

105
В.А.Р.КОНОВА
и.с.и.

№ 29

Задания для участников областного профессионального
конкурса бухгалтеров «Бухгалтер – профессионал 2021»
(коммерческие организации)

Задание 4

Организация применяет «упрощенку». Может ли она выставить счет контрагенту с НДС? Какие налоговые последствия будут в этом случае? Сможет ли покупатель принять НДС к вычету от такого поставщика?

Ответ

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, по общему правилу, не признаются плательщиками налога на добавленную стоимость и выставлять счета-фактуры, вести книги покупок и книги продаж не обязаны (п. 3 ст. 169, п. п. 2, 3 ст. 346.11 НК РФ). В то же время Налоговым кодексом определен ряд ситуаций, когда на "упрощенца" возлагаются указанные обязанности плательщика НДС, это:

- совершение операций, в которых он признается налоговым агентом (п.5 ст.346.11 НК РФ);
- совершение операций по договору в качестве комиссионера или агента с целью приобретения или продажи товаров (работ, услуг, имущественных прав) от своего имени в интересах заказчика – плательщика НДС (п.3.1 ст.169 НК РФ);
- оказание экспедиторских услуг по перевозке с привлечением третьих лиц, или является застройщиком (заказчиком с функцией застройщика), который привлекает подрядчиков (п. 3.1 ст. 169 НК РФ);
- совершение операций по договору простого или инвестиционного товарищества, концессионному соглашению или договору доверительного управления имуществом в качестве участника товарищества, концессионера или доверительного управляющего (п. п. 1, 2 ст. 174.1, п. п. 2, 3 ст. 346.11 НК РФ);
- ввоз товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией (п. 1 ст. 174, п. п. 2, 3 ст. 346.11 НК РФ).

Вместе с тем формально налоговым законодательством (гл. 21 НК РФ) не установлен запрет на оформление "упрощенцем" счета-фактуры с выделенной отдельной строкой суммой НДС и предъявление его покупателю. А значит, лица, не являющиеся плательщиками данного налога, в силу определенных обстоятельств вправе самостоятельно принять решение, предъявлять покупателю товаров (работ, услуг) косвенный налог к уплате или нет.

Таким образом, в рассматриваемой ситуации, если организация на УСН выставит покупателю счет-фактуру с выделенной суммой НДС, то это приведет к следующим обязанностям:

- уплатить налог в бюджет независимо от поступления оплаты, причем, не имея в дальнейшем права принять данную сумму к вычету (п. 5 ст. 173 НК РФ);
- задекларировать налог в электронной форме (п. 5 ст. 174 НК РФ, разд. XIV Порядка заполнения декларации по НДС).

Кроме того, за неисполнение указанных обязанностей «упрощенцев» может быть привлечен к ответственности в виде доначисления налога и штрафных санкций на основании ст. 122 и 119 НК РФ.

Сумму НДС, полученную от покупателей по таким счетам-фактурам, в том числе "авансовым", "упрощенец" не может учесть в налоговой базе по УСН:

- ни в составе расходов (если единый налог рассчитывается с разницы между доходами и расходами), так как согласно пп. 22 п. 1 ст. 346.16 НК РФ суммы НДС, уплаченные в бюджет на основании п. 5 ст. 173 НК РФ, не подлежат включению в расходы;
- ни в составе доходов, так как согласно п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 346.15 НК РФ при определении доходов из них исключаются суммы налогов, которые предъявлены покупателю.

Подать декларацию по НДС в ИФНС "упрощенец" обязан в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом, в котором выставлен счет-фактура (п. 4 ст. 174 НК РФ). В состав декларации должны входить (п. 3, 17, 34.3, 51 - 51.5 Порядка заполнения декларации, Письмо ФНС России от 15.09.2016 N ЕД-4-15/17338):

- титульный лист;
- раздел 1, в строке 030 которого отражается сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период, исходя из всех выставленных за этот период счетов-фактур (сумма НДС, указанная в данной строке, не участвует в расчете показателей по строкам 040 и 050);
- раздел 12, который заполняется по каждому выставленному "упрощенцем" счету-фактуре с выделенным НДС (то есть в нем столько листов, сколько было предъявлено счетов-фактур покупателям).

При этом возникновение у "упрощенца" обязанности по перечислению в бюджет НДС не означает приобретение статуса плательщика НДС, поэтому права на применения вычетов по НДС у него нет. Пунктом 1 ст. 171 НК РФ установлено, что такое право распространяется исключительно на плательщиков НДС (а не на лиц, уплативших налог по собственной инициативе) (п. 5 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33, Письмо Минфина России от 11.01.2018 N 03-07-14/328).

Регистрировать выставленные счета-фактуры в журнале учета выставленных и полученных счетов-фактур "упрощенцы" не обязаны. Это следует из п. 3.1 ст. 169 НК РФ и правил ведения данного журнала.

Покупатель, получивший счет-фактуру с НДС, выставленный поставщиком-упрощенцем, может принять к вычету в общем порядке (п. 1 ст. 169 НК РФ, Письма Минфина России от 23.01.2020 № 24-01-08/3874, от 19.05.2016 № 03-07-14/28647, Постановление Конституционного Суда РФ от 03.06.2014 № 17-П, Определение Конституционного Суда РФ от 13.10.2009 № 1332-О-О).