



Межрегиональная общественная организация по содействию развитию строительной отрасли

## **СОЮЗ ИНЖЕНЕРОВ-СМЕТЧИКОВ**

192007, Санкт-Петербург, ул. Воронежская, д. 96, тел. +7(812) 326-2270, 2271, 2272, 2273,  
факс. +7(812) 326-2278, 2271; E-mail: rccs@rccs.spb.ru; www.kccs.ru

**Союз инженеров-сметчиков разъясняет отдельные вопросы исчисления НДС по государственным (муниципальным) контрактам с 1 января 2019 года, материалам поставки заказчика и контрактам с подрядчиками на УСН**

### **ОБ ИСЧИСЛЕНИИ НДС В АКТАХ ВЫПОЛНЕННЫХ РАБОТ, СПРАВКАХ О СТОИМОСТИ ВЫПОЛНЕННЫХ РАБОТ И СЧЕТАХ-ФАКТУРАХ С 1 ЯНВАРЯ 2019 ГОДА ПО ЗАКЛЮЧЕННЫМ РАНЕЕ ГОСУДАРСТВЕННЫМ (МУНИЦИПАЛЬНЫМ) КОНТРАКТАМ С ТВЕРДОЙ ЦЕНОЙ ПО СТАВКЕ НДС 18%**

Цены государственных (муниципальных) контрактов, заключенных до 1 января 2019 года, не подлежат изменению в связи с повышением с указанной даты ставки НДС с 18% до 20%.

С 1 января 2019 года основная ставка НДС повышена с 18% до 20% (федеральный закон от 03.08.2018 N 303-ФЗ). Соответственно, независимо от того, какая ставка указана в контракте, при выполнении работ с 2019 года подрядчик обязан исчислять НДС и уплачивать его в бюджет по ставке 20%. Также и при получении авансов после этой даты необходимо будет исчислять НДС по ставке 20/120 (пп. 2 п. 1 ст. 167, абзац 2 п. 1 ст. 154, п. 4 ст. 164 НК РФ).

В то же время сумма НДС является частью цены контракта, подлежащей оплате государственным заказчиком, и исчислена по ставке НДС 18% (п. 1 ст. 424 ГК РФ).

Если в контракте цена установлена в твердой сумме на весь срок исполнения контракта с учетом НДС 18%, например, 118 руб., то и стоимость выполненных работ в Акте приемки должна быть указана в размере 118 руб., однако НДС следует рассчитать и указать в Акте приемки (Всего по Акту КС-2 или КС-11), Справке КС-3 (Всего с учетом НДС) и Счете-фактуре исходя из ставки 20%, т.е с применением расчетной ставки НДС (20/120):

$$118/120 \times 20 = 19,67 \text{ руб.}$$

На наш взгляд, такая схема имеет изъяны, но пока других методик для контрактов/договоров с твердыми ценами не предлагается.

Чтобы подрядчику не «попасть» на лишних 2% НДС акты о приемке выполненных работ (КС-2, КС-11), справки о стоимости выполненных работ и затрат (форма КС-3) для расчетов с заказчиком за выполненные в отчетном периоде работы и счета-фактуры необходимо подписать (выставить) до 23.59.59 часов 31 декабря 2018 года!

Учитывайте дни на приемку работ и выставление счетов-фактур! Тем более что Заказчику в этой ситуации торопиться, может и не следует...

Согласно пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ объектом обложения НДС признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ. При этом п. 1 ст. 167 установлено, что моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат:

- день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

В отличие от реализации товаров, момент реализации работ, услуг — это дата подписания акта со стороны Заказчика!

При отсутствии в договоре строительного подряда указаний на поэтапную сдачу работ схема взаимоотношений сторон выглядит следующим образом: заказчик рассчитывается с подрядчиком ежемесячно на основании актов о приемке работ формы N КС-2, справок по форме N КС-3 и счетов-фактур, выставляемых подрядчиком.

### **НДС ПО ДАВАЛЬЧЕСКИМ МАТЕРИАЛАМ ЗАКАЗЧИКА**

При передаче материалов подрядчику заказчик (давалец) не начисляет НДС и не выписывает счет-фактуру. Материалы, переданные в переработку, остаются на балансе заказчика и отражаются им на специальном субсчете "Материалы, переданные в переработку", открываемом к балансовому счету 10 "Материалы".

Поскольку при передаче давальческих материалов реализации товаров не происходит, НДС в накладной по форме М-15 "Накладная на отпуск материалов на сторону" указывать не нужно. Иначе инспекторы, обнаружив накладную с выделением НДС, могут попытаться признать сделку реализацией и начислить «кредитовый» НДС.

Обратите внимание! В графе "Основание" накладной обязательно должна быть сделана запись "на давальческих условиях по договору N ...

В бухгалтерском учете заказчика при передаче материалов подрядной строительной организации делаются следующие записи:

- Дебет 10-8 "Строительные материалы" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - приобретены материалы для строительства здания для производственных нужд;

- Дебет 19-3 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - учтена сумма "входного" НДС со стоимости приобретенных строительных материалов;

- Дебет 68 "Расчеты по налогам и сборам" субсчет "Расчеты по налогу на добавленную стоимость" Кредит 19-3 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" - предъявлен к вычету НДС по приобретенным строительным материалам;

- Дебет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" Кредит 51 "Расчетные счета" - оплачены строительные материалы поставщику;

- Дебет 10-7 "Материалы, переданные в переработку на сторону" Кредит 10-8 "Строительные материалы" - переданы строительные материалы подрядчику;

- Дебет 08-3 "Строительство объектов основных средств" Кредит 10-7 "Материалы, переданные в переработку на сторону" - учтена стоимость давальческих материалов в фактических затратах на строительство объекта;

- Дебет 08-3 "Строительство объектов основных средств" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - отражена стоимость работ по строительству (на основании акта приемки выполненных работ формы КС-2 и справки формы КС-3);

- Дебет 19-3 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - учтена сумма "входного" НДС со стоимости работ подрядчика;

- Дебет 68 "Расчеты по налогам и сборам" субсчет "Расчеты по налогу на добавленную стоимость" Кредит 19-3 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" - предъявлен к вычету НДС по выполненным строительным работам;

- Дебет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" Кредит 51 "Расчетные счета" - оплачены услуги строительной организации - подрядчика.

Так как подрядчик не приобретает материалы у заказчика, а, фактически, выполняет лишь строительные работы, то объектом налогообложения по НДС у подрядчика является только реализация работ. На стоимость выполненных работ подрядчик обязан выставить заказчику соответствующий счет-фактуру, стоимость дачных материалов заказчика в данном случае не учитывается.

## **НДС, ГОСУДАРСТВЕННЫЕ (МУНИЦИПАЛЬНЫЕ) КОНТРАКТЫ И УПРОЩЕНЦЫ**

На протяжении уже многих лет это один из самых актуальных и противоречивых вопросов при заключении государственного контракта – учет НДС в цене контракта, заключаемого с упрощенцем.

В недавно утвержденных Минстроем России Типовых контрактах обратите внимание на второй вариант представления пунктов о цене контракта для упрощенцев. Мы видим, что в данном случае **ПРЕДЛАГАЕТСЯ НЕ ВЫДЕЛЯТЬ НДС**.

*Приказ Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации от 05.07.2018 № 397/пр "Об утверждении Типового государственного (муниципального) контракта на выполнение проектных и изыскательских работ и информационной карты указанного типового контракта"*

*Приказ Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации от 05.07.2018 № 398/пр "Об утверждении Типового государственного (муниципального) контракта на строительство (реконструкцию) объекта капитального строительства и информационной карты указанного типового контракта"*

Вопрос - в первом и втором вариантах общая цена должна быть одна и та же?

Ответ - из контракта убирается фраза "в том числе НДС", **НО СУММА КОНТРАКТА НЕ МЕНЯЕТСЯ**, то есть остается цена победителя и сумма НДС не вычитается! Контракт по результатам конкурентной процедуры всегда заключается по цене, предложенной победителем закупки. Корректировка заказчиком цены контракта, предложенной юридическим лицом, применяющим УСНО, при проведении торгов, а также при заключении государственного или муниципального контракта с таким участником размещения заказа не допускается.

Если в контракте не указано, что его цена определена с учетом НДС, это еще не означает, что у стороны, обязанной произвести оплату по нему, появляются основания считать НДС включенным в цену договора "по умолчанию" и корректировать договорную цену в сторону уменьшения в одностороннем порядке, ссылаясь на отсутствие у подрядчика соответствующих налоговых обязанностей.

Более того, даже в ситуации, когда контрактом предусмотрено, что его цена определена с учетом НДС, уменьшение суммы оплаты по контракту в связи с применением подрядчиком упрощенной системы налогообложения (далее - УСН) будет неправомерным, так как это противоречит прямому запрету на изменение условий контракта (в том числе и условия о его цене), содержащемуся в ч. 2 ст. 34 Закона N 44-ФЗ.

В процессе исполнения контракта - счета-фактуры подрядчиком не выставляются. Оформляем Акты выполненных работ и счета на оплату.

В счетах на оплату и актах об оказанных услугах может быть предусмотрено, что стоимость услуг НДС не облагается, но обязанность указывать в этих документах такие сведения у сторон контракта отсутствует.

### **Примечание:**

Организации на УСН не являются плательщиками НДС и не должны составлять и выставлять заказчику счета-фактуры.

В случае если в государственном контракте на поставку товаров (работ, услуг) их стоимость указана "с НДС" и при оплате этих товаров (работ, услуг) заказчиком в платежном поручении

выделена сумма НДС при невыставлении счета-фактуры у подрядчика, применяющего УСН, обязанность уплатить НДС в бюджет в соответствии с положениями главы 21 НК РФ не возникает.

Сами подрядчики-упрощенцы плательщиками НДС не являются, но при покупке строительных материалов, работ, услуг у поставщиков на ОСН они оплачивают их с НДС. Такой входной НДС при УСН признается в расходах одновременно со стоимостью приобретаемых товаров, работ, услуг.

Это очень "мутная" тема, а все потому, что находится на стыке гражданско-правового и налогового законодательства... В силу ст. 2 НК РФ, п.п. 1, 3 ст. 2 ГК РФ к налоговым отношениям гражданское законодательство по общему правилу не применяется, а гражданские правоотношения, в свою очередь, не регулируются налоговым законодательством.

Само по себе указание в контракте на то, что цена работ включает или не включает НДС, не является по своему существу условием контракта, а лишь указывает на одну из составляющих цены контракта, не влияя на размер этой цены и тем более на обязанность контрагента уплачивать НДС или его освобождение от данной обязанности.

Итак - у нас цена в контракте без выделения суммы НДС и вообще без его упоминания. В то же время в смете в составе конкурсной документации - НДС выделен по действующей ставке.

Но в смете к контракту у нас появляется и дополнительный элемент - т.н. "Коэффициент снижения начальной (максимальной) цены контракта к цене контракта, предложенной победителем в ходе проведения процедуры закупки".

После определения победителя процедуры закупки заказчик рассчитывает коэффициент снижения начальной (максимальной) цены контракта к цене контракта, предложенной победителем в ходе проведения процедуры закупки. Итоговая цена контракта пересчитывается с учетом указанного коэффициента.

В любом случае, в независимости от системы налогообложения стоимость контракта должна быть рассчитана как начальная максимальная стоимость умноженная на конкурсный коэффициент!

#### **Концовка сметы к контракту будет выглядеть так:**

**ИТОГО по смете \*\*\*\*\***

**НДС (18(20) %) \*\*\*\*\***

**ВСЕГО по смете (НМЦК) \*\*\*\*\***

**ВСЕГО с учетом Коэффициента снижения \*\*\*\*\***

В последней строке про НДС ничего не пишем!

Лучше всего начислить НДС до применения Коэффициента снижения, а не после!

В этом случае (да и в любом ином) приведенный НДС указывает лишь на одну из составляющих цены контракта, не влияя на размер этой цены и тем более на обязанность контрагента уплачивать НДС или его освобождение от данной обязанности.

Мы исходим из того, что победитель закупки, находящийся на УСН и, участвуя в аукционе, уже предусмотрел в своем конкурсном предложении резервы для снижения НМЦК связанные со своим режимом налогообложения! Безусловно, Заказчик и сам Подрядчик могут добровольно согласовать и еще большее снижение цены контракта (при сохранении объема работ) на равноправных условиях...

При исполнении контракта в Актах выполненных работ КС-2 следует повторить приведенную концовку исходя из закрываемых по факту объемов работ, а в форме КС-3 приводится общая цена из Акта КС-2 и НДС не указывается!

Подрядчик выставляет Заказчику Счет на оплату по сумме акта с припиской "НДС не облагается" (Прим. Он может и не делать эту приписку) и, соответственно счет-фактура не выставляется.

Из наиболее свежих Писем:

**ФНС РФ в своем письме от 08.11.2016 № СД-4-3/21119** уточнила

"... Если в госконтракте на поставку товаров (работ, услуг) их стоимость указана «с НДС» и при оплате заказчиком в платежном поручении выделена сумма НДС, но при этом продавец на УСН не выставляет счет-фактуру, то у него не возникает обязанности платить НДС"

**Письмо Минфина России от 20.11.2017 № 24-01-10/76771**

***"Об уменьшении на сумму НДС цены контракта, предложенной победителем закупки, применяющим УСН"***

Рассмотрев обращение ООО по вопросу применения положений Федерального закона от 05.04.2013 N 44-ФЗ "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд" (далее - Закон о контрактной системе) в части порядка оплаты по контракту исполнителю, применяющему упрощенную систему налогообложения, сообщаем следующее.

В соответствии с пунктом 4 статьи 3 Закона о контрактной системе участником закупки может быть любое юридическое лицо независимо от его организационно-правовой формы, формы собственности, места нахождения и места происхождения капитала, за исключением юридического лица, местом регистрации которого является государство или территория, включенные в утверждаемый в соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 284 Налогового кодекса Российской Федерации перечень государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (оффшорные зоны) в отношении юридических лиц (далее - оффшорная компания), или любое физическое лицо, в том числе зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя.

Таким образом, любой участник закупки, в том числе применяющий упрощенную систему налогообложения, вправе участвовать в определении поставщика (подрядчика, исполнителя).

В соответствии с положениями Закона о контрактной системе при осуществлении закупки в извещении и документации о закупке заказчиком устанавливается начальная (максимальная) цена контракта.

По мнению Департамента, при установлении начальной (максимальной) цены контракта заказчику необходимо учитывать все факторы, влияющие на цену, в том числе налоговые платежи, предусмотренные Налоговым кодексом Российской Федерации (далее - НК РФ).

В соответствии с частью 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.

Вместе с тем согласно части 2 статьи 34 Закона о контрактной системе при заключении контракта указывается, что цена контракта является твердой и определяется на весь срок исполнения контракта. При заключении и исполнении контракта изменение его условий не допускается, за исключением случаев, предусмотренных статьей 34 и статьей 95 Закона о контрактной системе.

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, что возможность изменения условий контракта была предусмотрена документацией о закупке и

контрактом, а в случае осуществления закупки у единственного поставщика (подрядчика, исполнителя) контрактом.

При этом Законом о контрактной системе не предусмотрена возможность корректировки (уменьшения) заказчиком цены контракта, предложенной победителем закупки, применяющем упрощенную систему налогообложения, на размер НДС.

Таким образом, в связи с отсутствием в Законе о контрактной системе положений, позволяющих заказчику корректировать цену контракта в зависимости от применяемой победителем системы налогообложения, контракт заключается по цене, предложенной победителем. При этом победитель при формировании своего ценового предложения предлагает цену контракта с учетом всех накладных расходов, а также налогов и сборов, которые он обязан уплатить в соответствии с положениями НК РФ.

На основании изложенного, с учетом того, что цена заключенного контракта может быть изменена только в случаях, определенных статьей 95 Закона о контрактной системе, при оплате товаров (работ, услуг), поставляемых (выполняемых, оказываемых) в рамках контракта, заключенного с участником закупки, в том числе являющимся налогоплательщиком, применяющим упрощенную систему налогообложения, уменьшение цены контракта на сумму НДС не производится и поставленные товары (выполненные работы, оказанные услуги) оплачиваются по цене, указанной в контракте с учетом всех накладных расходов, а также налогов и сборов.

Маленькое справочное уточнение:

Есть многочисленные письма Госстроя, Минстроя, Минрегиона с различными понижающими коэффициентами для организаций на УСН и порядком расчета затрат на уплату НДС, в частности Письмо Минрегиона РФ от 08.10.2010 N 10463-08/ИП-05 "О расчете затрат на уплату НДС для включения в сметную документацию при упрощенной системе налогообложения", Письмо Госстроя РФ от 06.10.2003 N НЗ-6292/10 "О порядке определения сметной стоимости работ, выполняемых организациями, работающими по упрощенной системе налогообложения", Письмо Минрегиона России от 16.01.2012 N 1076-08/ДШ-05 "О порядке определения сметной стоимости работ, выполняемых организациями, работающими по упрощенной системе налогообложения" и др.

Так вот - никакого отношения к системе государственных закупок по 44-ФЗ, порядку определения НМЦК и расчетам за выполненные работы в рамках исполнения государственного (муниципального) контракта, ОНИ НЕ ИМЕЮТ и уж тем более не несут никаких правовых норм и последствий!

**Президент Союза инженеров-сметчиков  
Павел Горячкин**

Наш Telegram-канал по вопросам ценообразования в строительстве:  
<https://t.me/soyzzmet>

Новости и аналитика реформы ценообразования в строительстве, ФГИС ЦС Минстроя России, вопросы перехода на ресурсную модель определения стоимости строительства и многое другое...