01.04.2014 № 03-07-РЗ/14444

В связи с письмом о применении абзаца второго пункта 5 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации в отношении налога на добавленную стоимость, исчисленного и уплаченного в бюджет продавцом товаров при получении предварительной оплаты, Департамент налоговой и таможенно-тарифной сообщает.

В соответствии с абзацем вторым пункта 5 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, исчисленные продавцами и уплаченные ими в бюджет с сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), реализуемых на территории Российской Федерации, в случае изменения условий либо расторжения соответствующего договора и возврата соответствующих сумм авансовых платежей.

Таким образом, в случае зачета суммы предварительной оплаты по расторгнутому договору поставки товаров в счет поставки товаров по новому договору, то есть без возврата соответствующей суммы предварительной оплаты, указанная норма Кодекса не применяется.

Вместе с тем, в соответствии с пунктом 8 статьи 171 и пунктом 6 статьи 172 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, исчисленные налогоплательщиком с сумм оплаты, частичной оплаты, полученных в счет предстоящих поставок товаров, подлежат вычету с даты их отгрузки. В этой связи сумма налога на добавленную стоимость, исчисленная и уплаченная продавцом с суммы предварительной оплаты, принимается к вычету при фактической отгрузке товаров по новому договору.

Что касается применения абзаца второго пункта 5 статьи 171 Кодекса при заключении соглашения о новации обязательства по поставке предварительно оплаченных товаров в заемное обязательство, то при заключении такого соглашения обязательство продавца по договору поставки товаров прекращается и возникает обязательство заемщика по договору займа.

Учитывая, что при заключении соглашения о новации сумма предварительной оплаты продавцом не возвращается, вышеуказанная норма пункта 5 статьи 171 Кодекса в данном случае так же не применяется.

По вопросу применения продавцом товаров абзаца второго пункта 5 статьи 171 Кодекса в отношении налога на добавленную стоимость, исчисленного и уплаченного в бюджет налогоплательщиками при взаимном поучении сумм предварительной оплаты, сообщаем, что в соответствии со статьей 407 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – Гражданский кодекс) обязательство прекращается полностью или частично по основаниям, предусмотренным Гражданским кодексом, другими законами, иными правовыми актами или договором. Так, статьей 410 Гражданского кодекса установлено, что обязательство прекращается полностью или частично зачетом встречного однородного требования, срок которого наступил либо срок которого не указан или определен моментом востребования.

Таким образом, 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 налога на добавленную стоимость суммы предварительной оплаты, в отношении которых осуществлен взаимозачет, по нашему мнению, следует считать возвращенными.

Учитывая изложенное, суммы налога на добавленную стоимость, исчисленные и уплаченные в бюджет продавцами товаров по полученным друг от друга суммам предварительной оплаты, подлежат вычетам при заключении соглашения о взаимозачете.

Одновременно следует отметить, что в случае если согласно пункту 12 статьи 171 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость по перечисленной предварительной оплате принималась покупателями к вычету, то на основании подпункта 3 пункта 3 статьи 170 Кодекса указанные суммы налога необходимо восстановить.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно- разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента И.В. Трунин