

Налог на добавленную стоимость (НДС)

НДС. Глава 21 Налогового Кодекса РФ

Налогоплательщики

Объект налогообложения

Налоговая база

Налоговый период

Налоговые ставки

Налоговые вычеты. Счет-фактура

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет РФ

Возмещение НДС

Налоговая декларация. Книга покупок. Книга продаж.

Налогоплательщики

Объект налогообложения

Налоговая база

Налоговый период

Налоговые ставки

Налоговые вычеты. Счет-фактура

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет РФ

Возмещение НДС

Налоговая декларация. Книга покупок. Книга продаж.

НДС. Налогоплательщики

п.1 ст. 143 НК РФ

Налогоплательщиками НДС признаются:

- организации
- индивидуальные предприниматели
- лица, признаваемые налогоплательщиками НДС в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, определяемые в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством РФ о таможенном деле

Освобождение от обязанности налогоплательщика. Условия освобожден

ст. 145 НК РФ

Организации и индивидуальные предприниматели **имеют право на освобождение** от исполнения обязанностей налогоплательщика по НДС при

Не применяющие ЕСХН	Применяющие ЕСХН
<p>За 3 предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превысила в совокупности 2 миллиона рублей</p> <p>Отказ от освобождения не допускается до истечения 12 последовательных календарных месяцев</p> <p>Освобождение прекращает действие при превышении установленных ограничений</p>	<ol style="list-style-type: none">1. Лица переходят на уплату ЕСХН и реализуют право на освобождение по НДС, в одном и том же календарном году2. За предшествующий календарный год сумма дохода, полученного от предпринимательской деятельности, в рамках ЕСХН, без учета налога не превысила сумму, установленную НК РФ <p>Отказ от заявленного освобождения не допускается</p> <p>Освобождение прекращает действие при превышении установленных ограничений</p>

Освобождение от обязанности налогоплательщика. Документы

ст. 145 НК РФ

Документальное подтверждение права на освобождение предоставляется в налоговый орган не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого используется право на освобождение

Не применяющие ЕСХН

письменное уведомление

выписка из бухгалтерского баланса (организации)

выписка из книги продаж

выписка из книги учета доходов и расходов и хозяйственных операций
(индивидуальные предприниматели)

выписка из книги учета доходов и расходов при переходе с УСНО

выписка из книги учета доходов и расходов индивидуальных предпринимателей при переходе с ЕСХН

Освобождение от обязанности налогоплательщика. Применение

ст. 145 НК РФ

- **Освобождение не применяется в отношении:**
 - обязанностей, возникающих в связи с ввозом товаров на территорию РФ
 - лиц, реализующих подакцизные товары в течение 3 предшествовавших месяцев
- Сумма налога за месяц, в котором имело место превышение суммового критерия либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, подлежит восстановлению и уплате в бюджет в установленном порядке
- Сумма налога подлежит восстановлению и уплате в бюджет с взысканием ***штрафов и пеней*** если налогоплательщик:
 - не представил подтверждающие документы
 - либо представил документы, содержащие недостоверные сведения
 - либо налоговый орган установил, что налогоплательщик не соблюдает суммовые критерии

Освобождение от обязанности налогоплательщика. Позиция судей ВАС

ст. 145 НК РФ

Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33

«О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость»

Пункт 2. По смыслу положений ст. 145 НК РФ налогоплательщик лишь информирует налоговый орган о своем намерении использовать право на освобождение, а последствия нарушения срока уведомления законом не определены. При этом в силу закона такое уведомление может быть произведено и после начала применения освобождения

Поэтому лицам, фактически использовавшим в соответствующих налоговых периодах освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС, не может быть отказано в праве на такое освобождение только лишь по мотиву непредставления в установленный срок уведомления и документов

Аналогичным подходом следует руководствоваться и в случае ненаправления (несвоевременного направления) в налоговый орган уведомления о продлении использования права на освобождение и необходимых документов (пункт 4 статьи 145 НК РФ)

Освобождение от обязанности налогоплательщика. Арбитражная практика

ст. 145 НК РФ

По результатам ВНП предпринимателю доначислен НДС в общем размере 1,8 млн. рублей и соответствующие суммы пени.

В 2016 году индивидуальный предприниматель направил в налоговый орган уведомление об использовании права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС за 2011, 2012 и 2013 год, сообщив, что выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога не превышает в совокупности два миллиона рублей. Ответными письмами налоговый орган отказал в предоставлении права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика от уплаты НДС в рамках ст. 145 НК РФ, обосновав это тем, что уведомление об освобождении поступило в налоговый орган после налоговой проверки и вынесения решения по ней.

Индивидуальный предприниматель обратился в арбитражный суд с заявлением о признании указанных писем незаконными.

Вывод. Само по себе то обстоятельство, что инспекция не учла положения п.1 ст. 145 НК РФ при изменении квалификации деятельности налогоплательщика в рамках ВНП, не означает утрату возможности предоставления ИП освобождения по результатам рассмотрения уведомления, поданного после окончания проверки, если освобождение применялось им фактически (налог не исчислялся и не предъявлялся покупателям) и не истек установленный ст. 78 НК РФ срок возврата (зачета) переплаты по налогу.

***Постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от
14.11.2018***

№ 12АП-13831/2018 по делу № А57-25507/2016

Освобождение от обязанности налогоплательщиков Позиция судей

ст. 145 НК РФ

Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33

Пункт 3. при исчислении размера выручки от реализации товаров, работ и услуг в целях применения статьи 145 НК РФ надлежит исходить из предусмотренных законодательством о бухгалтерском учете правил ее признания и отражения в бухгалтерском учете

Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»
ПБУ, стандарты БУ

Пункт 4. Предусмотренное статьей 145 НК РФ освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика обусловлено нецелесообразностью исчисления и администрирования НДС в отношении лиц, которыми совершается незначительный объем облагаемых налогом операций

Поэтому поступления по операциям, не облагаемым налогом (освобожденным от налогообложения), учитываться при определении размера выручки не должны

Также не учитываются при решении вопроса о наличии оснований для использования права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика доходы, полученные от совершения операций по реализации подакцизных товаров, поскольку на основании п. 2 ст. 145 НК РФ в отношении таких операций организации и индивидуальные предприниматели не вправе применять освобождение

Налогоплательщики

Объект налогообложения

Налоговая база

Налоговый период

Налоговые ставки

Налоговые вычеты. Счет-фактура

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет РФ

Возмещение НДС

Налоговая декларация. Книга покупок. Книга продаж.

Объект налогообложения

ст. 146 НК РФ

Пункт 1. Объектом налогообложения признаются следующие операции:

- реализация ТРУ на территории РФ, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав

Передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией ТРУ

- передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций
- выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления; ввоз товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией

НЕ объект налогообложения

ст. 146 НК РФ

Пункт 2. Объектом налогообложения НЕ признаются (полный список см. в ст.146 НК РФ):

- операции, не являющиеся реализацией ТРУ
- передача на безвозмездной основе социальных объектов (жилые дома, детские сады, клубы, санатории) органам государственной власти и органам местного самоуправления
- передача приватизируемого имущества
- операции по реализации земельных участков (долей в них)
- передача имущественных прав организации ее правопреемнику (правопреемникам)

Органы государственной/ муниципальной власти
Некоммерческие организации
FIFA
Формула-1

Объект налогообложения

Место реализации товаров

ст. 147 НК РФ

Местом реализации **товаров** признается территория РФ при наличии одного или нескольких следующих обстоятельств:

- 1) товар находится на территории РФ, и не отгружается и не транспортируется
- 2) товар в момент начала отгрузки и транспортировки находится на территории РФ

Объект налогообложения

Место реализации работ (услуг)

ст. 148 НК РФ

Пункт 1 Местом реализации работ (услуг) признается территория РФ, если:

- работы (услуги) с недвижимым движимым имуществом, **находящимся на территории РФ** (строительные, монтажные, строительномонтажные, ремонтные, реставрационные работы, работы по озеленению, услуги по аренде, монтаж, сборка, переработка, обработка, ремонт и техническое обслуживание)
- услуги фактически оказываются на территории РФ в сфере культуры, искусства, образования (обучения), физической культуры, туризма, отдыха и спорта
- покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории РФ:
 - передаче, предоставлению патентов, лицензий, торговых марок, авторских прав или иных аналогичных прав, за исключением электронных услуг
 - консультационных, юридических, бухгалтерских, аудиторских, инжиниринговых, рекламных, маркетинговых услуг, услуг по обработке информации (кроме электронных услуг), при проведении НИОКР

Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)

ст. 149 НК РФ
(полный перечень
см. в статье)

Предоставление арендодателем в аренду на территории РФ помещений иностранным гражданам или организациям, аккредитованным в РФ

Не подлежит обложению НДС реализация:

- Товаров и услуг медицинского назначения по перечню
- Товаров и услуг социального назначения по перечню
- Услуг по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности
- долей в уставном (складочном) капитале организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг и производных финансовых инструментов, за некоторыми исключениями
- Депозитарных, регистрационных, банковских услуг по перечню
- Услуг в сфере образования, указываемых некоммерческими организациями, по реализации основных и (или) дополнительных образовательных программ, указанных в лицензии, за исключением консультационных услуг, а также услуг по сдаче в аренду помещений
- Работ (услуг) по сохранению культурного наследия по перечню
- Санаторно-курортные услуги
- Передача лицензий на патенты, изобретения, товарные знаки, программы

Ввоз товаров на территорию РФ, не подлежащий налогообложению (освобождаемый от налогообложения)

ст. 150 НК РФ
(полный перечень
см. в статье)

Не подлежит налогообложению ввоз на территорию РФ:

- товаров (за исключением подакцизных товаров), ввозимых в качестве безвозмездной помощи (содействия) РФ, в порядке, устанавливаемом Правительством РФ
- товаров медицинского назначения (готовых и в качестве сырья) по перечню
- культурных ценностей, приобретенных (полученных в дар) государственными или муниципальными учреждениями (при выполнении условий)
- технологического оборудования (в том числе комплектующих и запасных частей к нему), аналоги которого не производятся в РФ
- валюты РФ и иностранной валюты, банкнот, являющихся законными средствами платежа (за исключением предназначенных для коллекционирования), а также ценных бумаг - акций, облигаций, сертификатов, векселей
- продукции морского промысла, выловленной и (или) переработанной рыбопромышленными предприятиями (организациями) РФ
- другие товары

Особенности налогообложения при ввозе товаров на территорию РФ, и вывозе товаров с территории

ст. 151 НК РФ

Пункт 1. При ввозе товаров на территорию РФ порядок налогообложения зависит от избранной таможенной процедуры, налогообложение производится в порядке, предусмотренном НК РФ.

Пункт 2. При вывозе товаров с территории РФ налогообложение производится в следующем порядке:

- 1) при вывозе товаров с территории РФ в таможенной процедуре экспорта налог не уплачивается

Пункт 3. При перемещении физическими лицами товаров, предназначенных для личных, семейных, домашних и иных не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности нужд, порядок уплаты налога, подлежащего уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, определяется таможенным законодательством Таможенного союза

Налогоплательщики

Объект налогообложения

Налоговая база

Налоговый период

Налоговые ставки

Налоговые вычеты. Счет-фактура

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет РФ

Возмещение НДС

Налоговая декларация. Книга покупок. Книга продаж.

Налоговая база

ст. 153, 154
НК РФ

Момент определения НБ:

Реализация ТРУ

Передача ТРУ для собственных нужд

Ввоз товаров на территорию РФ

Если применяются **разные ставки НДС**,
НБ определяется отдельно по
каждому виду ТРУ по разным
ставкам

НБ определяется исходя из:

- стоимости ТРУ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС
- суммы полученного аванса с учетом НДС
- рыночной цены для операций бартера безвозмездной передачи ТРУ
передача права собственности на предмет залога
оплате труда в натуральной форме

В налоговую базу не включаются авансы по операциям:

- с длительным производственным циклом свыше 6 месяцев (при выполнении условий)
- облагающиеся по ставке 0%
- не подлежащие налогообложению (освобожденные от налогообложения)

Налоговая база. Частные случаи

ст. 154 НК РФ

Выплата продавцом ТРУ их покупателю премии (поощрительной выплаты) за выполнение покупателем определенных условий договора поставки товаров (выполнения работ, оказания услуг), не уменьшает стоимость ТРУ

Пример: приобретение определенного объема ТРУ

Кроме: когда уменьшение стоимости отгруженных ТРУ на сумму выплачиваемой премии (поощрительной выплаты) предусмотрено договором

Увеличение стоимости реализованных ТРУ, переданных имущественных прав, учитывается при определении НБ за налоговый период, в котором были составлены документы, являющиеся основанием для выставления корректировочных счетов-фактур


- увеличение цены (тарифа)
- увеличение количества (объема) ТРУ, переданных имущественных прав

Налоговая база.

Договоры поручения, комиссии, агентские

ст. 156 НК РФ

- при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица
- при реализации залогодержателем предмета не востребовавшего залога, принадлежащего залогодателю

НБ  сумма дохода, полученная в виде **вознаграждений** (иных доходов) при исполнении договоров

Если по договору поручения, комиссии, агентскому договору реализуются операции, не облагаемые НДС (ст. 149 НК РФ), вознаграждение облагается независимо, **кроме** установленных случаев

Налоговая база.

Операции по передаче ТРУ для собственных нужд и СМР для собственного потребления

ст. 159 НК РФ

При передаче ТРУ для собственных нужд

НБ определяется как стоимость этих ТРУ, исчисленная исходя из цен реализации идентичных ТРУ, действовавших в предыдущем налоговом периоде, при их отсутствии - исходя из рыночных цен с учетом акцизов без включения в них НДС

При выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления **НБ** определяется как стоимость выполненных работ, исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их выполнение, включая расходы реорганизованной (реорганизуемой) организации

Налоговая база. Налоговые агенты (1/2)

ст. 161 НК РФ

Обязанности НА:

определить НБ
исчислить НДС
удержать НДС
уплатить НДС в бюджет РФ

- **иностранная компания** реализует ТРУ и местом реализации признается РФ

НБ определяется как сумма дохода от реализации этих ТРУ с учетом налога

НБ определяется отдельно при совершении каждой операции по реализации ТРУ на территории РФ

НА - организации, состоящие на учете в налоговых органах, приобретающие у иностранных компаний ТРУ на территории РФ

Обязанность НА должна быть исполнена вне зависимости от того, являются ли они сами налогоплательщиками НДС

Налоговая база. Налоговые агенты (2/2)

ст. 161 НК РФ

- на территории РФ

органы государственной власти и управления,
органы местного самоуправления

предоставляют **в аренду** федеральное имущество
имущество субъектов РФ
муниципальное имущества

НБ = сумма арендной платы с учетом НДС

НА - арендаторы

- при реализации на территории РФ налогоплательщиками
сырых шкур животных
лома и отходов черных и цветных металлов
алюминия вторичного и его сплавов
макулатуры

НБ определяется НА исходя из стоимости реализуемых товаров

НА – покупатели (получатели) товаров исчисляют НДС расчетным методом и уплачивают в бюджет РФ

- другие основания

Налоговая база. Момент определения

ст. 167 НК РФ

Моментом определения НБ по НДС является наиболее ранняя из следующих дат:

- день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав
- день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав

Если товар не отгружается и не транспортируется, но происходит передача права собственности на этот товар, такая передача права собственности приравнивается к его отгрузке*

Моментом определения НБ при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления является последнее число каждого налогового периода

Момент определения налоговой базы при передаче товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд, признаваемой объектом налогообложения НДС, определяется как день совершения указанной передачи товаров (выполнения работ, оказания услуг)

При реализации недвижимого имущества датой отгрузки в целях НДС признается день передачи недвижимого имущества покупателю этого имущества по передаточному акту или иному документу о передаче недвижимого имущества.

Налогоплательщики

Объект налогообложения

Налоговая база

Налоговый период

Налоговые ставки

Налоговые вычеты. Счет-фактура

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет РФ

Возмещение НДС

Налоговая декларация. Книга покупок. Книга продаж.

Налоговый период

квартал