



Автор: Усачева Екатерина, младший юрист МКА «Князев и партнеры»

Уменьшение цены госконтракта на НДС: правомерно или нет?

Среди участников госзакупок встречаются компании на УСН. Как будет определяться цена контракта при победе такого участника в тендере? Будет ли цена снижена на размер налога на добавленную стоимость или нет?

Закон № 44-ФЗ и упрощенная система налогообложения

По Закону № 44-ФЗ, о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд, уменьшение цены контракта на сумму НДС в случае, если победитель торгов находится на упрощённой системе налогообложения, является незаконным.

Ограничения по одностороннему изменению цены контракта

В Законе № 44-ФЗ отсутствуют положения, позволяющих заказчику в одностороннем порядке уменьшать цену контракта в зависимости от применяемой победителем системы налогообложения, следовательно, контракт заключается по цене, предложенной победителем (Письмо ФАС России от 18.06.2019 № ИА/50880/19 «О разъяснении положений Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ „О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд“ в части заключения государственного контракта с победителем закупки, применяющим упрощенную систему налогообложения»).

Двойное налогообложение поставщика

В случае выставления лицами, не являющимися налогоплательщиками НДС, в том числе организациями и индивидуальными предпринимателями, перешедшими на УСН, покупателю товаров (работ, услуг) счета-фактуры с выделением суммы НДС вся сумма налога, указанная в этом счете-фактуре, в соответствии с пунктом 5 статьи 173 НК РФ подлежит уплате в бюджет.

Вместе с тем, ФАС России обращает внимание, что в указанных случаях зачастую на стадии исполнения государственного контракта заказчики отказываются подписывать акт сдачи-приемки товара, если не выставлена счет-фактура с выделением суммы НДС, ссылаясь на условие контракта, что цена включает НДС.

Таким образом, под угрозой одностороннего расторжения контракта и включения в реестр недобросовестных поставщиков, исполнители, применяющие УСН, вынуждены выставить счет-фактуру и уплачивать НДС, что фактически приводит к двойному налогообложению и ущемлению их прав.

В этом случае уменьшение суммы контракта на сумму НДС является явной дискриминацией прав исполнителя, который находится на упрощенной системе налогообложения, т.к. в своей деятельности он уплачивает НДС поставщикам в составе единого платежа (счета), при этом у него отсутствует право на его возмещение со стороны заказчика. Таким образом, у исполнителя, находящегося на упрощенной системе, обязанность уплаты НДС есть, а права на его возмещение нет. Налоговая нагрузка в данной ситуации полностью ложится на исполнителя. При этом, обязанность уплатить НДС в бюджет прямым платежом есть ни что иное как двойное налогообложение.

НДС как прибыль поставщика

В отдельных случаях суды поддерживают подход, согласно которому сумма НДС признается прибылью участника закупки, ведь возможность уменьшения цены контракта на сумму НДС ввиду применения упрощенной системы налогообложения законодательством не предусмотрена, так как участник не является плательщиком данного налога (Определение Верховного Суда РФ от 16.11.2018 № 308-ЭС18-18914 по делу № А53-29054/2017; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 18.12.2017 № Ф03-4850/2017; Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 07.07.2017 по делу № А15-3160/2016).

Таким образом, существует четкая позиция, согласно которой уменьшение цены контракта, заключаемого в соответствии с Законом № 44-ФЗ, на размер НДС в случае победы исполнителя, который находится на упрощенной системе, является незаконным.

Закон № 223-ФЗ и упрощенная система налогообложения

В случае, если закупка проводилась в порядке предусмотренном Законом № 223-ФЗ, о закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц, ссылки на основной довод, который применяется при рассмотрении аналогичных споров в рамках Закона № 44-ФЗ, а именно невозможность изменения цены контракта ввиду ее твердого характера, будут менее весомыми.

Включение условия о снижении цены в конкурсную документацию

Так как Закон № 223-ФЗ является более гибким, то в документации могут быть предусмотрены вариативные условия.

Закон № 223-ФЗ не определяет порядок и способы закупки, не регулирует вопросы заключения, изменения и расторжения договоров, а только устанавливает общие принципы и основные требования к закупкам.

Заказчики руководствуются в том числе разрабатываемыми и утверждаемыми ими самими положениями о закупке, содержащими требования к закупке, в том числе порядок подготовки и проведения процедур закупки (способы закупки) и условия их применения, а также порядок заключения и исполнения договоров.

Согласно ч.10 ст.4 Закона № 223-ФЗ в документации о конкурентной закупке должны быть указаны: порядок формирования цены договора (цены лота) с учетом или без учета

расходов на перевозку, страхование, уплату таможенных пошлин, налогов и других обязательных платежей.

В связи с этим отметим, что ни Закон № 223-ФЗ, ни какие-либо подзаконные акты, принятые в исполнение этого федерального закона, не разъясняют, следует ли определять стоимость закупаемых товаров, работ или услуг с учетом либо без учета косвенных налогов (в данном случае НДС).

С целью определения правомерности снижения цены договора на размер НДС необходимо изучение конкурсной документации по закупке.

Как правило в Информационной карте, в Проекте договора и в Техническом задании имеется указание на то, что в случае если победитель конкурентного отбора в соответствии с законодательством РФ не признается плательщиком НДС или освобожден от уплаты НДС, то договор с таким победителем заключается по предложенной им цене, сниженной на сумму НДС в размере ставки, определенной в соответствии с главой 21 Налогового кодекса Российской Федерации.

Приведенное условие может быть расценено судом при рассмотрении спора как соответствующее ст.4 Закона № 223-ФЗ и определяющее порядок формирования цены, что лишает возможности ссылаться на согласованность твердой цены с заказчиком независимо от режима налогообложения участника.

Стоит обратить внимание на то, что участник имеет право на обращение к заказчику за разъяснениями положений конкурсной документации.

При проведении конкурентного отбора один из участников обратился с вопросом о том, каким образом указывать цену при подаче заявки. Выходит, что участнику нужно указать сумму заведомо больше той, которую он рассчитал по техническому заданию ведь в противном случае она будет снижена на размер НДС, который при подаче заявки упрощенцем не учитывался.

Несмотря на наличие конкретного вопроса заказчик не смог дать на него однозначного ответа и лишь сослался на положения информационной карты.

Включение НДС в цену как необоснованное преимущество для исполнителя, который находится на УСН

В соответствии с пунктом 2 части 1 статьи 3 Закона № 223-ФЗ, при закупке товаров, работ, услуг заказчики руководствуются следующими принципами: равноправие, справедливость, отсутствие дискриминации и необоснованных ограничений конкуренции по отношению к участникам закупки. Как отмечено в одном из судебных актов, заключение договора с ООО «ЧОП «Гэсэр» по цене, включающей в себя НДС, нарушило бы указанные принципы, поскольку предоставило бы ООО «ЧОП «Гэсэр» необоснованное преимущество перед другими участниками закупки, являющимися плательщиками НДС. Сумма НДС в таком случае является необоснованной дополнительной прибылью победителя торгов, не являющегося плательщиком такого налога.

Стоит отметить, что применительно к Закону № 44-ФЗ суды признают такую прибыль обоснованной.

Таким образом, заказчик может ссылаться на то, что условие о снижении цены договора на размер НДС направлено на предотвращение ситуации, в которой упрощенец будет поставлен в преимущественное положение относительно других участников.

Соответствие цены заявке победителя аукциона

В судебной практике можно встретить еще один подход, применяемый к договорам, заключенным в порядке, предусмотренном Законом № 223-ФЗ.

В постановлении Шестнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.02.2017 № 16АП-326/17 отмечено, что само по себе применение ООО «Витаминка» УСН не является безусловным основанием для исключения суммы НДС из цены предложения, поскольку в силу пункта 5 статьи 173 НК РФ общество не лишено возможности выставить администрации счет-фактуру с выделением суммы налога с последующей уплатой ее в бюджет. Оплата контракта, заключенного по результатам конкурса, должна производиться именно исходя из той цены, которая предложена заказчиком аукциона и указана в данном контракте, а данная цена, в свою очередь, формируется исходя из аукционной документации и заявки участника — победителя аукциона. При этом возможность уменьшения цены контракта на НДС при условии применения победителем конкурса УСН Закон № 223-ФЗ не предусматривает. Следовательно, цена контракта, учитывая факт применения обществом УСН, в рассматриваемой ситуации изменяться не должна.

Таким образом, позиция указывает на возможность включения НДС в цену договора, но с оговоркой на то, что это влечет налоговые последствия для участника (например, самостоятельную уплату такого налога в бюджет).

Относительно того, что цена должна уплачиваться с НДС, т.к. вопросы налогообложения не входят в компетенцию заказчика, также неоднократно высказывались суды (Решение Арбитражного суда Красноярского края от 29.12.2014 по делу № А33-22157/2014).

Анализ законодательства и сложившейся практики его применения приводит к выводу о том, что снижение цены контракта, заключаемого на основании Закона № 44-ФЗ, неправомерно.

Относительно аналогичной ситуации при заключении договора по Закону № 223-ФЗ отсутствует четкое законодательное регулирование, а судебная практика не является единообразной. Это свидетельствует о том, что при рассмотрении спора судом решение может быть как за включение НДС в цену, так и против.

Если вы столкнулись с подобной проблемой, обратитесь к практикующему юристу, специализирующемуся на разрешении споров с сфере госзакупок, который знаком с последними изменениями законодательства и тенденциями складывающейся судебной практики. Он оценит перспективы и возможности по изменению цены контракта в зависимости от системы налогообложения.