 000 / 120 \times 20 = 46\ 000$$

$$960\ 000 / 120 \times 20 = 160\ 000$$

$$960\ 000 - 160\ 000 = 800\ 000$$

$$300\ 000 + 800\ 000 = 1\ 100\ 000$$

$$46\ 000 \times 800\ 000 / 1\ 100\ 000 = 33\ 454,5454$$



Передача имущества в качестве вклада в уставной капитал

Передача имущества в качестве вклада в уставной капитал

Передача имущества в уставный капитал хозяйственных обществ и товариществ не признается реализацией товаров (работ, услуг) (п.3 ст. 39 НК РФ) и не является объектом налогообложения по НДС (п.2 ст. 146 НК РФ)

Организация, передающая имущество в качестве вклада в уставный капитал, обязана восстановить «входной» НДС, ранее принятый к вычету при приобретении данного имущества (п.п.1 п.3. ст. 170 НК РФ)

Передача имущества в качестве вклада в уставной капитал

У передающей стороны

Порядок восстановления зависит от вида передаваемого имущества.

Восстановлению подлежит (п.п. 1 п.3 ст. 170 НК РФ):

- по амортизируемому имуществу (ОС и НМА) – сумма НДС, пропорциональная остаточной стоимости имущества;
- по прочему имуществу – вся сумма НДС, ранее принятая к вычету.

Восстановление производится в том налоговом периоде, когда имущество было передано в уставный капитал. Сумма восстановленного НДС регистрируется в книге продаж на основании счета- фактуры, по которому ранее принимался к вычету НДС. При этом отражается только сумма налога, подлежащая восстановлению.

Имущество передается по документам (актам приема-передачи), в которых указывается сумма восстановленного налога.

Сумма восстановленного НДС не включается в состав расходов при расчете налога на прибыль организаций, а формирует стоимость финансовых вложений в уставной капитал.

Передача имущества в качестве вклада в уставной капитал

У принимающей стороны

Восстановленные передающей стороной суммы НДС подлежат вычету (ст. 171 и 172 НК РФ) на основании документов о передаче имущества в уставной капитал (например, акт приема-передачи) с указанием восстановленной суммы НДС.

Документы, которыми оформляется передача имущества, регистрируются в книге покупок принимающей стороной по мере возникновения права на налоговые вычеты (постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137).

Право на применение налоговых вычетов у принимающей стороны возникает при соблюдении следующих условий: принятие на учет имущества, наличие документа о передаче-приемке имущества с обязательным указанием суммы НДС, использование имущества в операциях, облагаемых НДС.

Передача имущества в качестве вклада в уставной капитал

Пример.

В 2020 г. организация «А» вносит в уставной капитал организации «Г» имущественный взнос (оборудование) с первоначальной стоимостью 300 000 руб. по акту приема-передачи от 02.10.2019.

Оборудование было приобретено в 2019 г. и использовалось в хозяйственной деятельности. На основании счета-фактуры от 02.03.2019 №32 поставщика был принят к вычету НДС в сумме 60 000 руб. Остаточная стоимость оборудования на момент передачи составила 230 000 руб.

Определить налоговые последствия у каждой из сторон.

Передача имущества в качестве вклада в уставной капитал

Ответ.

«А». НДС, подлежащий восстановлению, равен: $230\ 000 * 20\% = 46\ 000$ руб. Сумма регистрируется в акте приема-передачи оборудования. Счет-фактура от 02.03.2019 №32 регистрируется в книге продаж.

«Г». Организация осуществляет деятельность облагаемую НДС. На основании акта приема-передачи оборудование принимается к бухгалтерскому учету в сумме 230 000 руб. Акт регистрируется в книге покупок и НДС в сумме 46 000 руб. принимается к вычету при соблюдении всех требований.



Передача имущества на безвозмездной основе

Передача имущества на безвозмездной основе

На основании п.1 ст. 146 НК РФ передача права собственности на товары, результаты выполненных работ, оказанных услуг **на безвозмездной основе** признается реализацией и поэтому облагается НДС.

Дата передачи определяется на основании соответствующих первичных документов (накладных и актов).

У передающей стороны передача товаров, оказание услуг, выполнение работ на безвозмездной основе признается объектом налогообложения НДС. Налоговая база определяется исходя из рыночных цен на дату передачи.

Сумма начисленного НДС отражается в прочих расходах и не учитывается при расчете налога на прибыль организаций. «Входной» НДС по товарам принимается к вычету и не восстанавливается, если он был принят

Передающая сторона составляет счет-фактуру в одном экземпляре для ее отражения в книге продаж.

Передача имущества на безвозмездной основе

У принимающей стороны НДС к вычету не принимается, а учитывается в стоимости полученных товаров.



**Ограничения в применении налоговых вычетов НДС
по расходам, нормируемым при расчете налога на
прибыль организаций**

Ограничения в применении налоговых вычетов НДС по расходам, нормируемым при расчете налога на прибыль организаций

Согласно п.7 ст.171 НК РФ в случае, если в соответствии с гл. 25 НК РФ расходы принимаются для целей налогообложения по нормативам, суммы налога по таким расходам подлежат вычету в размере, соответствующем указанным нормам.

По мнению налоговых органов данный подход применяется ко всем расходам, если они не отвечают критериям признания в составе расходов, не уменьшающих налогооблагаемую прибыль, которые установлены ст. 252 НК РФ (например, при списании недостач, выявленных в результате инвентаризации).

Ограничения в применении налоговых вычетов НДС по расходам, нормируемым при расчете налога на прибыль организаций

Пример.

Сумма представительских расходов, понесенных в 2019 г. организаций «А», составила 3 36 000 руб. ФОТ за указанный период составил 6 625 000 руб.

Какую сумму НДС по представительским расходам организация может принять к вычету?

Ограничения в применении налоговых вычетов НДС по расходам, нормируемым при расчете налога на прибыль организаций

Ответ.

Представительские расходы в рамках пределов = $4\% * 6625\ 000 = 265\ 000$ руб.

$3\ 36\ 000 * 20 / 120\% = 56\ 000$ руб. НДС по всей сумме расходов исходя из фактических расходов

НДС по сумме расходов $265\ 000 * 20\% = 53\ 000$ руб.

$56\ 000 - 53\ 000 = 3\ 000$ НДС не принят к вычету



Особенности налогового учета по НДС налоговыми агентами

Особенности налогового учета по НДС налоговыми агентами

• В соответствии со ст. 161 НК РФ существуют следующие ситуации, когда организация выступает налоговым агентом, обязанным исчислить и удержать НДС у источника выплаты:

1

• при реализации товаров, работ услуг, местом реализации которых является территория Российской Федерации, налогоплательщиками - иностранными лицами, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков (п.1. ст. 161 НК РФ)

2

• при предоставлении на территории Российской Федерации органами государственной власти и управления, органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества (п. 3 ст. 161 НК РФ)

3

• при реализации на территории Российской Федерации конфискованного имущества, имущества, реализуемого по решению суда (п.4 ст. 161 НК РФ)

4

• И т.д.

Особенности налогового учета по НДС налоговыми агентами

Рассмотрим данный вопрос на примере услуг, приобретаемых у иностранных организаций, местом реализации которых признается территория РФ.

Статья 148 НК РФ устанавливает перечень услуг, облагаемых по месту осуществления деятельности покупателя услуг.

При приобретении российской организацией услуг у иностранной организации появляется объект наложения по НДС

Российская организация в этом случае выступает в качестве налогового агента, который начисляет, удерживает и перечисляет сумму НДС в бюджет за иностранную организацию

Особенности налогового учета по НДС налоговыми агентами

Если российская организация заключила договор на оказание услуг с иностранной организацией, то проверка

1. То необходимо проверить входят ли услуги по договору в перечень услуг, местом реализации которых признается территория РФ (Входят в перечень ст. 148 НК РФ)

2. Является ли российская организация покупателем услуг. Если в последовательности получены положительные ответы, то российская организация выступает в роле налогового агента по НДС. Место оказания услуг не имеет значения

Особенности налогового учета по НДС налоговыми агентами

Налоговая база – сумма дохода от реализации этих услуг с учетом налога (п.1 ст. 161 НК РФ)

Налоговая ставка – расчетное соотношение $20/120$; $10/110$ (п.4 ст. 164 НК РФ)



Моментом определения налоговой базы является момент перечисления денежных средств иностранной организации. Налоговая база определяется отдельно при совершении каждой операции (при каждом перечислении денежных средств)



Налоговый агент составляет счет-фактуру в одном экземпляре при исчислении суммы налога, подлежащей уплате в бюджет за иностранную организацию, и регистрирует ее в книге продаж.

Особенности налогового учета по НДС налоговыми агентами

Налоговый агент имеет право на налоговый вычет в сумме уплаченного в бюджет НДС при соблюдении следующих условий:

- принятие на учет приобретенных услуг (отражение на счетах бухгалтерского учета);

Наличие надлежаще оформленного счета-фактуры;

Использование в деятельности облагаемой НДС.

В целях определения суммы НДС, предъявляемой к вычету, налоговый агент регистрирует в книге покупок счет-фактуру, составленный и зарегистрированный в книге продаж (п. 23 приложения постановления Правительства РФ от 26.12.2011 №1137)

Сумма НДС, начисленного и удержанного налоговым агентом, отражается обособленно от обязательств налогоплательщика.

Особенности налогового учета по НДС налоговыми агентами

Пример.

Российская организация «А» (заказчик) заключила с иностранной организацией «В» (исполнитель) договор на оказание консультационных услуг в сфере налогообложения на сумму 10 000 евро (без учета НДС). Услуги были оказаны 24 января 2019 на территории иностранного исполнителя. Платеж был перечислен на основании инвойса (счета) исполнителя 17 февраля 2019 г. Курс рубля к евро 71, 5426 руб. Определите сумму НДС, которую налоговый агент должен удержать и заплатить в бюджет.

Особенности налогового учета по НДС налоговыми агентами

Ответ.

Организация «А» должна исчислить и заплатить = $(10\ 000 + 10\ 000 * 20\%) * 71,5426 * 20 / 120 = 143\ 085,2$ руб.



Особенности учета НДС при передаче имущественных прав

Особенности учета НДС при передаче имущественных прав

Имущественное право может быть передано (уступлено). Уступка права требования согласно ст. 382 НК РФ представляет собой замену кредитора в обязательстве в результате совершения первоначальным кредитором соответствующей сделки с новым кредитором.

В ст. 155 НК РФ установлен порядок определения налоговой базы по НДС при передаче имущественных прав в следующих случаях:

- по обязательствам, вытекающим из договора займа (в денежной форме) или кредитного договора;

- по обязательствам, вытекающим из договоров переуступки прав по договорам на доли в жилых домах или жилых помещениях, гаражи или машино-места;

- по обязательствам, вытекающим из договоров переуступки прав по договорам аренды.

Особенности учета НДС при передаче имущественных прав

Операции по уступке (переуступке, приобретению) прав (требований) кредитора по обязательствам, вытекающим из договоров по предоставлению займов в денежной форме и (или) кредитных договоров, а также по исполнению заемщиком обязательств перед каждым новым кредитором по первоначальному договору, лежащему в основе договора уступки, НДС не облагаются (п.п. 26 п.3 ст. 149 НК РФ).

Особенности учета НДС при передаче имущественных прав

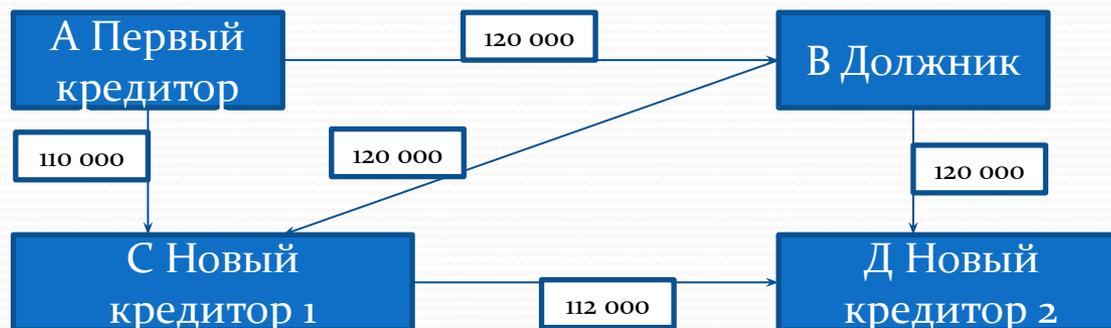
• В ст. 155 НК РФ рассматриваются три варианта передачи имущественных прав, вытекающих из договора реализации товаров (работ, услуг):

• - передача имущественных прав первоначальным (первым) кредитором;

• - передача имущественных прав новым кредитором;

• - уступка новым кредитором денежного требования, приобретенного у третьего лица либо получение исполнения от должника.

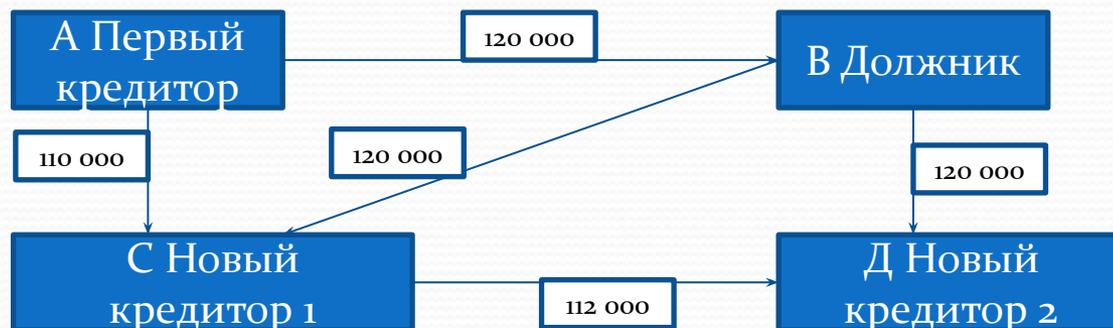
Особенности учета НДС при передаче имущественных прав



Уступка первоначальным (первым) кредитором (компания А) денежного требования, вытекающего из договора реализации товаров (работ, услуг), облагается НДС (п.2 ст. 155 НК РФ). Налоговая база – сумма превышения дохода, полученного первоначальным кредитором при уступке права требования, над размером денежного требования, права по которому уступлены. Налоговая ставка 20% (ст. 154 НК РФ). Уступка права требования облагается НДС независимо от налогообложения НДС основной операции.

Как правило право денежного требования (кредиторская задолженность) приобретает новым кредитором по стоимости, ниже первоначальной (номинальной) стоимости. Новый кредитор приобретает право денежного требования с целью получения дохода при его дальнейшей продаже или получении исполнения от должника. При уступке права денежного требования по цене ниже ее номинальной стоимости налоговая база у первоначального кредитора не возникает.

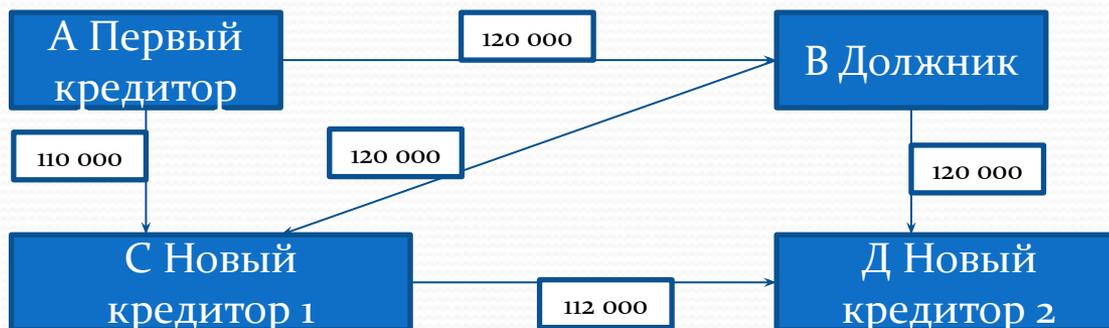
Особенности учета НДС при передаче имущественных прав



Пример.

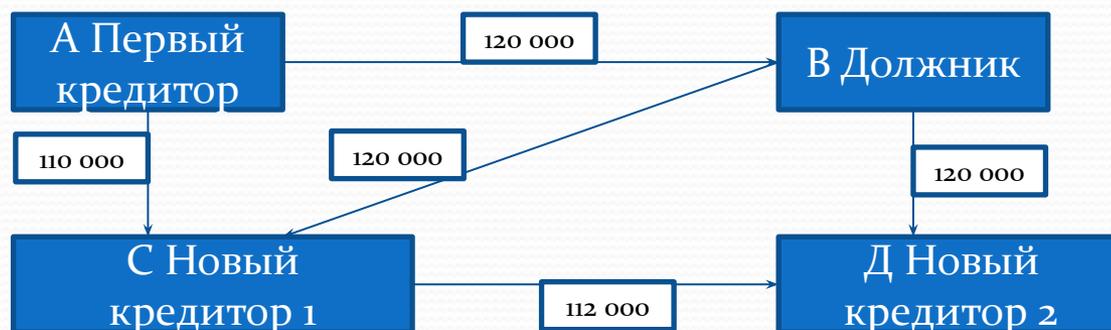
15 марта 2019 г. организация «А» отгрузила товары на сумму 120 000 руб. (в том числе НДС 20% в размере 20 000 руб.) организации «В» со сроком оплаты 20 марта 2019 г. 25 апреля 2019 г. организация «А» (первоначальный кредитор) уступила организации «С» (новый кредитор) право требования дебиторской задолженности к организации «В» (должник) за 110 000 руб. Налоговой базы по НДС не возникает так, как право уступлено с убытком 110 000 – 120 000 = -10 000 руб.

Особенности учета НДС при передаче имущественных прав



Уступка новым кредитором денежного требования, вытекающего из договора реализации товара (работ, услуг), облагается НДС (п.2 ст. 155 НК РФ). Налоговая база – сумма превышения суммы дохода, полученного новым кредитором (организация «С») при уступке права требования, над размером денежного требования, права по которому уступлены. Уступка права требования облагается НДС независимо от налогообложения НДС основной операции. Налоговая ставка – расчетное соотношение 20/120 или 10/110 (п.4 ст. 164 НК РФ). НДС, предъявленный первоначальным кредитором по счету-фактуре, принимается к вычету.

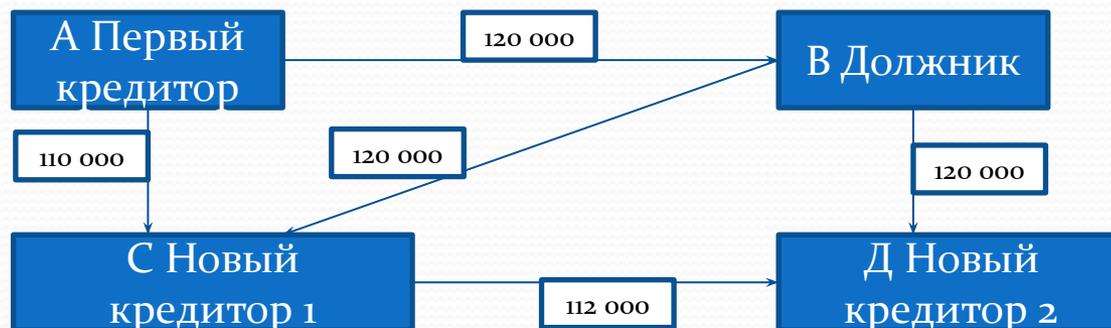
Особенности учета НДС при передаче имущественных прав



Новый кредитор (организация «С») имеет два варианта получения дохода: переуступить право денежного требования другой организации (организация «Д») или получить исполнение от должника (организации «В»).

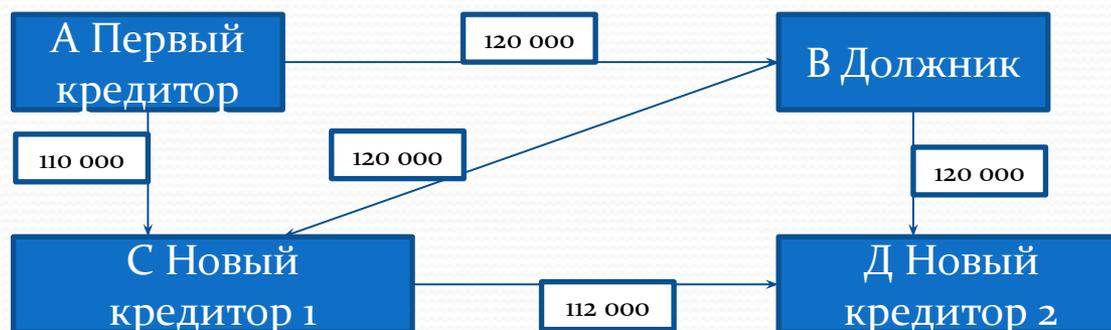
- 28 апреля 2019 г. организация «С» (новый кредитор) переуступила организации право требования дебиторской задолженности организации «Д» (новый кредитор) за 112 000 руб. Налоговая база равна $112\ 000 - 110\ 000 = 2\ 000$ руб. НДС = $2\ 000 * 20/120 = 333,33$ Организации «Д» выставлен счет-фактура от 28.04.2019 №38 Налогового вычета нет, так как организация «А» (первоначальный кредитор) не предъявила счет-фактуру в связи с отсутствием налоговой базы.
- 28 апреля 2019 г. организация «С» (новый кредитор) получила исполнение от должника (организации «В») в сумме 120 000 руб. Налоговая база равна $120\ 000 - 110\ 000 = 10\ 000$ руб. НДС нач. = $10\ 000 * 20/120 = 1\ 666,67$ руб. Г=Налогового вычета нет, так как организация «А» (первоначальный кредитор) не предъявила счет-фактуру в связи с отсутствием налоговой базы.

Особенности учета НДС при передаче имущественных прав



Уступка новым кредитором (организация «Д») денежного требования, приобретенного у третьего лица (организация «С») либо получения исполнения от должника (организация «В»), облагается НДС (п.4 ст. 155 НК РФ). Налоговая база – сумма превышения суммы дохода, полученного новым кредитором при уступке права требования, над размером денежного требования, права по которому уступлены. Уступка права требования облагается НДС независимо от налогообложения НДС основной операции (реализации товаров, работ и услуг). Налоговая ставка – расчетное соотношение 20/120 (установлена п.4 ст. 164 НК РФ). НДС, предъявленный первоначальным кредитором по счету-фактуре, принимается к вычету.

Особенности учета НДС при передаче имущественных прав



12 мая 2019 г. организация «Д» (новый кредитор), который приобрела право денежного требования у организации «С», получила исполнение от должника (организация «В») в сумме 120 000 руб. Налоговая база равна $120\ 000 - 112\ 000 = 8\ 000$ руб. НДС начисленный $8\ 000 * 20/120 = 1\ 333,33$ руб. Организация «Д» заплатила НДС выставленный по счету-фактуре от 28.04.2019 №38 в сумме 333,33 руб. Т. о. по данной сделке в НДС в бюджет = $1\ 333,33 - 333,33 = 1\ 000$ руб.

Особенности учета НДС при передаче имущественных прав

Передача имущественных прав (в том числе участниками долевого строительства) на жилые дома или жилые помещения, доли в жилых домах или жилых помещениях, гаражи или машино-места облагается НДС (п.3 ст. 155 НК РФ).

Налоговая база – разница между доходом от уступки прав и расходом на приобретение доли.

Налоговая ставка – расчетное соотношение 20/120.

Особенности учета НДС при передаче имущественных прав

20 января 2019 г. организация «А» в соответствии с договором о долевом строительстве дома приобрела долю в сумме 15 000 000 руб. 25 марта 2019 г. организация «А» передала имущественные права на долю организации «Б» за 25 000 000 руб. НДС = $(25\,000\,000 - 15\,000\,000) * 20/120 = 1\,666\,666,67$ руб.

Особенности учета НДС при передаче имущественных прав

При передаче прав, связанных с правом заключения договора, и арендных прав (п.5 ст. 155 НК РФ), налоговая база – доход от уступки права.

Налоговая ставка - 20%(ст. 164 НК РФ).

Особенности учета НДС при передаче имущественных прав

20 января 2019 г. организация «А» (арендатор) заключила договор аренды помещения с организацией «Б» (арендодатель) на три года 20 июля 2019 г. организация «А» с согласия арендодателя передает право аренды на оставшийся срок аренды организации «С» за 7 000 000 руб. НДС = $7000\ 000 * 20\% = 1\ 400\ 000$ руб.

Спасибо за внимание

