

Вниманию финансовых директоров, главных бухгалтеров, руководителей налоговых департаментов и юридических служб.

ВЕРХОВНЫЙ СУД РФ РЕШИЛ, ЧТО НДС ЯВЛЯЕТСЯ ЧАСТЬЮ ЦЕНЫ

Опубликовано [Определение](#) Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 20.12.2018 по делу № А12-36108/2017 (ИП Зайчук Д.В.), в котором суд пришел к выводу о том, что НДС является частью цены: если иное не следует из условий договора, НДС выделяется из согласованной цены с применением расчетной ставки 18/118.

Обстоятельства дела

На протяжении 2014-2015 гг. налогоплательщик, не обладающий в спорный период статусом ИП, сдавал принадлежащие ему на праве собственности объекты недвижимого имущества в аренду. При оказании данных услуг налогоплательщик не исчислял и не уплачивал НДС, поскольку полагал, что не является субъектом предпринимательской деятельности.

Инспекция по результатам выездной налоговой проверки ИП доначислила НДС по ставке 18% от предусмотренной в договоре цены, то есть, сумма налога была определена в дополнение к установленной арендной плате.

Суды трех инстанций, отказывая в удовлетворении требований заявителя, исходили из того, что обязанность по исчислению и уплате НДС распространяется также на физических лиц, не зарегистрированных в качестве ИП, но осуществляющих предпринимательскую деятельность.

Поскольку согласно договору аренды сумма НДС не была включена в арендную плату, а в платежных поручениях было указано «без НДС», суды пришли к выводу о том, что налог не может исчисляться по расчетной ставке 18/118. Таким образом, суды исходили из того, что НДС в данной ситуации не являлся частью цены, в связи с чем он не может выделяться из нее в соответствии с п. 4 ст. 164 НК РФ.

Заявитель ссылался на неправомерность произведенных инспекцией доначислений НДС по ставке 18% сверх суммы арендной платы, считая, что сумма налога в рассматриваемом случае должна выделяться из цены договора по расчетной ставке 18/118.

Позиция Судебной коллегии

Судебная коллегия отменила судебные акты арбитражных судов первой, апелляционной и кассационной инстанций и направила дело на новое рассмотрение. Позиция Судебной коллегии была мотивирована следующим:

1. Если соотношение договорной цены и суммы НДС прямо не определено в договоре и не может быть установлено исходя из иных обстоятельств, сумма НДС выделяется продавцом из указанной в договоре цены расчетным методом.
2. Бремя надлежащего учета сумм НДС при определении окончательного размера цены и ее выделение в документах отдельной строкой лежит только на продавце как налогоплательщике.
3. В случае неправильного учета налога продавцом при формировании окончательного размера цены, увеличение цены и дополнительное взыскание сумм НДС с покупателя возможно только если это согласовано сторонами договора.
4. Указание в договоре и платежных документах арендной платы без НДС означает, что при заключении договора предприниматель не рассматривал себя в качестве плательщика НДС и не предполагал необходимость учета налога при определении окончательного размера арендной платы.
5. Вне зависимости от статуса предпринимателя на момент заключения договора (плательщик НДС или нет), окончательной является именно цена, сформированная в соответствующих размерах в договоре аренды.
6. Вменение арендодателю статуса предпринимателя и обязанности по уплате НДС должно согласовываться с установленным размером арендной платы, что влечет необходимость выделения НДС из цены, уплаченной покупателем, по расчетной ставке 18/118.

Выводы и рекомендации

В анализируемом деле Верховный Суд РФ поддержал подход, изложенный в п. 17 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33, согласно которому, если из договора не следует иное, НДС является частью закреплённой в договоре цены и подлежит выделению из нее по расчетной ставке.

Эту позицию Верховный Суд РФ уже высказывал в прошлом году в гражданско-правовом споре¹ о довызыскании с покупателя сумм НДС, доначисленных продавцу по итогам налоговой проверки в связи с неправомерным применением ставки 0% вместо 18%. Однако тогда Верховным Судом РФ по понятным причинам не был затронут вопрос определения ставки НДС, по которой были произведены доначисления продавцу.

В деле ИП Зайчука Д.В. данный вопрос теперь решен. Верховный Суд РФ со ссылкой на принцип экономической обоснованности налога указал на косвенную природу НДС – именно уплачиваемое покупателями встречное предоставление за реализованные им

¹ Определение Верховного Суда РФ от 23.11.2017 № 308-ЭС17-9467 по делу № А32-4803/2015.

товары (работы, услуги) является экономическим основанием для взимания данного налога, а взимание этого налога за счет собственного имущества продавца недопустимо.

Ценность комментируемого Определения состоит также в том, что Верховный Суд РФ еще раз напомнил о принципе разумных ожиданий налогоплательщика, отметив, что вменение арендодателю статуса предпринимателя не должно влечь нарушение его разумных ожиданий относительно налоговых последствий совершенных им сделок и приводить к исчислению НДС, который невозможно предъявить арендатору.

Полагаем, что с принятием этого судебного акта следует ожидать уменьшения количества как гражданско-правовых, так и налоговых споров, связанных с вопросом о соотношении цены договора и НДС.

Специалисты компании «Щекин и партнеры» готовы предоставить консультации по порядку налогообложения НДС осуществляемых Вами операций, а также оказать юридическую помощь в ведении споров по данному вопросу.



Евгения Миронова

Юрист

ООО «Щёкин и партнёры»

Тел.: +7 (495) 984-63-01

e.mironova@schekinlaw.ru



Наира Мурадян

Младший юрист

ООО «Щёкин и партнёры»

Тел.: +7 (495) 984-63-01

n.muradyan@schekinlaw.ru