

Может ли ООО принять к вычету НДС с аванса по акту зачета взаимных требований?

Вопрос

В июле 2016 г. ООО оплатило обеспечительный платеж при заключении контракта с ГУП без НДС. В октябре этого же года ООО получило от ГУП аванс ~~~ НДС с аванса начислен и уплачен в бюджет. В ноябре 2017 г. проводим зачет взаимных требований в связи с досрочным расторжением контракта. Вопрос: можем ли принять к вычету НДС с аванса на основании акта зачета взаимных требований?

Ответ

Данный вопрос прямо не урегулирован Налоговым кодексом РФ. Из писем контролирующих органов и многочисленной судебной практики в поддержку налогоплательщиков можно сделать вывод о том, что ООО может принять к вычету НДС с аванса после расторжение контракта и подписания акта зачета взаимных требований.

Обоснование

В силу [п. 5 ст. 171](#) НК РФ при расторжении договора продавец, уплативший в бюджет НДС с предоплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), может принять к вычету НДС в случае возврата покупателю суммы предоплаты.

В соответствии со [ст. 410](#) ГК РФ обязательство прекращается полностью или частично зачетом встречного однородного требования, срок которого наступил либо срок которого не указан или определен моментом востребования, а в случаях, предусмотренных законом, – срок которого не наступил.

Согласно последним разъяснениям контролирующих органов и многочисленной судебной практике принять к вычету НДС с авансов в случае расторжения договора, если предоплата была зачтена в счет встречного обязательства, можно.

Обратите внимание на следующие документы:

- 1. [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»

В [п. 23](#) Постановления указано, что налогоплательщик не может быть лишен предусмотренного в [п. 5 ст. 171](#) НК РФ права на вычет НДС с авансов в случае изменения условий или расторжения договора, если возврат платежей производится не в денежной форме.

Примечание: вывод, содержащийся в данном документе, является общим и может быть распространен на рассматриваемую ситуацию.

- 2. [Письмо](#) Минфина России от 01.04.2014 N 03-07-РЗ/14444

Ведомство рассмотрело вопрос применения продавцом товаров [абз. 2 п. 5 ст. 171](#) НК РФ в отношении НДС, исчисленного и уплаченного в бюджет налогоплательщиками при взаимном получении сумм предоплаты. Минфин России, ссылаясь на [ст. ст. 407, 410](#) ГК РФ, разъяснил, что осуществление налогоплательщиками взаимозачета в отношении полученных взаимно сумм предоплаты признается

прекращением обязательства по возврату этих сумм. А значит, данные суммы следует считать возвращенными. Таким образом, НДС, исчисленный и уплаченный в бюджет продавцами товаров по полученным друг от друга суммам предварительной оплаты, принимается к вычету при заключении соглашения о взаимозачете.

- 3. [Письмо](#) Минфина России от 22.06.2010 N 03-07-11/262

Минфин указал, что осуществление налогоплательщиками взаимозачета в отношении сумм предварительной оплаты, полученных взаимно, признается прекращением обязательства по возврату указанных сумм оплаты. В связи с этим в целях применения НДС суммы предварительной оплаты, в отношении которых осуществлен взаимозачет, следует считать возвращенными.

- 4. [Письмо](#) Минфина России от 11.09.2012 N 03-07-08/268

Финансовое ведомство со ссылкой на [ст. ст. 407, 410](#) ГК РФ указало, что прекращение обязательства налогоплательщика по возврату предоплаты путем проведения зачета встречного однородного требования признается возвратом данных сумм. В связи с этим в случае расторжения договора поставки товаров (выполнения работ, оказания услуг) и прекращения обязательства налогоплательщика по возврату сумм предоплаты путем зачета встречного однородного требования НДС, исчисленный и уплаченный в бюджет налогоплательщиком при получении предоплаты, принимается к вычету.

- 5. [Постановление](#) ФАС Поволжского округа от 12.11.2012 по делу N А65-18399/2010

Суд указал, что правила принятия НДС к вычету в случае расторжения договора, установленные [п. 5 ст. 171](#) и [п. 4 ст. 172](#) НК РФ, распространяются и на операции взаимозачета. При этом суд сослался на [Письмо](#) Минфина России от 22.06.2010 N 03-07-11/262, где разъясняется, что суммы авансов, в отношении которых осуществлен взаимозачет, следует считать возвращенными.

- 6. [Постановление](#) ФАС Центрального округа от 26.05.2009 по делу N А48-3875/08-8

Суд установил, что при расторжении неисполненных договоров у общества и его контрагента возникли обязанности по возврату друг другу сумм предоплат. Стороны решили прекратить обязательства зачетом. Тем самым общество осуществило возврат авансового платежа, в связи с чем на основании [п. 5 ст. 171](#) НК РФ оно вправе принять к вычету НДС, ранее уплаченный с суммы предоплаты.

- 7. [Постановление](#) ФАС Уральского округа от 23.01.2009 N Ф09-10463/08-С2 по делу N А07-8674/08

Суд установил, что общество получило от контрагента аванс, с которого исчислило и уплатило в бюджет НДС. Впоследствии стороны произвели зачет взаимных обязательств. В связи с этим общество предъявило к вычету НДС, уплаченный им ранее с поступившей предоплаты. Суд признал правомерным применение вычета.

- 8. [Постановление](#) ФАС Волго-Вятского округа от 30 июля 2014 г. по делу N А79-7197/2013

Суд указал, что согласно [п. 1 ст. 414](#) Гражданского кодекса РФ обязательство прекращается соглашением сторон о замене первоначального обязательства, существовавшего между ними, другим обязательством между теми же лицами, предусматривающим иной предмет или способ исполнения (новация). Следовательно, организация имеет право принять к вычету НДС, начисленный при получении предоплаты.

При этом суд сослался на [п. 23](#) Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33.

- 9. Консультация эксперта, УФНС России по Ростовской обл., 2016

В разъяснениях отмечается, что в [Письме](#) Минфина N 03-07-08/268 признается правомерность вычетов не только при проведении зачета полученных взаимно сумм предоплаты, но и при проведении взаимозачета иных встречных однородных требований.

- 10. [Обзор](#): Новые документы для бухгалтера. Выпуск от 13.07.2011

Автор разъясняет, что при расторжении договора продавец вправе принять к вычету перечисленный с предоплаты НДС, даже если обязательство по возврату аванса покупателю прекращено взаимозачетом.

Однако есть противоположное мнение, касающееся частных ситуаций.

Обратите внимание на следующие документы:

- 1. [Письмо](#) Минфина России от 25.04.2011 N 03-07-11/109

Разъяснено, что перечисленный с предоплаты НДС нельзя принять к вычету, если при расторжении договора лизингодатель засчитывает полученный аванс (т.е. не производит его возврат) в счет уплаты штрафных санкций и убытков, понесенных им в связи с расторжением договора.

- 2. [Постановление](#) ФАС Западно-Сибирского округа от 12.10.2012 по делу N А03-3477/2010

Суд установил, что налогоплательщик заявил вычет на основании соглашения о расторжении договора, по которому ранее был перечислен НДС, и соглашения о прекращении обязательств зачетом. Возможность прекращения обязательств зачетом была обусловлена заключением договора о переводе долга, в результате чего контрагент, которому был перечислен аванс, стал должником налогоплательщика по встречному обязательству.

Суд пришел к следующему выводу: применение вычета НДС является неправомерным, поскольку фактически возврата денежных средств не происходит, что не соответствует требованиям, установленным в [п. 5 ст. 171](#) НК РФ. Довод налогоплательщика о том, что возврат денежных средств был произведен путем зачета взаимных требований, суд отклонил.

Внимание! В [Письме](#) Минфина России от 07.11.2013 N 03-01-13/01/47571 (направлено ФНС России для сведения и использования в работе [Письмом](#) от 26.11.2013 N ГД-4-3/21097) налоговым органам дано указание руководствоваться решениями, постановлениями, письмами ВАС РФ и Верховного Суда РФ со дня размещения в полном объеме на их официальных сайтах (или со дня официального опубликования), если письменные разъяснения Минфина России (рекомендации, разъяснения ФНС России) по вопросам применения налогового законодательства не согласуются с этими актами, письмами.

В связи с этим ссылка на [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» является наиболее важной, т.к. данный документ был опубликован в «Экономике и жизнь» (Бухгалтерское приложение), N 26, 04.07.2014 и «Вестнике ВАС РФ», N 7, июль, 2014.

Таким образом, из писем контролирующих органов и многочисленной судебной практики в поддержку налогоплательщиков можно сделать вывод о том, что ООО может принять к вычету НДС с аванса после расторжение контракта и подписания акта зачета взаимных требований.



На вопрос отвечала:

О.И. Прохорова,

консультант ИПЦ «Консультант+Аскон»