



**Публичные обсуждения
результатов правоприменительной
практики по теме:
«Актуальные вопросы
администрирования НДС»**



«Актуальные вопросы администрирования НДС»

**Татьяна Михайловна
Царева**

**Заместитель Руководителя
УФНС России по г. Москве**



**«Актуальные вопросы
администрирования НДС»**

**Григорий Михайлович
Палий**

**Заместитель начальника отдела камерального
контроля
УФНС России по г. Москве**

ОСНОВНЫЕ ВОПРОСЫ

- ❖ Основные изменения в декларации по НДС в 2021 году
- ❖ Налоговые последствия при нарушении контрольных соотношений в декларациях по НДС
- ❖ Актуальные судебные прецеденты

Основные изменения в декларации по НДС в 2021 году

Изменения внесены Приказом ФНС России от 19.08.2020 № ЕД-7-3/591@

Когда вступают в силу: 9 ноября 2020 года и применяются с представления отчетности за IV квартал 2020 года.

Основные изменения:

- Дополнены перечни **необлагаемых НДС** операций (ст. 146-149 НК РФ):
- Обновлен перечень операций, облагаемых **по нулевой ставке** (ст. 164-165 НК РФ)
Коды операций включены в Приложение № 1 «Коды операций» Приказа ФНС России от 19.08.2020 № ЕД-7-3/591@
- Для налогоплательщиков, **заключивших соглашение о защите и поощрении капиталовложений (СЗПК)**, предусмотрены отдельные строки для отражения сумм НДС, заявленных к уплате (**стр. 090 раздела 1**) или возмещению из бюджета (**стр. 095 раздела 1**).

ВАЖНО! Данные строки заполняются с учетом требований **о раздельном учете** объектов налогообложения в рамках СЗПК (абз. 10 п. 4.3 ст. 5 НК РФ).

Основные изменения в декларации по НДС в 2021 году

Внесены изменения в статью 146 НК РФ

Основание: Федеральные законы от 15.04.2019 №63-ФЗ, от 26.07.2019 №211-ФЗ, 08.06.2020 №172-ФЗ, от 31.07.2020 №265-ФЗ

Дополнен перечень операций, которые не признаются объектом налогообложения

Норма-основание	Код вида операции	Содержание операции	С какого периода действует норма
пп. 5.1 п. 2 ст. 146 НК РФ	1010831	Передача имущества для борьбы с COVID-19 органам государственной власти и управления, органам местного самоуправления госучреждениям, муниципальным учреждениям	С 01.01.2020
пп. 19 п. 2 ст. 146 НК РФ	1011450	Передача на безвозмездной основе в государственную казну Российской Федерации объектов недвижимого имущества	С 01.07.2019
пп. 20 п. 2 ст. 146 НК РФ	1011451	Передача на безвозмездной основе имущества в собственность Российской Федерации для целей организации и (или) проведения научных исследований в Антарктике	С 01.07.2019

Основные изменения в декларации по НДС в 2021 году

Внесены изменения в статью 149 НК РФ

Освобождены от НДС операции по реализации:

- исключительных прав на программы для ЭВМ и баз данных, только если они включены в Единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных.

Основание: подпункт 26 пункта 2 статьи 149 НК РФ

Код вида операции: 1010256

ВАЖНО! Освобождение не применяется, если права состоят в получении возможности:

- распространять и (или) получать доступ к рекламной информации сети «Интернет»;
- размещать предложения (поиск информации о потенциальных клиентах, заключение сделок) о приобретении (реализации) товаров (работ, услуг) в сети «Интернет»

- изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, топологий интегральных микросхем и секретов производства (ноу-хау)

Основание: подпункт 26.1 пункта 2 статьи 149 НК РФ

Код вида операции – 1011212)

- услуг по обращению с твердыми коммунальными отходами, оказываемых региональными операторами по обращению с твердыми коммунальными отходами

Основание: подпункт 36 пункта 2 ст. 149 НК РФ

Код вида операции: 1011208

Основные изменения в декларации по НДС в 2021 году

Вычет по рекламе и маркетингу программных продуктов, реализуемых «на экспорт»

НДС по расходам на рекламные и маркетинговые услуги

Услуги относятся к операциям по реализации прав на программное обеспечение (пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ)

Местом реализации прав НЕ ЯВЛЯЕТСЯ территория РФ

Можно предъявить НДС к вычету

! При продвижении ПО российским покупателям право на вычет входного НДС не предусмотрено !

Основные изменения в декларации по НДС в 2021 году

Дополнен перечень операций, облагаемых по ставке 0%

- По внутренним воздушным перевозкам применяется ставка 0%

Код вида операции: 1011452

Основание: пункт 4.3 пункта 1 статьи 164 НК РФ, Федеральный закон от 06.06.2019 №123-ФЗ

ИСКЛЮЧЕНИЕ

Москва и Московская область **НЕ МОГУТ** быть:

- Пунктом отправления;
- Пунктом назначения
- Промежуточным пунктом маршрута

В этих случаях ставка 20%

ВАЖНО! Если операция **должна** облагаться по ставке **0%**, а в счет-фактуре выделен НДС **10, 18 или 20%** - в вычете могут отказать

Основание:

- письма Минфина России от 17.10.2014 №03-07-08/52436, от 04.09.2017 №03-07-08/56523, от 05.02.2019 №03-07-08/6650;
- Определения ВС РФ от 18.12.2015 №304-КГ-15989, от 31.10.2016 №307-КГ16-14261, от 26.01.2016 №304-КГ15-18260, от 11.03.2019 №304-КГ18-23144, от 01.08.2019 №305-ЭС19-9258

Основные изменения

в декларации по НДС в 2021 году

Реализация товаров и/или имущества банкрота

Внесены изменения в подпункт 15 пункта 2 статьи 146 НК РФ

	до 01.01.2021	после 01.01.2021
Что не облагается НДС у банкрота	только имущество, включенное в конкурсную массу банкрота	любые товары (работы, услуги), в т.ч. изготовленные в процессе осуществления хозяйственной деятельности банкрота
Основание	письмо Минфина России от 01.02.2019 №03-07-11/5779, Определения ВС РФ от 26.10.2018 №304-КГ18-4849, от 08.11.2018 №309-КГ18-9573	Новая редакция пп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ

ВАЖНО! Постановление Конституционного суда РФ от 19.12.2019 №41-П

Позиция Суда:

В вычете при приобретении товара у банкрота может быть отказано, если будет установлено, что:

1. покупатель знал, что при имеющемся объеме и структуре долгов НДС не мог быть уплачен в бюджет
2. Налоговые органы принимали меры к прекращению организацией-банкротом текущей хозяйственной деятельности

Налоговые последствия при нарушении контрольных соотношений в декларациях по НДС

Внесены изменения в статью 80 НК РФ (дополнена пунктами 4.1-4.2)

Основание: Федеральный закон от 23.11.2020 №374-ФЗ

С какого момента действует: с **01.07.2021 года**

Налоговая декларация может быть признана **непредставленной**, если при камеральной проверке установлено **хотя бы одно** из следующих обстоятельств:

- Подписана **неуполномоченным лицом**
- Лицо, подписавшее декларацию, **дисквалифицировано**
- **Смерть** подписанта до даты подписания декларации
- По руководителю внесена **запись о недостоверности** сведений в ЕГРЮЛ
- Внесена запись **о прекращении** юридического лица
- Нарушение **контрольных соотношений** (пункт 5.3 статьи 174 НК РФ)

Налоговые последствия при нарушении контрольных соотношений в декларациях по НДС

МЕХАНИЗМ

признания декларации непредставленной



ВАЖНО! При нарушении контрольных соотношений действует **особый порядок**

Налоговые последствия при нарушении контрольных соотношений в декларациях по НДС

МЕХАНИЗМ

при нарушении контрольных соотношений (КС)



Налоговые последствия при нарушении контрольных соотношений в декларациях по НДС

Контрольные соотношения

Код КС	Левая часть равенства		Правая часть равенства
1.20 1.21	Итог разделов 3, 4, 5, 6 (к уплате или уменьшению)	\neq	Раздел 1 (к уплате / возмещению)
1.7	Сумма по строкам начисления по р.3 (НДС по 10, 20%, авансы и т.д.)	\neq	Общая исчисленная по р.3 стр. 118
1.8	Сумма по строкам вычетов р. 3 (120, 130 и т.д.)	\neq	Общая сумма вычетов по р. 3 стр. 190
1.27 1.28	Сумма НДС к начислению (вычетам) по разделам (НДС по 10, 20%, 120, 130 и т.д.)	\neq	Сумма НДС по книге продаж (покупок)

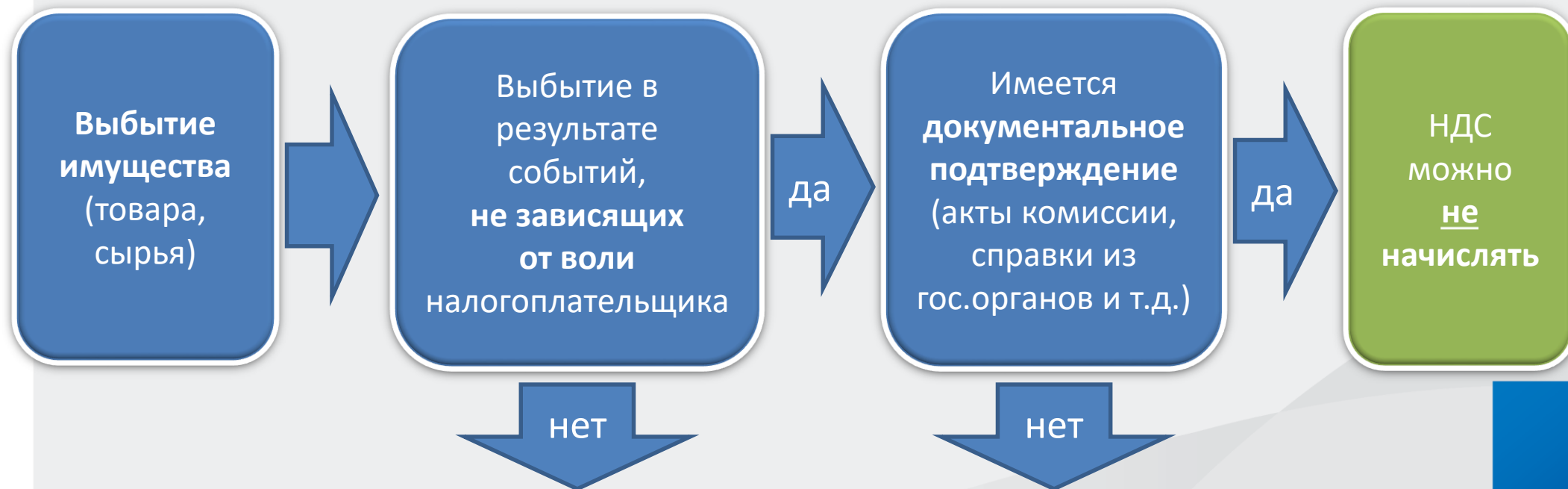
Важно! Перечень КС, нарушение которых влечет признание декларации непредставленной, в настоящий момент не утвержден!

Перечень возможных КС содержится в письме ФНС России от 23.03.2015 №ГД-4-3/4550@

Актуальные судебные прецеденты

НДС при списании товара, порче, краже, недостаче при инвентаризации и т.д.

Пункт 10 Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33



Необходимо исчислить НДС с безвозмездной реализации имущества
п. 2 ст. 154 НК РФ

Актуальные судебные прецеденты

НДС при списании товара, порче, краже, недостаче при инвентаризации и т.д.

Постановление АС ДВО от 24.01.2019 по делу №А80-115/2018

Начислен НДС, так как документально не подтверждено выбытие имущества по причинам, не зависящим от воли налогоплательщика

- Недопоставки покупателям не выявлены
- Хищений не установлено
- Расход сырья по нормам (не изменился)
- Обращений в правоохранительные органы не было
- На акте списания нет подписей членов комиссии

Схожие судебные акты: Определение ВС РФ от 04.12.2019 №306-ЭС19-23493, Постановление АС ПО от 16.07.2019 по делу №А55-27154/2018, Постановления 9ААС от 04.04.2016 №09АП-6869/2016, от 04.04.2016 №09АП-6895/2016, А45-21326/2019

Актуальные судебные прецеденты

НДС при списании товара и его дальнейшей продаже в качестве лома

В каком размере восстанавливать?

По остаточной стоимости

Определение ВС РФ
от 17.07.2015 №301-КГ15-
7324,
от 14.09.2016 №309-КГ16-
10972

Соразмерно цене лома

Определение ВС РФ от
21.12.2018 №306-КГ18-13567

Судебные прецеденты

Восстановление НДС по выданным авансам при ликвидации поставщика

Дела №А76-11718/2020;
№А40-70593/2019

Обстоятельства: налогоплательщик по строке 130 раздела 3 налоговой декларации по НДС заявил вычет по авансу, перечисленному поставщику (п. 12 статьи 171 НК). Поставщик ликвидируется, возврат аванса или отгрузка товара не осуществлены. Налоговый орган начислил покупателю восстановление НДС в соответствии с подпунктом 3 пункта 3 статьи 170 НК РФ.

Решение Суда по делу: Решение инспекции **отменить**

Аргументы Суда: подпунктом 3 пункта 3 статьи 170 НК РФ предусмотрен *исчерпывающий перечень* оснований для восстановления НДС. НК РФ не содержит норм, обязывающих налогоплательщика восстановить НДС, принятый к вычету с сумм аванса, если аванс *не был возвращен*. При этом, законом предусмотрено обязательное наличие *двух условий* для восстановления:

- изменение или расторжение договора;
- *реальный возврат* денежных средств.

Судебные прецеденты

Непредставление документов, исключающих задвоение вычетов

Дело №А42-10931/2018

Обстоятельства: налогоплательщиком в книге покупок за 2014 год отражены счета-фактуры за 2013 года. Налоговый орган истребовал документы, подтверждающие, что данные счета-фактуры не были заявлены ранее. Налогоплательщик такие документы не представил и налоговый орган отказал в применении вычета.

Решение Суда по делу: Решение инспекции **оставить без изменения.**

Аргументы Суда: налоговый орган вправе истребовать документы, подтверждающие правомерность применения налоговых вычетов, а налогоплательщиком не представлены доказательства того, что спорные вычеты по НДС не были заявлены им ранее в иных налоговых периодах с момента совершения хозяйственных операций.

Актуальные судебные прецеденты

- **Передача неотделимых улучшений арендодателю, в том числе без возмещения их стоимости, облагается НДС**

Основание: Определение ВС РФ от 27.03.2019 №310-ЭС19-2428, от 27.10.2017 №305-КГ17-12239, от 15.07.2015 №306-КГ15-7133, Письмо Минфина России от 10.07.2019 №03-07-11/51062

- **При передаче рекламной печатной продукции можно заявить вычет по НДС**
Основание: Определение ВС РФ от 13.12.2019 №301-ЭС19-14748

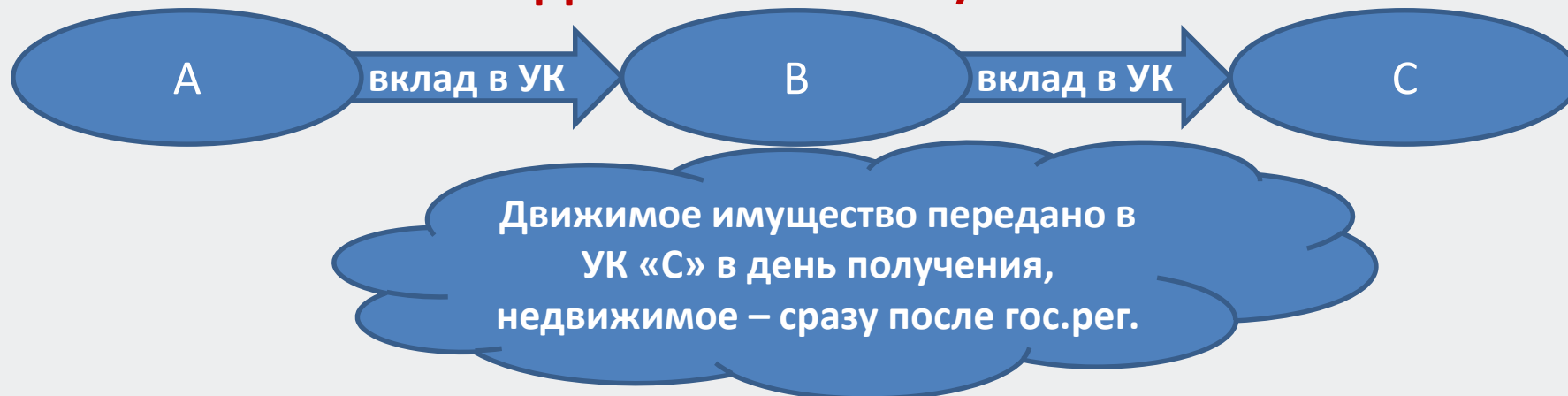
Доводы:

- *Если рекламная печатная продукция не имеет свойства товара, то подпункт 25 пункта 3 статьи 149 НК РФ не применяется*
- *Продукция является по сути рекламой, стоимость которой в конечном итоге включена в стоимость рекламируемого товара*
- *Способ распространения рекламы (раздача буклетов или реклама в СМИ) не должен влиять на право на вычет*

Актуальные судебные прецеденты

Передача имущества в качестве вклада в УК в течение 1 дня
через 3 компании

Дело №А42-9929/2019



Обстоятельства: Налоговый орган отказал «С» в вычете при получении имущества в УК, так как у компании «В» отсутствовало намерение использовать имущество, полученное от компании «А» в деятельности, облагаемой НДС. Имущество сразу же передано в качестве вклада в УК в компанию «С», что не является налогооблагаемой операцией. Следовательно, компания «В» не имела права на вычет (ст. 170 НК РФ) и не имела оснований восстанавливать НДС. С учетом изложенного, право на вычет у компании «С» отсутствует.

Решение Суда по делу: Решение инспекции **отменить**.

Аргументы Суда: правовая конструкция пп. 1 п. 3 статьи 170 и п. 11 ст. 171 НК РФ направлена на исключение возможности двойного возмещения НДС, а в данном случае двойного возмещения не произошло. НДС восстановлен и источник возмещения сформирован.

Актуальные судебные прецеденты

Решение инспекции не является письменным разъяснением

дело № А32-12471/2019

Обстоятельства: Инспекция решением по налоговой проверке признавала отсутствие нарушений за определенный период. С учетом этого, налогоплательщик руководствовался данным решением в последующих периодах. Впоследствии в рамках выездной проверки вменены нарушения, которые в предыдущих решениях не отражались.

Решение Суда по делу: В пользу налогового органа

Аргументы Суда: Решение инспекции не является письменным разъяснением налогового органа о порядке исчисления, уплаты налогов или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах.

Актуальные судебные прецеденты

Налоговая оговорка в гражданско-правовых договорах

дело № А67-11580/2019, №А41-71148-19

Обстоятельства: налогоплательщик исключил из книги покупок счета-фактуры по поставщику, в отношении которого были претензии у налогового органа, и доплатил НДС в бюджет. Затем налогоплательщик обратился в суд с иском к поставщику о взыскании расходов на уплату налога.

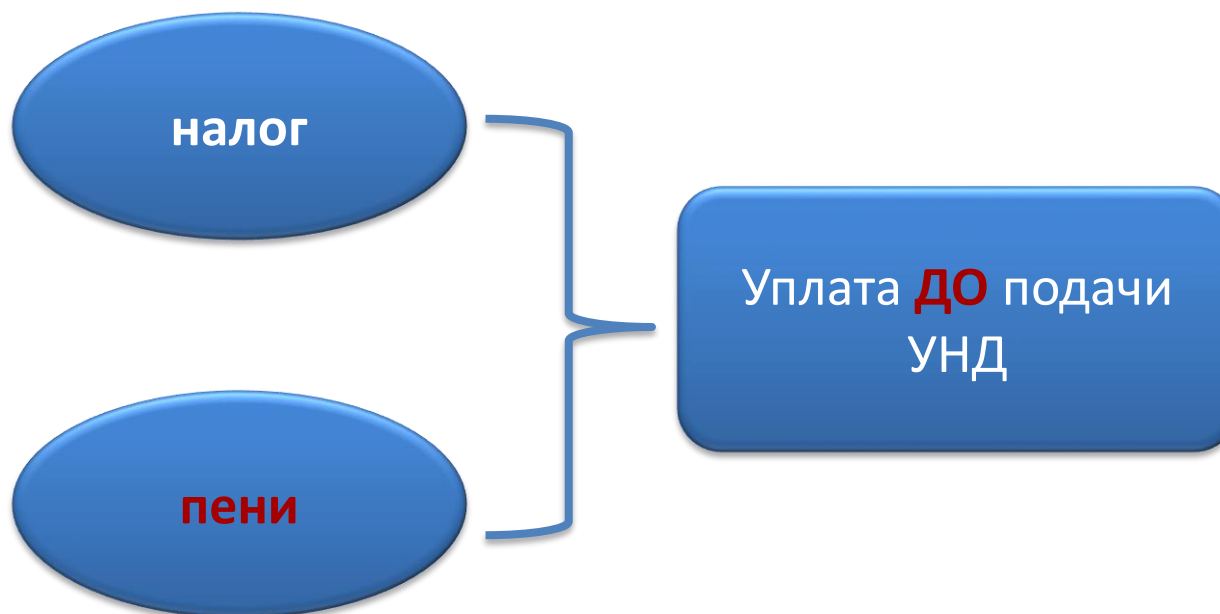
Решение суда: в пользу налогоплательщика

Доводы суда:

- Договор с поставщиком содержал **налоговую оговорку**;
- Поставщик **уведомлен** о нарушениях;
- Поставщик давал согласие на **раскрытие сведений** в соответствии со статьей 102 НК РФ;
- Покупатель сдал уточненную налоговую декларацию, **исключил поставщика из книги покупок и доплатил НДС** в бюджет;
- Применены положения пункта 1 статьи 406.1 ГК РФ (возмещение потерь, возникших в случае наступления определенных в договоре обстоятельств)

ВОПРОСЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

Как избежать штрафа при представлении уточненной декларации к доплате?



Основание: подпункт 1 пункта 4 статьи 81 НК РФ

ВОПРОСЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

Как можно подтвердить вычет по «экспорту» работ и услуг?

При выполнении работ (оказании услуг), по которым местом реализации не признается территория РФ можно предъявить НДС к вычету

Основание: подпункт 3 пункта 3 статьи 171 НК РФ, пункт 4 статьи 170 НК РФ, Федеральный закон от 15.04.2019 №63-ФЗ

Период применения: вычет возможен в отношении сумм НДС, предъявленных **после 01.07.2019** года

Основание: Письмо Минфина России от 03.09.2019 №03-07-08/67703

ВАЖНО! *Не применяется в отношении операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) в соответствии со статьей 149 НК РФ*

ВОПРОСЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

Каков порядок восстановления НДС при реорганизации и применении новым лицом УСН?

Реорганизация



Спецрежим без НДС у правопреемника



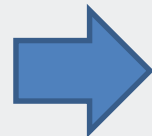
Восстановление НДС правопреемником

Период, в котором необходимо восстановить НДС

С какого момента применяется спецрежим?

Период восстановления НДС

С момента реорганизации



В первом квартале

В последующих периодах



В квартале, предшествующему началу применения спецрежима

ВОПРОСЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

Необходимо ли начислять НДС при передаче имущества в качестве отступного по договору займа?

Да, налог необходимо начислить, так как при передаче имущества в качестве отступного происходит передача права собственности на него на возмездной основе, следовательно, данная передача признается реализацией

Основание: Определение Верховного суда РФ №309-КГ16-13100

ВОПРОСЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

Обязательно ли наличие договора для получения вычета по НДС?

Нет, не обязательно, если законом не предусмотрена обязательная форма (статья 434 ГК РФ)

Исключение: вычет по **выданному авансу** (п. 12 ст. 171 НК РФ, п. 9 ст. 172 НК РФ) – необходимо, чтобы условиями договора было предусмотрено перечисление аванса.

ВОПРОСЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

Необходимо ли облагать НДС обеспечительный (гарантийный) взнос?

Нет, если обеспечительный (гарантийный) взнос **не носит платежной функции** и соблюдены условия:

- ✓ **не подлежит зачету** в счет основного обязательства;
- ✓ **подлежит возврату** в случае надлежащего исполнения обязательств по договору

Основание: определение Верховного суда от 11.11.2014 № 306-КГ14-2064, письма Минфина от 11.02.2019 № 03-07-11/8176, от 03.11.2015 № 03-03-06/2/63360

ВОПРОСЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

Нужно ли начислять НДС на бесплатное питание для сотрудников и можно ли заявить вычет по расходам на организацию такого питания?

Если можно персонифицировать, то **НДС начисляется** (п. 2 ст. 154 НК РФ) и **можно заявить вычет** (ст. 171-172 НК РФ)

Если нельзя персонифицировать – **НДС не начисляется**, но **вычет заявить нельзя**

Основание: письмо Минфина от 27.01.2020 № 03-07-11/4421, от 08.04.2019 № 03-07-11/24632.

ВОПРОСЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

Если счет-фактура получен после окончания налогового периода, то когда можно заявить по ней вычет по НДС?

Если счет-фактура поступил **до** срока представления декларации, можно учесть в периоде, соответствующем дате документа (п. 1.1 ст. 172 НК РФ)

Если **после** срока представления декларации, то не ранее налогового периода, в котором счет-фактура принят к учете, но **не позднее 3 лет** с даты окончания такого периода

Важно! 3 летний срок **не продлевается** на срок представления декларации

Основание: Определение ВС РФ от 04.09.2018 № 308-КГ18-12631



Спасибо за внимание !