

Коррекции НДС в случае утраченных долгов: возможности и следующие из этого обязанности 2/30/21

10 мая текущего года Служба государственных доходов (СГД) опубликовала на своей странице актуализированный методический материал «Утраченные долги», в котором изложены рекомендации по применению НДС и ПНП. В данной статье мы рассмотрим аспекты применения НДС при уступке права требования.

Законодательство

Статья 105 закона «О НДС» позволяет налогоплательщику уменьшить размер уплаченного в государственный бюджет НДС на сумму налога на утраченный долг при выполнении предусмотренных законом условий. Одно из таких условий, которое относится как к суммам утраченных долгов ниже 430 евро, так и к более крупным, – право требования не должно быть передано (уступлено) другому лицу.

Несмотря на то что ни **законом «О НДС»**, ни правилами КМ недвусмысленно не устанавливается, что выполненные коррекции НДС за утраченные долги допускают впоследствии уступку права требования, а также не определяется, какие последствия в плане НДС они создают для поставщика товаров (услуг) или получателя, из методического материала СГД можно понять: СГД допускает, что налогоплательщик, скорректировавший НДС за утраченные долги, впоследствии может уступить право требования. Право на выполненную коррекцию за утраченный долг сохраняется лишь в том объеме, в каком цессионарию не удалось истребовать долг.

В **методическом материале СГД (пример 17 и 18)** установлен порядок корректировки НДС при уступке права требования, в связи с которым ранее производились коррекции НДС к уплате за утраченные долги. СГД отмечает, что полученная цедентом (отдавшим право требования) плата за цессию не оказывает влияния на сделанные коррекции за утраченный долг, однако коррекции должны быть выполнены в зависимости от возвращенных цессионарием сумм долга. В примере СГД, когда уступается дебиторская задолженность в размере 100 евро (включая НДС в размере 17,35 евро, возвращенный поставщиком из государственного бюджета в качестве коррекции предналога за утраченные долги) с получением платы за уступку права требования в размере 10% от суммы долга – 10 евро, никакие коррекции НДС выполнять не нужно. Однако если цессионарий вернет часть или, как в конкретном примере, – всю сумму долга (100 евро), то у цедента возникает обязанность уплатить в государственный бюджет НДС с данной возвращенной суммы долга (в конкретном примере – 17,35 евро). Это сумма, которую цедент не получил и не получит. К тому же в методическом материале подчеркивается, что при заключении договора цессии о передаче права требования необходимо обеспечить получение от цессионария информации о полностью или частично истребованных суммах долга, переданных цессионарию, чтобы цедент мог рассчитать и внести в государственный бюджет НДС за них.

Со стороны государственного бюджета такую позицию СГД можно понять, поскольку в момент погашения своих долговых обязательств должник приобретает право снова декларировать предналог от уплаченного долга (НДС, ранее перечисленный в государственный бюджет из неуплаченной суммы долга после получения уведомления от поставщика товаров или услуг).

Однако возложенная обязанность следить за возвращенными цессионарием суммами на практике нереализуема. Это означало бы включение в договоры об уступке долгов условия о том, что цессионарий обязан уведомлять цедента обо всех истребованных суммах долга. Притом, с точки зрения поставщика товаров или услуг, он обязан уплатить в государственный бюджет сумму НДС, которую фактически не получил и никогда не получит. Такой порядок противоречит принципу нейтральности НДС.

[Директива Совета № 2006/112/ЕС](#) относительно коррекций предналога за сделки, которые полностью или частично остались неоплаченными, позволяет каждой стране-участнице самостоятельно определять порядок реализации данного права. К примеру, законодательством Литвы и Эстонии предусматривается корректировка НДС за утраченные долги с ограничением коррекции в случае цессии. Однако эстонское законодательство не требует следить за размером истребованных цессионарием долгов, а предусматривает, что при уступке долга, за который выполнена коррекция НДС, налог от уступленной суммы подлежит уплате в государственный бюджет. Мы считаем, что это рациональное решение.