Редакция от 1 янв 2018

## Как платить НДС при реализации металлолома

**О.Ф. Цибизова**

С 2018 года действует новый порядок уплаты НДС при реализации металлолома, вторичного алюминия и сырых шкур животных. Теперь начислять налог должны не продавцы, а покупатели, на которых возлагают обязанности налоговых агентов.

Чтобы применять новые нормы Налогового кодекса на практике, Правительство РФ должно дополнить [постановление от 26 декабря 2011 № 1137](http://www.1gl.ru/#/document/99/902322254/), а ФНС России – внести изменения в форму и порядок заполнения декларации по НДС. В ближайшее время Минфин России и налоговая служба подготовят официальные разъяснения по новым правилам. Пока же используйте следующий алгоритм действий в операциях с металлоломом. Он же применим и в операциях с вторичным алюминием и сырыми шкурами животных.

## Кто выполняет обязанности налоговых агентов

Выполнять обязанности налоговых агентов при покупке (получении) металлолома должны все организации и предприниматели. Покупатели металлолома, которые применяют спецрежимы (упрощенку, ЕСХН, ЕНВД, патент) или используют освобождение от уплаты НДС по [статье 145](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZA0208A3CF/) Налогового кодекса РФ, не исключение.

Рассчитать НДС налоговый агент обязан, если он приобретает металлолом у продавцов – плательщиков НДС, которые не применяют освобождение от уплаты этого налога. Продавцы – плательщики НДС не предъявляют налог покупателям. В счетах-фактурах на аванс и на отгрузку они делают пометку «НДС исчисляется налоговым агентом». На основании этих документов покупатели сами определяют налоговую базу (увеличивают ее на сумму НДС) и начисляют НДС к уплате в бюджет. Такой порядок установлен [пунктом 8](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP21S03FO/) статьи 161, [пунктом 5](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP210I3FH/) статьи 168 Налогового кодекса РФ.

Выполнять обязанности налогового агента (т. е. начислять НДС вместо продавца) не нужно, если продавцами металлолома являются:

– физлица, которые не зарегистрированы в качестве предпринимателей;
– организации и предприниматели, которые применяют специальные налоговые режимы;
– организации и предприниматели, которые применяют общую систему налогообложения, но используют освобождение от уплаты НДС по [статье 145](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZA0208A3CF/) Налогового кодекса РФ.

Проще говоря, если реализация металлолома не облагается НДС у продавца, то покупатель не должен выполнять функции налогового агента. Но для этого у покупателя должны быть подтверждающие документы. Если продавец использует освобождение от НДС, он обязан выставить покупателю счет-фактуру с пометкой «Без НДС». Если продавец применяет спецрежим, счета-фактуры от него у покупателя не будет. Но в этом случае запись «Без НДС» должна быть в договоре и первичном документе (накладной, акте закупки и др.). Такая же запись должна быть и в документе, подтверждающем покупку металлолома у физлица, которое не является предпринимателем. Это следует из [пункта 8](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP21S03FO/) статьи 161 Налогового кодекса РФ.

Есть [пять исключений](http://www.1gl.ru/#/document/11/18151/gis53/), когда НДС при реализации металлолома рассчитывает и платит сам продавец.

## Как определять налоговую базу

Рассчитывать НДС в качестве налогового агента нужно при каждой покупке металлолома, реализация которого облагается этим налогом у продавца. Основание для расчета налога – счета-фактуры с пометкой «НДС исчисляется налоговым агентом», которые должны выставлять продавцы металлолома.

Рассчитывайте налог в качестве налогового агента в том же порядке, что и продавцы при реализации товаров. Моменты определения налоговой базы – те же самые:
– день, когда продавец металлолома отгрузил (передал) вам товары. Этот день определяйте по дате первичного документа на отгрузку;
– день, когда вы перечислили продавцу металлолома аванс (полный или частичный) в счет предстоящей поставки. Этот день определяйте по дате платежного поручения.

Налоговая база с аванса – сумма перечисленного аванса, увеличенная налоговым агентом на сумму НДС. Сумму налога определяйте расчетным методом:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Сумма НДС с аванса | = | Сумма аванса | + | Сумма аванса | × | Ставка НДС (18%) | × | Расчетная ставка (18/118) |

Налоговая база с отгрузки – стоимость приобретенных товаров (с учетом правил [ст. 105.3 НК РФ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901714421/ZAP1OA03CQ/)), увеличенная налоговым агентом на сумму НДС. Сумму налога тоже определяйте расчетным методом:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Сумма НДС с отгрузки | = | Стоимость отгруженного товара | + | Стоимость отгруженного товара | × | Ставка НДС (18%) | × | Расчетная ставка (18/118) |

Такой порядок следует из [пункта 1](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZA01KOC382/) статьи154, [пункта 8](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP21S03FO/) статьи 161, [пункта 3.1](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP1QQU3GG/) статьи 166 и [пункта 15](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZA02KFU3MH/) статьи 167 Налогового кодекса РФ.

## Как рассчитать НДС к уплате

Покупатели металлолома рассчитывают НДС к уплате отдельно по итогам каждого квартала, в котором они покупали (получали) такие товары. Начисленный в течение квартала налог уменьшайте на сумму налоговых вычетов и увеличивайте на суммы восстановленного НДС:

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| НДС к уплате | = | НДС к начислению | + | НДС, восстановленный в налоговом периоде | – | НДС, принятый к вычету |

Такие правила установлены в [пункте 4.1](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP1VIE3K4/) статьи 173 Налогового кодекса РФ.

**Восстановленный налог**

Налоговый агент – покупатель металлолома должен увеличить НДС к начислению на суммы налога, которые он восстанавливал, когда:
– получал товары, в счет которых ранее платил аванс и принимал НДС к вычету (или при возврате аванса);
– учитывал уменьшение стоимости или количества товаров по соглашению с продавцом (корректировал сумму НДС, ранее принятую к вычету).

Такие правила установлены [абзацем 4](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP29NO3IL/) подпункта 3 пункта 3 и [абзацем 6](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP29US3IN/) подпункта 4 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса РФ.

**Налоговые вычеты**

Налоговый агент – покупатель металлолома вправе уменьшить НДС к начислению по итогам квартала на пять видов вычетов. Они перечислены в [пункте 4.1](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP1VIE3K4/) статьи 173 Налогового кодекса РФ.

**1. Вычет начисленного НДС.** Речь идет о вычете налога, который налоговый агент начислял в течение квартала с операций по приобретению металлолома. Воспользоваться этим вычетом можно только при выполнении двух условий. Во-первых, налоговый агент должен быть плательщиком НДС. Во-вторых, приобретенный металлолом должен быть принят на учет и предназначен для использования в операциях, облагаемых НДС. Если оба условия выполнены, то налоговый агент вправе применить вычет в том квартале, когда он начислил НДС. Налоговый кодекс РФ разрешает ставить к вычету именно «исчисленные», а не уплаченные суммы налога.

Налоговые агенты, которые применяют специальные режимы, плательщиками НДС не являются. Поэтому права на этот вычет они не имеют. Нет права на вычет и у покупателей металлолома, которые используют освобождение от уплаты НДС по [статье 145](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZA0208A3CF/) Налогового кодекса РФ. Они не выполняют обязанности налогоплательщиков и не используют приобретенные товары в деятельности, облагаемой НДС ([п. 3 ст. 171 НК РФ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZA01V0I3HN/)).

**2. Вычет НДС при возврате товара** продавцу или аванса покупателю. Налоговые агенты – покупатели металлолома имеют право на такой вычет, если они плательщики НДС ([п. 5 ст. 171 НК РФ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZA01SCK3CO/)). При этом:
– если покупатель вернул продавцу полученный от него товар, то он вместо продавца принимает к вычету тот НДС, который ранее начислил вместо продавца при отгрузке этого товара;
– если продавец вернул покупателю аванс, то покупатель вместо продавца принимает к вычету НДС, который ранее начислил вместо продавца в день, когда продавец получил этот аванс.

**3. Вычет НДС с аванса, перечисленного налоговым агентом.** Когда предусмотрена авансовая форма расчетов, налоговые агенты рассчитывают НДС с аванса, перечисленного продавцу, и принимают этот НДС к вычету ([абз. 2 п. 12 ст. 171 НК РФ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP28AI3K8/)). Правом на вычет могут воспользоваться все налоговые агенты: и плательщики НДС, и те, кто применяет спецрежимы, и те, кто использует право на освобождение от НДС.

**4. Вычет НДС с полученного металлолома.** Покупатели металлолома имеют право на вычет налога, исчисленного ими со стоимости товара, полученного от продавца ([п. 3 ст. 171 НК РФ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/XA00MEU2NC/)). Но это право есть только у налоговых агентов – плательщиков НДС и при условии, что полученный металлолом принят на учет и предназначен для использования в налогооблагаемых операциях. Если покупатель применяет спецрежим или использует освобождение от уплаты НДС, этим вычетом он воспользоваться не может ([п. 12 ст. 171 НК РФ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZA01V9S3GD/)).

**5. Вычет НДС при уменьшении стоимости или количества** товаров. Налоговые агенты – покупатели металлолома имеют право на такой вычет вместо продавцов. Сначала они вместо них начисляют НДС с отгрузки. Потом, если стоимость или количество товаров уменьшили, вместо продавцов принимают излишне начисленный налог к вычету. Это следует из [пункта 13](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP20QU3CS/) статьи 171 Налогового кодекса РФ.

## Регистрация счетов-фактур

Документооборот, который сопровождает расчет НДС налоговым агентом при покупке металлолома с выплатой аванса, представлен в таблице:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Шаг** | **Покупатель – налоговый агент, плательщик НДС** | **Покупатель – налоговый агент применяет спецрежим или использует освобождение от НДС** |
| ***Покупатель перечислил аванс*** |
| 1 | **Налоговый агент действует вместо продавца**Рассчитывает НДС с аванса по формуле:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Сумма НДС с аванса | = | Сумма аванса | + | Сумма аванса | × | Ставка НДС (18%) | × | Расчетная ставка (18/118) |

Регистрирует в книге продаж счет-фактуру на аванс, полученный от продавца. Указывает сумму НДС, исчисленную по формуле. Свой счет-фактуру на аванс не составляет. |
| 2 | **Налоговый агент действует как покупатель** |
|   | Принимает к вычету НДС, исчисленный с аванса.Регистрирует в книге покупок счет-фактуру на аванс от продавца с исчисленной суммой НДС. Свой счет-фактуру на аванс не составляет  |
| ***Продавец отгрузил, а покупатель приобрел товар*** |
| 3 | **Налоговый агент действует вместо продавца**Начисляет НДС с отгрузки по формуле:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Сумма НДС с отгрузки | = | Стоимость отгруженного товара | + | Стоимость отгруженного товара | × | Ставка НДС (18%) | × | Расчетная ставка (18/118) |

Регистрирует в книге продаж счет-фактуру на отгрузку, полученный от продавца. Указывает сумму НДС, исчисленную по формуле. Свой счет-фактуру на отгрузку не составляет. |
|   | **Налоговый агент действует как покупатель** |
| 4 | Принимает к вычету исчисленную сумму НДС с отгрузки. Регистрирует в книге покупок счет-фактуру на отгрузку от продавца с исчисленной суммой НДС.Восстанавливает НДС, ранее принятый к вычету с аванса. Регистрирует в книге продаж счет-фактуру на аванс от продавца с исчисленной суммой НДС | Права на вычет не имеет. В книге покупок ничего не регистрирует.Не восстанавливает НДС, принятый к вычету с аванса. В книге продаж ничего не регистрирует |

В аналогичном порядке регистрируйте в книгах исправленные и корректировочные счета-фактуры.

## Как заплатить налог и подать декларацию

Налоговый агент – покупатель металлолома обязан подать декларацию по НДС не позднее 25-го числа месяца, который следует за истекшим кварталом. Представьте декларацию в электронном виде по ТКС независимо от численности сотрудников ([абз. 1 п. 5 ст. 174 НК РФ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP20CU3BT/)).

Сумму НДС, которую налоговый агент – покупатель металлолома рассчитал к уплате в бюджет за квартал, нужно отразить по [строке 060](http://www.1gl.ru/#/document/99/420233771/ZAP2P523RL/) раздела 2 декларации, утвержденной [приказом ФНС России от 29 октября 2014 № ММВ-7-3/558](http://www.1gl.ru/#/document/99/420233771/XA00LU62M3/). Подробные рекомендации по заполнению декларации Минфин и ФНС планируют подготовить к отчетной кампании за I квартал 2018 года.

Сумму НДС, отраженную в декларации, налоговый агент должен перечислять в бюджет ежемесячно равными долями. Сроки – не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующих за этим кварталом ([п. 1 ст. 174](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZA01UT03CI/), [ст. 163](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZA024U63GF/) НК РФ). Например, за I квартал 2018 года первый платеж надо перечислить не позднее 25 апреля 2018 года.

## Когда продавец платит НДС самостоятельно

Есть пять исключений, когда НДС при реализации металлолома обязан рассчитать и заплатить за счет собственных средств сам продавец:

1. Налоговая инспекция выявила, что плательщик НДС в договоре и первичных документах (например, в товарной накладной) незаконно проставил отметку «Без НДС».
2. Продавец утратил право на спецрежим.
3. Продавец потерял право на освобождение от НДС.
4. Плательщик НДС продал товар физлицу-непредпринимателю.
5. Плательщик НДС реализовал металлолом на экспорт.

В [первом случае](http://www.1gl.ru/#/document/11/18151/gis55/) НДС надо начислить с каждой поставки, по которой инспекция выявила нарушение. Если продавец незаконно проставит в документах отметку «Без НДС», то вины налогового агента в том, что он не начислил налог, нет. В этом случае рассчитаться с бюджетом обязан нарушитель – продавец ([абз. 7 п. 8 ст. 161 НК РФ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP2QHQ3LO/)).

Во [втором случае](http://www.1gl.ru/#/document/11/18151/gis73/) НДС надо начислить со всех продаж за период с момента перехода на общую систему налогообложения до дня, когда право на спецрежим было потеряно ([абз. 8 п. 8 ст. 161 НК РФ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP2BES3FL/)). Например, продавец металлолома на УСН превысил лимит по доходам 14 декабря. С отгрузок металлолома за период с 1 октября по 13 декабря он должен начислить НДС. С 14 декабря при реализации металлолома он действует как продавец – плательщик НДС. То есть выставляет покупателям счета-фактуры с пометкой «НДС начисляет налоговый агент».

В [третьем случае](http://www.1gl.ru/#/document/11/18151/gis74/) НДС надо начислить со всех продаж за период с 1-го числа месяца, в котором потеряли право на освобождение, до дня, когда это право было потеряно ([абз. 8 п. 8 ст. 161 НК РФ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP2BES3FL/)). Например, продавец металлолома на УСН превысил лимит по доходам 14 декабря. С отгрузок металлолома за период с 1 декабря по 13 декабря он должен начислить НДС. С 14 декабря при реализации металлолома он действует как продавец – плательщик НДС. То есть выставляет покупателям счета-фактуры с пометкой «НДС начисляет налоговый агент».

В [четвертом случае](http://www.1gl.ru/#/document/11/18151/gis75/) начислите НДС, составьте счет-фактуру в одном экземпляре и зарегистрируйте ее в книге продаж. НДС заплатите в общем порядке ([абз. 3 п. 1 ст. 168 НК РФ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP24IC3CB/)).

В [пятом случае](http://www.1gl.ru/#/document/11/18151/gis76/) продавец применяет ставку НДС 0 процентов. Чтобы обосновать нулевую ставку, соберите документы, подтверждающие факт экспорта. В декларации за период, когда эти документы собраны, заполните [раздел 4](http://www.1gl.ru/#/document/99/420233771/XA00M2U2M0/).

Такой порядок следует из абзацев [7](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP2QHQ3LO/), [8](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP2BES3FL/) пункта 8 статьи 161, [пункта 3.1](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP1QQU3GG/) статьи 166, пунктов [1](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZA020QQ3F5/), [5](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP210I3FH/) статьи 168 Налогового кодекса РФ.

© Материал из БСС «Система Главбух»
www.1gl.ru
Дата копирования: 09.01.2018