

Представление № 102000
о представлении пояснений

11.05.2018
(дата)

ИФНС России по г.

(наименование налогового органа)

в соответствии со статьей 88<з> Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) сообщает, что в ходе проведения камеральной налоговой проверки на основе Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость,

(наименование налоговой декларации (расчета))

(номер корректировки 0), представленной Вами за 1 квартал 2018 года, в которой

(указывается период)

выявлены ошибки и (или) противоречия между сведениями, содержащимися в документах, либо несоответствия сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, имеющимся у налогового органа, и полученным им в ходе налогового контроля С 01.01.2018 вступили в силу изменения, внесенные Федеральным законом от 27.11.2017 N 335-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" в ст. 149 Налогового кодекса РФ, согласно которым операции по реализации лома и отходов черных и цветных металлов на территории РФ облагаются НДС.

С этой даты пп. 25 п. 2 ст. 149 НК РФ утратил силу (п. 3 ст. 2 Федерального закона N 335-ФЗ). Ранее данные операции относились к необлагаемым.

Исчислить налог при приобретении металлолома у плательщиков НДС (кроме случаев, когда продавец получил освобождение по ст. 145 НК РФ) и уплатить его в бюджет должен покупатель в качестве налогового агента (п. 8 ст. 161 НК РФ) (Письмо

Минфина России от 18.01.2018 N 03-07-11/2283).

НДС не исчисляется и не уплачивается в бюджет, если продавец не является плательщиком НДС или освобождён от уплаты налога по ст. 145 НК РФ. Запись в договоре и в первичных документах, что продавец не является плательщиком НДС (применяет освобождение по ст. 145 НК РФ), или отметка: "Без налога (НДС)" освобождает покупателя от обязанностей налогового агента (п. 8 ст. 161 НК РФ).

Обязанность налогового агента не возникает у физических лиц, не зарегистрированных в качестве индивидуального предпринимателя. В этом случае уплатить НДС в бюджет продавцу необходимо самостоятельно (п. 3.1 ст. 166 НК РФ в редакции, действующей с 01.01.2018).

Налоговая база для расчета налога определяется налоговым агентом - покупателем исходя из стоимости реализованного металлолома, установленной договором с учетом НДС. Исчислить НДС налоговый агент, независимо от применяемой им системы налогообложения, должен расчетным методом по ставке 18/118 и уплатить налог в бюджет (п. 8 ст. 161, п. 4 ст. 164, п. 3.1 ст. 166 НК РФ). Применение УСН не освобождает покупателя от исполнения обязанностей налогового агента (п. 5 ст. 346.11 НК РФ). Удержать налог налоговый агент должен непосредственно из денежных средств, перечисляемых поставщику металлолома.

Счет-фактуру должен выставить продавец без учета сумм налога, проставляя в счетах-фактурах отметку: "НДС исчисляется налоговым агентом" (п. п. 1, 5 ст. 168 НК РФ).

Покупатель металлолома, даже применяющий спецрежим или освобожденный от уплаты НДС по ст. 145 НК РФ, в качестве налогового агента обязан исчислить НДС на основании счета-фактуры, полученного от продавца.

Принять к вычету уплаченный НДС могут налоговые агенты, являющиеся плательщиками НДС и приобретающие металлолом для облагаемых НДС операций (пп. 3 п. 3 ст. 170, п. п. 3, 12 ст. 171, п. 4.1 ст. 173 НК РФ).

За неисполнение обязанностей налогового агента НДС при приобретении металлолома покупатель может быть оштрафован на 20% от суммы не уплаченного в бюджет налога в соответствии со ст. 123 НК РФ.

Согласно абз. 1 п. 3 ст. 171 НК РФ вычетам подлежат суммы налога, уплаченные в соответствии со ст. 173 НК РФ налоговыми агентами, указанными в п. п. 2, 3 и 6 ст. 161 НК РФ, а также исчисленные налоговыми агентами, указанными в п. 8 ст. 161 НК РФ.

Абзацем 3 п. 3 ст. 171 НК РФ также установлено, что налоговый агент имеет право на вычет при условии, что товары приобретены для деятельности, облагаемой налогом, или для перепродажи, и при их приобретении он уплатил НДС либо исчислил налог в соответствии с абз. 2 п. 3.1 ст. 166 НК РФ.

Таким образом, полагаем: п. 3 ст. 171 НК РФ предусмотрено, что налоговый агент - покупатель металлолома вправе принять к вычету именно исчисленный НДС. Соответственно, право на вычет у такого агента возникает (при соблюдении прочих условий принятия НДС к вычету) в периоде, когда НДС им был исчислен.

Кроме того, в Письме от 16.01.2018 N СД-4-3/480@ "О порядке применения НДС налоговыми агентами, указанными в пункте 8 статьи 161 НК РФ" ФНС России отмечает, что согласно п. 15 ст. 167 НК РФ (в ред. Закона N 335-ФЗ) для налоговых агентов, указанных в п. 8 ст. 161 НК РФ, момент определения налоговой базы определяется в порядке, установленном п. 1 ст. 167 НК РФ, то есть как наиболее ранняя из следующих дат:

1) день отгрузки металлолома;

2) день оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок металлолома.

Учитывая изложенное, при перечислении аванса в счет предстоящих поставок металлолома исчисление НДС производится налоговыми агентами как на дату перечисления аванса, так и на дату отгрузки металлолома в счет этого аванса.

Кроме того, на налоговых агентов - покупателей металлолома - налогоплательщиков НДС распространяются вычеты, предусмотренные п. п. 3, 5, 8, 12 и 13 ст. 171 НК РФ в части применения вычетов при отгрузке в счет перечисленного аванса, а также восстановления сумм налога, ранее принятого к вычету, в случае изменения цены или количества отгруженного металлолома в сторону уменьшения.

Таким образом, 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 металлолома, увеличенная на суммы налога, восстановленные в соответствии с пп. 3 и 4 п. 3 ст. 170 НК РФ, и уменьшенная на суммы налоговых вычетов, предусмотренных п. п. 3, 5, 8, 12 и 13 ст. 171 НК РФ в части операций, осуществляемых указанными налоговыми агентами с учетом особенностей, предусмотренных п. 3 ст. 172 НК РФ (п. 4.1 ст. 173 НК РФ (в ред. Закона N 335-ФЗ)).

Исходя из вышеизложенного налоговый агент - покупатель металлолома имеет право на налоговый вычет по НДС, исчисленному с авансов в счет предстоящей поставки металлолома либо исчисленному при отгрузке металлолома, или на вычет восстановленного вычета по НДС по ранее перечисленному авансу (п. 8 ст. 171 НК РФ).

Таким образом, с 2018 г. при реализации металлолома на территории РФ исчисление НДС и его уплата в бюджет осуществляются его покупателями, признаваемыми налоговыми агентами, независимо от применяемой системы налогообложения. При этом НДС рассчитывается налоговым агентом расчетным методом по ставке 18/118.

(причины направления настоящего Требования)

В течение 5<4> рабочих дней со дня получения настоящего Требования<5> необходимо представить пояснения или в течение 5<4> рабочих дней внести соответствующие исправления<6>.

Требование о представлении пояснений получил<7>

(дата; подпись; Ф.И.О.<1> лица, получившего документ; для представителя указывается основание представительства (наименование и реквизиты документа, подтверждающего полномочия))

<1> Отчество указывается при наличии.

<2> КПП указывается для организаций.

<3> Указывается основание для направления настоящего Требования: статья 25.14 или 88, или 105.29 Кодекса.

<4> Указывается срок, установленный пунктом 8 статьи 25.14 и статьей 88 Кодекса, на основании которой направляется настоящее Требование.

<5> На основании пункта 5.1 статьи 23 Кодекса лицо, на которое пунктом 3 статьи 80, пунктом 5 статьи 174 Кодекса возложена обязанность представлять налоговую декларацию (расчет) в электронной форме, обязано при получении настоящего Требования по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота в течение шести рабочих дней со дня его отправки налоговому органом передать налоговому органу в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота квитанцию о приеме указанного документа.

В случае неисполнения обязанности по передаче налоговому органу квитанции о приеме настоящего Требования в установленном порядке руководитель (заместитель руководителя) налогового органа в соответствии с пунктом 3 статьи 76 Кодекса в течение 10 рабочих дней со дня истечения срока для передачи квитанции о приеме может принять решение о приостановлении операций указанного лица по счетам в банке и переводов электронных денежных средств.

Согласно пункту 3.1 статьи 76 Кодекса указанное решение отменяется не позднее одного рабочего дня, следующего за наиболее ранней из следующих дат:

день передачи в порядке, предусмотренном пунктом 5.1 статьи 23 Кодекса, квитанции о приеме настоящего Требования о представлении пояснений.

<6> Указывается «внести соответствующие исправления» или «представить уведомление о контролируемых иностранных компаниях».

<7> Заполняется в случае вручения документа на бумажном носителе.