



**Переход с общего режима на УСН.
Особенности учета НДС агентами на УСН**

1. Переход с общего режима налогообложения на УСН
2. Момент возникновения налоговой базы по НДС
3. Восстановление НДС с остатков в переходный период
4. Спорные моменты по НДС
5. Учет и налогообложение у агента-фирмы на УСН

Переход на УСН с ОСН возможен только с начала очередного календарного года. Поэтому на стыке годов необходимо четко определить, с какой реализации товаров (работ, услуг) нужно начислить НДС, а с какой уже нет.

По общему правилу при реализации моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат:

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

1. Отгрузка и оплата произведены до перехода на УСН

Момент возникновения налоговой базы по НДС – 2014 год при ОРН.

2. Оплата произведена позже отгрузки товара

За отгруженный в декабре 2014 товар оплата поступила в январе 2015 - налоговая база по НДС образуется в 4 квартале 2014.

3. Оплата и отгрузка произведены после перехода на УСН

Налоговой базы по НДС не возникает, т.к. согласно п.2 ст.346.11 НК РФ налогоплательщики, применяющие УСН, освобождены от уплаты НДС.

4. Оплата поступила ранее отгрузки товара

Предоплата поступила в декабре 2014. Отгрузка произошла в январе 2015 года. Данная ситуация отнесена к случаям переходного периода и регулируется ст.346.25 НК РФ.

Правила принятия к вычету НДС с ранее полученных авансов п.5 ст.346.25:

В последнем квартале, предшествующем месяцу перехода на УСН:

1. Провести инвентаризацию счетов-фактур по полученным предоплатам, с которых был исчислен НДС и по которым не произошло отгрузки;
2. Подписать с выявленными покупателями дополнительное соглашение об уменьшении цены на сумму НДС в связи с переходом на УСН;
3. Вернуть сумму НДС покупателям;
4. Зарегистрировать в книге покупок счета-фактуры по ранее полученным авансам, реализовав свое право на вычет.

Можно не подписывать с покупателем соглашения об уменьшении цены и не возвращать сумму НДС. Но право на налоговый вычет с ранее исчисленного НДС по полученным предоплатам нельзя будет реализовать.

Поскольку отгрузка будет произведена в период применения УСН, то выставив отгрузочные документы с НДС возникает обязанность заплатить в бюджет НДС согласно подп.1 п.5 ст.173 НК РФ.

НДС восстанавливается с остатков товаров, материалов, ОС, НМА и имущественных прав, которые числятся на 31 декабря года, предшествовавшего переходу на УСН.

Тоже самое относится к работам и услугам, числящимся в составе «незавершенки» - НДС по таким остаткам должен быть реально принят к вычету в период применения ОРН.

НДС восстанавливается в той же сумме, в которой он был принят к вычету (абз.2 подп.2 п.3 ст.170 НК РФ), для ОС и НМА - налог восстанавливается в части, пропорциональной их остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки.

Восстановить НДС нужно в налоговом периоде (квартале), предшествующем переходу на УСН (абз. 5 пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ).

В случае если при переходе на УСН не восстановить НДС, принятый к вычету с суммы перечисленной предоплаты, но при этом учесть налог, предъявленный поставщиком товаров, в составе расходов, с высокой долей вероятности такие действия ИФНС расценит как получение необоснованной налоговой выгоды (абз. 2 п. 1 постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»).

Чтобы избежать претензий контролирующих органов и исключить налоговые риски, рекомендуется восстановить принятый к вычету НДС с выданных предоплат. Делать это следует по аналогии со специальным порядком восстановления НДС при переходе на УСН, закрепленным в подп.2 п.3 ст.170 НК РФ, то есть в 4 квартале года, предшествовавшего тому, с которого начали применять УСН.

Если отгрузка товаров на экспорт и сбор полного пакета необходимых подтверждающих документов относятся к периоду применения ОРН, то налогоплательщик имеет право на возмещение НДС и в том случае, если документы и декларация подаются им уже во время применения УСН.

В постановлении № 6759/12 от 09.10.2012 Президиум ВАС РФ разъяснил, что главой 21 НК РФ налогоплательщикам гарантировано возмещение НДС, если они представят в территориальную ИФНС подтверждающие документы. И переход на УСН не лишает их права на возмещение налога по экспортным операциям, имевшим место в периоде применения общего режима.

Агенты при формировании налоговой базы по УСН должны учитывать в составе доходов только агентское вознаграждение, выплачиваемое принципалом за оказание посреднических услуг.

Доходы в виде имущества, поступившего в связи с исполнением обязательств по агентскому договору, а также в счет возмещения затрат, произведенных за принципала, не учитываются, если такие затраты не подлежат включению в состав расходов агента в соответствии с условиями договоров (письма Минфина России от 30.09.2013 N 03-11-06/2/40279, от 07.09.2010 N 03-07-11/378). Аналогично, такие затраты в составе расходов не учитываются (п.2 ст.346.16, п.1 ст.252, п.9 ст.270 НК РФ).

Доход в виде агентского вознаграждения подлежит признанию на день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества, а также погашения задолженности агенту иным способом.

Агентское вознаграждение организации, применяющей УСН, не облагается НДС.

Лица, не являющиеся плательщиками НДС, в случае выставления и (или) получения ими счетов-фактур при осуществлении деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения, комиссии либо агентских договоров обязаны вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур в отношении указанной деятельности.

Выставление агентом, применяющим УСН, счетов-фактур в адрес принципала с выделением НДС не приводит к возникновению у него обязанности по уплате налога в бюджет на основании п. 5 ст. 173 НК РФ.

В бухгалтерском учете организации-агента не признаются доходами поступления от других юридических и физических лиц по агентскому договору в пользу принципала. Аналогичным образом выбытие активов по агентскому договору в пользу принципала не признается расходами агента.

Проводки	Хозяйственная операция
Д51 К76/Агентский договор	получены денежные средства от принципала на оплату работ исполнителей
Д76/Агентский договор К60	отражен факт выполнения приобретенных для принципала работ
Д60 К51	оплачены работы исполнителей
Д76/Расчеты с принципалом К90/Выручка (К91/Прочие доходы)	доход в виде агентского вознаграждения
Д51 К76/Расчеты с принципалом	получено от принципала агентское вознаграждение

СПАСИБО ЗА ВНИМАНИЕ!

Контакты: ООО «Налогика»

Телефон: (812) 322-99-44

Санкт-Петербург, ул.Академика Константинова д.10

www.nalogika.com