

# Какие доходы нужно включать в базу по НДС?

Помимо выручки от реализации товаров, работ и услуг, обложению НДС подлежат иные виды дохода, которые так или иначе связаны с реализацией. Эту формулировку из пункта 2 статьи 162 Налогового кодекса можно понимать по-разному, причем трактовка налогоплательщиков и ФНС зачастую не совпадает. Рассмотрим некоторые виды доходов, которые, исходя из мнения фискальных органов, точно стоит включить в базу по НДС.

## Возмещение расходов продавца

Оплата, которую покупатель переводит поставщику, порой включает не только стоимость товаров, работ или услуг, но и компенсацию некоторых расходов. Например, компания нанимает подрядчика из другого региона для выполнения специфических строительных работ. По договору заказчик должен не только заплатить за работу, но и компенсировать затраты на транспортировку персонала и оборудования, а также расходы на проживание непосредственных исполнителей. Еще один пример — затраты на доставку, которые не включены в цену товара. Поставщик осуществляет доставку за свой счет, а покупатель эти издержки компенсирует.

Также читайте по теме: «Безопасный размер НДС» — какой максимальный **удельный вес вычетов по НДС** не привлекающий внимание налоговиков?

Должны ли суммы возмещения в указанных примерах облагаться НДС? По мнению чиновников, безусловно, должны. Ведь затраты, которые поставщик несет в ходе выполнения своих обязанностей по договору, напрямую связаны с оплатой услуг. Относительно командировочных расходов сотрудников исполнителя есть письмо Минфина № 03-07-11/22989 от 22.04.15. Компенсация же издержек продавца на доставку товара рассмотрена в письме № 03-07-11/2568 от 06.02.13. Таким образом, затраты подобного рода в обязательном порядке следует включать в базу по НДС.

## Вознаграждение покупателя за выполнение определенных условий

Иногда договор подразумевает, что покупатель платит продавцу за товар, а продавец покупателю — за услугу. Например, компании пришли к соглашению: покупатель обеспечивает товару продавца самую выигрышную выкладку, за что получает вознаграждение. В этом случае между сторонами заключается договор поставки, содержащий элементы договора оказания услуг.

Должен ли покупатель уплатить НДС с суммы полученного вознаграждения? На этот вопрос в Минфине дают утвердительный ответ (письмо № 03-07-11/74079 от 17.12.15). В данном случае договор разбивается на две составляющие:

- договор поставки, по которому доход получает продавец;
- договор оказания услуг, по которому доход получает покупатель.

Таким образом, поощрительные выплаты, полученные покупателем, должны быть включены им в базу по НДС, поскольку фактически являются оплатой за оказанные услуги.

Обратите внимание, что речь не идет о бонусах за определенный объем продаж. По мнению чиновников Минфина, изложенному в письме от 22.04.13 № 03-07-11/13674, этот тип

вознаграждения не связан с оплатой реализованной продукции, поэтому НДС не облагается.

## Платеж в обеспечение обязательства

Иногда в договор включаются условия о внесении обеспечительного платежа. Суть в том, что одна сторона перечисляет другой определенную сумму в качестве гарантии исполнения своих обязательств. Если же они будут нарушены, то вторая сторона за счет этой суммы сможет возместить свой ущерб.

Что думают фискальные органы по поводу обложения НДС обеспечительного платежа? По их мнению (письмо Минфина РФ № 03-03-06/2/63360 от 03.11.15), он должен включаться в базу лишь тогда, когда засчитывается в счет оплаты реализуемых товаров, работ или услуг. Если и пока этого не происходит, обеспечительный платеж базу по НДС не увеличивает.

## Возмещение арендодателю земельного налога

Компания сдает в аренду участок и согласно условиям договора получает от арендатора не только арендную плату, но и компенсацию земельного налога. Должен ли арендодатель учитывать эту компенсацию при формировании базы по НДС? Непременнo, полагают в Минфине, и это мнение подтверждается судами.

Оспорить начисление НДС на сумму компенсации земельного налога, перечисленную арендатором, пыталась компания из Москвы. Однако суды всех инстанций, включая Верховный суд (определение ВС РФ от 12.08.16 № 305-КГ16-10312), признали правоту ИФНС. Мнение чиновников таково — раз арендатор сам не платит земельный налог, то и перечисляемая им компенсация налогом признана быть не может. А значит, это не более, чем дополнительная часть арендной платы. Следовательно, с нее нужно уплатить НДС.

## Иные доходы, которые увеличивают базу по НДС

Кратко упомянем о других типах поступлений, которые подлежат обложению НДС, по мнению чиновников Минфина:

1. **Дополнительное агентское вознаграждение за достижение определенных показателей.** Агент заключил договоры на определенную сумму, за что получил от принципала дополнительное вознаграждение. Его сумма облагается НДС, поскольку агенты формируют налогооблагаемую базу из суммы полученных вознаграждений (письмо Минфина № 03-07-11/78123 от 27.12.16).
2. **Проценты по денежному обязательству.** Покупатель просрочил оплату счета, в связи с чем уплатил продавцу проценты за пользование его денежными средствами. Эта сумма, исходя из текста письма Минфина № 03-03-06/1/45600 от 03.08.16, должна быть включена в базу по НДС в том случае, если связана с оплатой реализованных товаров, работ или услуг, подлежащих обложению этим налогом. Не совсем понятно, как определить, связана ли сумма полученных процентов с реализацией или нет в конкретном случае. Тем не менее многие специалисты склоняются к тому, что безопаснее включить полученные за просрочку суммы в базу по налогу, если товары (работы, услуги), к которым они относятся, облагаются НДС.
3. **Штраф за простой при оказании услуг по перевозке.** Между перевозчиком и заказчиком заключен договор, в соответствии с которым клиент платит перевозчику штраф за простой. Сумма этого штрафа должна включаться перевозчиком в базу по НДС, поскольку связана с реализацией услуг, считают в Минфине (письмо № 03-08-05/14440 от 01.04.14). А вот судьи такое мнение не разделяют, указывая, что эти суммы связаны не с реализацией услуг, а с неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств по договору (постановление Президиума ВАС РФ от 05.02.08 № 11144/07, определение ВАС от 22.11.13 № ВАС-15963/13).

4. **Плата за продление гарантийного срока.** Поставщик получает от покупателя дополнительное вознаграждение за то, что увеличивает срок гарантии на товар. Сумму этого вознаграждения также стоит включить в базу по НДС — это соответствует рекомендациям, которые специалисты Минфина дают в ходе консультаций. Официальных писем ведомства насчет дополнительной гарантии нами не обнаружено.