

ЗАКЛЮЧАЯ ДОГОВОР КУПЛИ-ПРОДАЖИ, СТОРОНЫ СОГЛАСОВАЛИ СРОКИ ИСПОЛНЕНИЯ СВОИХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ, НО ПОКУПАТЕЛЬ ПРОСРОЧИЛ ОПЛАТУ ТОВАРА. ПОСТАВЩИК ПОТРЕБОВАЛ ОТ ВИНОВНИКА ВЫПЛАТЫ НЕУСТОЙКИ. В ТАКОЙ СИТУАЦИИ У БУХГАЛТЕРА НЕИЗБЕЖНО ВОЗНИКАЕТ ВОПРОС: КАК КОРРЕКТНО УЧЕСТЬ ТАКУЮ ВЫПЛАТУ. РАССКАЖЕМ, НА ЧТО ОБРАТИТЬ ВНИМАНИЕ.

ПЛАТИМ НЕУСТОЙКУ ЗА НАРУШЕНИЕ ДОГОВОРА

Альбина Островская,
ведущий налоговый консультант
ООО «Консалтинговая группа «Такс Оптима»

По договору одна сторона (должник) обязана совершить в пользу другого лица (кредитора) определенное действие. Например, передать имущество, выполнить работу, оказать услугу. Другая сторона (кредитор) имеет право требовать от должника исполнения его обязанности (ст. 307 ГК РФ). Способом обеспечения исполнения обязательств и мерой имущественной ответственности за их неисполнение или ненадлежащее исполнение как раз и служит неустойка (определение КС РФ от 22.01.2004 № 13-О).

Как правило, каждая из сторон по договору несет обязанность в пользу другой стороны (ст. 308 ГК РФ). Значит, неустойка может взыскиваться не только

с покупателя (например, при просрочке оплаты), но и с поставщика, если тот вовремя не поставил товар.

Когда требуют неустойку

Отметим, что на практике поставщик если и нарушает сроки поставки, то покупатель крайне редко требует неустойку. Поэтому подробнее остановимся на более типичной ситуации, когда обязательства по оплате нарушил покупатель. Продавец может потребовать от него заплатить проценты (п. 3 ст. 486 ГК РФ).

Их размер определяется по учетной ставке банковского процента в месте нахождения кредитора на день оплаты долга. Либо на день вынесения решения (день предъявления иска), если долг взыскивается через суд (ст. 395 ГК РФ). Эти правила применяются, если другой порядок расчета процентов не предусмотрен в законодательстве или договоре.

ПРОСТО

УЧИТЕ

Взыскать неустойку не получится, если она не предусмотрена в договоре и не установлена в законодательстве.

Сумма неустойки за нарушение договорных обязательств учитывается при расчете налога на прибыль. Компания, виновная в нарушении, учтет выплаченную неустойку в составе внереализационных расходов (подп. 13 п. 1 ст. 265 НК РФ), а получатель этой суммы – в составе внереализационных доходов (п. 3 ст. 250 НК РФ).

Момент возникновения расхода и дохода

Может получиться так, что сроки выполнения обязательств нарушены, а пострадавшая сторона не торопится предъявлять требование другой стороне. В результате суммы неустойки поступают позже, чем предусмотрено условиями договора или требованиями законодательства.

Датой осуществления внереализационных расходов в виде штрафов или пеней за нарушение договорных обязательств является дата их признания должником либо дата вступления в силу решения суда (подп. 8 п. 7 ст. 272 НК РФ).

С датой вступления в силу судебного решения проблем, как правило, не возникает. Если же до судебного разбирательства дело не дошло, то у виновного лица расход возникает в момент признания соответствующих сумм. Отметим, что признать обязанность по уплате неустойки лучше в письменной форме, например подготовить письменное согласие с требованиями кредитора (письмо ФНС России от 26.06.2009 № 3-2-09/121). Образец такого согласия приведен ниже.

Должник может признать суммы санкций добровольно. Например, направив письмо или иной документ, подтверждающий факт нарушения обязательств и позволяющий определить размер неустойки, признанной должником. Такое возможно, когда пострадавшая сторона не требует от виновника уплаты штрафа, но при этом последний выражает готовность его заплатить.

Если же покупатель не стал писать подтверждение, а просто перечислил необходимую сумму, то продавцу следует

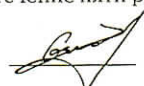
Образец документа

Генеральному директору ООО «Кедр»
Петрову С.Е.
Адрес: 125357, г. Москва, ул. Звездная, д. 15
от ООО «Клен»
Адрес: 109433, г. Москва, ул. Новая, д. 10

О согласии с требованиями о выплате неустойки

ООО «Клен» согласно требованиям поставщика товаров ООО «Кедр» о выплате неустойки в соответствии с п. 4.3 договора купли-продажи от 21.11.2011 № 579 за несвоевременную оплату поставленного товара (просрочку на 55 календарных дней). Неустойка в размере 29 746 (двадцать девять тысяч семьсот сорок шесть) рублей будет перечислена на расчетный счет ООО «Кедр» в течение пяти рабочих дней.

Генеральный директор ООО «Клен»


25.01.2012



А.В. Сидоров

ПОНЯТНО,

что...

...признавать штрафы не нужно ни поставщику, ни покупателю, если ни одна из сторон не поднимает вопроса об их уплате (письмо Минфина России от 06.10.2008 № 03-03-06/2/133).

ориентироваться на дату поступления денег. На эту дату поставщик и признает внереализационный доход.

Отметим, что, по мнению ФНС, покупатель не сможет признать расход только на основании банковских документов, без письменного подтверждения признания долга. Чиновники объясняют это тем, что перечисление суммы санкций само по себе не свидетельствует об их признании (письмо ФНС России от 26.06.2009 № 3-2-09/121). Однако позиция ФНС представляется спорной. Ведь сам факт уплаты неустойки уже свидетельствует о том, что виновная сторона признала свой долг.

В Минфине с такой позицией согласны. Так, например, в письмах ведомства от 25.09.2009 № 03-03-06/1/616, от 29.11.2011 № 03-03-06/1/786 сказано: «обстоятельством, свидетельствующим о признании должником обязанности уплатить сумму штрафа, является как фактическая уплата кредитором, так и письменное подтверждение, выражающее готовность заплатить штраф». Такое же мнение высказывали и столичные налоговики (письмо УФНС России по г. Москве от 18.03.2008 № 20-12/025119).

Суды тоже придерживаются такой точки зрения: фактическая уплата штрафа должником подтверждает, что долг признан (постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 17.02.10 № А75-6324/2009).

ПРИМЕР

ООО «Кедр» поставила 21.11.2011 покупателю ООО «Клен» деревянный брус на сумму 2 360 000 руб., в том числе НДС – 360 тыс. руб. По условиям договора оплата товара должна быть произведена в течение трех дней с даты поставки. ООО «Клен» перечислила денежные средства поставщику ООО «Кедр» с опозданием на 55 дней. Учетная ставка Банка России на дату погашения задолженности составляла 8 процентов. 25.01.2012 ООО «Клен» направило в адрес ООО «Кедр» письменное подтверждение согласия на выплату неустойки.

Сумма процентов за просрочку к уплате составит 28 844,44 руб. ($2\,360\,000 \times 8\% / 360 \text{ дн.} \times 55 \text{ дн.}$).

25.01.2012 «Кедр» делает проводку:

Дт 76 Кт 91 28 844,44 руб. – отражена в качестве внереализационного дохода сумма признанной должником неустойки.

25.01.2012 «Клен» делает проводку:

Дт 91 Кт 76 28 844,44 руб. – отражен внереализационный расход по признанной неустойке.

НДС на неустойку

Решая вопрос о начислении НДС на суммы неустойки, полученной за несвоевременную оплату, чиновники требуют и уплаты налога в бюджет. Когда же речь идет о возможности получения вычетов такого НДС стороной, уплатившей штраф, инспекторы говорят об отсутствии налоговой базы и неправомерности начисления налога. И отказывают в вычете.

Платить или не платить. В Минфине уверены, что неустойка, полученная продавцом, увеличивает базу по НДС (письмо от 11.01.2011 № 03-07-11/01).

Логика чиновников такая. В статье 162 НК РФ перечислены выплаты, на которые налогоплательщик должен увеличить базу по НДС. В частности, на суммы, «иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг)» (подп. 2 п. 1 ст. 162 НК РФ). Именно к этим суммам

и относятся денежные средства, полученные продавцом от покупателя за нарушение договорных обязательств.

Таким образом, если предмет сделки облагается НДС, то на суммы штрафов налог также должен начисляться. Сумма налога определяется по расчетной ставке 18/118 или 10/110.

В противовес доводам финансистов можно привести следующие аргументы. В гражданском законодательстве взыскание неустойки связано не с оплатой товаров (работ, услуг), а с неисполнением или ненадлежащим исполнением гражданско-правовых обязательств независимо от их формы. Неустойка — это мера гражданско-правовой ответственности за нарушение договорных обязательств. Поэтому денежные средства, полученные компанией в виде неустойки за нарушение контрагентом обязательств, не должны включаться в налоговую базу по НДС. Кроме того, они не связаны с операциями по реализации. Судебная практика подтверждает такой вывод (постановление ВАС РФ от 05.02.2008 № 11144/07).

Вычет НДС. Выдавать покупателю счет-фактуру на сумму начисленной неустойки продавец не обязан. Если уж он решил начислять НДС на полученные суммы, достаточно составить счет-фактуру в одном экземпляре для себя. Но

СЛОВО ПРАКТИКУ

ЕСЛИ НЕУСТОЙКУ ПЛАТИМ ИНОСТРАНЦАМ



Марина Ризванова,
генеральный директор
аудиторско-консалтинговой
группы «Уральский союз»

Если неустойка выплачивается иностранной компанией, не имеющей в РФ постоянного представительства, то при

ее перечислении нужно удержать налог на прибыль. Такие правила предусмотрены подп. 9 п. 1 ст. 309 и п. 1 ст. 310 НК РФ (письмо УФНС России по г. Москве от 25.04.2007 № 20-12/038684).

иногда продавец передает покупателю счет-фактуру с выделенным НДС на сумму признанных должником штрафов. Принять НДС к вычету по такому счету-фактуре покупатель не сможет.

Право на вычет возникает только в отношении приобретенных товаров, работ, услуг или имущественных прав. Это четко следует из п. 2 ст. 171 НК РФ. Оплаченные покупателем проценты за просрочку платежа не входят в стоимость приобретенного товара. То есть штраф за просрочку исполнения обязательств по договору не является объектом обложения НДС. Поэтому в данной ситуации вычет не применим (постановление ФАС Северо-Западного округа от 21.04.2008 № А13-5448/2007).

СОВЕТЫ

▶ ДЛЯ РЕШИТЕЛЬНЫХ

Не включайте в налогооблагаемую базу по НДС суммы полученной неустойки, если они существенны, а компания готова отстаивать свои интересы в суде.

▶ ДЛЯ ОСМОТРИТЕЛЬНЫХ

Начислите НДС на неустойку, если не желаете спорить с налоговиками. Счет-фактуру контрагенту отдавать не нужно, поскольку он все равно не сможет принять налог к вычету.