

1. На 1 января 2003 года у предприятия имеется в наличии товар, весь НДС по которому был возмещен из бюджета в 2002 году, и который планируется реализовывать в дальнейшем. Следует ли предприятию восстанавливать сумму НДС на непроданный остаток товара?

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 НК РФ применение налоговых вычетов по НДС обусловлено возможностью использования товаров (работ, услуг) для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения.

Организации, перешедшие на УСН, не являются плательщиками НДС (за исключением НДС, уплачиваемого при ввозе товаров на территорию России), следовательно, и все осуществляемые ими операции в период применения УСН не облагаются НДС. Поэтому в соответствии с подпунктом 3 пункта 2 статьи 170 НК РФ суммы НДС, предъявленные покупателю-субъекту УСН при приобретении товаров (работ, услуг) либо фактически уплаченные при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, учитываются в стоимости таких товаров.

Таким образом, суммы НДС, ранее включенные в состав налоговых вычетов, по приобретенным ранее товарам, сырью и материалам, необходимо восстановить в налоговом периоде, предшествующем переходу на УСН, и уплатить в бюджет. При этом восстановленные суммы налога подлежат отражению в налоговой декларации по НДС за последний налоговый период по строке 430.

При этом необходимо учитывать, что нынешняя редакция статьи 171 НК РФ действует с 1 июля 2002 года, то есть после внесения поправок Федеральным законом от 29.05.2002 № 57-ФЗ. Поэтому вышеуказанное правило распространяется на товарно-материальные ценности, приобретенные после указанной даты.

В дальнейшем восстановленная и уплаченная в бюджет сумма НДС налог должна быть включен в состав расходов при расчете налоговой базы по единому налогу, если в качестве объекта налогообложения выбрана разница между доходами и расходами.

2. На 1 января 2003 года на счете 19 осталась сумма НДС по услугам, оказанным предприятию и принятым к расходам в 2002 году, но оплаченным в 2003 году. Куда следует отнести этот НДС - к расходам в 2003 году или возмещению из бюджета после оплаты данных услуг? Надо ли эту сумму указывать в декларации по НДС?

Сумма "входного" НДС, относящегося к кредиторской задолженности за оказанные, но неоплаченные налогоплательщиком услуги, которые фактически были использованы для осуществления операций, облагаемых НДС в период применения традиционной системы налогообложения, и числящаяся на счете 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", может быть предъявлена к вычету после оплаты исполнителям в период применения упрощенной системы налогообложения. При этом в налоговый орган может быть представлена дополнительная налоговая декларация по НДС за период, в котором произведена оплата исполнителям.

3. Согласно НК РФ авансы, полученные в 2002 году, включаются в доход 2003 года. Следует ли восстанавливать НДС, уплаченный с полученных авансов, и предъявлять его к возмещению? Надо ли эту сумму указывать в декларации по НДС?

Вопрос должен разрешаться в зависимости от учетной политики, применяемой налогоплательщиком в период применения традиционной системы налогообложения. В том случае, если организация использовала метод начисления, то при переходе на УСН, согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 346.25 НК РФ, суммы авансов должны учитываться в налоговой базе на дату перехода, то есть на 1 января 2003 года. Следовательно, реализация соответствующих товаров (работ, услуг) включается в налоговую базу для исчисления единого налога и не признается объектом налогообложения НДС. При таких обстоятельствах суммы НДС, уплаченные в бюджет по авансовым платежам до перехода на УСН, подлежат возврату налогоплательщику, который в свою очередь должен вернуть полученный в составе аванса НДС покупателю.

При этом необходимо отметить, что, по мнению Минфина и МНС России, возврат сумм НДС из бюджета может производиться только после перерасчетов с покупателем. Так, в письме Минфина России от 10.09.2001 № 04-03-11/125 указано, что покупателям следует вернуть суммы налога на добавленную стоимость по полученным авансам, уплаченные в бюджет. По итогам перерасчетов с покупателем производится перерасчет с бюджетом в общеустановленном порядке. Аналогичная позиция по схожим ситуациям была высказана МНС России в пунктах 6.17.2 39.5.2 Методических рекомендаций по применению главы 21 "Налог на добавленную стоимость" НК РФ (утв. приказом МНС

России от 20.12.2000 № БГ-3-03/447).

При проведении перерасчетов с покупателем, налогоплательщик должен уведомить его о том, что в связи с переходом на УСН изменяется стоимость товаров (работ, услуг). Договор и первичные документы должны быть переоформлены по новой цене (без НДС). В документах, подтверждающих отгрузку товаров (выполнение работ, оказание услуг), цена сделки должна быть указана без НДС, счет-фактура покупателю не выставляется.

В налоговую базу по единому налогу, уплачиваемому при применении УСН, вне зависимости от проведения перерасчетов с бюджетом и покупателем, включается стоимость товаров (работ, услуг) без НДС.

В том случае, если организация ранее использовала метод "по оплате", то согласно статьям 167 и 273 НК РФ полученные суммы предоплаты для целей налогообложения на момент перехода на УСН уже учтены. Поэтому при применении УСН операции по реализации оплаченных ранее товаров (работ, услуг) не подлежат обложению единым налогом. Возврат НДС в этом случае не производится.

На вопрос отвечала Т.О. Евмененко,
юрист, эксперт по налоговым вопросам