

НДС: сложные вопросы и спорные ситуации

Министерство финансов и ФНС регулярно разъясняют в своих письмах отдельные случаи и нюансы применения НДС. Тем не менее бухгалтеры нередко сталкиваются со сложностями при решении вопроса — подлежит ли обложению или нет конкретная операция. Это неудивительно, ведь НДС считается самым сложным и неоднозначным налогом. Расскажем о том, как, по мнению финансовых органов и арбитражных судов, следует решать вопрос обложения НДС некоторых фактов хозяйственной деятельности.

Коммерческая рассрочка

Допустим, продавец отгружает товары в августе, а покупатель вносит оплату только в ноябре. При этом вместо 100 рублей за единицу товара покупатель платит 110 рублей. Такая рассрочка в соответствии со статьей 823 Гражданского кодекса считается коммерческим кредитом. При этом 100 рублей – это стоимость товара, а 10 рублей – это плата за кредит. Как в этой ситуации правильно обложить проданный товар НДС? В соответствии с мнением Минфина, изложенным в письме от 30.12.2014 № 03-07-05/68784, налог необходимо исчислить только со стоимости товара, то есть со 100 рублей. Плата за предоставление коммерческого кредита считается процентами за пользование денежными средствами, а они в соответствии с подпунктом 15 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса НДС не облагаются. Это соответствует и позиции судов (Постановление Пленума Верховного суда РФ № 13).

Суммы неустойки

Следует ли платить НДС с неустойки, полученной от контрагента за нарушение сроков исполнения договорных обязательств? Это напрямую зависит от того, предусмотрена ли уплата штрафных санкций договором между сторонами.

Министерство финансов в своем письме от 30.10.2014 № 03-03-06/1/54946 ссылается на постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 05.02.2008 N 11144/07, в котором определено, что в общем случае сумма неустойки не подлежит обложению НДС. При этом суд отмечает, что неустойка является мерой ответственности за просрочку договорных обязательств и напрямую не связана с реализацией товаров, работ либо услуг. Тогда как в соответствии со статьей 162 Налогового кодекса, НДС облагаются доходы, которые так или иначе связаны с реализацией.

Однако если неустойка предусмотрена договором, тогда она не столько выступает в роли меры ответственности за нарушение его условий, сколько является элементом ценообразования. В этом случае, по мнению Минфина, неустойка подлежит обложению НДС.

Возврат арендованного имущества, в котором сделаны неотделимые улучшения

Арендатор с согласия арендодателя сделал в помещении ремонт за собственный счет. По окончании срока аренды арендодатель получил обратно улучшенное помещение. По мнению судов, в указанном случае с суммы, в которую оценивается это неотделимое улучшение, арендодателю следует уплатить НДС. Это справедливо в том случае, если затраты на ремонт арендодатель арендатору не компенсирует.

При этом суды рассуждают, что если это улучшение нельзя отделить, то оно является

элементом помещения. То есть изначально результаты произведенного улучшения принадлежат арендодателю, а не арендатору.

Если арендодатель компенсировал затраты арендатора на осуществление неотделимых улучшений, то объект обложения НДС возникает уже у последнего. На этот счет есть постановления Арбитражных судов, например, ФАС Западно-Сибирского округа от 30.05.2014 № Ф04-4440/2014 и № А45-12766/2013.

Рассмотрим этот пример подробнее. Компания-арендатор произвела ремонтные работы на сумму 9 миллионов рублей. Всю эту сумму арендодатель компенсировал по окончании срока договора аренды. Налоговая инспекция начислила арендатору НДС, однако суды первой и второй инстанции с мнением налоговиков не согласились. А вот Высший арбитражный суд поддержал позицию ФНС. Арбитры указали, что фактически арендатор оказал арендодателю услуги по ремонту помещения и получил за это оплату. То есть в указанном случае передача результатов неотделимых улучшений помещения является реализацией и облагается НДС.

Досрочное расторжение договора аренды и отступные

Допустим, стороны заключили договор аренды сроком на три года. По прошествии половины срока арендатор заявил о своем намерении прекратить аренду. В качестве компенсации арендодателю была предложена определенная сумма. Является ли она объектом обложения НДС?

В соответствии с позицией Минфина, выраженной в письме от 18.08.2014 № 03-07-11/41194, платить НДС с указанной суммы не следует. Чиновники финансового ведомства разъясняют, что на основании статьи 162 НК РФ обложению налогом подлежат доходы, которые связаны с реализацией. Тогда как указанные суммы не относятся к реализационным доходам.

Питание для сотрудников

Обеспечение сотрудников компании питанием может являться обязанностью работодателя (например, при вредных или опасных условиях трудовой деятельности), а может быть предусмотрено коллективным договором и компенсироваться из заработной платы. В первом случае объекта налогообложения не возникает. А вот во втором с сумм, удержанных из зарплаты работников, компании следует исчислить НДС. Отметим, что суммы налога, предъявленные поставщиками продукции, могут быть заявлены к вычету в общем порядке.

Рекламные материалы

Передача разного рода рекламной продукции, например, каталогов товаров, стоимость создания которых за единицу не превышает 100 рублей, не облагается НДС. Об этом прямо сказано в подпункте 25 пункта 3 статьи 149 НК РФ. Что же касается более дорогих рекламных материалов, то, согласно мнению Минфина (письмо от 23.10.2014 № 03-07-11/53626), их передача также не должна включаться в базу для расчета НДС. При этом чиновники исходят из того, что рекламный материал не является товаром, поскольку никакой ценности для потребителя не несет.