

Некоторые нюансы применения вычетов НДС

Согласно норме пункта 2 статьи 171 Налогового кодекса, вычетам подлежат суммы НДС по товарам, работам, услугам либо имущественным правам, приобретенным для осуществления облагаемой этим налогом деятельности. Кроме этого общего правила существует множество нюансов, которые необходимо учитывать, рассчитывая сумму налога и заявляя о вычете. О некоторых из них пойдет речь в этой статье.

Перенос вычета в пределах трех лет

С прошлого года вступило в силу правило, позволяющее заявлять о вычете НДС не в том периоде, когда ценности приняты на учет, а в последующих. Главное, чтобы это было сделано в течение трех лет с момента оприходования приобретенных товаров (пункт 1.1 статьи 172 НК РФ). При этом закон не запрещает дробить сумму вычета по одному счету-фактуре на части, чем весьма удобно пользоваться во избежание возникновения переплат по налогу. Хотя ситуации, когда в результате переноса вычета возникает отрицательная разница, то есть НДС к возмещению, с точки зрения закона, тоже допустимы (пункт 2 статьи 173 НК РФ). Однако возможность переноса и деления суммы налога предусмотрена не для всех операций.

Частный случай — НДС с основных средств

На основании требований пункта 1 статьи 172 НК РФ, вычеты НДС по приобретенным основным средствам, нематериальным активам и оборудованию к установке переносить и разбивать на части недопустимо. Они должны быть заявлены в полном объеме после принятия указанных объектов на учет.

До вступления в силу статьи 171.1 НК РФ арбитражные суды в спорах о вычетах НДС по основным средствам нередко принимали сторону налогоплательщиков. Тем самым они подтверждали, что закон не запрещает заявлять вычеты вне пределов периода, в котором указанные объекты были приняты на учет (постановление АС Поволжского округа от 10.06.2015 № Ф06-24390/15, постановление Пленума ВАС РФ от 15.06.2010 № 2217/10). Новая же норма действует с 2015 года, и судебная практика по ее применению в настоящий момент еще не сложилась.

Границы трехлетнего срока

Упомянутый выше пункт 1.1 статьи 172 НК РФ гласит, то отсчитывать три года, в течение которых можно заявлять о вычете НДС, необходимо с момента принятия товаров на учет. Согласно официальным разъяснениям Министерства финансов, принять сумму налога к вычету можно не позднее налогового периода, в котором подходит к концу трехлетний срок с даты оприходования товара.

Стоит отметить вывод, к которому приходит Конституционный суд в определении КС РФ от 24.03.2015 № 540-О. По его мнению, обязанность уплатить НДС, рассчитанный с учетом вычетов, возникает не с даты представления декларации, а с даты завершения налогового периода. При этом, учитывая норму пункта 2 статьи 6.1 НК РФ, течение трехлетнего срока начинается со следующего после окончания периода дня.

Поясним на примере. Компания приобрела товар и получила счет-фактуру в декабре 2015 года. В тот же день ценности были приняты на учет. Таким образом, в IV квартале 2015 года у компании возникло право на вычет НДС по этому товару. Если принимать во внимание позицию

КС, то трехлетний срок начинает исчисляться со следующего дня после завершения IV квартала 2015 года, а именно с 1 января 2016. Получается, что срок кончается 31 декабря 2018 года. То есть последний налоговый период, в котором компания может заявить о вычете — IV квартал 2018 года.

Вычет по счетам-фактурам, выставленным компанией на УСН

Упрощенная система налогообложения в общем случае предусматривает освобождение организаций от НДС — обязанность его уплаты возникает лишь в некоторых конкретных ситуациях. Поскольку компания не платит НДС, то и счет-фактуру выставить она не должна. Таким образом, вычет НДС по счетам-фактурам, выставленным «упрощенщиками», неправомерен. Такое мнение Минфин неоднократно выражал в своих письмах (№03-07-11/56700 от 05.10.2015, №03-07-11/126 от 16.05.2011, №03-07-11/456 от 29.11.2010). Но суды в большинстве своем не являются сторонниками такой позиции. Право организаций, не признающих плательщиками НДС, вступать в правоотношения по его уплате, было подтверждено Конституционным судом (постановление КС РФ от 03.06.2014 № 17-П). На основании пункта 5 статьи 173 НК РФ, выставив счет-фактуру с НДС, компания должна уплатить этот налог в бюджет. В этом случае, согласно пункту 1 статьи 169 НК РФ, у ее контрагента возникает основание для применения вычета.

Вычет по операциям, не облагаемым НДС

Случается, что контрагент выставляет счет-фактуру с выделением суммы налога за оказание услуги, которая выведена из-под НДС статьей 149 НК РФ. Правомерно ли в такой ситуации заявлять предъявленный налог к вычету? Раньше ответ налоговиков был бы однозначным: счет-фактура составлен с нарушением действующего порядка, значит, вычет по нему не принимается. Теперь же ситуация складывается в пользу налогоплательщиков. На основании мнений судов (постановления КС РФ от 03.06.2014 № 17-П и Президиума ВАС РФ от 30.01.2007 № 10627/06) ФНС пришла к выводу, что в порядке и на условиях, установленных статьями 171 и 172 НК РФ, в указанном случае покупатель может заявить о вычете НДС. При этом в силу пункта 5 статьи 173 НК РФ решающим фактором, на основании которого этот вычет будет принят, выступит факт уплаты продавцом НДС в бюджет. Сложившаяся судебная практика такие выводы подтверждает. Если налоговая инспекция сможет доказать факт неуплаты поставщиком выделенного в счете-фактуре НДС, то суд, скорее всего, не признает законность вычета, заявленного покупателем (постановление АС МО от 14.05.2015 № Ф05-5070/15). И, напротив, если ФНС не докажет факт уклонения продавца от уплаты НДС, то с большой долей вероятности налоговый вычет покупателя может быть рассмотрен арбитражным судом, как правомерный (постановление АС СЗО от 12.05.2015 № Ф07-2281/15).