

НДС с авансов: проблемные вопросы, разъяснения, судебные решения

Голубева Екатерина

Ведущий юрист-консультант



Как учесть НДС при возврате аванса

Классическая ситуация — аванс возвращен покупателю

1. Продавец при возврате аванса принимает к вычету НДС, который ранее уплатил в бюджет с этой выплаты.
2. Вычет НДС может быть осуществлен в течение года с момента отказа от товаров (работ, услуг) при соблюдении всех условий.
3. Покупатель при возврате ему аванса должен восстановить НДС, который он ранее принял к вычету, в том квартале, когда ему вернули аванс.

Нетипичные ситуации вычета НДС с авансов при возврате

Ситуация 1. Аванс зачислен в счет оплаты по другому договору

Позиция Минфина России: НК РФ не предусмотрен вычет НДС в случаях, когда денежные средства по расторгнутому договору зачтены в счет оказания услуг по другому договору с тем же заказчиком и соответствующая сумма предварительной оплаты не возвращена.

Вместе с тем в силу п. 8 ст. 171 и п. 6 ст. 172 НК РФ суммы НДС, исчисленные налогоплательщиком с предоплаты, полученной в счет предстоящих поставок товаров, подлежат вычету с даты их отгрузки.

Следовательно, НДС, исчисленный и уплаченный продавцом с предоплаты по расторгнутому договору, *принимается к вычету при фактическом оказании услуг по другому договору* (письмо Минфина России от 02.11.2017 № 03-07-11/72105).

Но!

Позиция окружных судов: при возврате аванса путем зачета у продавца возникает право на вычет НДС (постановление АС МО от 27.12.2017 № Ф05-19436/2017 по делу № А41-71587/2016). Позиция АС МО основана на Постановлении Пленума ВАС РФ № 33).

Нетипичные ситуации вычета НДС с авансов при возврате

Ситуация 2. Первоначальное обязательство новировано в заем

Позиция Минфина России: поскольку при заключении соглашения о новации сумма предварительной оплаты продавцом не возвращается, норма п. 5 ст. 171 НК РФ в данном случае также не применяется (письмо Минфина от 01.04.2014 № 03-07-РЗ/14444).

Но!

Позиция Верховного Суда РФ в Определении от 19.03.2015 по делу № 310-КГ14-518: право на вычет НДС с ранее исчисленного аванса возникает у продавца с момента заключения соглашения о новации договора в заемное обязательство

Позиция ВС РФ включена в Обзор судебных актов, направляемых ФНС России (письмо от 17.07.2015 № СА-4-7/12693@)

Практика на уровне окружных судов в пользу налогоплательщика (см., например, постановление ФАС ВВО от 10.01.2019 по делу № А79-12577/2017).

Нетипичные ситуации вычета НДС с авансов при возврате

Ситуация 3. Аванс не возвращен.

Позиция Минфина России: положениями НК РФ не предусмотрен вычет НДС, исчисленного и уплаченного продавцом с авансов, без изменения условий (расторжения) договора и возврата предоплаты (письмо Минфина России от 07.09.2020 № 03-07-11/78402)

Позиция окружных судов: аналогична (см., например, постановление АС МО от 14.06.2016 № Ф05-7744/2016 по делу № А41-48192/2015).

Но!

Следует отличать от ситуации зачета.

Позиция Минфина России: если договор поставки товаров (выполнения работ, оказания услуг) расторгнут и обязательство прекращено зачетом, НДС, исчисленный и уплаченный в бюджет налогоплательщиком при получении предоплаты, принимается к вычету (письмо Минфина России от 07.09.2020).

Позиция судов аналогична: Постановление Пленума ВАС РФ № 33.

Разъяснения контролирующих органов в 2021 году

1. Письмо Минфина России от 20.04.2021 № 03-07-14/29553

Вопрос: исключить НДС с авансов.

Позиция: в отношении НДС с авансов есть вычет, налогоплательщики поставлены в равные условия.

2. Письмо Минфина России от 09.09.2021 № 03-07-09/73118

Вопрос: должен ли продавец выставлять покупателю счет-фактуру на аванс, если отгрузка производится в течение пяти дней с момента получения аванса?

Позиция: если отгрузка товаров в счет предварительной оплаты (частичной оплаты) производится в течение пяти календарных дней с момента ее получения, то возможно не выставлять покупателю счет-фактуру по этому авансу.

Но!

Если аванс получен в одном налоговом периоде, а товар отгружен в другом в течение пяти календарных дней с момента получения предоплаты, то на нее нужно оформить счет-фактуру (письмо от 29.03.2021 № 03-07-14/22553).

Разъяснения контролирующих органов в 2021 году

3. Письмо Минфина России от 29.01.2021 № 03-07-11/5538

Вопрос: О принятии к вычету НДС, уплаченного организацией-продавцом с сумм авансовых платежей, полученных от организации, реорганизованной путем присоединения к организации-продавцу.

Позиция: суммы НДС, исчисленные и уплаченные в бюджет организацией-продавцом с сумм оплаты (частичной оплаты), полученных в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) от организации, реорганизованной путем присоединения к организации-продавцу, подлежат вычету у организации-продавца, являющейся правопреемником, в налоговом периоде, в котором осуществлена реорганизация организации в форме присоединения.

Если указанные суммы НДС ранее приняты к вычету организацией, реорганизованной путем присоединения к организации-продавцу, то эти суммы налога подлежат восстановлению.

Судебные решения по авансам

- 1. Суд признал отсутствие оснований для восстановления НДС с авансов в других периодах, кроме периода отгрузки.***

Постановление АС МО от 14.05.2021 по делу № А40-104983/2020
(АО «Концерн ВКО "Алмаз-Антей"»)

- 2. Суд признал недоказанным намерение сторон новировать обязательство по возврату предоплаты в обязательство по возврату займа***

Постановление 2 ААС от 15.03.2021 № 02АП-263/2021 по делу № А28-2143/2020

Судебные решения по авансам

- 3. НДС, принятый к вычету покупателем при перечислении аванса поставщику, не выполнившего обязательства по поставке товара, подлежит восстановлению при списании соответствующей дебиторской задолженности**

Постановление АС СКО от 18.01.2021 по делу № А53-43012/2019
(ООО «Русская свинина»)

- 4. Ликвидация организации-контрагента, не возвратившей налогоплательщику аванс, не является основанием для восстановления ранее принятого к вычету НДС**

Постановление 18 ААС от 03.09.2020 по делу № А76-11718/2020
(ООО «Прогресс»)

Благодарим за внимание!

Россия, 101000

Москва, ул. Мясницкая, 44/1, стр.2АБ

Телефон +7 (495) 737 5353

Факс +7 (495) 737 5347

Email fbk@fbk.ru



fbk.ru

fbk-legal.com

