В этой рубрике публикуются разъяснения экспертов Института госзакупок по вопросам применения российского законодательства о закупках. Видео с разъяснениями размещаются каждый четверг на каналах Института в YouTube, ВК Видео, Дзен и в Рутуб

Елена Александровна ВОРОНКОВА,
эксперт Института госзакупок

ИЗМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ В ПЕРИОД ИСПОЛНЕНИЯ ДОГОВОРА. ПОСТАНОВЛЕНИЕ КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РФ ОТ 25.11.2025 № 41-П

25 ноября 2025 года Конституционный Суд РФ провозгласил постановление № 41-П по делу о проверке конституционности отдельных положений Гражданского кодекса РФ, Налогового кодекса РФ, Федерального закона от 31.07.2020 № 265-ФЗ, а именно: условие о твердой цене договора, предусмотренное в ст. 424 ГК РФ, согласно которой исполнение договора оплачивается по цене, установленной соглашением сторон. Изменение цены после заключения договора допускается в случаях и на условиях, предусмотренных договором, законом, либо в установленном законом порядке. Согласно ст. 168 НК РФ при передаче товаров, работ, услуг сумма налога предъявляется покупателю дополнительно к цене соответствующих товаров, работ, услуг, а также учитывается условие, согласно которому с 01.01.2021 от обложения НДС освобождено только программное обеспечение, включенное в единый реестр российских программ, при этом освобождение от НДС не распространяется на ПО, не предусмотренное соответствующим реестром.

Из истории рассмотрения дела следует, что в 2019 году между сторонами был подписан договор о предоставлении права на использование программ для ЭВМ «Microsoft» на три лицензионных периода – 2020, 2021 и 2022 годы. На момент заключения договора реализация прав на программное обеспечение не подлежала обложению НДС. При этом с 01.01.2021 в связи с вступлением в силу Федерального закона от 31.07.2020 № 265-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую НК РФ», НДС был введен в отношении операций по предоставлению прав на ПО, которое не включено в единый реестр российских программ. Поскольку ПО «Microsoft» не вошло в него, поставщик (лицензиар) будучи плательщиком НДС за лицензионный период 2021 года, предъявил к оплате заказчику (лицензиату), помимо установленной в договоре цены, соответствующую сумму налога. Заказчик с данным требованием не согласился. По итогам длительных судебных разбирательств заказчик направил Жалобу в Конституционный Суд РФ. По мнению заказчика (лицензиата), **вышеперечисленные оспариваемые законоположения в их взаимосвязи не соответствуют Конституции РФ** в той мере, в какой они предполагают, что отмена освобождения от обложения НДС операций по реализации исключительных прав на иностранное программное обеспечение влечет увеличение с 1 января 2021 года цены ранее заключенного договора на сумму НДС в отсутствие согласия покупателя, не принимающего НДС к вычету.

Позиция Конституционного Суда РФ по данному спору следующая:

- Налоговый кодекс РФ не содержит предписаний о последствиях такого изменения налогового законодательства, в силу которого при исполнении длящегося договора у поставщика возникает обязанность уплатить НДС. Не установлены нормативные условия адаптации и в переходных положениях оспариваемого Федерального закона № 265-ФЗ.
- Совокупное применение оспариваемых законоположений при разрешении споров, связанных с попыткой поставщика пересмотреть условия ранее заключенного длящегося договора, обнаруживает наличие пробела, имеющего конституционный характер, и требует адекватных (нормативных) мер реагирования.
- Ввиду своей пробельности относительно решения вопроса о коррекции цены длящегося договора (или о его расторжении) в связи с изменениями после его заключения налогового закона, в силу которых при исполнении этого договора у поставщика возникает обязанность по уплате НДС, они допускают взыскание поставщиком дополнительного вознаграждения,

компенсирующего последствия указанных законодательных изменений, с покупателя, который не имеет возможности принять соответствующие суммы налога к вычету для компенсации перелагаемых на него потерь.

На основании изложенного, в постановлении от 25.11.2025 № 41-П Конституционный Суд РФ постановил: «Признать пункты 1 и 2 статьи 424 ГК РФ, пункт 1 статьи 168 НК РФ и подпункт «а» пункта 1 статьи 1 Федерального закона от 31 июля 2020 года № 265-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую НК РФ» в их взаимосвязи не соответствующими Конституции РФ. Федеральному законодателю надлежит внести в действующее правовое регулирование изменения, вытекающие из настоящего Постановления, и устранить выявленный пробел в правовом регулировании, имея в виду необходимость его устранения по отношению не только к обстоятельствам, с которыми связано применение регулирования, предусмотренного подпунктом «а» пункта 1 статьи 1 Федерального закона № 265-ФЗ, но и ко всем аналогичным обстоятельствам.

До внесения в законодательство необходимых изменений, в случае если стороны в данной ситуации не достигли соглашения по корректировке цены длящегося договора или о его расторжении, то:

- поставщик вправе обратиться в суд с требованием об увеличении цены в пределах **половины** приходящейся на соответствующую операцию суммы налога, которая уплачивается в бюджет, если дальнейшее исполнение длящегося договора лишает его того, на что он был вправе рассчитывать при заключении этого договора, в том числе влечет имущественные потери, а покупатель, не имеющий права воспользоваться налоговым вычетом, отказался изменить договор или расторгнуть его;
- цена, согласованная в длящемся договоре с физическим лицом, не может быть изменена, за исключением случаев, когда физическое лицо при заключении и исполнении договора осуществляет предпринимательскую деятельность;
- вопрос об увеличении цены применительно к отношениям, связанным с закупкой товаров, работ, услуг для государственных и муниципальных нужд, разрешается с учетом особенностей, установленных законодательством о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

Рассмотренное постановление Конституционного Суда РФ особенно важно в контексте изменения ставки НДС с января 2026 года. В соответствии с Федеральным законом от 28.11.2025 № 425-ФЗ, в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных (выполненных, оказанных), переданных, начиная с 1 января 2026 года, применяется ставка НДС в размере 22 процента. Как действовать заказчикам, осуществляющим закупки в соответствии с Законом № 223-ФЗ в случае, если при исполнении длящегося договора изменилось налоговое регулирование, или же изменился статус контрагента (например, при заключении договора поставщик (подрядчик, исполнитель) применял УСН, в ходе исполнения возникла обязанность уплаты НДС)? Представляются допустимыми следующие варианты решения:

1) Увеличить цену договора на сумму налога при наличии согласия заказчика. В рамках корпоративных закупок законом не установлен исчерпывающий перечень оснований изменения условий договора, вопросы, связанные с изменением договора регламентируются в Положении о закупке, что предусмотрено ч. 2 ст. 2 Закона № 223-ФЗ. В рамках Закона № 44-ФЗ изменить условия контракта можно только в случаях, прямо предусмотренных таким законом, на что дополнительно указал КС РФ в своем постановлении;
2) Оставить цену договора без изменений, при этом скорректировать налоговый статус контрагента (изменить размер ставки налога), если стороны согласны продолжать исполнение договора на таких условиях;
3) Расторгнуть договор по соглашению сторон с фиксацией и оплатой фактического объема исполнения.

Если стороны не достигли соглашения об увеличении цены, расторжении договора, поставщик вправе обратиться в суд с требованием об увеличении цены в пределах половины приходящейся на соответствующую операцию суммы налога.