

Консультация представляет собой правовое обоснование ответов более, чем 900 вопросов, поступивших в адрес НП НСРО “РУСЛОМ.КОМ” в процессе подготовки форума 20 декабря 2017 ‘НДС на металлолом. Поправки в налоговый кодекс 2018’, со ссылками на нормативно-правовые акты, позицию налоговых органов и сложившуюся судебную практику.

20 декабря 2017 г.

г. Москва

I. Порядок оформления договорных, отгрузочных и расчетных документов

1. При составлении договора поставки каким образом в договоре указывать сумму (с НДС/без НДС)?

Ответ: С 1.01.2018г. покупатели лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов в соответствии с п.8 ст.161 НК РФ признаются налоговыми агентами по НДС вне зависимости от того, исполняют ли они обязанности налогоплательщика, связанные с исчислением и уплатой налога НДС, и иные обязанности, установленные гл. 21 НК РФ, за исключением случаев:

а) если покупатель является физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем;

б) если покупатель приобретает указанные товары:

- у лиц, освобожденных от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога. В соответствии со ст. 145 НК РФ это возможно, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей;

- у юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы в соответствии с главами 26.1, 26.2, 26.3, 26.5 НК РФ;

- у физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями.

Соответственно, при реализации товара, поименованного в п.8 ст.161 НК РФ, налогоплательщики-продавцы, освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС, и лица, не являющиеся налогоплательщиками (ЕСХН (п. 3 ст. 346.1 НК РФ); УСНО (п. 2 и 3 ст. 346.11 НК РФ); ЕНВД в отношении вида деятельности, подпадающего под ЕНВД (п. 4 ст. 346.26 НК РФ); ПСН (п. 11 ст. 346.43 НК РФ), физические лица, не зарегистрированные в качестве индивидуального предпринимателя, в договоре, в первичном учетном документе проставляют отметку «Без налога (НДС)».

Если же вышеуказанные условия не выполняются, то в договоре

стоимость реализуемых товаров должна быть указана с НДС. В силу п. 4 ст. 164 НК РФ при удержании НДС налоговыми агентами, определяемыми в соответствии с п. 8 ст. 161 НК РФ, сумма налога должна определяться расчетным методом: как процентное отношение налоговой ставки, предусмотренной п. 8 ст. 164 НК РФ (18%), к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки (иными словами - 18/118).

В обоих случаях в договоре целесообразно указать, что данный налог исчисляется с налоговым агентом.

Если же в договоре не будет указано на налогообложение НДС, но налог должен быть удержан, то сумма налога должна быть рассчитана налоговым агентом по расчетной ставке. По данному вопросу сформулирована позиция Пленума ВАС РФ в п. 17 Постановления от 30.05.2014 N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость". Из данного пункта следует, что, если в договоре о реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) не оговорено, что установленная цена не включает в себя НДС и это не следует из обстоятельств, предшествующих его заключению, предполагается, что общая стоимость договора включает НДС и сумму налога надо выделять из указанной в договоре цены расчетным методом по ставке 10/110 или 18/118 (п. 4 ст. 164 НК РФ). Ранее в такой ситуации считалось, что налог должен начисляться сверх установленной цены (п. 15 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 24.01.2000 N 51 "Обзор практики разрешения споров по договору строительного подряда").

Вывод: Если налог (НДС) должен быть удержан налоговым агентом – покупателем товара, поименованного в п.8 ст.161 НК РФ, то в договоре и первичном учетном документе стоимость товара указывается с учетом НДС. Если продавец товара освобожден от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанного с исчислением и уплатой НДС, и не относится к лицу, являющемуся налогоплательщиком, то в договоре и первичном учетном документе проставляет отметку «Без налога (НДС)».

2. Следует ли в приемо-сдаточных актах и в товарной накладной ТОРГ-12 указывать сумму НДС и по какой ставке?

Ответ: Согласно п. 4 ст. 168 НК РФ в расчетных документах, в том числе в реестрах чеков и реестрах на получение средств с аккредитива, первичных учетных документах и в счетах-фактурах, соответствующая сумма налога выделяется отдельной строкой. На это так же указано в Письме ФНС России от 05.10.2016 N СД-4-3/18862@. Соответственно, в приемо-сдаточных актах и ТОРГ-12 должна быть выделена сумма налога. В этом случае применяется расчетная ставка 18/118 согласно п. 4 ст. 164 НК РФ.

Вывод: если покупка лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов подлежит налогообложению в соответствии с п. 1 ст. 146 НК РФ, то в этом случае в первичных документах должна быть выделена сумма НДС, определяемая расчетным путем по ставке 18/118.

3. Следует ли при оформлении платежного поручения Ломозаготовителем на оплату (предварительную оплату) Поставщику - юридическому лицу на ОСН, за поставку лома в назначении платежа указывать "Без налога НДС" и, что налоговым агентом является Ломозаготовитель? Аналогично при закупке лома Меткомбинатом у Ломозаготовителя - юридического лица на ОСН следует ли при оплате (предварительной оплате) за лом указывать в платежном поручении "Без налога НДС" и что налоговым агентом является Меткомбинат?

Ответ: Согласно Положению о правилах осуществления перевода денежных средств, утвержденному Банком России 19.06.2012 N 383-П, в назначении платежа (реквизит 24) в платежном поручении, инкассовом поручении, платежном требовании указываются назначение платежа, наименование товаров, работ, услуг, номера и даты договоров, товарных документов, а также может указываться другая необходимая информация, в том числе в соответствии с законодательством, включая налог на добавленную стоимость. Соответственно, если поставщику перечисляются денежные средства без суммы НДС, то указывать об этом в платежном поручении нет необходимости. Так же в платежном поручении на перечисление денежных средств поставщику нет требований об указании ломозаготовителя в качестве налогового агента. Эта информация будет отражена в платежном поручении на перечислении НДС в бюджет в качестве налогового агента. Согласно Приложению 5 Приказ Минфина России от 12.11.2013 N 107н, при уплате налога в качестве налогового агента в реквизите 101 платежного поручения указывается код «02» - налоговый агент.

Удержанный НДС нужно перечислить в бюджет в те же сроки, которые установлены для уплаты НДС налогоплательщиками. То есть налог должен быть уплачен равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующих за налоговым периодом, в котором совершена операция, являющаяся объектом налогообложения (п. 1 ст. 174 НК РФ). Порядок уплаты НДС в бюджет для ломозаготовителей в качестве налоговых агентов общий: удержанный налог включается в налоговую декларацию по НДС в порядке, указанном в соответствии с п.4.1 ст. 173 НК РФ.

Такой же порядок действует и при оплате (предварительной оплате) Меткомбинатом покупаемого лома у ломозаготовителя.

Вывод: НДС, исчисленный налоговым агентом при приобретении товаров,

поименованных в п.8 ст.161 НК РФ, в бюджет не уплачивается. В бюджет налоговым агентом уплачивается сумма налога, определенная в соответствии с п.4.1 ст.173 НК РФ.

Что касается указания в платежных поручениях «Без налога (НДС)» при перечислении покупателем продавцу оплаты, в том числе предварительной оплаты, то в таких документах должно содержаться указание на то, что перечисляемая оплата, предварительная оплата не включает сумму НДС.

4. При наличном расчете за покупку лома Продавец - юридическое лицо на ОСН оформляет кассовый чек на сумму с учетом НДС?

Ответ: Так как продавец лома на ОСНО оформляет кассовый чек – соответственно, расчеты производятся наличными денежными средствами. В то же время у продавца формируется отчетность по НДС, которая подлежит отражению в книге продаж. Согласно п. 7 ст. 167 НК РФ при наличных расчетах обязанности по выставлению счетов-фактур считаются исполненными при выдаче кассового чека покупателю (или иного документа установленной формы).

Так как согласно новой редакции п. 5 ст. 168 НК РФ при реализации налогоплательщиками лома, а также при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок таких товаров налогоплательщик составляет счета-фактуры, корректировочные счета-фактуры без учета сумм налога. При этом в указанных счетах-фактурах, корректировочных счетах-фактурах делается соответствующая надпись или ставится штамп "НДС исчисляется налоговым агентом».

Вывод: продавцу лома на ОСНО в кассовом чеке сумму необходимо указывать без учета НДС.

5. Как изменятся формы первичных документов по учету хозяйственных операций по купле-продаже лома и порядок их заполнения в связи с принятием закона 335-ФЗ от 27.11.2017 г.?

Ответ: Исходя из части 4 статьи 9 Федерального закона N 402-ФЗ первичные учетные документы составляются по формам, утвержденным руководителем экономического субъекта. При этом каждый первичный учетный документ должен содержать все обязательные реквизиты, установленные частью 2 статьи 9 Федерального закона N 402-ФЗ.

С 1 января 2013 г. формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются

обязательными к применению. Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы).

Соответственно, первичные документы, связанные с куплей-продажей лома утверждаются в организациях, осуществляющих эту деятельность. Федеральный закон №335-ФЗ внес изменения относительно налогообложения оборота лома.

Кроме того в Приложении №1 к Постановлению Правительства РФ №369, в котором приведена форма ПСА, указана сумма «в том числе НДС», что соответствует приведенным изменениям налогового законодательства.

Согласно п. 4 ст. 168 НК РФ в расчетных документах, в том числе в реестрах чеков и реестрах на получение средств с аккредитива, первичных учетных документах и в счетах-фактурах, соответствующая сумма налога выделяется отдельной строкой. В то же время в соответствии с абз.2 п.5 ст.168 НК РФ в счетах-фактурах продавца, являющихся расчетными документами, сумма указывается без учета налога и делается соответствующая запись или ставится штамп «НДС начисляется налоговым агентом».

По нашему мнению, как и по аналогии с обязанностями налоговых агентов по другим основаниям, указанным в ст.161 НК РФ, первичные документы должны соответствовать условиям договора и содержать информацию о налогообложении НДС сделки. То есть в первичных документах должна содержаться информация об удерживаемой сумме НДС налоговым агентом.

Вывод: рекомендуем в первичных учетных документах указывать суммы, отраженные в договоре (в том числе с НДС). Но в счетах-фактурах у продавцов сумма будет отражена без налога в соответствии с требованиями НК РФ.

II. Особенности определения налоговой базы налоговыми агентами

1. Будет ли удерживать НДС при приобретении лома у неплательщика НДС (порядок оформления)?

Ответ: Нет, при приобретении лома у неплательщика НДС, обязанности налогового агента покупателем не исполняются. В этом случае в договоре и первичном учетном документе продавцом лома делается отметка «Без налога НДС», ответственность за её достоверность несёт продавец лома (п. 8 ст. 161 НК РФ).

2. Приемо-сдаточные акты надо ли указывать сумму НДС (физические лица)?

Ответ: Если покупатель или продавец являются физическими лицами, не зарегистрированными как ИП, то в соответствии с п.8 ст.161 НК РФ НДС в качестве налогового агента покупателем не исчисляется и сумма НДС в приемо-сдаточных актах не указывается.

Если покупатель – физическое лицо, не являющееся индивидуальным предпринимателем, а продавец применяет ОСНО и сам является плательщиком НДС, то данный налог по операции реализации товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ, исчисляет и уплачивает в бюджет продавец.

3. Книга покупок, продаж (физические лица)?

Ответ: Если покупатель или продавец являются физическими лицами, не зарегистрированными как ИП, то в соответствии с п.8 ст.161 НК РФ НДС в качестве налогового агента покупателем не исчисляется, соответственно нет оснований для регистрации документов в книге покупок или книге продаж.

Если покупатель – физическое лицо, не являющееся индивидуальным предпринимателем, а продавец применяет ОСНО и сам является плательщиком НДС, то данный налог по операции реализации товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ, исчисляет и уплачивает в бюджет продавец, а также составляет счета-фактуры и ведет книги покупок и книги продаж.

4. Особенности уплаты НДС при изменении статуса налогоплательщика (продавца) – утрата права на освобождение от уплаты налога и права применять спец. режим.

Ответ: При утрате права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, специальных налоговых режимов в соответствии с главами 26.1, 26.2, 26.3, 26.5 НК РФ продавцы товаров, поименованных в абз.1 п.8 ст.161 НК РФ, исчисляют и уплачивают налог по вышеуказанным операциям реализации товаров, начиная с периода, в котором указанные лица перешли на общий режим налогообложения, до дня наступления обстоятельств, являющихся основанием для утраты права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика либо на применение соответствующих специальных налоговых режимов.

5. Риски Налогового агента при неуплате продавцом НДС, в случае утраты Продавцом права на освобождение от уплаты налога и права применять спец. режим.

Ответ: Риски у налогового агента при неуплате НДС продавцом при реализации товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ, в случае утраты Продавцом права на

освобождение от уплаты налога или права применять специальный режим налогообложения, отсутствуют, так как ответственность при таких обстоятельствах за уплату налога несет продавец (абз. 7 п. 8 ст. 161 НК РФ).

6. Если организация на УСН и покупает лом у физлиц, должна ли организация уплачивать НДС (как покупатель) , сможет ли она принять этот НДС к вычету?

Ответ: С 1.01.2018г. покупатели лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов в соответствии с п.8 ст.161 НК РФ признаются налоговыми агентами по НДС, вне зависимости от того, исполняют ли они обязанности налогоплательщика, связанные с исчислением и уплатой налога НДС, и иные обязанности, установленные гл. 21 НК РФ, за исключением случаев:

- а) если покупатель является физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем;
- б) если покупатель приобретает указанные товары:
 - у лиц, освобожденных от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога. В соответствии со ст. 145 НК РФ это возможно, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей;
 - у юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы в соответствии с главами 26.1, 26.2, 26.3, 26.5 НК РФ;
 - у физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями.

Вывод: Организация на УСН не будет являться налоговым агентом по НДС, так как продавец – физическое лицо, не являющееся индивидуальным предпринимателем. Соответственно в данном случае у организации на УСН не возникает обязанностей по исчислению, удержанию, уплате в бюджет и принятия к вычету НДС.

7. При дальнейшей продаже может ли "упрощенец" указать в документах "НДС исчисляется налог. агентом", с тем чтобы покупатель мог принять к вычету НДС, который заплатит за поставщика "упрощенца".

Ответ: Так как при последующей реализации товаров, поименованных в п.8 ст.161 НК РФ, продавцом будет являться организация/индивидуальный предприниматель, применяющий УСН, то в этом случае реализация указанных товаров не будет облагаться НДС и покупатель не будет являться налоговым агентом. Соответственно в данном случае у организации на УСН не возникает обязанностей по исчислению, удержанию, уплате в бюджет и принятия к вычету НДС. В противном

случае, у продавца, применяющего УСН, могут возникнуть последствия указания недостоверной информации в договоре на реализацию товара и первичных учетных документах (по аналогии с абз.7 п.8 ст. 161 НК РФ).

8. Меня очень интересует вопрос как и многих моих коллег о НДС как налоговый агент по лому. У ООО есть несколько приемок металла. Основными нашими поставщиками являются физические лица, как граждане РФ, так и иностранцы.

Как я должна платить НДС С ПОКУПКИ ЛОМА У ФИЗ. ЛИЦ. Они не являются естественно плательщиками НДС счет -фактуры не будет . По новому закону как я поняла мы платитим при покупке лома ??? Если я приобретаю у юр лиц здесь более понятно я не доплачиваю им сумму НДС и при дальнейшей реализации беру к вычету. А что с физическими лицами?

Ответ: С 1.01.2018г. покупатели лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов в соответствии с п.8 ст.161 НК РФ признаются налоговыми агентами по НДС, вне зависимости от того, исполняют ли они обязанности налогоплательщика, связанные с исчислением и уплатой налога НДС, и иные обязанности, установленные гл. 21 НК РФ, за исключением случаев:

а) если покупатель является физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем;

б) если покупатель приобретает указанные товары:

- у лиц, освобожденных от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога. В соответствии со ст. 145 НК РФ это возможно, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей;

- у юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы в соответствии с главами 26.1, 26.2, 26.3, 26.5 НК РФ;

- у физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями.

Вывод: При покупке лома у физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, организация – покупатель не будет являться налоговым агентом по НДС.

9. Будет ли облагаться агентским НДС покупка у юридического лица с наличием лицензии и без лицензии (например, предприятий продающих отходы от своего основного вида деятельности)?

Ответ: Исполнение обязанностей налогового агента организацией-покупателем зависит не от наличия лицензии у продавца, а от статуса организации-продавца как налогоплательщика. Так, если продавец товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ:

- освобожден от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога. В соответствии со ст. 145 НК РФ это возможно, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей;

- применяет специальные налоговые режимы в соответствии с главами 26.1, 26.2, 26.3, 26.5 НК РФ;

- является физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем,

то организация - покупатель не будет являться налоговым агентом, удерживать и уплачивать НДС в бюджет. В ином случае ей необходимо исполнить свои обязанности налогового агента.

10. Если с покупок металлолома у физических лиц, Покупателю надо начислять и платить НДС, то как, в таком случае, отражать в Декларации по НДС (в части налогового агента) физических лиц? Какую информацию по ним надо отражать в Декларации? ИНН? но этот параметр для физического лица не обязателен. Он может его не знать, поскольку не обязан его сообщать.

Ответ: С 1.01.2018г. покупатели лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов в соответствии с п.8 ст.161 НК РФ признаются налоговыми агентами по НДС, вне зависимости от того, исполняют ли они обязанности налогоплательщика, связанные с исчислением и уплатой налога НДС, и иные обязанности, установленные гл. 21 НК РФ, за исключением случаев:

- а) если покупатель является физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем;

- б) если покупатель приобретает указанные товары:

- у лиц, освобожденных от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога. В соответствии со ст. 145 НК РФ это возможно, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей;

- у юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы в соответствии с главами 26.1, 26.2, 26.3, 26.5 НК

РФ;

- у физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями.

Вывод: При покупке товаров, поименованных в п.8 ст.161 НК РФ, у физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, покупатель не будет являться налоговым агентом по НДС. В связи с этим у покупателя не возникает обязанностей по исчислению, удержанию, уплате в бюджет и принятия к вычету НДС. Соответственно, в Декларациях по НДС указанная информация не отражается.

11. Должен ли Поставщик металлолома начислять НДС? То есть Поставщик металлолома продает его с НДС или без НДС?

Ответ: В соответствии с абз.1 п. 3.1 ст.166 НК РФ при реализации товаров, указанных в п.8 ст.161 НК РФ, сумма налога налогоплательщиками-продавцами не исчисляется, за исключением случаев, предусмотренных абзацами 7 и 8 ст.161, пп.1 п.1 ст. 164 НК РФ, а также при реализации указанных товаров физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями.

При этом при реализации товара, поименованного в п.8 ст.161 НК РФ, налогоплательщики-продавцы, освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС, и лица, не являющиеся налогоплательщиками (ЕСХН (п. 3 ст. 346.1 НК РФ); УСНО (п. 2 и 3 ст. 346.11 НК РФ); ЕНВД в отношении вида деятельности, подпадающего под ЕНВД (п. 4 ст. 346.26 НК РФ); ПСН (п. 11 ст. 346.43 НК РФ), физические лица, не зарегистрированные в качестве индивидуального предпринимателя, в договоре, в первичном учетном документе проставляют отметку «Без налога (НДС)».

Если же вышеуказанные условия не выполняются, то продавцом в договоре стоимость реализуемых товаров должна быть указана с НДС. В силу п. 4 ст. 164 НК РФ при удержании НДС налоговыми агентами, определяемыми в соответствии с п. 8 ст. 161 НК РФ, сумма налога должна определяться расчетным методом: как процентное отношение налоговой ставки, предусмотренной п. 8 ст. 164 НК РФ (18%), к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки (иными словами - 18/118).

В обоих случаях в договоре целесообразно указать, что данный налог исчисляется с налоговым агентом.

В соответствии с абз.2 п. 3.1 ст.166 НК РФ при реализации товаров, указанных в абз.1 п.8 ст.161 НК РФ, сумма налога исчисляется налоговыми агентами, указанными в абз.5 п.8 ст. 161 НК РФ.

Вывод: Продавец получает оплату за лом без налога НДС, т.к. обязанность по исчислению, удержанию, уплате в бюджет НДС лежит на покупателе – налоговом агенте. Исключение составляет случай, покупатель – физическое лицо, не

являющееся индивидуальным предпринимателем, а продавец применяет ОСНО и сам является плательщиком НДС. В этом случае данный налог по операции реализации товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ, исчисляет и уплачивает в бюджет продавец, а также составляет счета-фактуры и ведет книги покупок и книги продаж.

12. Нужно ли будет покупателю лома исчислять, удерживать и уплачивать в бюджет агентский НДС при импорте?

Ответ: При импорте лома металлов уплачивается ввозной, а не агентский НДС в соответствии с таможенным законодательством РФ по ставке 18%.

13. При реализации лома Ломозаготовителем в адрес физического лицу НДС в бюджет уплачивает Ломозаготовитель – рост цены реализации на +18%?

Ответ: Если покупатель – физическое лицо, не являющееся индивидуальным предпринимателем, а продавец применяет ОСНО и сам является плательщиком НДС, то данный налог по операции реализации товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ, исчисляет и уплачивает в бюджет продавец (п.3.1. ст.166 НК РФ), а также составляет счета-фактуры и ведет книги покупок и книги продаж.

Вывод: Рост цены реализации товара, безусловно, возрастает на 18% от прежней цены до принятия закона от 27.11.2017 г. № 335-ФЗ.

III. Порядок исчисления налога

1. При выплате авансов продавцу должен ли НДС быть исчислен налоговым агентом по расчетной ставке согласно п.4 ст.164 НК РФ с суммы, фактически перечисленной покупателю, либо он должен быть исчислен по расчетной ставке от полной стоимости товара, включающей в себя налог, а перечислена должна быть сумма за минусом исчисленного НДС?

Ответ: Налоговые агенты при исчислении НДС с аванса за предстоящую отгрузку товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ, определяют его по общим правилам, то есть момент определения налоговой базы по НДС выбирается в соответствии с п.1 и п.15 ст. 167 НК РФ и применяется расчетная ставка 18/118 к сумме выплачиваемого аванса в соответствии с п. 4 ст. 164 НК РФ. Покупатель перечисляет продавцу сумму оплаты/предварительной оплаты за товары, поименованные в п.8 ст.161 НК РФ, исходя из указанной в договоре стоимости без учета НДС. Какие либо особенности для налоговых агентов – покупателей лома металлов нормами НК РФ не предусмотрен.

2. Будет ли принята поправка в ст. 154 НК РФ – исчисление НДС при закупе у

ФЛ с разницы закупа и реализации?

Ответ: При покупке товаров, поименованных в п.8 ст.161 НК РФ, у физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, у покупателя не возникает обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию и уплате в бюджет НДС.

IV. Момент определения налоговой базы

1. В какой момент покупатель лома налоговый агент определяет налоговую базу для операций, связанных с покупкой лома, и исчисляет НДС: на дату оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящей поставки лома/на дату приемки- с момента фактического составления ПСА/ на дату отгрузки?

Ответ: Момент определения налоговой базы по НДС при реализации лома определяется в общем порядке в соответствии со ст. 167 НК РФ (п. 1 и п. 15 ст. 167 НК РФ). Это будет наиболее ранняя дата:

- день отгрузки лома;
- день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок лома.

При этом датой отгрузки (передачи) товаров признается дата первого по времени составления первичного документа, оформленного покупателю (заказчику) или перевозчику (Письма Минфина России от 06.10.2015 N 03-07-15/57115, от 23.03.2012 N 03-07-11/80, ФНС России от 01.10.2015 N ГД-4-3/17114@, от 13.12.2012 N ЕД-4-3/21217@).

Соответственно, налоговый агент определяет налоговую базу по НДС при покупке лома на дату осуществления предоплаты, на дату отгрузки товара.

2. Просим разъяснить, в какой момент покупатель лома и отходов черных и цветных металлов, выступающий налоговым агентом в соответствии с ФЗ от 27.11.2017 N 335-ФЗ, должен определить налоговую базу по НДС в ситуации, когда ему не известна дата отгрузки товара?

Ответ: Момент определения налоговой базы по НДС при реализации лома определяется в общем порядке в соответствии со ст. 167 НК РФ (п. 1 и п. 15 ст. 167 НК РФ). Это будет наиболее ранняя дата:

- день отгрузки лома;
- день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок лома.

При этом датой отгрузки (передачи) товаров признается дата первого по времени составления первичного документа, оформленного покупателю (заказчику) или перевозчику (Письма Минфина России от 06.10.2015 N 03-07-15/57115, от 23.03.2012 N 03-07-11/80, ФНС России от 01.10.2015 N ГД-4-3/17114@, от 13.12.2012 N ЕД-4-3/21217@).

Соответственно, налоговый агент определяет налоговую базу по НДС при покупке лома на дату осуществления предоплаты, на дату отгрузки товара.

Если покупателем лома не осуществлялась предоплата в счет предстоящей отгрузки лома и отгрузка лома продавцом пока не производилась, то на данный момент у покупателя не возникает обязанности налогового агента по определению налоговой базы по НДС.

3. В соответствии с п. 6 Правил обращения с ломом и отходами черных металлов и их отчуждения (утв. Постановлением Правительства РФ от 11.05.2001 № 369) прием лома и отходов черных металлов проводится по массе нетто, определяемой как разность между массой брутто и массой транспортного средства, тары и засоренности.

Руководствуясь указанной нормой Правил обращения с ломом и отходами черных металлов и их отчуждения, положениями НК РФ (в ред. ФЗ от 27.11.2017 № 335-ФЗ), правильно ли мы понимаем, что предполагается выставление корректировочного счета-фактуры с каждой отгрузки лома?

Ответ: Да. Следует учитывать, что согласно п. 1 ст. 169 НК РФ корректировочные счета-фактуры составляются при изменении условий договора по соглашению сторон, связанные с изменением стоимости отгруженных товаров, указанных в абз.1 п.8 ст.161 НК РФ, в том числе в случае изменения цены и (или) изменения количества (объема) отгруженных товаров, а не при некорректном указании числовых показателей. В этом случае составляется исправленный счет-фактура. По нашему мнению, в договоре следует предусматривать условие о необходимости выставления корректировочного счета-фактуры с перечислением причин, вызывающих эту необходимость.

Налогоплательщики вправе также выставить единый (сводный) корректировочный счет-фактуру. Это возможно, если изменяется стоимость товаров (работ, услуг, имущественных прав), которые указаны в нескольких счетах-фактурах, выставленных ранее (п. 5.2 ст. 169 НК РФ).

V. Счет-фактура, книги покупок, книги продаж, налоговая декларация по НДС

1. Необходимо ли выставить продавцом и покупателем лома счета-фактуры на авансы?

Ответ: Да, продавец товаров при получении авансов в счет предстоящих поставок лома должен выставить счет-фактуру на аванс с учетом особенностей, изложенных в п. 5 ст. 168 НК РФ: «При реализации налогоплательщиками товаров, указанных в

абзаце первом пункта 8 статьи 161 НК РФ, а также при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок таких товаров налогоплательщик составляет счета-фактуры, корректировочные счета-фактуры без учета сумм налога. При этом в указанных счетах-фактурах, корректировочных счетах-фактурах делается соответствующая надпись или ставится штамп "НДС исчисляется налоговым агентом".

Покупателем лома счета-фактуры не выставляются. Исчисление, удержание и уплата в бюджет НДС осуществляется покупателем-налоговым агентом самостоятельно на основании счета-фактуры, предъявленного ему продавцом лома.

2. Каким образом будут оформляться налоговым агентом - покупателем лома и продавцом лома книги покупок; книги продаж.

Ответ: Полученный от продавца лома счет-фактуру, оформленный продавцом при получении авансов в счет предстоящих поставок лома, а также при отгрузке лома, покупатель-налоговый агент должен зарегистрировать в книге продаж, так как исчисленный покупателем-налоговым агентом НДС подлежит к уплате в бюджет. Сумма налога к уплате должна быть рассчитана налоговым агентом самостоятельно на основании полученного от продавца лома счета-фактуры и, соответственно, отражена в книге продаж. После того, как у налогового агента возникнет право принять НДС к вычету, он отражает указанный счет-фактуру в книге покупок.

Если продавец лома металлов применяет общую систему налогообложения, то он также оформленный счет-фактуру регистрирует в книге продаж.

Налоговые агенты, указанные в пунктах 2 и 3 ст. 161 НК РФ, регистрируют в книге покупок счета-фактуры, составленные и зарегистрированные в книге продаж в соответствии с приложением N 5 к постановлению Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137, в целях определения суммы налога на добавленную стоимость, предъявляемой к вычету в порядке, установленном п. 3 ст. 171 НК РФ. К сожалению, в настоящее время не урегулирован порядок регистрации счетов-фактуры для налоговых агентов, указанных в п.8 ст.161 НК РФ. Данный пункт требует дополнительных разъяснений со стороны Министерства финансов.

3. Как вести отдельный учет входного НДС, если предприятие осуществляет несколько видов деятельности - вести ли книги учета полученных и выставленных счетов фактур?

Ответ: Отдельный учет входного НДС надо вести, когда компания исчисляет НДС по ставкам 18 или 10% и вместе с тем у нее есть хотя бы одна из следующих операций (п. 4 ст. 149, п. 10 ст. 165 НК РФ, Письмо Минфина от 05.02.2016 N 03-07-14/5857):

- или операции, не облагаемые НДС по ст. 149 НК РФ, в частности она предоставляет займы, продает или передает в оплату поставщикам векселя третьих лиц (Письма Минфина от 21.03.2011 N 03-02-07/1-79, от 29.11.2010 N 03-07-11/460);
- или операции, по которым уплачивается ЕНВД;
- или продажа товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория РФ (Постановление Президиума ВАС РФ от 05.07.2011 N 1407/11);
- или продажа товаров (работ, услуг) на экспорт (кроме экспорта товаров, принятых на учет с 01.07.2016 и не отнесенных к сырьевым) (Письма Минфина от 06.03.2017 N 03-07-08/12468, от 30.11.2016 N 03-07-08/70782). При отсутствии отдельного учета такая компания не сможет принимать к вычету входной НДС по товарам, работам и услугам, которые используются одновременно:

- для облагаемых и для не облагаемых НДС операций (Письмо Минфина от 11.01.2007 N 03-07-15/02);

- для экспортных операций и для операций на внутреннем рынке.

При наличии облагаемых и не облагаемых НДС операций необходимо вести отдельный учет входного НДС (п. 4 ст. 149 НК РФ). Порядок ведения такого учета необходимо закрепить в своей налоговой учетной политике (Письма Минфина от 14.07.2015 N 03-07-08/40366, УФНС по г. Москве от 11.03.2010 N 16-15/25433).

Согласно п. 4.1 ст. 170 НК РФ в целях ведения отдельного учета пропорция определяется исходя из стоимости отгруженных товаров, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости отгруженных товаров за налоговый период - квартал. То есть фактически эта пропорция основывается на данных отдельного учета, который ведется в соответствии с п. 4 ст. 149 НК РФ.

Журнал учета счетов-фактур должны вести только те организации, которые действуют от своего имени как посредники в интересах других лиц и перевыставляют им счета- фактуры. К таким посредникам относятся (п. 3.1 ст. 169 НК РФ):

- комиссионер (агент), который продает товары (работы, услуги) комитента (принципала) - плательщика НДС;
- комиссионер (агент), который покупает у плательщиков НДС товары (работы, услуги) для комитента (принципала);
- экспедитор, который перевыставляет клиенту счета-фактуры на приобретенные у третьих лиц работы (услуги) (Письмо Минфина от 15.04.2015 N 03-07-09/21339);
- застройщик, который перевыставляет инвесторам счета-фактуры на приобретенные у третьих лиц товары (работы, услуги) (Письмо ФНС от 17.08.2015 N ГД-4-3/14435).

Таким образом, вести отдельный учет по НДС и вести журналы полученных и

выставленных счетов фактур обязаны только вышеуказанные организации. С деятельностью налоговых агентов по НДС это не связано.

4. Если предприятие занимается закупкой и реализацией металлолома, а также изготовлением продукции (переработка металлического кабеля в сечку) - будет ли при этом отдельное ведение учета по НДС, разделяющееся на операции с агентским НДС и НДС в классическом понимании?

Ответ. Нет, исполнение обязанностей налогового агента по НДС и дальнейшее использование приобретенного товара для НДС-облагаемой деятельности не влечет обязанности по ведению отдельного учета по НДС.

5. Учитывая положения ФЗ от 27.11.2017 N 335-ФЗ, просим разъяснить, какие правовые последствия для покупателя влечет за собой выставление поставщиком лома и отходов черных и цветных металлов счета-фактуры без НДС (НДС к уплате «0» или НДС к уплате «-»)?

Ответ: В соответствии с абз.2 п. 5 ст. 168 НК РФ поставщик лома и отходов черных и цветных металлов должен выставить покупателю счет-фактуру без учета сумм налога, то есть не выделяя её. При этом в указанных счетах-фактурах, корректировочных счетах-фактурах делается соответствующая надпись или ставится штамп "НДС исчисляется налоговым агентом". В соответствии с абз. 5 п. 8 ст. 161 НК РФ покупатель лома и отходов черных и цветных металлов, исполняя обязанности налогового агента, самостоятельно исчисляет расчетным методом, удерживает из доходов поставщика лома и отходов черных и цветных металлов и уплачивает в бюджет соответствующую сумму НДС. Важным является исполнение обязанностей налогового агента и ответственность за её неисполнение. От поставщика лома необходимо требовать корректное заполнение счетов-фактур, чтобы исключить ошибки, препятствующие вычету НДС. Ответственность налогового агента – ст. 123 НК РФ: неправомерное удержание и (или) перечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный настоящим Кодексом срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом, влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению в бюджет.

6. В соответствии с абз.2 и 5 ст.168 НК РФ при реализации налогоплательщиками товаров, указанных в абзаце первом пункта 8 статьи 161 НК РФ, а также при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок таких товаров налогоплательщик составляет счета-фактуры, корректировочные счета-фактуры без учета сумм налога. Означает ли данное положение, что в счете-фактуре должна быть заполнена только графа 5 «Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав без налога – всего» без заполнения граф 8 «Сумма налога, предъявляемая покупателю» и 9 «Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав с налогом – всего», либо графа 9 должна быть заполнена, но без заполнения графы 8?

Ответ: По нашему мнению в счете-фактуре должна быть заполнена графа 9 без выделения суммы налога (графа 8), так как счет-фактура должен выставляться покупателем без учета сумм налога. По этому вопросу необходимо разъяснение Финансового ведомства, т.к. возникла коллизия между п.5 ст.168 НК РФ и п.п.12 п.5 ст.169 НК РФ. Вероятно, законодатель хотел сказать, что графа 8 счета-фактуры должна быть с отметкой «НДС исчисляет налоговый агент», а в графе 9 счета-фактуры указывается общая стоимость отгрузки товара, поименованного в п.8 ст. 161 НК РФ, либо сумма аванса в счет предстоящей отгрузки товара, включая НДС (по аналогии с указанием в договоре поставки стоимости товара, включая НДС).

7. В связи с принятием Федерального закона от 27.11.2017 N 335-ФЗ будет ли предусмотрен особый порядок заполнения налоговой декларации по НДС ?

Ответ: На настоящий момент не приняты какие-либо изменения по заполнению Декларации по НДС в связи с возложением обязанностей налоговых агентов по НДС на покупателей лома металлов. В этом случае покупатель – налоговый агент должен будет отразить в Разделе 2 налоговой декларации по НДС исчисленные суммы налога.

8. Как декларировать НДС при закупе лома у ЮЛ и дальнейшей его реализации после переработки в изделия – как заполнять раздел с вычетами НДС?

Ответ: Согласно п. 3 ст. 171 НК РФ в редакции, действующей с 01.01.2018 г., налоговый агент по НДС при приобретении лома металлов вправе принять исчисленный НДС к вычету при условии, что товары были приобретены налогоплательщиком, являющимся налоговым агентом, для целей, указанных в пункте 2 ст. 171 НК РФ, Раздел с вычетами по НДС в Декларации заполняется в общем порядке.

VI. Порядок применения вычетов.

1. Когда и как налоговый агент, применяющий ОСН, принимает НДС к вычету? Может ли налоговый агент, применяющий УСН, принять агентский НДС к вычету? Если нет, то вправе ли он учесть уплаченный в бюджет агентский НДС в расходах, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу УСН?

Ответ: Согласно п.3 ст. 171 НК РФ в редакции, действующей с 01.01.2018 г., к вычету принимается НДС, исчисленный налоговым агентом. Таким образом, в налоговом периоде, в котором налоговый агент исчислил НДС при приобретении товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ, товары приняты к учету, имеются счета-фактуры и первичные учетные документы, то сумма этого налога принимается к

вычету.

Вычетам подлежат суммы налога, исчисленные налоговым агентом, указанным в пункте 8 статьи 161 настоящего Кодекса, с сумм оплаты, частичной оплаты, перечисленных в счет предстоящего приобретения товаров, указанных в пункте 8 статьи 161 настоящего Кодекса. (п.12 ст. 171 НК РФ).

Эти положения применяются при условии, что товары, поименованные в п.8 ст.161 НК РФ, были приобретены налогоплательщиком, являющимся налоговым агентом, для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с гл.21 НК РФ, а также приобретаемых для перепродажи (п. 2 ст. 171 НК РФ и абз.3 п.3 ст. 171 НК РФ).

Налоговые агенты, освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика по исчислению и уплате НДС, а также лица, не признаваемые налогоплательщиками НДС, не имеют право на вычеты НДС, за исключением вычетов НДС, исчисленных ими по предварительной оплате в счет предстоящих поставок товара.

Налоговые агенты, применяющие УСН вправе учесть агентский НДС (за исключением НДС, исчисленных ими по предварительной оплате в счет предстоящих поставок товара) в расходах на основании пп. 8 п.1 ст. 346. 16 НК РФ (Письмо УФНС РФ по г. Москве от 18.09.2007 N 18-11/3/088858@).

В пункте 1.1 статьи 172 Кодекса говорится о возможности перенести в рамках трехлетнего периода только вычеты, предусмотренные пунктом 2 статьи 171 Кодекса. Между тем НДС- вычеты для налоговых агентов по НДС прописаны в пунктах 3 и 4 статьи 171 НК РФ. В связи с этим Минфин в письме от 17 ноября 2016 г. N 03-07-08/67622 подчеркнул, что у налоговых агентов нет права заявлять вычеты по НДС в течение трех лет. Аналогичной позиции чиновники придерживались и ранее. В частности, в письме от 9 апреля 2015 г. N 03-07- 11/20290 финансисты также констатировали, что налоговые агенты должны заявлять вычеты исключительно в том налоговом периоде, в котором были выполнены условия, предусмотренные статьями 171 и 172 НК РФ.

2. В каких случаях покупатель лома - налоговый агент имеет право в одном квартале начислить агентский НДС и эту же начисленную сумму НДС принять к вычету? То есть когда перепродавцам лома на ОСН уплачивать налог в бюджет не нужно?

Ответ: Согласно п.3 ст. 171 НК РФ в редакции, действующей с 01.01.2018 г., к вычету принимается НДС, исчисленный налоговым агентом. Таким образом, в налоговом периоде, в котором налоговый агент исчислил НДС при приобретении товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ, товары приняты к учету, имеются счета-фактуры и первичные учетные документы, то сумма этого налога принимается к

вычету.

Вычетам подлежат суммы налога, исчисленные налоговым агентом, указанным в пункте 8 статьи 161 настоящего Кодекса, с сумм оплаты, частичной оплаты, перечисленных в счет предстоящего приобретения товаров, указанных в пункте 8 статьи 161 настоящего Кодекса. (п.12 ст. 171 НК РФ).

Эти положения применяются при условии, что товары, поименованные в п.8 ст.161 к РФ были приобретены налогоплательщиком, являющимся налоговым агентом, для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с гл.21 НК РФ, а также приобретаемых для перепродажи (п. 2 ст. 171 НК РФ и абз.3 п.3 ст. 171 НК РФ).

3. Если лом приобретен и реализован в 1-ом квартале то реального движения д/с (по начисленному НДС за лом ЮЛ) от ломопереработчика в адрес налоговой не происходит? Тогда в 1-ом квартале нужно будет уплатить агентский НДС и НДС от реализации лома, а во 2-ом при постоплате за приобретенный лом принять к вычету из исходящего НДС? Что будет если ломопереработчик закупил лом в 1-ом квартале, а реализовал его меткомбинату только во 2-ом? В 1-ом квартале нужно будет уплатить агентский НДС, а во 2-ом квартале при постоплате за приобретенный лом принять к вычету из исходящего НДС? Вправе ли ломопереработчик- налоговый агент принять к вычету НДС из исходящего НДС от операций по реализации лома другому покупателю?

Ответ: Согласно п.3 ст. 171 НК РФ в редакции, действующей с 01.01.2018 г., к вычету принимается НДС, исчисленный налоговым агентом. Таким образом, в налоговом периоде, в котором налоговый агент исчислил НДС при приобретении товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ, товары приняты к учету, имеются счета-фактуры и первичные учетные документы, то сумма этого налога принимается к вычету.

Вычетам подлежат суммы налога, исчисленные налоговым агентом, указанным в пункте 8 статьи 161 настоящего Кодекса, с сумм оплаты, частичной оплаты, перечисленных в счет предстоящего приобретения товаров, указанных в пункте 8 статьи 161 настоящего Кодекса. (п.12 ст. 171 НК РФ).

Эти положения применяются при условии, что товары, поименованные в п.8 ст.161 к РФ были приобретены налогоплательщиком, являющимся налоговым агентом, для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с гл.21 НК РФ, а также приобретаемых для перепродажи (п. 2 ст. 171 НК РФ и абз.3 п.3 ст. 171 НК РФ).

Соответственно, при покупке лома в I квартале агентский НДС исчисляется ломопереработчиком на основании полученного от продавца лома счета-фактуры (абз.2 п.3.1 ст. 166 НК РФ) и принимается к вычету (п.3 ст.171 НК РФ) в 1 квартале.

Таким образом, исчисленный ломопереработчиком НДС от реализации лома за 1-ый квартал уплачивается в общем порядке (во втором квартале за истекший налоговый период равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 174 НК РФ)).

Если ломопереработчик закупил лом в 1 квартале, а реализовал его меткомбинату только во 2 квартале, то в I квартале агентский НДС исчисляется ломопереработчиком на основании полученного от продавца лома счета-фактуры (абз.2 п.3.1 ст. 166 НК РФ) и принимается к вычету (п.3 ст.171 НК РФ) в 1 квартале. Следовательно, за 1 квартал ломопереработчику уплачивать агентский НДС не нужно. Во 2 квартале он начисляет НДС от операций по реализации лома и уплачивает его в общем порядке (в третьем квартале за истекший налоговый период равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 174 НК РФ)).

Следует отметить, что налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную по всем налогооблагаемым операциям, осуществленным за данный налоговый период, в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные ст. 171 НК РФ налоговые вычеты за этот же период. То есть налоговый вычет применяется не из какой-то определенной суммы НДС, связанной с операциями по определенному контрагенту, а из общей суммы НДС, начисленной налогоплательщиком по всем хозяйственным операциям за конкретный налоговый период.

4. Можно ли будет возмещать агентский НДС с прочих операций Ломозаготовителя, облагаемых НДС?

Ответ: Да, налоговый вычет применяется не из какой-то определенной суммы НДС, связанной с реализацией определенному контрагенту, а из общей сформированной к уплате налоговой базы по НДС (ст. 171 НК РФ).

5. Согласно абз.1 п.3 ст. 171 Налогового Кодекса РФ в редакции Закона от 27.11.2017 №335-ФЗ «Вычетам подлежат суммы налога, исчисленные налоговыми агентами, указанными в пункте 8 статьи 161 настоящего Кодекса.". Согласно абз. 2 п. 1 ст. 172 Налогового кодекса РФ вычетам подлежат, если иное не установлено настоящей статьей, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации, либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей и при наличии соответствующих первичных документов. Просим разъяснить, правильно ли

мы понимаем, что, исходя из абз. 2 п. 1 ст. 172 Налогового кодекса РФ, покупатель лома и отходов черных и цветных металлов, действуя в качестве налогового агента, вправе заявить вычет только после принятия товара на учет, а не сразу после исчисления НДС?

Ответ: Нет, не правильно. Согласно п.3 ст. 171 НК РФ в редакции, действующей с 01.01.2018 г., к вычету принимается НДС, исчисленный налоговым агентом. Таким образом, в налоговом периоде, в котором налоговый агент исчислил НДС при приобретении товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ, товары приняты к учету, имеются счета-фактуры и первичные учетные документы, то сумма этого налога принимается к вычету.

Вычетам подлежат суммы налога, исчисленные налоговым агентом, указанным в пункте 8 статьи 161 настоящего Кодекса, с сумм оплаты, частичной оплаты, перечисленных в счет предстоящего приобретения товаров, указанных в пункте 8 статьи 161 настоящего Кодекса. (п.12 ст. 171 НК РФ).

Эти положения применяются при условии, что товары, поименованные в п.8 ст.161 НК РФ, были приобретены налогоплательщиком, являющимся налоговым агентом, для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с гл.21 НК РФ, а также приобретаемых для перепродажи (п. 2 ст. 171 НК РФ и абз.3 п.3 ст. 171 НК РФ).

6. В соответствии с п. 3.1 ст.166 НК РФ (в ред. ФЗ от 27.11.2017 N 335-ФЗ) при реализации лома сумма НДС исчисляется налоговым агентом-покупателем. Моментом определения налоговой базы у налогового агента является наиболее раннее событие: день отгрузки или день оплаты в счет предстоящей поставки лома. По п. 12 ст. 171 НК РФ (в ред. ФЗ от 27.11.2017 N 335-ФЗ) вычетам подлежат суммы налога, исчисленные налоговым агентом с сумм оплаты, перечисленных в счет предстоящего приобретения лома. Вместе с тем, согласно пп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ НДС, принятый к вычету в отношении оплаты в счет предстоящих поставок лома, подлежит восстановлению в периоде и размере возмещения НДС с оприходованного лома. Исходя из приведенных норм НК РФ, правильно ли мы понимаем алгоритм действий при авансовых расчетах:

- При перечислении аванса исчисляем НДС и принимаем к вычету в том же налоговом периоде при получении счета-фактуры с сумм выплаченной предоплаты.

- При отгрузке товара исчисляем НДС и принимаем его к вычету при приемке товара и получении счета-фактуры на лом.

- В периоде возмещения НДС по принятому к учету лому восстанавливаем НДС с аванса, принятый ранее к вычету.
- На основании корректировочного счета-фактуры в налоговом периоде оформления ПСА заявляем вычет НДС при уменьшении цены/количества товара и одновременно исчисляем НДС к уплате.
- Так как вес, стоимость, приобретенного лома определяется по ПСА, то получаем от продавца корректировочный счет-фактуру на уменьшение количества/цены.
- На основании корректировочного счета-фактуры в налоговом периоде оформления ПСА заявляем вычет НДС при уменьшении цены/количества товара и одновременно исчисляем НДС к уплате.
- При корректировке поставки лома в меньшую сторону у поставщика высвобождается оплата, т.е. снова возникает аванс, на который он оформляет счет-фактуру по дате ПСА.
- Покупатель получает счет-фактуру на вновь образовавшийся аванс, и снова исчисляет и принимает к вычету НДС.
- Покупатель просит вернуть оставшуюся часть аванса. При получении денежных средств покупатель восстанавливает НДС, ранее принятый к вычету, и принимает к вычету НДС, исчисленный с аванса.

Также просим разъяснить, в какой момент покупатель имеет право возместить НДС с сумм выплаченной предоплаты при отсутствии счета-фактуры на аванс, но с учетом того, что отгрузка лома под эту предоплату уже состоялась?

Ответ: Позиция автора вопросов правильная за исключением одного: НДС, исчисленный налоговым агентом с сумм предоплаты в счет отгрузки товаров, принятый им к вычету, в периоде принятия товаров к учету, не восстанавливается. После получения корректировки от поставщика в сторону уменьшения у налогового агента-покупателя уменьшается сумма агентского НДС к уплате. Если вычет по агентскому НДС уже получен, то его необходимо восстановить на сумму разницы, указанной в первоначальном счете-фактуре. Дальнейшие отношения относительно высвободившейся суммы стороны решают совместным соглашением. Соответственно, она должна быть или зачтена, или возвращена покупателю. Если она будет зачтена как аванс в счет следующей поставки, то на неё так же выставляется агентский счет-фактура, с которой НДС должен быть начислен к уплате в бюджет и заявлен к вычету в том же налоговом периоде налоговым

агентом. Принять к вычету исчисленный НДС с аванса покупатель вправе при наличии документов, подтверждающих перечисленную предоплату, договором с поставщиком предусмотрено перечисление аванса и получен от поставщика счет-фактуры, в котором нет ошибок, препятствующих вычету.

VII. Порядок и сроки уплаты налога в бюджет

1. Каков порядок уплаты в бюджет НДС, удержанного налоговым агентом-покупателем лома?

Ответ: По результатам деятельности в целом за налоговый период налоговый агент – покупатель лома уплачивает в бюджет сумму НДС, включая сумму агентского НДС, определенного в соответствии с п.4.1 ст.173 НК РФ, в общем порядке: за истекший налоговый период равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 174 НК РФ).

2. В связи с принятием Федерального закона от 27.11.2017 N 335-ФЗ просим разъяснить, следует ли из абз. 3 п. 4 ст. 174 Налогового кодекса РФ, что покупатель лома и отходов черных и цветных металлов, выступая налоговым агентом согласно новой редакции п. 8 ст. 161 Налогового кодекса, обязан при расчете с поставщиками предъявлять в банк платежное поручение на уплату НДС в бюджет?

Ответ: Нет, на налоговых агентов – покупателей лома металлов указанная норма не распространяется, налог уплачивается в общем порядке: за истекший налоговый период равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом (ст. 174 НК РФ).

VIII. Порядок возмещения налога

1. Как возместить или принять к зачету НДС, если организация - ломозаготовитель будет являться налоговым агентом для своего поставщика, и одновременно поставщиком для металлургического завода, который тоже будет аналоговым агентом для организации- ломозаготовителя?

Ответ: Согласно п.3 ст. 171 НК РФ в редакции, действующей с 01.01.2018 г., к вычету принимается НДС, исчисленный налоговым агентом. Таким образом, в налоговом периоде, в котором ломозаготовитель исчислил НДС при приобретении товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ, товары приняты к учету, имеются счета-фактуры и первичные учетные документы, он может сумму этого налога принять к вычету.

В свою очередь, металлургический завод, выполняя обязанности налогового

агента по НДС, в том налоговом периоде, в котором он приобретет у ломозаготовителя лом металла и исчислит НДС на основании предъявленного ломозаготовителем счета-фактуры, при наличии первичных учетных документов на отгрузку лома металлов, он может сумму этого налога принять к вычету.

2. Как будет возвращаться НДС от экспортных поставок?

Ответ: При экспорте лома металлов налогообложение производится по ставке НДС 0%, которую ломозаготовитель должен подтвердить в течение 180 дней. Если ставка НДС не будет подтверждена, то в этом случае НДС подлежит начислению в периоде отгрузки и уплате в бюджет (п. 1 ст. 164 НК РФ). При экспорте лома металла ломозаготовитель может принять к вычету только агентский НДС, исчисленный им при покупке лома металлов.

3. Либо по экспорту: в силу отдельного рассмотрения экспортных поставок (до 3 мес.) вначале необходимо будет уплатить НДС, а в квартале, следующем за отчетным кварталом, в котором было принято решение о возмещении НДС, его возместили?

Ответ: Нет, экспорт лома будет облагаться по ставке НДС 0%, при этом подтвердить ставку НДС 0% экспортер должен в течение 180% дней. Если им будет собран и подан в налоговый орган полный пакет документов, то в этом случае он НДС не уплачивает. Если же экспорт не будет подтвержден, то он должен начислить НДС в период отгрузки и доплатить за это время в бюджет пени.

Наименование операции	Документы, необходимые для подтверждения ставки НДС 0%	Норма НК РФ, устанавливающая перечень документов
Экспорт товаров	1) контракт (его копия) с иностранным лицом на поставку товара за пределы Таможенного союза; 2) таможенная декларация (ее копия) с соответствующими отметками таможенных органов; 3) копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с	п. 1 ст. 165 НК РФ

	соответствующими отметками таможенных органов	
--	---	--

Документы, подтверждающие правомерность применения нулевой ставки НДС, следует представить в течение 180 календарных дней со дня помещения товаров под таможенную процедуру экспорта (п. 9 ст. 165 НК РФ). Если вы не предоставили документы в срок, то должны уплатить НДС по экспортной операции по ставке 18% (10%) (п. п. 2, 3 ст. 164, п. 9 ст. 165 НК РФ), а также пени (п. 1 ст. 75 НК РФ).

По мнению чиновников, пени начисляются со дня, следующего за последним днем уплаты НДС за налоговый период, в котором была произведена отгрузка товаров на экспорт (см. Письмо Минфина России от 28.07.2006 N 03-04-15/140 (направлено для использования работе Письмом ФНС России от 22.08.2006 N ШТ-6-03/840@)).

Вывод о том, что пени прекращают начисляться со дня уплаты недоимки, можно сделать, в частности, из Писем ФНС России от 06.12.2017 N ЗН-3-22/7995@, Минфина России от 05.07.2016 N 03-02-07/2/39318.

4. За счет возмещения НДС со стороны государства, при экспортных поставках, реально уплаченный НДС Ломозаготовителя = 0?

Ответ: НДС при экспорте лома будет 0%, если ломозаготовитель подтвердит в течение 180 дней нулевую ставку НДС (п. 1 ст. 164 НК РФ). Документы, подтверждающие правомерность применения нулевой ставки НДС, следует представить в течение 180 календарных дней со дня помещения товаров под таможенную процедуру экспорта (п. 9 ст. 165 НК РФ).

5. Можно ли будет Покупателям-налоговым агентам воспользоваться банковской гарантией возврата НДС из бюджета? Для ускорения получения денег из казны Налоговый Кодекс РФ разрешает воспользоваться банковской гарантией, с помощью которой сумму, подлежащий возврату, компания может получить в течение 3 недель. Для этого она должна предоставить ИФНС заявление и приложить к нему письменный документ о поручительстве банка. В заявлении указывается, что если решение по итогам камеральной проверки будет полностью или частично не в пользу налогоплательщика, то он обязуется вернуть излишне полученные средства. Гарантом выполнения этого выступает банк. У него ИФНС будет требовать перечисления в бюджет суммы, которую налогоплательщик не уплатит вовремя. Причем условие о её безакцептном списании со счетов поручителя является необходимым пунктом выданного им обязательства.

Ответ: Заявительный порядок возмещения налога изложен в ст. 176.1 НК РФ. Заявительный порядок возмещения налога представляет собой осуществление в

порядке, предусмотренном настоящей статьей, зачета (возврата) суммы налога, заявленной к возмещению в налоговой декларации, до завершения проводимой в соответствии со статьей 88 НК РФ на основе этой налоговой декларации камеральной налоговой проверки.

Право на применение заявительного порядка возмещения налога имеют:

- налогоплательщики, предоставившие вместе с налоговой декларацией, в которой заявлено право на возмещение налога, действующую банковскую гарантию, предусматривающую обязательство банка на основании требования налогового органа уплатить в бюджет за налогоплательщика суммы налога, излишне полученные им (зачтенные ему) в результате возмещения налога в заявительном порядке, если решение о возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке будет отменено полностью или частично в случаях, предусмотренных настоящей статьей.

Какие-либо ограничения для налоговых агентов не предусмотрены. Соответственно, налоговые агенты – покупатели лома металлов вправе воспользоваться заявительным порядком возмещения НДС из бюджета.

IX. Схемы операций по исчислению, удержанию, уплате в бюджет и принятию к вычету НДС. Документооборот.

1. Схема (алгоритм) исчисления, удержания и структура уплаты и вычет НДС Покупателем при покупке ломов у юридических лиц и индивидуальных предпринимателей на ОСНО. Схема бухгалтерских проводок.

Ответ: Схемы вариантов налогового агентирования по НДС в зависимости от вида применяемой системы налогообложения сторон купли-продажи лома прилагаются.

2. Просим дать разъяснения по 335-ФЗ от 27.11.2017 в части отмены п.п.25 п.2 ст 149 НК РФ и ввода с 01.01.2018 п.8ст 161 НКРФ в части лома отходов черн и цв металлов . По документообороту. По расчетной ставке НДС (БЕЗ НДС, 18/118) в счетах-фактуры (для налогового агента и для продавца отдельно):

2. 1. Если закупщик лома (юр.л) с лицензией на ОСНО закупает у физ лиц.
2. 2. Если закупщик лома (юр.л) с лицензией на УСН закупает у физ лиц.
2. 3. Если продавец лома (юр.л) на ОСНО с лицензией продает покупателю на ОСНО (юр.л)
2. 4. Если продавец лома (юр.л) на УСН с лицензией продает покупателю на ОСНО (юр.л)
2. 5. Если продавец лома (юр.л) на УСН с лицензией продает покупателю на

УСН (юр.л)

2. Если продавец лома (юр.л) на ОСНО с лицензией продает покупателю на УСН (юр.л) где. ОСНО основная система налогообложения УСН-Упрощенная система налогообложения

Ответ: Схемы вариантов налогового агентирования по НДС в зависимости от вида применяемой системы налогообложения сторон купли-продажи лома прилагаются.

3. Прошу разъяснить порядок учета НДС у управляющей компании УК при приобретении лома у операционных компаний ОК. Отдельно прошу описать сроки начисления и принятия к вычету НДС при отправке партии металлолома в вагонах по мере отражения операций в учете ОК и УК, а также с учетом авансовой схемы оплаты за этот металлолома как от заводов-потребителей на УК, так и от УК на ОК. Кроме этого, необходимо указать порядок оформления и обращения счетов-фактур при покупке и продаже металлолома и при получении или выдаче авансов по указанным сделкам.

На этот вопрос возможно ответить после изучения документов, регулирующих отношения между УК и ОК, заводами-потребителями. .

4. Если покупатель на ОСНО выступает, как налоговый агент (начисляет и уплачивает НДС), а после купленный лом сортирует и продает. Как у него формируются документы при покупке (книга покупок, расчетный НДС), при реализации (книга продаж, первичные документы, начисление НДС с продажи, если он возникает) и какой НДС надо уплатить в бюджет? На основании каких документов будет начисляться НДС и каких документов будут происходить расчеты с поставщиками?

Ответ: При покупке лома металла покупатель получает от поставщика первичные учетные документы, подтверждающие факт отгрузки (ПСА, ТОРГ-12) с указанием стоимости товара, включающей НДС, а также счет—фактуру без учета сумм налога с отметкой «НДС исчисляется налоговым агентом». Выполняя обязанности налогового агента, покупатель регистрирует в книге продаж полученную счет-фактуру и самостоятельно исчисляет (абз. 5 п.1 ст. 161 НК РФ) НДС по ставке 18/118 от стоимости приобретенного лома и отражает в книге продаж сумму исчисленного налога. В налоговом периоде, в котором поставщик – налоговый агент исчислил НДС с приобретенного лома металла, при условии принятия товара к учету, наличия счета-фактуры от продавца и первичных учетных документов, он принимает к вычету исчисленный НДС (п.3 ст.171 НК РФ в редакции, действующей с 01.01.2018 г.) и регистрирует счет-фактуру продавца в книге покупок. Таким образом,

покупателю-налоговому агенту платить НДС не нужно. Исключение составляет случай, если отгрузка товара произошла в одном налоговом периоде, а счет-фактура получен от поставщика в другом налоговом периоде.

При дальнейшей реализации лома металла поставщик («бывший покупатель»), обязан выставить покупателю, который в соответствии с абз.5 п.8 ст.161 НК РФ будет являться налоговым агентом по НДС, счет-фактуру с учетом установленных требований (абз. 2 п.5 ст. 168 НК РФ), то есть указать в ней стоимость реализуемого товара без выделения налога и сделать отметку "НДС исчисляется налоговым агентом". При этом продавец лома обязан зарегистрировать в книге продаж указанную счет-фактуру, как факт отгрузки.

При расчетах за товар покупатель производит оплату поставщику в сумме без налога НДС. Способ расчетов определяется сторонами в договоре, исходя из этого будет применяться вид расчетного документа (платежное поручение, чек ККТ).

Если покупатель – физическое лицо, не являющееся индивидуальным предпринимателем, а продавец применяет ОСНО и сам является плательщиком НДС, то данный налог по операции реализации товаров, поименованных в п.8 ст. 161 НК РФ, исчисляет и уплачивает в бюджет продавец.

X. Операции прошлых периодов

1.Расчеты с поставщиками в 2018 г. за предыдущие периоды работы будут облагаться НДС или нет?

Ответ: Согласно п. 4 ст. ст. 9 Федерального закона №335-ФЗ изменения, вносимые в НК РФ в связи с возложением обязанностей налогового агента на покупателя лома металлов, вступают в силу не ранее 1.01.2018 года. Соответственно, все отгрузки и авансы в счет предстоящих отгрузок лома металлов, произведенные до 1.01.2018г. не будут облагаться НДС у налоговых агентов.

2. Как будут учитываться прежние авансы и взаимозачеты прежних взаимозадолженностей?

Ответ: Взаимозачет и авансы в счет предстоящих отгрузок лома металлов, произведенные до 1.01.2018г., будут учитываться в 2017 году по прежним правилам, обязанностей налогового агента у покупателя лома металлов по этим операциям не возникает.

XI. Прочие вопросы

1.Подлежит ли НДС восстановлению при продаже лома (2018г), полученного путем переработки товара закупленного с НДС (б/у вагонов)?



Вопросы и ответы: НДС на лом, №335-ФЗ от 27.11.2017. Материалы форума.

Ответ: Перечень случаев восстановления НДС после принятия его к вычету изложен в п. 3 ст. 170 НК РФ и является закрытым.

Налоговым кодексом РФ не установлено иных случаев, когда налогоплательщику следует восстанавливать ранее принятый к вычету "входной" НДС. Если компания реализует лом после переработки товара, НДС по которому она правомерно приняла к вычету, оснований восстанавливать «входной» НДС у неё нет.

2. Как работать с фирмами на УСН?

Ответ: Если поставщик лома на УСН, то у организации не возникает обязанности налогового агента по НДС. Если покупатель лома на УСН, то он так же обязан исполнять обязанности налогового агента по НДС. Порядок в этом случае такой же, как и для организаций, применяющих ОСНО.

Материалы подготовлены при участии группы экспертов:

Заместитель начальника отдела Департамента налоговой и таможенной политики Министерства финансов РФ- **Елена Николавна Вихляева**

Главный бухгалтер НП НСРО «РУСЛОМ.КОМ» - **Угловская Надежда Васильевна**

Генеральный директор Общества с ограниченной ответственностью «Эксперт-Налоги-Аудит-Консалтинг» - **Проскурина Ирина Геннадиевна**

Зам.председателя комитета по природопользованию и экологии «Деловой России». Генеральный директор Юридической компании «Дельфи» - **Наталья Владимировна Беляева**

Главный консультант Службы правового консалтинга «КонсультантПлюс» -**Савенок Оксана Эдуардовна**

Контактные данные:

ruslom.com

По общим вопросам

sro@ruslom.com

+7(495)980-06-08

Для консультаций членов СРО
Гл.бухгалтер НП НСРО «РУСЛОМ.КОМ»
Угловская Надежда Васильевна
+7(903) 743-13-03