

**Федеральный закон №335-ФЗ
от 27 ноября 2017г.**

Вопросы практического применения

Подпункт 1, 2 п.3 ст. 24 НК РФ (действующая редакция)

Налоговые агенты обязаны:

- правильно и своевременно **исчислять, удерживать** из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и **перечислять** налоги в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующие счета Федерального казначейства;
- **письменно сообщать** в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и о сумме задолженности налогоплательщика в течение одного месяца со дня, когда налоговому агенту стало известно о таких обстоятельствах.

Абзац первый п.8 ст.161 НК РФ (с 01.01.2018)

i При реализации на территории Российской Федерации **налогоплательщиками** (за исключением налогоплательщиков, освобожденных от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога) сырых шкур животных, а также лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов налоговая база определяется исходя из стоимости реализуемых товаров, определяемой в соответствии со статьей 105.3 настоящего Кодекса, с учетом налога.

Абзац пятый п.8 ст.161 НК РФ (с 01.01.2018 г.)

Налоговая база, указанная в абз.1 п.8 ст. 161 НК РФ, определяется налоговыми агентами, если иное не установлено настоящим пунктом. Налоговыми агентами признаются покупатели (получатели) товаров, указанных в абзаце первом настоящего пункта, за исключением физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями. Указанные налоговые агенты обязаны исчислить расчетным методом и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога вне зависимости от того, исполняют ли они обязанности налогоплательщика, связанные с исчислением и уплатой налога, и иные обязанности, установленные настоящей главой.

Про обязанность налогового агента **удержать НДС** в описываемой ситуации у налогоплательщика-продавца в законе не говорится. Про обязанность **уплатить налог** в бюджет более нигде в тексте закона не говорится. В некоторых случаях налоговому агенту, действительно, придется реально заплатить НДС в бюджет из собственных средств. Эти ситуации мы рассмотрим.

Налоговым агентом является любая организация: применяющая ОСН, УСН, освобождение от НДС и индивидуальный предприниматель!

Абзац восьмой п.8 ст.161 НК РФ (с 01.01.2018 г.)

Налогоплательщики-продавцы, освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, и лица, не являющиеся налогоплательщиками, при утрате права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика либо на применение специальных налоговых режимов в соответствии с главами 26.1, 26.2, 26.3, 26.5 НК РФ исчисляют и уплачивают налог по операциям реализации товаров, указанных в абз.1 п.8 ст.161 НК РФ, 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.

Абз.6 и 7 п.8 ст.161 НК РФ (с 01.01.2018)

При реализации товаров, указанных в абзаце первом настоящего пункта, **налогоплательщики-продавцы, освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, и лица, не являющиеся налогоплательщиками, в договоре, первичном учетном документе делают соответствующую запись или проставляют отметку «Без налога (НДС)».**

В случае установления факта недостоверного проставления налогоплательщиком - продавцом товаров, указанных в абз.1 п.8 ст.161 НК РФ, в договоре, первичном учетном документе отметки «Без налога (НДС)» обязанность по исчислению и уплате налога возлагается на такого налогоплательщика - продавца товаров.

Кто и в какие сроки должен выявить (или выявлять) факты недостоверного проставления налогоплательщиком-продавцом на документах отметки «Без налога НДС»?

пп.2 п.3 ст.24 НК РФ налоговые агенты обязаны «письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и о сумме задолженности налогоплательщика в течение одного месяца со дня, когда налоговому агенту стало известно о таких обстоятельствах».

Реализация физическим лицам

При реализации налогоплательщиком товаров физическим лицам, не имеющим статуса индивидуального предпринимателя, НДС с 01.01.2018 г. исчисляется им в установленном общем порядке.

Обоснование:

- абз.5 п.8 ст. 161 НК РФ
- п.3.1 ст. 166 НК РФ

Налоговая нагрузка до 01.01.2018 г. (все участники на ОСНО)

Весь «входящий» НДС учитывается в расходах для налога на прибыль и к вычету НЕ принимается

Весь «входящий» НДС принимается к вычету



* если нет иных операций, не связанных с ломом ЧМ,ЦМ

«Входящий» НДС: варианты отражения в учете

Налогоплательщик может учесть в целях налогообложения «входящий» НДС, который предъявил ему поставщик товаров (работ, услуг), одним из следующих способов:

- 1) принять к вычету (возмещению) (**Обоснование: ст.ст.171, 172, 176 НК РФ**);
- 2) учесть в стоимости приобретенных товаров (работ, услуг), имущественных прав (**Обоснование: п.2 ст.170 НК РФ**).

Условия принятия НДС к вычету (действующая норма)

Право на принятие к вычету сумм НДС, предъявленных при приобретении товаров (работ, услуг), возникает при соблюдении следующих условий:

- имеются счета-фактуры (п.1 ст.169 НК РФ, п.1 ст. 172 НК РФ);
- товары (работы, услуги), приняты на учет (пп.1 п.2 ст.171 НК РФ, п.1 ст.172 НК РФ);
- товары (работы, услуги), предназначены для использования в деятельности, облагаемой НДС (пп.1 п.2 ст.171 НК РФ, п.1 ст.172 НК РФ);
- имеются соответствующие первичные документы.

Когда «входящий» НДС учитывается в стоимости товаров, работ, услуг (действующая норма)

Суммы «входящего» НДС учитываются в стоимости товаров (работ, услуг), основных средств и нематериальных активов, в случаях:

- 1) их использования для операций, не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения);
- 2) их использования для операций, местом реализации которых не признается территория Российской Федерации;
- 3) их приобретения лицами, не являющимися налогоплательщиками НДС (УСН, ЕНВД) либо освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика по исчислению и уплате налога по ст.ст.145, 145.1 НК РФ;
- 4) их приобретения для производства и (или) реализации (передачи), операции по реализации (передаче), которых не признаются реализацией в соответствии с п.2 ст.146 НК РФ.

Обоснование: п.п.1,2 ст.170 НК РФ.

Эти нормы действуют и в 2018 году!

Вычет «входящего» НДС. Вопросы применения 335-ФЗ

Текст закона 335-ФЗ:

«пп.25 п.2 ст.149 признать утратившим силу»

Комментируемым законом из перечня операций, освобождаемых от налогообложения в соответствии со ст.149 НК РФ с 01.01.2018г. исключаются лом и отходы черных и цветных металлов.

Вопрос:

Могут ли налогоплательщик-продавец и покупатель-налоговый агент, являющиеся налогоплательщиками НДС, принять к вычету «входящий» НДС (по общепроизводственным и общехозяйственным расходам, в частности; по аренде, расходам на топливо; приобретенным основным средствам и нематериальным активам, т.е. не «агентский») по операциям, указанным в п.8 ст.161 НК РФ?

Налоговая нагрузка после 01.01.2018 г. (все на ОСНО)

Весь «входящий» НДС не к вычету (п.1 ст.171, п.3.1 ст.166 НК РФ)

«входящий» НДС не к вычету (п.1 ст.171, п.3.1 ст.166 НК РФ) кроме принятого к вычету агентского НДС (п.4.1 ст.173, п.3,5,8,12,13 ст.171)

Весь «входящий» НДС к вычету (п.1 ст.171 НК РФ) + агентский НДС к вычету (п.4.1 ст.173, п.3,5,8,12,13 ст.171 НК РФ)



* если нет иных операций, не связанных с ломом ЧМ,ЦМ

Вычет «входящего» не агентского НДС при реализации налоговому агенту-покупателю (с 01.01.2018 г.)

п.1 ст. 171 НК РФ «Налоговые вычеты»:

Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со ст.166 НК РФ, на установленные настоящей статьей налоговые вычеты.

п.3.1 ст.166 НК РФ «Порядок исчисления налога» (с 01.01.2018 г.)

При реализации товаров, указанных в абз.1 п.8 ст.161 НК РФ, сумма налога налогоплательщиками-продавцами не исчисляется, за исключением случаев, предусмотренных абз.7 (при недостоверном представлении продавцом в договоре и первичном документе отметки «Без налога (НДС)» и абз.8 (при утрате права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика либо на применение специальных налоговых режимов), пп.1 п.1 ст.164 (экспорт) НК РФ, а также при реализации указанных товаров ФЛ, не являющимся ИП.

При реализации товаров, указанных в абз.1 п.8 ст.161 НК РФ, сумма налога исчисляется налоговыми агентами, указанными в этом же пункте указанной статьи НК РФ.

Вычет «входящего» не агентского НДС при реализации налоговому агенту-покупателю (с 01.01.2018 г.)

Выводы:

1. Если по операциям, указанным в п.8 ст.161 НК РФ НДС исчисляет покупатель-налоговый агент, то продавец суммы «входящего» не агентского НДС к вычету **не принимает** (Обоснование: п.1 ст. 171 НК РФ, п. 3.1 ст. 166 НК РФ).

При этом, действующие нормы п.п.1, 2 ст. 170 НК РФ не позволяют учесть «входящий» не агентский НДС в стоимости товаров, работ, услуг!

Вопрос как поступать продавцу с «входящими» счетами-фактурами, надо ли их регистрировать в книге покупок, если надо, то каким образом до настоящего времени не регламентирован!

Вычет «входящего» не агентского НДС при реализации налоговому агенту-покупателю (с 01.01.2018 г.)

2. Налогоплательщик-продавец суммы «входящего» не агентского НДС может принять к вычету только в случаях, когда он обязан исчислить НДС:

2.1. при недостоверном представлении им в договоре и первичном документе отметки «Без налога (НДС)» (Обоснование: п.1 ст.171 НК РФ, п. 3.1 ст.166 НК РФ, абз.1,7 п.8 ст.161 НК РФ);

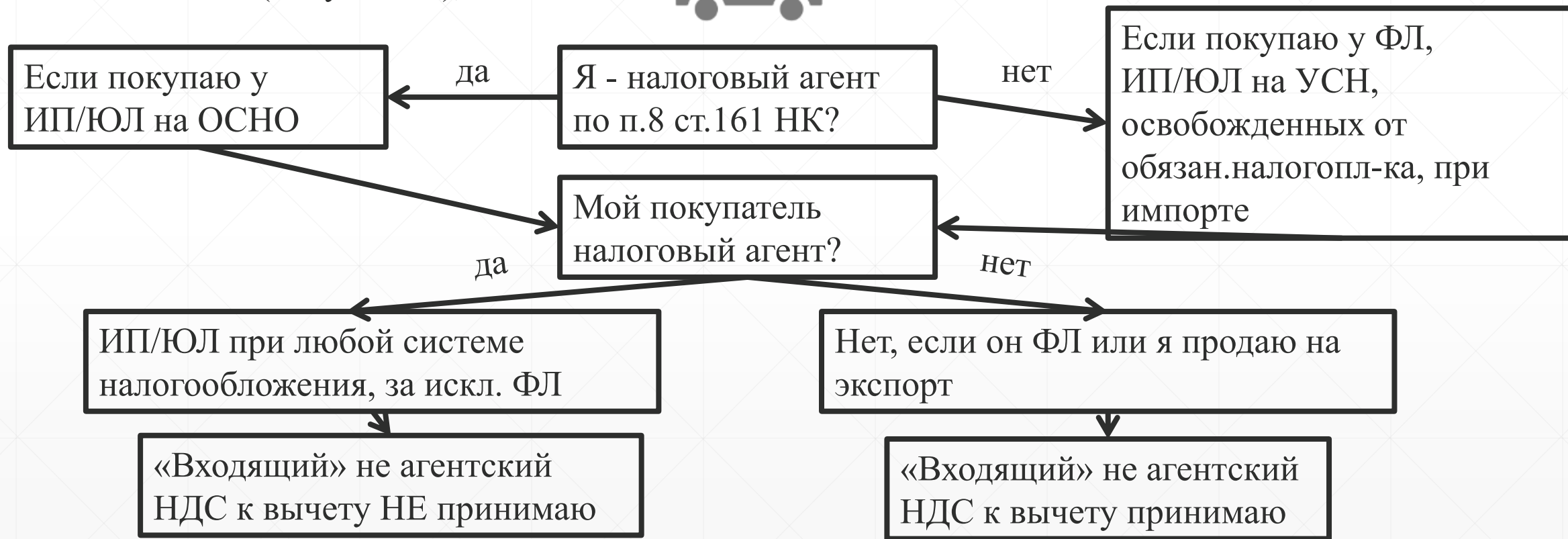
2.2. при утрате им права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика либо на применение спец. налог. режимов (Обоснование: п.1 ст.171 НК РФ, п.3.1 ст.166 НК РФ, абз.1,8 п.8 ст.161 НК РФ);

2.3. при осуществлении экспорта (Обоснование: п.1 ст. 171 НК РФ, п.3.1 ст.166 НК РФ, пп.1 п.1 ст.164 НК РФ);

2.4. при реализации указанных товаров ФЛ, не являющимся ИП (Обоснование: абз.1,5 п.8 ст.161 НК РФ, п.1 ст.171 НК РФ, п.3.1 ст.166 НК РФ).

Вычет «входящего» НДС (не агентского) с 01.01.2018 г.

Ломозаготовитель
(покупатель), ОСНО



Вычет «входящего» НДС (не агентского) с 01.01.2018 г.

Ломозаготовитель
(продавец)
налоговый агент/не
налоговый агент

Ломозаготовитель
(покупатель)
налоговый агент



Продажа лома и отходов ЧМ,ЦМ



«Входящий» не агентский НДС к вычету продавцом НЕ принимается

Вычет «входящего» НДС (не агентского) после 01.01.2018 г.

Ломозаготовитель
(продавец)
налоговый агент/не
налоговый агент

Ломозаготовитель
(покупатель) НЕ
налоговый агент



Продажа лома и отходов ЧМ,ЦМ



«Входящий» не агентский НДС принимается к вычету продавцом

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налоговыми агентами (с 01.01.2018 г.)

Статья 173 НК РФ

4. При реализации товаров (работ, услуг), указанных в ст.161 НК РФ, сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется и уплачивается в полном объеме налоговыми агентами, указанными в ст.161 НК РФ, если иное не предусмотрено п.4.1 ст.173 НК РФ.

4.1. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налоговыми агентами, указанными в п.8 ст.161 НК РФ, определяется по итогам каждого налогового периода как общая сумма налога, исчисляемая в соответствии с

- п.3.1 ст.166 НК РФ в отношении товаров, указанных в п.8.ст.161 НК РФ (исчисленный агентский НДС),
- увеличенная на суммы налога, восстановленные в соответствии с пп.3,4 п.3 ст.170 НК РФ (при принятии на учет товаров, оплаченных авансом, если НДС с этого аванса был принят к вычету либо при возврате аванса, НДС по которому был принят к вычету (пп.3); при уменьшении стоимости приобретенных товаров (пп.4),
- и уменьшенная на суммы налоговых вычетов, предусмотренных п.п.3,5,8,12,13 ст.171 НК РФ в части операций, осуществляемых налоговыми агентами с учетом особенностей, предусмотренных п.3 ст.172 НК РФ (при экспорте).

Вычет НДС у налогового агента в отношении операций, указанных в п.8 ст.161 НК РФ (с 01.01.2018 г.)

п.3 ст. 171 НК РФ

Вычетам подлежат суммы налога, исчисленные налоговыми агентами, указанными в п.8 ст.161 НК РФ, при условии что товары приобретены для операций, облагаемых НДС. Для применения вычетов по операциям, указанным в п.8 ст.161 НК, налоговому агенту достаточно «исчислить НДС», а удерживать и уплачивать в бюджет НДС не требуется. Согласно официального пресс-релиза, размещенного на сайте Пермской ФНС https://www.nalog.ru/rn59/news/tax_doc_news/7101064, указанный вычет производится в момент исчисления налога налоговым агентом.

п.5 ст.171 НК РФ

Вычет ранее исчисленного «агентского» НДС в случае возврата товаров продавцу и вычет «агентского» НДС, исчисленного с авансов, перечисленных продавцу в случае возврата авансов продавцу, производятся после отражения в учете операций по возврату товаров (отказа от товаров) не позднее одного года с момента возврата товаров или отказа от них (п.4 ст.172 НК РФ).

п.8 ст.171 НК РФ

На основании п.8 ст.171 и п.6 ст.172 НК РФ вычетам подлежат суммы НДС, исчисленные продавцом с сумм полученной предварительной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг) в момент отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг).

Вычет НДС у налогового агента в отношении операций, указанных в п.8 ст.161 НК РФ (с 01.01.2018 г.)


п.12 ст. 171 НК РФ «Налоговые вычеты»

Вычетам подлежат суммы налога, исчисленные налоговым агентом, указанным в п.8 ст.161 НК РФ, с сумм оплаты, частичной оплаты, перечисленных в счет предстоящего приобретения товаров, указанных в данном пункте.

Поправки в п.12 ст.171 НК РФ касаются предоставления права налоговым агентам, указанным в п.8 ст.161 НК РФ принимать к вычету «исчисленный» НДС с авансов, уплаченных продавцам в счет предстоящего приобретения товаров, указанных в пункте 8 статьи 161 НК РФ. Условия (момент) принятия «исчисленного» НДС с авансов, уплаченных продавцам, не уточняются.

п.9 ст.172 НК РФ «Порядок применения налоговых вычетов» (общее правило) оставлен без изменения:

Вычеты сумм налога, указанных в п.12 ст.171 НК РФ, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), документов, подтверждающих фактическое перечисление сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), при наличии договора, предусматривающего перечисление указанных сумм.

 Однако, согласно позиции, выраженной ранее и Минфином России и ФНС России, указанное правило не распространяется на налоговых агентов, которые **не вправе принять к вычету НДС с сумм предоплаты** при приобретении товаров (работ, услуг) **до момента их принятия на учет** (письмо Минфина России от 21.06.2013 г. №03-07-08/23545, абз.29-31 письма ФНС России от 12.08.2009 г. №ШС-22-3/634@; решением ВАС РФ от 12.09.2013 г. №10992/13 данные абзацы признаны соответствующими НК РФ).

Вычет НДС у налогового агента в отношении операций, указанных в п.8 ст.161 НК РФ (с 01.01.2018 г.)

п.13 ст.171 НК РФ

При уменьшении стоимости приобретенных товаров вычетам у покупателя этих товаров, исполняющего обязанности налогового агента в соответствии с п.8 ст.161 НК РФ, подлежит разница между суммами налога, исчисленными исходя из стоимости приобретенных товаров до и после такого уменьшения.

При увеличении стоимости отгруженных товаров разница между суммами налога, исчисленными, исходя из стоимости отгруженных товаров до и после такого увеличения, подлежит вычету у покупателя этих товаров.

Вычеты суммы разницы, указанной в п.13 ст.171 НК РФ, производятся на основании корректировочных счетов-фактур, выставленных продавцами товаров в порядке, установленном п.п.5.2 и 6 ст.169 НК РФ, при наличии договора, соглашения, иного первичного документа, подтверждающего согласие (факт уведомления) покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров, но не позднее трех лет с момента составления корректировочного счета-фактуры (п.10 ст.172 НК РФ о моменте признания вычетов)

Вычет НДС у налогового агента в отношении операций, указанных в п.8 ст.161 НК РФ (с 01.01.2018 г.)

i Среди вычетов у налогового агента, перечисленных в п.4.1 ст.173 НК РФ, не указаны вычеты по основаниям п.2 ст. 171 НК РФ.

п.2 ст.171 НК РФ «Налоговые вычеты»

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) на территории РФ, либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию РФ в отношении:

- 1) товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, за исключением товаров, предусмотренных п.2 ст.170 НК РФ (случаи, когда «входящий» НДС учитывается в стоимости);
- 2) товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Восстановление «входного» НДС

Актуальная проблема

i **Вопрос:** Надо ли восстанавливать продавцу «входной» НДС по имуществу (работам, услугам), принятый к вычету до 01.01.2018 г., если в последующем имущество (работы, услуги) будут использоваться в операциях, указанных в п.8 ст.161 НК РФ, по которым налог исчисляется налоговым агентом?

Официальных разъяснений по этому вопросу пока нет.

Как указал ВАС РФ в решении от 23.10.2006 г. №10652/06, обязанность по уплате в бюджет ранее правомерно принятой к вычету суммы НДС должна быть предусмотрена законом.

п.3 ст.170 НК РФ предусматривает случаи, при которых суммы НДС, принятые к вычету налогоплательщиком, подлежат восстановлению.

Перечень случаев восстановления «входного» НДС (с 01.01.2018 г.)

1. Передача имущества в качестве вклада в уставный капитал (**обоснование: пп.1 п.3 ст.170 НК РФ**)
2. Дальнейшее использование приобретенных товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, и имущественных прав для операций, предусмотренных п.2 ст.170 НК РФ (за исключением установленных случаев) **обоснование: пп.2 п.3 ст.170 НК РФ:**
 - не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) **пп.1 п.2 ст.170 НК РФ;**
 - местом реализации которых не признается территория РФ (**пп.2 п.2 ст.170 НК РФ**);
 - если организация перешла на УСН, ЕНВД (т.е. перестала быть налогоплательщиком НДС), либо получила освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика по исчислению и уплате налога по ст.ст.145, 145.1 НК РФ (**пп.2 п.2 ст.170 НК РФ**);
 - для операций, которые не признаются реализацией в соответствии с п.2 ст.146 НК РФ (**пп.4 п.2 ст.170 НК РФ**).

Перечень случаев восстановления «входного» НДС (с 01.01.2018 г.)

3. При принятии на учет товаров (работ, услуг), оплаченных авансом, если НДС с этого аванса был принят к вычету, либо при возврате аванса, НДС по которому был принят к вычету.

Восстановление сумм налога производится покупателем.

Положения настоящего подпункта распространяются на налоговых агентов, указанных в п.8 ст.161 НК РФ (**Обоснование: пп.3 п.3 ст.170 НК РФ**)

4. Уменьшение стоимости приобретенных товаров (работ, оказанных услуг).

Восстановление сумм налога производится покупателем.

Положения настоящего подпункта распространяются на налоговых агентов, указанных в п.8 ст.161 НК РФ (**Обоснование: пп.4 п.3 ст.170 НК РФ**)

5. Получение субсидий из федерального бюджета на возмещение затрат по оплате приобретенных товаров (работ, услуг) с учетом НДС (**Обоснование: пп.6 п.3 ст.170 НК РФ**)

Восстановление «входного» НДС (с 01.01.2018 г.).

Выводы



Отмечу, что Налоговым кодексом РФ не установлено иных случаев, когда налогоплательщику следует восстанавливать ранее принятый к вычету «входной» НДС.

Поэтому возьму на себя смелость утверждать, что **при отсутствии операций, перечисленных в п.3 ст.170 НК РФ, восстанавливать «входной» НДС по имуществу (работам, услугам), принятый к вычету до 01.01.2018 г., если в последующем имущество (работы, услуги) будут использоваться в операциях, указанных в п.8 ст.161 НК РФ, по которым налог исчисляется налоговым агентом не нужно.**

Налоговая нагрузка с 01.01.2018 г. (УСН)

Весь «входящий» НДС к вычету, за
искл. агентского НДС, т.к. его нет

«входящего» НДС нет



* если нет иных операций, не связанных с ломом ЧМ,ЦМ

Налоговая нагрузка с 01.01.2018 г. (УСН)



* если нет иных операций, не связанных с ломом ЧМ,ЦМ

Налоговая нагрузка после 01.01.2018 г. (налоговый агент, УСН)


**Покупатель
(налоговый агент)
УСН**

Исчисляет агентский НДС в наиболее раннюю из дат: день покупки или предоплаты (абз.5 п.8 ст.161, п.15 ст.167 НК РФ)

В следующем за отчетным квартале производится подача декларации и уплата НДС ежемесячно в размере 1/3 от общей суммы налога к уплате (п.п.1,5 ст.174 НК РФ)

УСН «доходы»



Уплаченный за счет собственных средств НДС НЕ учитывается в расходах и НЕ принимается к вычету

УСН «доходы - расходы»



Уплаченный за счет собственных средств НДС учитывается в расходах в момент уплаты (пп.8 п.1 ст.346.16, п.2 ст.346.17, пп.3 п.2 ст.346.17 НК РФ) и НЕ принимается к вычету

Покупатели (налоговые агенты) на УСН



Таким образом, согласно поправок в НК РФ, **организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения**, и, являющиеся налоговыми агентами, в соответствии с п.8 ст.161 НК РФ, **обязаны будут уплатить в бюджет НДС за счет собственных средств**, при этом **принять к вычету НДС**, уплаченный в качестве налогового агента, они **не смогут**, т.к. приобретаемые ими товары не предназначены для использования в деятельности, облагаемой НДС.

Если налоговый агент применяет УСН с объектом налогообложения «доходы», то и в расходы суммы уплаченного «агентского» НДС он принять не сможет.

Если налоговый агент применяет УСН с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов», то он сможет учесть суммы фактически уплаченного «агентского» НДС в расходах, согласно действующей редакции ст.ст.346.16, 346.17 НК РФ.

Рекомендации:

1. В договорах с контрагентами указывать информацию о том, что **цена** товаров, которую оплачивает покупатель по сделке, **включает сумму НДС, исчисляемую покупателем расчетным путем.**
2. При осуществлении сделок с алюминием вторичным и его сплавами в договорах (спецификациях, иных документах) **указывать**, что алюминием вторичным и его сплавами признаются алюминий вторичный и его сплавы, классифицируемые в соответствии с Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности (п.8 ст.161НК РФ).
3. **Запросить** у своих контрагентов (в первую очередь у продавцов) **письменную информацию** о том, какую систему налогообложения они применяют, а в случаях освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика или при применении специальных налоговых режимов - подтверждающие документы.
4. В договорах **предусмотреть ответственность продавца** по сделке за предоставление недостоверной информации о применяемой им системе налогообложения.
5. В договорах **предусмотреть срок, в который продавец**, применяющий освобождение от НДС или специальные налоговые режимы, **должен сообщить** об утрате им права на освобождение или права на спец. налоговый режим. Причем, этот срок не должен составлять более 5 календарных дней, отведенных на составление счета-фактуры.

Налоговые вычеты по НДС при экспорте

п.1 ст.171 НК РФ

Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со ст.166 НК РФ, на установленные ст.171 НК РФ налоговые вычеты.

п.3.1 ст.166 НК РФ (с 01.01.2018)

При реализации товаров, указанных в абз.1 п.8 ст.161 НК РФ, сумма налога налогоплательщиками-продавцами не исчисляется, за исключением отдельных случаев, в том числе при осуществлении экспортных операций в соответствии с пп.1 п.1 ст.164 НК РФ.

п.6 ст.166 НК РФ

Сумма налога по операциям реализации товаров (работ, услуг), облагаемых в соответствии с п.1 ст.164 НК РФ по налоговой ставке «0» процентов, исчисляется отдельно по каждой такой операции в соответствии с порядком, установленным п.1 ст.164 НК РФ.

п.4.1 ст.173 НК РФ (с 01.01.2018)

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налоговыми агентами, указанными в п.8 ст.161 НК РФ, уменьшается на суммы налоговых вычетов, предусмотренных п.п.3,5,8,12,13 ст.171 НК РФ в части операций, осуществляемых указанными налоговыми агентами с учетом особенностей, предусмотренных п.3 ст.172 НК РФ.

Налоговые вычеты по НДС при экспорте

п.3 ст. 172 НК РФ

Вычет сумм «входного» НДС, предусмотренных п.п.1-8 ст.171 НК РФ по несырьевым товарам (работам, услугам), приобретаемым для указанных экспортных операций, производится в общем порядке при условии, что данные несырьевые товары (работы, услуги) приняты на учет начиная с 1 июля 2016 г.



То есть момент определения налоговой базы при применении налоговой ставки 0% значения в этом случае не имеет. Такие выводы можно сделать исходя из анализа пп.1 п.1 ст.164, п.2 ст.171, п.п.1.1,3 ст.172 НК РФ.

Налоговые вычеты по НДС при экспорте

Выводы:

1. Реализация на экспорт в 2018 году осуществляется по правилам, действующим в 2017 году.
 2. При наличии «агентского» НДС у экспортера он принимается к вычету в общем порядке.
- Иной «входящий» (не агентский) НДС в 2018 году принимается к вычету у экспортера в прежнем порядке.

Оформление счетов-фактур: новые нормы

- При реализации товаров, указанных в абз.1 п.8 ст.161 НК РФ, налогоплательщик дополнительно к цене (тарифу) **не предъявляет** к оплате налоговому агенту-покупателю этих товаров сумму налога в случае реализации или получения предоплаты (**Обоснование: п.1 ст.168 НК РФ с 01.01.2018 г.**)
- При реализации налогоплательщиками товаров, указанных в абз.1 п.8 ст.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» (**Обоснование: п.5 ст.168 НК РФ с 01.01.2018 г.**)
- Счет-фактура, корректировочный счет-фактура являются документами, служащими **основанием для принятия** покупателем, исполняющим обязанности налогового агента в соответствии с п.8 ст.161 НК РФ, **исчисленных сумм налога к вычету** в порядке, предусмотренном НК РФ (**Обоснование: п.1 ст.169 НК РФ с 01.01.2018 г.**)

Оформление счетов-фактур: нормы, которые остались без изменений

- Форма счета-фактуры и порядок его заполнения, формы и порядок ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж устанавливаются Правительством РФ (п.8 ст.169 НК РФ)
- Порядок установлен Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 г. №1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость», согласно которому налоговый агент сам составляет агентские счета-фактуры и регистрирует их в книге покупок и книге продаж (п.3 ст.168 НК РФ, п.п.2,3,5,15,16 Правил ведения книги продаж, п.7д Правил ведения книги продаж).
- В счете-фактуре допускается указывать дополнительную информацию в дополнительных строках и графах при условии сохранения формы счета-фактуры, утв. постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 г. №1137 (п.9 Правил).
- Не подлежат регистрации в книге покупок счета-фактуры (в том числе корректировочные), не соответствующие требованиям, установленным ст.169 НК РФ и приложениями №№1,2 постановления Правительства РФ от 26.12.2011 г. №1137 (п. 3 Правил ведения книги покупок).

Оформление счетов-фактур: выводы

1. При реализации товаров, а также при получении аванса в счет предстоящей поставки, только продавцы, применяющие общую систему налогообложения и не освобожденные от обязанностей налогоплательщика, выставляют счета-фактуры (корректировочные счета-фактуры) налоговым агентам «без учета сумм налога», но с отметкой «НДС исчисляется налоговым агентом» (п.п.1,5 ст.168 НК РФ).

i Законодательством не установлено, что в таких случаях указывать в графе 7 «Налоговая ставка» счета-фактуры: 18, 18/118 либо Без налога НДС.

2. Счет-фактура составляется на сумму, указанную в товарной накладной, ПСА, договоре. Эту же сумму налоговый агент перечислит продавцу.

3. Счет-фактура должен быть составлен продавцом не позднее пяти календарных дней со дня наступления следующих событий (п.3 ст.168 НК РФ):

- получение оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров;
- отгрузка товара.

Оформление счетов-фактур: выводы

4. Продавец составляет счет-фактуру в двух экземплярах:

- первый надо передать покупателю (п.6 Правил заполнения счета-фактуры);
- второй – зарегистрировать в книге продаж (п.п.2,3 Правил ведения книги продаж).

5. Счета-фактуры, составленные продавцом, являются основанием для принятия покупателем - налоговым агентом налога к вычету (п.1 ст.169 НК РФ).

6. В соответствии с п.8 ст.161 НК РФ такой налоговый агент исчисляет налоговую базу расчетным путем по ставке 18/118. Исчисленную сумму налога он включает в налоговую базу по правилам п.1 ст.167 НК РФ на наиболее раннюю из дат: дату отгрузки (передачи) товаров или же дату их предоплаты продавцу. При этом он вправе принять к вычету исчисленный им к уплате налог, в том числе с аванса (п.п.3,12 ст.171 НК РФ).

7. При продаже за наличный расчет физическим лицам, не являющимся ИП, счета-фактуры не составляются (п.7 ст.168 НК РФ, пп.1 п.3 ст.169 НК РФ, письмо Минфина России от 19.10.2015 г. №03-07-09/59679).

Сделки «переходного» периода (2017 и 2018 гг.)

Порядок исчисления НДС по таким сделкам в НК РФ не оговорен.

п.15 ст.167 НК РФ:

Для налоговых агентов, указанных в п.8 статьи 161 НК РФ, момент определения налоговой базы определяется в общем порядке, установленном п.1 ст. 167 НК РФ.

п.1 ст.167 НК РФ:

моментом определения налоговой базы для налоговых агентов, указанных в п.8 ст.161 НК РФ будет являться наиболее ранняя из следующих дат:

- день отгрузки (передачи) товаров;
- день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров.

Таким образом, в наиболее раннюю из дат: момент покупки товаров или оплаты (частичной оплаты) товаров в счет предстоящих поставок у налогового агента, признаваемого таковым в соответствии с п.8 ст.161 НК РФ, возникает обязательство по исчислению «агентского» НДС.

Вывод: такие сделки завершаются по правилам, действовавшим в 2017 году.

Заключение

- Нечеткость текста НК РФ в новой редакции позволяет обратиться к ст.3 НК РФ, согласно которой все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента).
- Правительство РФ, федеральные органы исполнительной власти, уполномоченные осуществлять функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере налогов и сборов и в области таможенного дела, органы исполнительной власти субъектов РФ, исполнительные органы местного самоуправления в предусмотренных законодательством о налогах и сборах случаях в пределах своей компетенции издают нормативные правовые акты, которые не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах (ст. 4 НК РФ).
- Акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги, сборы и (или) страховые взносы, повышающие налоговые ставки, размеры сборов и (или) тарифы страховых взносов, устанавливающие или отягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые обязанности или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков, плательщиков сборов и (или) плательщиков страховых взносов, а также иных участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, обратной силы не имеют (ст. 5 НК РФ) .
- Нормативные правовые акты, предусматривающие утверждение новых форм (форматов) налоговых деклараций (расчетов) или внесение изменений в действующие формы (форматы) налоговых деклараций (расчетов), вступают в силу не ранее чем по истечении двух месяцев со дня их официального опубликования (ст. 5 НК РФ).

ЗАКЛЮЧЕНИЕ:

Статья 6 НК РФ «Несоответствие нормативных правовых актов настоящему Кодексу» (выдержки)

1. Нормативный правовой акт по вопросам налогов, сборов, страховых взносов признается не соответствующим настоящему Кодексу, если такой акт:

3) вводит обязанности, не предусмотренные настоящим Кодексом, или изменяет определенное настоящим Кодексом содержание обязанностей участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, иных лиц, обязанности которых установлены настоящим Кодексом;

4) запрещает действия налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов, налоговых агентов, их представителей, разрешенные настоящим Кодексом;

6) разрешает или допускает действия, запрещенные настоящим Кодексом;

ЗАКЛЮЧЕНИЕ:

Статья 6 НК РФ «Несоответствие нормативных правовых актов настоящему Кодексу» (выдержки)

7) изменяет установленные настоящим Кодексом основания, условия, последовательность или порядок действий участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, иных лиц, обязанности которых установлены настоящим Кодексом;

8) изменяет содержание понятий и терминов, определенных в настоящем Кодексе, либо использует эти понятия и термины в ином значении, чем они используются в настоящем Кодексе;

9) иным образом противоречит общим началам и (или) буквальному смыслу конкретных положений настоящего Кодекса.

2. Нормативные правовые акты, указанные в п.1 ст.6 НК РФ, признаются не соответствующими настоящему Кодексу при наличии хотя бы одного из обстоятельств, предусмотренных настоящим пунктом.

3. Признание нормативного правового акта не соответствующим настоящему Кодексу осуществляется в судебном порядке, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом. Правительство Российской Федерации, а также иной орган исполнительной власти или исполнительный орган местного самоуправления, принявшие указанный акт, либо их вышестоящие органы вправе до судебного рассмотрения отменить этот акт или внести в него необходимые изменения.