**Вопрос:** Когда у налогового агента - покупателя металлолома появляется право на вычет по уплаченному НДС: в периоде, когда НДС был исчислен, или в периоде уплаты налога?

**Ответ:** Налоговый агент - покупатель металлолома имеет право на налоговый вычет по НДС, исчисленному при отгрузке металлолома либо исчисленному с авансов в счет предстоящей поставки металлолома, или на вычет восстановленного вычета по НДС по ранее перечисленному авансу.

Налоговые агенты, применяющие общую систему налогообложения, одновременно с исчислением налога вправе заявить соответствующий вычет, то есть фактически деньги в бюджет не перечисляются.

**Обоснование:** С 1 января 2018 г. операции по реализации лома и отходов черных и цветных металлов облагаются налогом на добавленную стоимость в специальном порядке. Соответствующие изменения внесены в Налоговый [кодекс](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778662ED62C5H1G2I) РФ Федеральным [законом](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F77E5C4669B660698772DCA8567BA24CA62778662ED62C1H1GAI) 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" (далее - Закон N 335-ФЗ). Так, согласно [п. 8 ст. 161](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666E861HCG4I), [абз. 2 п. 3.1 ст. 166](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666E86BHCGCI) НК РФ исчислить налог при реализации металлолома должен покупатель - организация или индивидуальный предприниматель, на которого возлагаются обязанности налогового агента. При этом согласно [п. 3 ст. 171](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666EB67HCG2I) НК РФ (в ред. Закона N 335-ФЗ) право на вычет НДС имеется у налогоплательщиков НДС, использующих указанные товары в операциях, облагаемых НДС (Письма Минфина России от 24.01.2018 [N N 03-07-11/3558](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACD9B8580624421372E2C667996559CF757C9F8B62B2H7G4I) и [03-07-11/3567](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACD9B8580624421372E2C660916D56CF757C9F8B62B2H7G4I)).

Согласно [абз. 1 п. 3 ст. 171](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666EB67HCG2I) НК РФ вычетам подлежат суммы налога, уплаченные в соответствии со [ст. 173](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778662ED67C1H1GCI) НК РФ налоговыми агентами, указанными в [п. п. 2](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778661EC61HCG0I), [3](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778060EEH6G6I) и [6 ст. 161](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778062E5H6G0I) НК РФ, а также исчисленные налоговыми агентами, указанными в [п. 8 ст. 161](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666E860HCG2I) НК РФ.

[Абзацем 3 п. 3 ст. 171](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666EB67HCGDI) 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](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666E86BHCGCI) НК РФ.

Таким образом, полагаем: [п. 3 ст. 171](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666EB67HCG2I) 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](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F77EBC0659F660698772DCA8567BA24CA62778662ED62C4H1GEI) 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](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666EB62HCG7I) НК РФ (в ред. Закона N 335-ФЗ) для налоговых агентов, указанных в [п. 8 ст. 161](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666E861HCG4I) НК РФ, момент определения налоговой базы определяется в порядке, установленном [п. 1 ст. 167](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778562E4H6G2I) 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](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666EB67HCG2I), [5](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778662ED67C7H1GCI), [8](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778563E9H6G4I), [12](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778360E8H6G7I) и [13 ст. 171](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666EB64HCG7I) 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](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666E861HCG4I) НК РФ, определяется по итогам каждого налогового периода как общая сумма налога, исчисляемая в соответствии с [п. 3.1 ст. 166](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666E86BHCGDI) НК РФ в отношении металлолома, увеличенная на суммы налога, восстановленные в соответствии с [пп. 3](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778360E8H6G3I) и [4 п. 3 ст. 170](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA6277816BECH6G6I) НК РФ, и уменьшенная на суммы налоговых вычетов, предусмотренных [п. п. 3](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666EB67HCG2I), [5](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778662ED67C7H1GCI), [8](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778563E9H6G4I), [12](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778360E8H6G7I) и [13 ст. 171](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666EB64HCG7I) НК РФ в части операций, осуществляемых указанными налоговыми агентами с учетом особенностей, предусмотренных [п. 3 ст. 172](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778564ECH6G1I) НК РФ ([п. 4.1 ст. 173](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778666EB64HCGCI) 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](consultantplus://offline/ref=D18B12CEE5F28F27A6ACC4AC4A6E1E444F76E2C3649E660698772DCA8567BA24CA62778563E9H6G4I) НК РФ).

При этом в учете налогоплательщика НДС и налогового агента, покупающего металлолом, в том числе на условиях частичной или полной предоплаты, будут отдельно отражены такие операции:

- исчисление НДС с перечисленного аванса и вычет такого налога;

- исчисление НДС с отгрузки металлолома поставщиком и вычет этого НДС;

- восстановление вычета НДС по ранее перечисленному авансу и вычет такого налога (за продавца в качестве налогового агента).

В результате в бюджет НДС уплачивать не придется.

Ю.А. Тополь

Советник государственной

гражданской службы РФ

3 класса

01.03.2018