

В соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 162 НК РФ суммы авансовых платежей увеличивают налоговую базу по НДС. Сумма налога исчисляется с учетом всех изменений, увеличивающих налоговую базу (п. 4 ст. 166 НК РФ). Таким образом, суммы авансовых платежей включаются в налоговую базу периода, в котором они были фактически получены.

Согласно п. 8 ст. 171 НК РФ вычету подлежат суммы налога, исчисленные и уплаченные налогоплательщиком с сумм авансовых платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг). Слово "уплаченные" было внесено в указанный подпункт Федеральным законом от 29.05.2002 № 57-ФЗ. Эта поправка и создает неопределенность в вопросе о вычете сумм НДС, уплаченных с авансовых платежей. Если толковать указанную норму буквально, то если уплата аванса и реализация произошли в одном налоговом периоде, налогоплательщик должен исчислить и уплатить НДС и с суммы авансового платежа, и со стоимости реализуемого товара (выполняемой работы, оказываемой услуги), а поставить НДС по авансам к вычету он сможет только в следующем периоде, то есть после его фактической уплаты. Налоговые органы в средствах массовой информации уже подтвердили приверженность указанной позиции.

При разрешении указанного вопроса мы предлагаем обратить внимание на следующий момент. Согласно п. 4 ст. 166 НК РФ авансовые платежи увеличивают налоговую базу только в момент ее исчисления. При этом если в одном налоговом периоде произошла уплата авансового платежа и последующая реализация товара (выполнение работы, оказание услуги), то на момент исчисления налоговой базы по НДС указанный платеж перестает числиться как авансовый, и налогоплательщик не должен увеличивать налоговую базу на его сумму. А соответственно не возникает и вопроса об использовании спорного вычета. Если же на момент исчисления налоговой базы реализации соответствующего товара (выполнения работы, оказания услуги) не произошло, то аванс по нему подлежит обложению НДС, а соответствующая сумма налога должна быть уплачена в бюджет. Вычет же соответствующей суммы НДС можно будет в соответствии с п. 6 ст. 172 НК РФ произвести в последующем налоговом периоде, в котором произойдет реализация.

Однако вполне вероятно, что налоговые органы будут последовательно отстаивать свою позицию, и доказывать обратное придется в суде.