

## **Раздел II.**

### **Особенности отраслевого налогообложения и учета**

В рубрике «Особенности отраслевого налогообложения и учета» размещаются материалы, посвященные анализу и рассмотрению вопросов налогообложения и учета, которые характерны только для определенных отраслей экономики. Это рубрика о налоговой и учетной специфике, которая объективно присутствует в каждой сфере хозяйствования.



**Гусева Татьяна Алексеевна**

д. ю. н., доцент, профессор кафедры административного, конституционного, финансового права Юридического института ФГБОУ ВО „Орловский государственный университет им. И. С. Тургенева“ г. Орел

[guseva2002@rambler.ru](mailto:guseva2002@rambler.ru)

### **Налоговые обязательства государственного (муниципального) заказчика**

Аннотация: Помимо реализации прав и исполнения обязанностей, предусмотренных для государственного (муниципального) заказчика (далее – Заказчика), предусмотренных Федеральным законом от 5 апреля 2013 N 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд», заказчик обязан соблюдать требования налогового законодательства. Настоящая статья посвящена анализу требований налогового законодательства в процессе осуществления закупок для государственных (муниципальных) нужд.

Ключевые слова: НДС, НДФЛ, контрактная система, государственный (муниципальный) контракт, налоговый агент

Annotation: Besides implementation of the rights and fulfillment of the duties provided for the state (municipal) customer (further – the Customer) provided by the Federal law of April 5, 2013 N 44-FZ «about contract system in the field of purchases of goods, works, services for ensuring the state and municipal needs», the customer is obliged to observe requirements of the tax legislation. This article is devoted to the analysis of requirements of the tax legislation in the course of implementation of purchases for state (municipal) needs.

Keywords: VAT, personal income tax, contract system, state (municipal) contract, tax agent

Цель настоящей публикации — анализ налоговых обязательств государственного (муниципального) заказчика<sup>1</sup> (далее — Заказчика) и участника<sup>2</sup> закупок при заключении государственного (муниципального) контракта.

Подлежит обоснования гипотеза о том, что ни Гражданский кодекс Российской Федерации (далее — ГК РФ), ни Федеральный закон от 5 апреля 2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» (далее — Закон № 44-ФЗ) не определяют порядок формирования цены договора (контракта) в зависимости от режима налогообложения поставщика (подрядчика, исполнителя) и не предписывают указывать в договоре, что стоимость товаров, работ или услуг налогом на добавленную стоимость (далее — НДС) не облагается или, напротив, определена с учетом этого налога. Необходимость предъявления покупателю товаров (работ, услуг) суммы НДС вытекает из требований налогового законодательства независимо от режима налогообложения.

Анализу налоговых обязательств заказчика были посвящены работы ряда авторов<sup>3</sup>. Однако изменения, внесенные в налоговое законодательство и законодательство о контрактной системе, которые вступят в силу с 1 июля 2018 года, потребовали уточнение налоговых обязательств Заказчика на современном этапе.

В соответствии с ч. 13 ст. 34 Федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» в случае, если контракт заключается с физическим лицом, за исключением индивидуального предпринимателя или иного занимающегося частной практикой лица, в контракт включается обязательное условие об уменьшении суммы, подлежащей уплате физическому лицу, на размер налоговых платежей, связанных с оплатой контракта.

Федеральным законом от 31 декабря 2017 г. № 504-ФЗ упомянутая норма изложена в новой редакции, которая вступит в силу с 1 июля 2018 года. Согласно будущей редакции ч. 13 ст. 34 Закона № 44-ФЗ в контракт должно будет включаться обязательное условие об уменьшении суммы, подлежащей уплате заказчиком юридическому лицу или физическому лицу, в том числе зарегистрированному в качестве индивидуального предпринимателя, на размер налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, связанных с оплатой контракта, если в соответствии с законодательством Российской Федерации о нало-

1 Государственный заказчик — государственный орган (в том числе орган государственной власти), Государственная корпорация по атомной энергии «Росатом», Государственная корпорация по космической деятельности «Роскосмос», орган управления государственным внебюджетным фондом либо государственное казенное учреждение, действующие от имени Российской Федерации или субъекта Российской Федерации, уполномоченные принимать бюджетные обязательства в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации от имени Российской Федерации или субъекта Российской Федерации и осуществляющие закупки.

2 Участник закупки любое юридическое лицо независимо от его организационно-правовой формы, формы собственности, места нахождения и места происхождения капитала, за исключением юридического лица, местом регистрации которого является государство или территория, включенные в утверждаемый в соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 284 Налогового кодекса Российской Федерации перечень государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (оффшорные зоны) в отношении юридических лиц (далее — оффшорная компания), или любое физическое лицо, в том числе зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя.

3 Зайцева С. Н. Возложение обязанностей уплаты НДС на покупателей: суть нововведений // НДС: проблемы и решения, N 1, январь 2018 г., с., Поздняков В. В., Гурин О. Ю. Заключаем контракт с подрядчиком-«упрощенцем»: что делать с НДС?// ПРОГОСЗАКАЗ. РУ <http://xn-80aahqcybgko.141/13/16302/15814/15817/15819/14701.html> 11.01.2016); Назаров Р. А. Шпаргалка по госзакупкам. — М.: «Юстицинформ», 2016 и др.

гах и сборах такие налоги, сборы и иные обязательные платежи подлежат уплате в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации заказчиком.

Основной смысл приведенных изменений, как представляется, состоит в том, чтобы предусмотреть в Законе № 44-ФЗ все вытекающие из налогового законодательства исключения из действующего по умолчанию правила, в соответствии с которым предусмотренная контрактом цена подлежит уплате заказчиком непосредственно контрагенту<sup>4</sup>.

## 1. Общие основания уплаты НДС

### 1.1. Обязанность по уплате НДС при заключении госконтрактов

В соответствии с п. 1 ст. 168 НК РФ при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав налогоплательщик (налоговый агент, указанный в п. п. 4 и 5 ст. 161 НК РФ) дополнительно к цене (тарифу) реализуемых товаров (работ, услуг), передаваемых имущественных прав обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг), имущественных прав соответствующую сумму налога.

Таким образом, сумма НДС по существу является составной частью цены договора наряду с ценой товара, работы, услуги, имущественного права, являющихся предметом договора, если поставщик (подрядчик, исполнитель) является налогоплательщиком этого налога или налоговым агентом, обязанным предъявлять своему контрагенту к уплате сумму НДС. При этом предъявление НДС к уплате заказчику (покупателю) является обязанностью, предусмотренной налоговым законодательством, исполнение которой не зависит от того, выделена ли сумма этого налога в договоре.

Участником государственных (муниципальных) закупок может выступать любая организация, вне зависимости от режима налогообложения, если она соответствует требованиям, обозначенным заказчиком в соответствующей документации. В п. 4 ст. 3 Закона № 44-ФЗ указано, что участвовать в закупках может любое юридическое лицо (и физическое, зарегистрированное как ИП), вне зависимости от местонахождения, организационно-правовой формы и т.д.

Заказчик не может ограничивать право на участие в закупках тем, кто применяет специальные налоговые режимы, в том числе упрощенную систему налогообложения, единый налог на вмененный доход, патентную систему налогообложения. Но в случае если цена контракта указана с НДС, а победил участник, который применяет специальный налоговый режим — возникает вопрос: каким образом такой победитель должен уплатить НДС, ведь он законодательно не является плательщиком НДС? Можно ли изменить (уменьшить) цену контракта на сумму НДС?

С одной стороны, возможность корректировки цены контракта в зависимости от системы налогообложения участника закупки Законом № 44-ФЗ не предусмотрена. С другой стороны, принцип результативности и эффективности использования бюджетных средств (ст. 34 БК РФ) предусматривает, что заказчики при осуществлении закупок должны исходить из необходимости достижения заданных результатов с использованием наименьшего объема средств или достижения наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств. Данную позицию отстаивали ряд контролирующих органов, полагая, что включение в цену договора НДС и выплата его в цене контракта участнику, применяющему упрощенную систему налогообложения, не только не отвечает принципу результативности и эффективности использования бюджетных средств, но еще и вменяли государственному заказчику *нецелевое расходование средств*: ведь бюджетные средства выделя-

<sup>4</sup> Александров А. Должен ли заказчик с 1 июля при заключении контракта уменьшать цену, предложенную победителем закупки, на сумму НДС, если победитель применяет УСН? // <http://internet.garant.ru/#/startpage:0>

лись заказчику исключительно на оплату выполненных работ, оказанных услуг, оплату стоимости товара.

В ряде писем Минфина России была изложена и другая позиция (Письмо от 13.10.2017 № 24-01-09/68987, от 26.09.2017 № 24-03-07/62238, от 21.09.2017 № 24-03-08/61212, от 21.09.2017 № 24-01-10/61203, от 26.08.2017 № 24-01-10/55970).

Как справедливо отмечалось специалистами: заказчик оказывался перед выбором: нарушить ли ему Закон № 44-ФЗ, снизив оплату по контракту на размер НДС, или же нарушить бюджетное законодательство, оплатив полную стоимость контракта, на часть которой подрядчик — «упрощенец» не имеет никакого права (См.: Поздняков В. В., Гурин О.Ю (Заключаем контракт с подрядчиком-«упрощенцем»: что делать с НДС?// ПРОГОСЗАКАЗ. РУ).

## 1.2 Анализ судебной практики

Анализ судебной практики позволяет сказать том, что если победителем в закупке оказывался участник на УСН, заключение контракта на всю сумму без учета НДС повсеместно практиковалось, поскольку весомым аргументом было то, что победитель на УСН не является плательщиком НДС. Надо отметить, что судебная практика не была единообразна.

Решения принимались как в пользу заказчика, который не желал менять цену контракта на сумму НДС, так и в пользу участника, который не мог работать на условиях общего режима.

Обобщая практику применения соответствующих норм налогового законодательства Верховный суд в Определении от 26.06.2015 № 306-КГ15-7929, высказал следующую правовую позицию: контракт должен заключаться именно на тех условиях, которые были указаны заказчиком изначально. Если в проекте контракта сумма закупаемых товаров, работ и услуг была указана с НДС, то эти условия являются окончательными и не подлежат изменению вне зависимости от налогового режима, который применяет победитель.

При этом у участника закупки возникает обязанность выставить счет — фактуру с утканным НДС и в последующем уплатить его в бюджет (п. 5 ст. 173 НК РФ), при этом организация не теряет права на применение специального налогового режима.

Если проект контракта содержит условия определения цены контракта с НДС, то и уплата НДС должна рассматриваться как обязательство участника, а не предмет обсуждения.

Для изучения данного подхода к разрешению рассматриваемой проблемы обратимся к решению Арбитражного суда Красноярского края от 29.12.2014 по делу № А33-22157/2014.

Междуп комитетом по управлению муниципальным имуществом Администрации г. Ачинска Красноярского края и подрядчиком, применяющим УСН, был заключён контракт оказание услуг по технической инвентаризации и паспортизации автомобильных дорог общего пользования города Ачинска Красноярского края.

Подрядчик выставил заказчику счет и счет-фактуру на оплату оказанных услуг на сумму 1503523,73 руб. без выделения суммы НДС. Однако заказчик оплатил исполнителю только 1274172,65 руб. стоимости оказанных услуг по контракту и уведомил подрядчика о том, что в связи с применением им УСН он не является плательщиком НДС, вследствие чего стоимость оказанных услуг по контракту уплачена заказчиком без учета суммы НДС. Подрядчик посчитал, что заказчик не исполнил обязательства по контракту надлежащим образом, и обратился в Арбитражный суд Красноярского края с иском о взыскании с заказчика 229351,08 руб. задолженности по муниципальному контракту.

В отзыве на исковое заявление заказчик указал, что при отсутствии в выставленном счете-фактуре суммы НДС вся полученная от заказчика сумма принадлежит подрядчику, в то время последний сумму налога в бюджет не уплачивает. Сумма НДС в данной ситуации является неосновательным обогащением подрядчика.

Рассмотрев спор по существу, суд указал следующее. По условиям контракта цена контракта включает расходы на проведение технической инвентаризации, изготовление технических паспортов, уплату налогов, в том числе НДС, сборов и других обязательных платежей, а также иные расходы исполнителя, возникающие при оказании услуг.

С учетом принципа буквального толкования условий договора, определенного в ст. 431 ГК РФ, суд пришел к выводу о том, что в спорном контракте цена в размере 1503523,73 рублей определена сторонами с учетом НДС. При таких обстоятельствах у подрядчика возникла обязанность по выставлению заказчику счета-фактуры с выделением НДС, и соответственно по уплате названного налога в бюджет, а у заказчика — обязанность по уплате исполнителю 229351,08 руб. НДС в составе цены контракта.

Согласно п. 5 ст. 173 НК РФ сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога.

При этом сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется как сумма налога, указанная в соответствующем счете-фактуре, переданном покупателю товаров (работ, услуг).

Тот факт, что подрядчик в установленном законом порядке применяет УСН, в связи с чем освобожден от уплаты НДС (ст. 346.11 НК РФ), правового значения не имеет, поскольку цена контракта согласована сторонами с учетом НДС. Выставление подрядчиком счета-фактуры без выделения НДС противоречит условиям заключенного сторонами контракта.

Вместе с тем, суд указал, что данное обстоятельство не является препятствием для оплаты подрядчику НДС в составе цены контракта, поскольку вопросы правильности исчисления и уплаты НДС подрядчиком лежат в области применения налогового законодательства и входят в компетенцию налоговых органов. Правомерность исчисления и уплаты подрядчиком НДС в бюджет не входит в компетенцию заказчика. Точно также, у него отсутствует право на уменьшение цены контракта, согласованной сторонами.

Аналогичные выводы содержатся в решении Арбитражного суда Республики Саха (Якутия) от 24 апреля 2015 г. по делу № А58-182/2015.

Сходным образом, в постановлении от 28 апреля 2012 г. по делу № А53-17385/2011 ФАС Северо-Кавказского округа указал, что контракт заключается и оплачивается по цене победителя конкурса (аукциона) вне зависимости от применения системы налогообложения у победителя. Если победитель аукциона находится на УСН, заполнение графы «НДС не предусмотрен» не меняет условий контракта.

По мнению суда, удерживая НДС из подлежащей оплате стоимости контракта, заказчик ошибочно не разграничивает отношения сторон по контракту (граждано-правовые отношения) и обязанности подрядчика по уплате налогов и сборов в бюджет (публично-правовые отношения). Уплата цены в полном объеме, включая ту ее часть, которую составляет сумма НДС, является обязательством заказчика, вступившего в гражданско-правовые отношения с подрядчиком, при заключении контракта.

Публично-правовые обязанности по уплате налогов в бюджет возникают не между заказчиком и подрядчиком, а между подрядчиком, являющимся налогоплательщиком, то есть лицом, реализующим товары (работы, услуги), и государ-

ством. Публично-правовые обязанности подрядчика в качестве налогоплательщика вытекают не из положений заключенного сторонами контракта, а из предусмотренных НК РФ публично-правовых обязательств по уплате налогов. Такие обязательства не могут корреспондировать правам учреждения по удержанию части обусловленной цены контракта, поскольку заказчик, наряду с подрядчиком, выступает самостоятельным субъектом публично-правовых отношений.

Следовательно, предъявленные подрядчиком требования о взыскании с заказчика денежных средств, обусловленных заключенным муниципальным контрактом, являются требованиями о взыскании части цены по контракту, подлежащей уплате в пользу подрядчика. Данная цена должна быть уплачена вне зависимости от выполнения либо невыполнения подрядчиком своих публично-правовых обязанностей в качестве налогоплательщика. Контроль за исполнением налогоплательщиками своих публично-правовых обязанностей лежит на специально уполномоченных государственных органах.

При переходе на осуществление закупок в соответствии с Законом № 44-ФЗ правовое регулирование в части рассматриваемой проблемы не изменилось.

В связи с этим, существует возможность в полной мере учитывать практику рассмотрения сходных споров, сформировавшуюся в период действия Федерального закона от 21 июля 2005 г. № 94-ФЗ «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд».

Такую правовую позицию, разделяют также и суды в сходных ситуациях, указывая, что если в контракте установлена стоимость контракта с учетом НДС, то и оплачивать нужно сумму полностью, уменьшать цену на сумму НДС заказчик не имеет права, поскольку правомерность исчисления и уплаты налогоплательщиком в бюджет НДС входит в компетенцию налоговых органов, а не заказчика (постановления Седьмого арбитражного апелляционного суда от 28.03.2016 № 07АП-1505/16, Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.09.2015 № 15АП-14687/15, решение Арбитражного суда г. Москвы от 08.12.2015 по делу № А40-58179/2015, Арбитражного суда г. Москвы от 28.07.2016 по делу № А40-128384/2016, Арбитражного суда Республики Саха (Якутия) от 24.04.2015 по делу № А58-182/2015, Арбитражного суда Красноярского края от 29.12.2014 по делу № А33-22157/2014).

### 1.3. Подрядные работы за счет средств федерального бюджета

В Письме Федеральной налоговой службы от 7 декабря 2016 г. № СД-4-3/23381@ «О направлении ответа Минфина России» была рассмотрена ситуация, когда инвестором выступило государство — не плательщик НДС. Возник вопрос: может ли заказчик предъявить НДС к вычету, если оплачивал его в составе стоимости работ, предъявленных участником. Ведомство делает вывод, что если в качестве инвестора выступает государство, не являющееся плательщиком НДС, то оплата предъявленных поставщиками сумм НДС за счет выделенных с учетом налога средств федерального бюджета не является для ФГУП реальной затратой. Это в свою очередь влечет невозможность принятия к вычету сумму НДС, оплаченную подрядным организациям в стоимости выполненных работ.

Данные разъяснения касаются Заказчика — федерального унитарного предприятия, представляется, что данный вывод следует распространить и на других заказчиков (бюджетных и казенных учреждений, органов государственной власти и управления). Данная позиция была выработана на основании следующих судебных решений: Определения Высшего Арбитражного Суда РФ от 26 мая 2014 г. № ВАС-3885/14 «Об отказе в передаче дела в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации»; Определения Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 22.05.2014 № ВАС-5653/14 и др.

## 2. Обязанности заказчика как налогового агента по НДФЛ

### 2.1. Обязанность заказчика применительно к НДФЛ, страховым взносам

В соответствии с п. 2 ч. 13 ст. 34 Закона 44-ФЗ в контракт включаются обязательные условия об уменьшении суммы, подлежащей уплате заказчиком юридическому лицу или физическому лицу, в том числе зарегистрированному в качестве индивидуального предпринимателя, на размер налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, связанных с оплатой контракта, если в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах такие налоги, сборы и иные обязательные платежи подлежат уплате в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации заказчиком.

Таким образом, если участником (поставщиком, исполнителем, подрядчиком) по государственному (муниципальному) контракту является физическое лицо (не индивидуальный предприниматель), то обязанность по исчислению, удержанию и перечислению НДФЛ и страховых взносов при закупках любых работ, услуг возлагается на заказчика.

База для начисления страховых взносов — суммы выплаты в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование — 1021000 руб., на обязательное социальное страхование — 815000 руб., тариф 22%.

С суммы выплат свыше установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное обеспечение — 10%.

Новая редакция п. 2 ч. 13 ст. 34 Закона 44-ФЗ введена Федеральным законом от 31.12.2017 № 504-ФЗ, вступающие в силу 1 июля 2018 года. До этого ч. 13 содержала только указание об уменьшении суммы подлежащей уплате физическому лицу только на размер налоговых платежей.

Поэтому в Письме Минэкономразвития России от 08.10.2014 № Д28и-1965 разъяснялось, что речь идет об удержании именно и только НДФЛ, но не социальных страховых взносов.

Причем сумма НДФЛ в этих случаях удерживается налоговым агентом из доходов налогоплательщика, то есть, в частности, из сумм оплаты работ (услуг) по гражданским правовым договорам (пп. 6 п. 1 ст. 208, п. 4 ст. 226 НК РФ). Аналогичные разъяснения даны так же в письме Минэкономразвития России от 30.09.2014 № Д28и-1889, письмах Минфина России от 25.04.2011 № 03-04-05/3-292, от 29.08.2014 № 02-02-09/43300.

### 2.2. Обязанности налогового агента по уплате налога прибыль организаций, НДС

2.2.1. Если Участником закупки являются иностранные лица, не состоящие на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, и имеющие постоянное представительство на территории РФ (филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое обособленное подразделение или иное место деятельности этой организации (отделение), то при закупках любых товаров, работ, услуг Заказчик является плательщиком налога на прибыль организаций (20%) и НДС (18%) ( ч. 1 ст. 161, ч. 1 ст. 246, ст. 36-308).

2.2.2. Если Участник — орган государственной власти и управления, орган местного самоуправления, предоставляющие в аренду государственное и муниципальное имущество, плательщиком НДС (18%) является Заказчик.

2.2.3. С 1 января 2018 года в налоговом законодательстве появилось нововведение, в соответствии с которым обязанность по уплате НДС возлагается на покупа-

теля — налогового агента. Пока речь идет о реализации отдельных видов продукции. Но по итогам проведения такого эксперимента будет сделан вывод о целесообразности более широкого применения обозначенного порядка.

Итак, согласно подпункту 25 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации в редакции, действовавшей до 1 января 2018 года, операции по реализации лома и отходов черных и цветных металлов освобождались от налогообложения налогом на добавленную стоимость. Данное освобождение отменено Федеральным законом от 27 ноября 2017 г. № 335-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» с 1 января 2018 года. При этом на основании пункта 8 статьи 161 Кодекса в редакции указанного Федерального закона налог на добавленную стоимость по данным операциям исчисляется покупатель (получатель) лома и отходов черных и цветных металлов.

Таким образом, с 1 января 2018 года при закупках сырых шкур животных, а также лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов — Заказчик — плательщик НДС (18%)<sup>5</sup>.

При реализации налогоплательщиками экспериментальных товаров, а также при получении предоплаты (полней, частичной) в счет предстоящих поставок экспериментальных товаров налогоплательщик составляет счета-фактуры, корректировочные счета-фактуры (при необходимости) без учета сумм налога. (Предполагаем, что в счете-фактуре из стоимостных показателей продавец будет отражать только стоимость товаров без учета налога.) При этом в названных документах делается соответствующая надпись или ставится штамп «НДС исчисляется налоговым агентом» (абз. 2, дополнивший п. 5 ст. 168 НК РФ).

Таким образом,

1. Федеральный закон от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» не определяют порядок формирования цены договора (контракта) в зависимости от режима налогообложения поставщика (подрядчика, исполнителя) и не предписывают указывать в договоре, что стоимость товаров, работ или услуг налогом на добавленную стоимость (НДС) не облагается или, напротив, определена с учетом этого налога. К налоговым правоотношениям гражданское законодательство по общему правилу неприменимо (п. 3 ст. 2 ГК РФ). Необходимость предъявления покупателю товаров (работ, услуг) суммы НДС вытекает из требований налогового законодательства.

2. Если проект контракта содержит условия определения цены контракта с НДС, то и уплата НДС должна рассматриваться как обязательство участника, а не предмет обсуждения.

Если Заказчик перечислит суммы НДС подрядчику, не плательщику этого налога, то у последнего возникает обязанность по перечислению ее в бюджет. То обстоятельство, что поставщик не признается плательщиком НДС в силу ч. 2 ст. 346.11 НК РФ, означает, что в случае выставления им покупателю счета-фактуры с выделением

5 С 1 января 2018 года вступили в силу изменения в главу 21 НК РФ, согласно которым реализация лома цветных металлов облагается НДС по ставке 18%. Исчисляет и уплачивает налог налоговый агент. Налоговым агентом являются юридические и физические лица, зарегистрированные в качестве ИП, не зависимо от того, исполняют ли они обязанности налогоплательщика НДС.

На основании пункта 5 статьи 168 Кодекса налогоплательщики, освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика налога на добавленную стоимость в соответствии со статьей 145 Кодекса, при осуществлении операций по реализации товаров (работ, услуг) счета-фактуры выставляют без выделения отдельной строкой налога на добавленную стоимость и с надписью или проявлением штампа «Без налога (НДС)».

НДС он становится обязанным уплатить полученную сумму в федеральный бюджет в соответствии с п. 5 ст. 173 НК РФ.

3. Если участником (поставщиком, исполнителем, подрядчиком) по государственному (муниципальному) контракту является физическое лицо (не индивидуальный предприниматель), то обязанность по исчислению, удержанию и перечислению НДФЛ и страховых взносов при закупках любых работ, услуг возлагается на Заказчика.

4. Если участником закупки являются иностранные лица, не состоящие на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, и имеющие постоянное представительство на территории РФ (филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое обособленное подразделение или иное место деятельности этой организации (отделение), то при закупках любых товаров, работ, услуг Заказчик является плательщиком налога на прибыль организаций и НДС (ч. 1 ст. 161, ч. 1 ст. 246, ст. 36-308).

5. С 1 января 2018 года при закупках сырых шкур животных, а также лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов — Заказчик — плательщик НДС (18%).

6. Если Участник — орган государственной власти и управления, орган местного самоуправления, предоставляющие в аренду государственное и муниципальное имущество, предоставляющее услуги по аренде государственного (муниципального) имущества, плательщиком НДС (18%) является Заказчик.

### Библиографический список

1. Александров А. Должен ли заказчик с 1 июля при заключении контракта уменьшать цену, предложенную победителем закупки, на сумму НДС, если победитель применяет УСН? // <http://internet.garant.ru/#/startpage:0>
2. Зайцева С. Н. Возложение обязанностей уплаты НДС на покупателей: суть нововведений // НДС: проблемы и решения, N 1, январь 2018 г., с.,
3. Поздняков В. В., Гурин О. Ю. Заключаем контракт с подрядчиком-«упрощенцем»: что делать с НДС?// ПРОГОСЗАКАЗ. РУ <http://xn-80aahqcqybgko./141/13/16302/15814/15817/15819/14701. html> 11.01.2016;
4. Назаров Р. А. Шпаргалка по госзакупкам. - М.: «Юстицинформ», 2016.