

44-ФЗ: необходимо ли изменять сумму контракта при переходе на УСН?

ВОПРОС

До января 2019 года у компании заключены государственные контракты на оказание услуг по 44-ФЗ и 223-ФЗ. Стоимость контрактов сформирована с учетом НДС 18%. С 2019 года компания перешла на УСН.

Возможно ли оставить сумму контрактов неизменной, без понижения на сумму НДС?

ОТВЕТ

Да, оставить сумму контрактов неизменной возможно (без понижения на сумму НДС), в том числе в случае, если исполнитель контракта перешел на УСН.

ОБОСНОВАНИЕ

Как разъяснил Минфин в [Письме от 21.12.2018 N 03-07-11/93342](#): «~ ~ ~ законом от 5 апреля 2013 г. N 44-ФЗ "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд" (далее ~ ~ ~ Законом о контрактной системе) в сфере закупок не определен порядок действий заказчика в случае, если победитель конкурентной процедуры использует или переходит на упрощенную систему налогообложения.

Согласно части 1 статьи 34 Закона о контрактной системе контракт заключается на условиях, предусмотренных извещением об осуществлении закупки или приглашением принять участие в определении поставщика (подрядчика, исполнителя), документацией о закупке, заявкой, окончательным предложением участника закупки, с которым заключается контракт, за исключением случаев, в которых в соответствии с Законом о контрактной системе извещение об осуществлении закупки или приглашение принять участие в определении поставщика (подрядчика, исполнителя), документация о закупке, заявка, окончательное предложение не предусмотрены.

На основании части 2 статьи 34 Закона о контрактной системе при заключении контракта указывается, что цена контракта является твердой и определяется на весь срок исполнения контракта, а в случаях, установленных Правительством Российской Федерации, указываются ориентировочное значение цены контракта либо формула цены и максимальное значение цены контракта, установленные заказчиком в документации о закупке. При заключении и исполнении контракта изменение его условий не допускается, за исключением случаев, предусмотренных данной статьей и статьей 95 Закона о контрактной системе.

Таким образом, с учетом положений Закона о контрактной системе контракт заключается и оплачивается заказчиком по цене победителя закупок вне зависимости от применения системы налогообложения у победителя.

Сумма, предусмотренная контрактом за выполненный объем работ, должна быть оплачена победителю закупок в установленном контрактом размере.

Корректировка заказчиком цены контракта, предложенной юридическим лицом, применяющим упрощенную систему налогообложения, при осуществлении закупок товаров, работ, услуг, а также при заключении

государственного или муниципального контракта с таким участником закупки действующими нормами Закона о контрактной системе не предусмотрена.

При этом необходимо отметить, что 31 декабря 2017 года принят [Федеральный закон N 504-ФЗ](#), в соответствии с которым в контракт включаются обязательные условия об уменьшении суммы, подлежащей уплате заказчиком юридическому лицу или физическому лицу, в том числе зарегистрированному в качестве индивидуального предпринимателя, на размер налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, связанных с оплатой контракта, если в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах такие налоги, сборы и иные обязательные платежи подлежат уплате в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации заказчиком.

Таким образом, Законом о контрактной системе предусмотрена обязанность заказчика уменьшить сумму, подлежащую уплате заказчиком юридическому лицу или физическому лицу, в том числе зарегистрированному в качестве индивидуального предпринимателя, только в случае, если заказчик является в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах плательщиком налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, связанных с оплатой контракта.

Также необходимо отметить, что подпунктом "а" пункта 1 части 1 статьи 95 Закона о контрактной системе предусмотрена возможность снижения цены контракта по соглашению сторон без изменения предусмотренных контрактом количества товара, объема работы или услуги, качества поставляемого товара, выполняемой работы, оказываемой услуги и иных условий контракта при условии возможности изменения условий контракта, которая была предусмотрена документацией о закупке и контрактом, а в случае осуществления закупки у единственного поставщика (подрядчика, исполнителя) контрактом».

Отметим, что Минфин России и ранее высказывало аналогичное мнение по данному вопросу. Например, в Письме от 13.03.2018 N 24-03-07/15341 указал, что Законом N 44-ФЗ не предусмотрена возможность корректировки, то есть уменьшения, заказчиком цены контракта, предложенной победителем закупки, применяющим УСНО, на размер НДС (см. также Письмо от 20.11.2017 N 24-01-10/76771).

Что касается [Федерального закона от 18.07.2011 N 223-ФЗ](#) "О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц" (далее - Закон N 223-ФЗ), то положения данного закона также не регламентируют процедуры осуществления юридическими лицами закупочной деятельности, а определяют основные принципы и требования, направленные на обеспечение прозрачности закупочной деятельности, которыми должны руководствоваться заказчики (Письмо Минэкономразвития России от 13.07.2016 N Д28и-1834).

Минфин в информационном письме от 29.11.2018 N 24-01-07/86352 "По вопросу изменения цены контрактов, заключенных в соответствии с Федеральным законом от 18.07.2011 N 223-ФЗ "О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц", после повышения ставки налога на добавленную стоимость" разъяснил вопрос об изменении цены контрактов, заключенных в соответствии с Законом N 223-ФЗ, после повышения ставки НДС - она может быть изменена по соглашению сторон, поскольку Закон N 223-ФЗ не содержит запрета на изменение цены договора при его исполнении. Внесение изменений в договор осуществляется в порядке, предусмотренном положением о закупке.

Вместе с тем следует отметить, что ни Закон N 223-ФЗ, ни Закон о контрактной системе не регулирует порядок уплаты обязательных взносов, сборов и платежей в бюджеты бюджетной системы РФ. Согласно п. 2 ч. 13 ст. 34 Закона о контрактной системе при исполнении условий контракта Заказчик должен руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах.

В соответствии с пунктом 1 и 2 статьи [161 НК РФ](#) при реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, налогоплательщиками - иностранными лицами, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, налоговая база определяется как сумма дохода от реализации этих товаров (работ, услуг) с учетом налога.

Налоговая база определяется отдельно при совершении каждой операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации с учетом настоящей главы.

Налоговая база, указанная в пункте 1 настоящей статьи, определяется налоговыми агентами. При этом налоговыми агентами признаются организации и индивидуальные предприниматели, состоящие на учете в налоговых органах, приобретающие на территории Российской Федерации товары (работы, услуги) у указанных в пункте 1 настоящей статьи иностранных лиц, если иное не предусмотрено пунктом 3 статьи 174.2 настоящего Кодекса. Налоговые агенты обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога вне зависимости от того, исполняют ли они обязанности налогоплательщика, связанные с исчислением и уплатой налога, и иные обязанности, установленные настоящей главой.

Согласно п. 3 ст. 161 НК РФ при предоставлении на территории Российской Федерации органами государственной власти и управления, органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом налога. При этом налоговая база определяется налоговым агентом отдельно по каждому арендованному объекту имущества. В этом случае налоговыми агентами признаются арендаторы указанного имущества. Указанные лица обязаны исчислить, удержать из доходов, уплачиваемых арендодателю, и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога.

В силу п. 8 ст. 161 НК РФ при реализации на территории Российской Федерации налогоплательщиками (за исключением налогоплательщиков, освобожденных от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога) сырых шкур животных, лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов, а также макулатуры налоговая база определяется исходя из стоимости реализуемых товаров, определяемой в соответствии со статьей 105.3 настоящего Кодекса, с учетом налога.

Налоговая база, указанная в абзаце первом настоящего пункта, определяется налоговыми агентами, если иное не установлено настоящим пунктом. Налоговыми агентами признаются покупатели (получатели) товаров, указанных в абзаце первом настоящего пункта, за исключением физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями. Указанные налоговые агенты обязаны исчислить расчетным методом и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога вне зависимости от того, исполняют они обязанности налогоплательщика, связанные с исчислением и уплатой налога, и иные обязанности, установленные настоящей главой, или нет.

При реализации товаров, указанных в абзаце первом настоящего пункта, налогоплательщики-продавцы, освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, и лица, не являющиеся налогоплательщиками, в договоре, первичном учетном документе делают соответствующую запись или проставляют отметку "Без налога (НДС)".

Таким образом, при исполнении контракта, заключенного с юридическим лицом, заказчик выступает налоговым агентом (т.е. обязан уплатить налог в бюджет, и соответственно уменьшить сумму, подлежащую оплате контрагенту) в следующих случаях:

- контракт заключен с иностранным лицом, не состоящим на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщика;
- контракт заключен с органом государственной власти и управления, органом местного самоуправления на аренду федерального имущества, имущества субъектов РФ и муниципального имущества;

- контракт заключен на закупку сырых шкур животных, а также лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов.



На вопрос отвечала:

С.А. Токмина,
консультант Аскон по юридическим вопросам