Как покупателю принять к вычету НДС с уплаченного аванса по счету-фактуре продавца

Вычет НДС с аванса (если вы вправе его получить) можно заявить, если у вас есть следующие документы (п. 12 ст. 171, п. 9 ст. 172 НК РФ):

- **правильно оформленный авансовый счет-фактура от продавца с выделенной суммой НДС;**

> Проф **Какие последствия нарушения установленного срока выставления авансовых счетов-фактур и можно ли установить за это санкции в договоре**
> Если продавец выставил счет-фактуру на аванс позже установленного срока, негативных последствий для вас как покупателя может не быть. В вычете НДС в этом случае вам отказать не могут при условии, что у вас есть право на вычет НДС с аванса и необходимые документы (см. разд. 1, 3 данного материала). Такой вывод следует из анализа п. 2 ст. 169 НК РФ, Писем Минфина России от 17.01.2022 N 03-03-06/1/1880, от 14.03.2019 N 03-07-11/16556, от 25.04.2018 N 03-07-09/28071. Таким образом, если, несмотря на нарушение, счет-фактуру вы получили в том же налоговом периоде, в котором наступил установленный срок его выставления, то это не повлияет на ваши налоговые обязанности.
> Но возможна ситуация, когда счет-фактура выставлен в более позднем периоде. В этом случае вам придется заплатить налог в большей сумме в периоде, когда продавец должен был выставить документ, но не сделал этого. Вычет вы сможете применить (при условии, что у вас есть право на вычет НДС с аванса и необходимые документы) только после того, как получите счет-фактуру. Если сумма вычета значительна, такое отвлечение ресурсов может быть существенным.
> Стороны могут включить в договор налоговую оговорку, которая будет предусматривать санкции за нарушение срока выдачи счетов-фактур, в том числе авансовых. Это следует из п. 4 ст. 421 ГК РФ.

- **договор, в котором есть условие о перечислении аванса;**

> Проф **Можно ли принять к вычету НДС с аванса, уплаченного по предварительному договору**
> Налоговым кодексом РФ это не запрещено. Если аванс предусмотрен предварительным договором и по условиям этого договора он является оплатой (частичной оплатой) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав), то при наличии права на вычет НДС с аванса (об этом см. разд. 1 данного материала) и соблюдении иных требований п. 9 ст. 172 НК РФ (описаны в разд. 3 данного материала), на наш взгляд, принять НДС к вычету с такого аванса можно.
> Косвенно это также подтверждается Письмами Минфина России от 09.09.2011 N 03-07-11/245, от 28.03.2011 N 03-07-11/72, от 02.02.2011 N 03-07-11/25 и ФНС России от 17.01.2008 N 03-1-03/60. Из них следует, что денежные средства, поступившие от покупателя в рамках предварительного договора и в дальнейшем подлежащие зачету в счет оплаты товаров (работ, услуг, имущественных прав), передаваемых продавцом после заключения основного договора, являются по существу предварительной оплатой данных товаров (работ, услуг, имущественных прав). Поэтому при получении таких денежных средств продавец исчисляет НДС в общем порядке. А раз так, то у покупателя в этом случае появляется право принять исчисленный продавцом НДС к вычету при соблюдении необходимых условий. Это следует из п. 12 ст. 171, п. 9 ст. 172 НК РФ.

Вычет с аванса, уплаченного по предварительному договору, в подобных ситуациях подтверждают и суды (см., например, Постановление ФАС Северо-Западного округа от 09.08.2012 N А56-59583/2011 (оставлено в силе Определением ВАС РФ от 10.12.2012 N ВАС-15706/12)).
Если же перечисленный в рамках предварительного договора платеж является обеспечительным и не связан с оплатой товаров (выполнением работ, оказанием услуг, передачей имущественных прав), то продавец на дату его перечисления не должен начислять с него НДС и предъявлять его вам. Такой вывод следует из Письма Минфина России от 28.12.2018 N 03-07-11/95829. Соответственно, оснований для вычета НДС у вас не будет.
Если в дальнейшем наступят условия, при которых обеспечительный платеж по предварительному договору продавец должен будет включить в налоговую базу и исчислить с него НДС, то у вас появится право принять этот НДС к вычету. Это следует из п. 12 ст. 171 НК РФ. При этом у вас должны быть выполнены требования п. 9 ст. 172 НК РФ.

- **платежное поручение, подтверждающее перечисление аванса.**

Проф Дополнение Готового решения
Может ли покупатель принять к вычету НДС с предоплаты, перечисленной до подписания договора
Если вы вправе заявлять к вычету НДС с аванса (см. разд. 1 данного материала) и после перечисления предоплаты продавец выдал вам оформленный надлежащим образом счет-фактуру на аванс, а также выполняются другие условия, указанные в п. 9 ст. 172 НК РФ (описаны в разд. 3 данного материала), то вы можете принять к вычету НДС по этому счету-фактуре. При этом условие п. 9 ст. 172 НК РФ о наличии договора, предусматривающего перечисление предоплаты, не означает, что в качестве договора рассматривается только единый документ, подписанный обеими сторонами. Способы заключения договора могут быть разные. Например, предоплата может быть предусмотрена в публичной оферте.
Если же предоплата перечисляется в отсутствие договора либо договор не предусматривает ее, то принять к вычету НДС с нее будет нельзя (п. 2 Письма Минфина России от 06.03.2009 N 03-07-15/39).

В квартале, в котором у вас выполнены все эти условия, вы можете заявить вычет НДС с аванса. Также вам нужно авансовый счет-фактуру зарегистрировать в книге покупок и отразить указанный в нем НДС в бухгалтерском учете (п. 21 Правил ведения книги покупок, утвержденных Постановлением N 1137, Письмо Минфина России от 12.04.2013 N 07-01-06/12203).

КонсультантПлюс
надежная правовая поддержка

Бесплатный доступ
для изучения системы

ВАШ КОНСУЛЬТАНТ
Региональный информационный центр

Сайт: www.vkons.ru
E-mail: cons@vkons.ru
8 (800) 700-52-23
8 (843) 515-20-20

Проф Дополнение Готового решения

Можно ли принять к вычету НДС с аванса, уплаченного по договору о намерениях

Это будет зависеть от условий заключенного вами договора о намерениях и соблюдения иных требований для вычета НДС с аванса.

Если платеж по договору о намерениях не связан с оплатой предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав), то другая сторона не должна начислять на него НДС, предъявлять его вам и выставлять счет-фактуру. Это следует из анализа пп. 1 п. 1 ст. 146, п. 1 ст. 154, п. п. 1, 3 ст. 168 НК РФ, Письма Минфина России от 28.12.2018 N 03-07-11/95829. Соответственно, оснований для вычета НДС у вас не будет, так как не выполняются условия п. 12 ст. 171, п. 9 ст. 172 НК РФ.

Если же аванс предусмотрен договором о намерениях и по условиям этого договора он является оплатой (частичной оплатой) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) и другая сторона при этом выставила вам авансовый счет-фактуру с выделенной суммой НДС, то при наличии права на вычет НДС с аванса (см. разд. 1 данного материала) и соблюдении иных требований п. 9 ст. 172 НК РФ (описаны в разд. 3 данного материала), на наш взгляд, вы можете принять НДС к вычету с такого аванса.

Полагаем, что в данном случае можно руководствоваться разъяснениями госорганов, которые даны в отношении предварительных договоров. Так, из Писем Минфина России от 09.09.2011 N 03-07-11/245, от 28.03.2011 N 03-07-11/72, от 02.02.2011 N 03-07-11/25 и ФНС России от 17.01.2008 N 03-1-03/60 следует, что денежные средства, поступившие от покупателя в рамках предварительного договора и в дальнейшем подлежащие зачету в счет оплаты товаров (работ, услуг, имущественных прав), передаваемых продавцом после заключения основного договора, являются по существу предварительной оплатой данных товаров (работ, услуг, имущественных прав). Поэтому при получении таких денежных средств продавец исчисляет НДС в общем порядке. А раз так, то у покупателя в этом случае появляется право принять исчисленный продавцом НДС к вычету при соблюдении необходимых условий. Это следует из п. 12 ст. 171, п. 9 ст. 172 НК РФ.

Можно ли заявить НДС к вычету, если вы перечислили аванс больше, чем указано в договоре, или в договоре нет конкретной суммы аванса

Да, можно (при наличии права на вычет НДС с аванса). В данном случае важно, чтобы в договоре было оговорено условие о перечислении аванса. Также у вас должен быть счет-фактура от продавца с указанием НДС по фактически перечисленной сумме аванса (Письма Минфина России от 12.02.2018 N 03-07-11/8323, от 06.03.2009 N 03-07-15/39).

ВАШ КОНСУЛЬТАНТ

ПОЛУЧИТЕ ДОСТУП К СИСТЕМЕ
КОНСУЛЬТАНТ ПЛЮС



ПОЗВОНИТЕ НАМ:
8 (800) 700-52-23
8 (843) 515-20-20



4. Как восстановить НДС с аванса

После того как продавец отгрузит товары (выполнит работы, окажет услуги, передаст имущественные права), покупатель вправе заявить "входной" НДС со всей их стоимости к вычету. В связи с этим он должен восстановить НДС с аванса (пп. 3 п. 3 ст. 170, п. 2 ст. 171 НК РФ, см. также Определение Конституционного Суда РФ от 08.11.2018 N 2796-О).

При этом отметим, что если вы применяете специальные пониженные ставки НДС при УСН, то "входной" налог, в том числе исчисленный продавцом с перечисленного ему аванса, вы к вычету принимать не должны. Это следует из п. 8 ст. 164, пп. 8 п. 2 ст. 170, п. 2 ст. 171 НК РФ, п. 8, пп. 2 п. 17 Рекомендаций, направленных Письмом ФНС России от 17.10.2024 N СД-4-3/11815@. В связи с этим у вас не будет возникать необходимость восстанавливать НДС с уплаченного аванса.

Если на УСН вы платите НДС по общеустановленным ставкам, то принятый к вычету НДС с перечисленного продавцу аванса вы восстанавливаете в общем порядке (пп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ).

По общему правилу это делается в периоде, в котором выполнены условия для принятия к вычету НДС по отгрузке, в частности: приобретенные товары (работы, услуги, имущественные права) приняты на учет (Информация ФНС России, Письма ФНС России от 23.05.2024 N СД-4-3/5790@ (позиция согласована с Минфином России), Минфина России от 29.03.2024 N 03-07-11/28373, от 29.02.2024 N 03-07-11/18515).

Если необходимые документы получены в периоде, следующем за кварталом, в котором товары отгружены поставщиком и приняты к учету покупателем, но до установленной даты подачи декларации за соответствующий период, восстановить НДС с аванса нужно в периоде отгрузки (Письма Минфина России от 11.03.2022 N 03-07-11/19140 (со ссылкой на Определение Конституционного Суда РФ от 08.11.2018 N 2796-О), от 10.01.2022 N 03-07-11/15, от 03.11.2020 N 03-07-11/95915, п. 3 Обзора правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного Суда Российской Федерации и Верховного Суда Российской Федерации, принятых в четвертом квартале 2018 года по вопросам налогообложения). Даже если документы получены от поставщика после представления декларации по НДС, налог с аванса нужно восстановить в периоде отгрузки и принятия на учет товаров покупателем. Если эти периоды не совпадают, то покупатель может восстановить НДС в периоде принятия на учет (Информация ФНС России).

НДС с аванса восстановите в размере налога, принятого к вычету по отгрузке, в оплату которой засчитывается аванс. То есть если в счет полученного аванса продавец отгружает товары (работы, услуги, имущественные права) поэтапно, то вы должны восстанавливать "входной" НДС по частям (Письма Минфина России от 28.11.2014 N 03-07-11/60891, от 01.07.2010 N 03-07-11/279).

При восстановлении НДС авансовый счет-фактуру зарегистрируйте в книге продаж.

Также восстановить НДС с аванса, который покупатель заявил к вычету, нужно в следующих случаях (пп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ, п. 8.2 Письма ФНС России от 21.06.2024 N КЧ-4-9/7026@):

- **вам вернули аванс из-за расторжения договора или его условия были изменены;**
- **вы списали дебиторскую задолженность по уплаченному авансу за товары (работы, услуги), которые вы так и не получили;**

КонсультантПлюс
надежная правовая поддержка

Бесплатный доступ
для изучения системы

ВАШ КОНСУЛЬТАНТ
Региональный информационный центр

Сайт: www.vkons.ru
E-mail: cons@vkons.ru
8 (800) 700-52-23
8 (843) 515-20-20

Проф Дополнение Готового решения

Как покупателю восстановить НДС с выданного аванса при исключении поставщика из ЕГРЮЛ

Восстановите НДС с аванса (если вы принимали его к вычету) в момент списания дебиторской задолженности, то есть на дату, когда в ЕГРЮЛ в отношении исключаемого поставщика будет внесена соответствующая запись. Это следует из п. 9 ст. 63, п. 2 ст. 64.2 ГК РФ, ст. 21.1 Закона о госрегистрации юрлиц и ИП, Писем Минфина России от 16.11.2020 N 03-07-11/99550, от 23.10.2020 N 03-07-11/92656, от 28.01.2020 N 03-07-11/5018.

Для этого счет-фактуру, на основании которого вы приняли к вычету НДС с аванса, зарегистрируйте в книге продаж на сумму НДС, которую ранее приняли к вычету (по аналогии с п. 14 Правил ведения книги продаж).

В то же время в судебной практике есть мнение, что восстанавливать НДС с выданного аванса при списании дебиторской задолженности не нужно, так как это не предусмотрено п. 3 ст. 170 НК РФ (Постановление АС Западно-Сибирского округа от 12.03.2018 N Ф04-6237/2017 по делу N А27-27184/2016). Однако учитывайте, что, если вы будете придерживаться этой позиции, свою правоту вам придется отстаивать в суде.

- **контрагент исключен из ЕГРЮЛ на основании п. 5 ст. 21.1 Закона N 129-ФЗ, ликвидирован или признан банкротом.** Восстановите НДС в тот момент, когда из-за указанных обстоятельств контрагент утратил возможность исполнить договорные обязательства.

ВАШ КОНСУЛЬТАНТ
ПОЛУЧИТЕ ДОСТУП К СИСТЕМЕ
КОНСУЛЬТАНТ ПЛЮС
ПОЗВОНИТЕ НАМ:
8 (800) 700-52-23
8 (843) 515-20-20