

НДС и упрощенная система налогообложения

Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения (УСН), освобождены от обязанности исчислять и уплачивать некоторые налоговые платежи, в том числе и НДС. Однако в ряде случаев у компаний на УСН возникает обязанность перечислить этот налог в бюджет и представить отчетность в органы ФНС. В статье рассмотрим подобные ситуации и все тонкости взаимоотношения НДС и УСН.

Роль налогового агента по НДС

На основании пункта 5 статьи 346.11 Налогового кодекса, компании, применяющие УСН, в некоторых случаях могут признаваться налоговыми агентами по НДС, а именно:

- при аренде имущества у органов государственной власти и местного самоуправления;
- при покупке на территории России товаров (работ, услуг), продавцами которых являются иностранные лица, не состоящие на учете в органах ФНС РФ;
- осуществляя роль посредника, участникующего в расчетах, при реализации товаров иностранных лиц, не состоящих на учете в органах ФНС РФ;
- при покупке либо получении государственного или муниципального имущества, которое не закреплено за какими-либо учреждениями;
- при продаже имущества, которое подлежит реализации по решению суда, а также конфискованного имущества, бесхозных, скупленных и найденных ценностей (кладов);
- в некоторых других случаях, установленных статьей 161 НК РФ.

Чаще всего на практике встречаются аренда госимущества и приобретение товаров у иностранцев — о них и поговорим более детально.

Аренда государственного и муниципального имущества

Арендую имущество у органов государственной власти и местного самоуправления, компания на УСН становится налоговым агентом. Следовательно, ей вменяется в обязанность перечислить в бюджет НДС с арендной платы. В зависимости от условий договора расчеты с арендодателем могут осуществляться двумя путями:

1. НДС выделен в составе арендной платы. При этом налог исчисляется следующим образом:
НДС = АП × 18/118, где АП — сумма арендной платы по договору. В этом случае арендатор перечисляет арендодателю сумму платы за аренду имущества, уменьшенную на величину НДС, который подлежит перечислению в бюджет в установленном порядке.
2. НДС не выделен в составе арендной платы. В этом случае налог исчисляется по формуле: **НДС = АП × 18%**, где АП — сумма арендной платы по договору. При этом арендодатель получает полную сумму, указанную в договоре, а арендатор перечисляет в бюджет НДС из собственных средств.

Рассмотрим отличие между этими вариантами на примере. ООО «Аякс», применяющее УСН, решило арендовать помещение у органа государственной власти. В договоре прописано, что арендная плата за месяц составляет **236 000** рублей, в том числе НДС — **36 000** рублей. Таким образом, арендодатель ежемесячно получает **200 000** рублей в качестве оплаты за аренду, а оставшиеся 36 000 рублей ООО «Аякс», которое в данной сделке выступает в роли налогового агента, удерживает и перечисляет в бюджет.

Если бы в договоре НДС не выделялся, то сумма ежемесячной платы за аренду должна была составить 200 000 рублей, которые арендодатель получал бы в полном объеме. При этом ООО «Аякс» должно было удерживать НДС в размере 36 000 рублей ежемесячно из собственных

средств и в установленном порядке перечислять налог в бюджет.

Сделки, повлекшие исчисление НДС, оформляются в организациях на УСН составлением счета-фактуры. Сумма налога делится на 3 части, каждая из которых подлежит перечислению в бюджет не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом. После оплаты сумма НДС может быть учтена в составе расходов того квартала, в котором она уплачена.

Покупка у иностранных компаний в России

В случае когда отечественная компания приобретает на территории России товары (работы, услуги) у иностранной организации, которая не стоит на учете в налоговой службе России, ей также вменяется роль налогового агента. А с ней — обязанность определить налоговую базу по НДС, исчислить, удержать и перечислить этот налог в бюджет.

Например, упомянутое выше ООО «Аякс» решило воспользоваться услугами европейской компании, не имеющей представительства в России. Таким образом, отечественная организация признается налоговым агентом по этой сделке: она обязана исчислить НДС и оплатить его в бюджет. По условиям договора оплата за услуги составляет **354 000** рублей, причем в нее включены все подлежащие уплате в соответствии с законодательством РФ налоги и сборы. Следовательно, НДС уже включен в оплату, хотя и не выделен отдельной суммой.

Используя приведенную выше формулу, исчисляем сумму НДС: **354 000 * 18 / 118 = 54 000** рублей. Значит, за полученные услуги ООО «Аякс» должно заплатить **300 000** рублей непосредственно европейской компании, а остальные **54 000** рублей следует удержать и перечислить в бюджет в качестве НДС.

Мы рассмотрели распространенные ситуации, когда фирмы-«упрощенцы» выступают в роли налогового агента по НДС, то есть исчисляют и перечисляют налог в бюджет, тем или иным образом удерживая его сумму из средств контрагента. Однако порой компании на УСН сами приобретают роль налогоплательщика. О том, в каких случаях это происходит, поговорим далее.

Когда компания на УСН становится плательщиком НДС

В общем случае компаний, применяющие УСН, освобождены от уплаты НДС. Однако в некоторых ситуациях и они признаются плательщиками этого налога. Какие же это ситуации?

Импорт товаров

Согласно статье 146 НК РФ, товары, ввозимые на территорию страны, являются объектом налогообложения. В соответствии с пунктами **2 и 3 статьи 346.11**, у компаний и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, при ввозе товаров на территорию России возникает обязанность уплатить НДС.

Срок уплаты НДС при импорте товаров из стран Таможенного союза может быть разным в зависимости от таможенной процедуры, под которую они помещаются, а именно:

- в отношении товаров, ввозимых для внутреннего потребления — до выпуска товаров;
- в отношении товаров, которые ввозятся временно — до выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой временного ввоза (допуска) при уплате всей суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, подлежащих уплате за установленный срок временного ввоза; Указанные выше сроки уплаты НДС устанавливаются соответственно статьями **211** и **283** Таможенного кодекса Таможенного союза.

Расчет суммы НДС, подлежащего уплате, производится по формуле:

НДС = (Таможенная стоимость товаров + Таможенная пошлина + Акциз)* Ставка НДС

Если товары ввозятся из стран — членов Евразийского экономического союза, то порядок

уплаты НДС будет несколько иным. Сумма налога рассчитывается по формуле:

$$\text{НДС} = (\text{Цена сделки} + \text{Акциз}) * \text{Ставка НДС}$$

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

Срок уплаты НДС в этом случае — **не позднее 20 числа месяца**, следующего за тем, в котором товары были приняты на учет.

Выставление счетов-фактур с выделенным НДС

У организаций, применяющих УСН, при выставлении счетов-фактур с выделением суммы НДС на основании пункта 5 статьи 173 НК РФ возникает обязанность уплатить налог в бюджет.

Помимо этого, в таком случае организация должна отчитаться по НДС, представив декларацию в орган ФНС по каналам электронной связи не позднее 25 числа месяца, следующего за окончанием налогового периода.

Законодательство также устанавливает случаи, когда «упрощенцы» должны вести Журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур. Эта обязанность возникает при осуществлении организацией посреднической деятельности в интересах других лиц, при осуществлении агентских и комиссионных операций от своего имени, а также при деятельности по договору транспортной экспедиции в интересах других лиц, если компания учитывает полученные по таким договорам суммы в составе доходов по УСН.

Операции по некоторым видам договоров

Другие случаи, когда у компаний-«упрощенцев» возникает обязанность уплаты в бюджет НДС, связаны с некоторыми видами договоров, на основании которых осуществляются сделки. К этой группе относятся договоры простого и инвестиционного товарищества, договор доверительного управления имуществом или концессионное соглашение на территории России. В этих случаях компания, помимо уплаты налога, должна представить декларацию по НДС в установленном порядке.

Когда компании на УСН должны составлять счета-фактуры

В рамках деятельности по указанным выше видам договоров (простого и инвестиционного товарищества, доверительного управления или концессионному соглашению) у участника товарищества, концессионера или доверительного управляющего возникает обязанность выставить соответствующие счета-фактуры.

Законом также предусмотрены иные ситуации, когда компании на УСН должны составлять счета-фактуры. Например, когда компания-комиссионер отгружает товары комитента — плательщика НДС. Или «упрощенец»-посредник, принимающий участие в расчетах, получает аванс либо отгружает товары, принадлежащие иностранной компании, не зарегистрированной в налоговых органах РФ.

Двойное налогообложение: грядущие перемены

Компании на УСН, которые в силу закона должны уплатить НДС, порой оказываются в ситуации двойного налогообложения: суммы уплаченного налога включаются в состав доходов от реализации и, следовательно, в налогооблагаемую базу по единому налогу в связи с УСН. Так

происходит, например, при выставлении «упрощенцем» счета-фактуры с выделенным НДС. Чтобы избежать подобной ситуации, в Налоговый кодекс внесены поправки, которые вступят в силу с 1 января 2016 года. Согласно этим изменениям, компании на УСН, а также плательщики Единого сельскохозяйственного налога, больше не должны будут учитывать в составе выручки суммы налога, полученные по счетам-фактурам с выделенным НДС.