

Комментарий к Закону Республики Беларусь от 31 декабря 2021 № 141-З «Об изменении законов по вопросам налогообложения» в части исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость

1. С 01.01.2022 у передающей стороны не возникает объект налогообложения налогом на добавленную стоимость (далее - НДС) при безвозмездной передаче вклада в имущество хозяйственного общества, не приводящей к увеличению уставного фонда хозяйственного общества и изменению размера долей (номинальной стоимости акций), принадлежащих его участникам, производимой участником хозяйственного общества в соответствии с Законом Республики Беларусь от 9 декабря 1992 г. № 2020-ХП «О хозяйственных обществах» (подп. 2.7.12 п. 2 ст. 31 НК).

2. Индивидуальный предприниматель, применяющий общий порядок налогообложения, признается плательщиком НДС, если сумма определяемых в порядке, установленном статьей 205 Налогового кодекса (с изменениями и дополнениями, далее – НК), выручки от реализации и доходов по сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)) имущества нарастающим итогом с начала года превысит 500 000 белорусских рублей без учета налогов и сборов, исчисляемых из выручки. Критерий выручки с 465 255 белорусских рублей в 2021 г. увеличен до 500 000 белорусских рублей на 2022 г. (ст. 113 НК).

Нормативно закреплено право индивидуального предпринимателя, уведомившего налоговый орган о принятом им решении исчислять и уплачивать НДС, отменить в установленные сроки такое решение (подп. 1.3 п. 1 ст. 113 НК).

Такое уведомление может быть представлено индивидуальным предпринимателем в срок не позднее последнего числа месяца, следующего за месяцем, указанным в ранее представленном уведомлении о принятом решении об уплате НДС.

3. Расширен перечень услуг, место реализации которых будет определяться по месту нахождения недвижимого имущества. К таким услугам отнесены посреднические, юридические услуги, услуги по управлению недвижимым имуществом, изыскательские работы (подп. 1.1 п. 1 ст. 117 НК).

Определено, какие именно работы, услуги рассматриваются как **непосредственно связанные с недвижимым имуществом**: если работы (услуги) выполняются (оказываются) в отношении конкретного объекта недвижимого имущества, существующего или возводимого в том

числе с целью его физического изменения или изменения имущественных прав на него.

4. К услугам, место реализации которых согласно подпункту 1.4 пункта 1 статьи 117 НК определяется по месту деятельности покупателя, отнесены услуги по проведению (услуги по организации проведения) в дистанционной форме:

- конференций, форумов, саммитов, симпозиумов, конгрессов;
- лекториев, тематических семинаров, практикумов, тренингов, мастер-классов, вебинаров;
- иных обучающих курсов.

Одновременно отнесены к освобождаемым от НДС услуги по участию (организации участия) белорусских организаций и (или) белорусских индивидуальных предпринимателей в конференциях, форумах, саммитах, симпозиумах, конгрессах, проводимых в дистанционной форме с осуществлением или без осуществления обучения иностранными организациями, не осуществляющими деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство и не состоящими в связи с этим на учете в налоговых органах Республики Беларусь (далее для целей НДС — иностранные организации, не состоящие на учете в налоговых органах Республики Беларусь) (подп. 1.10.5 п. 1 ст. 118 НК).

Для целей определения места реализации работ (услуг) по НДС согласно пункту 3 статьи 117 НК услугами в сфере образования не признаются конференции, форумы, саммиты, симпозиумы, конгрессы, если в ходе их проведения не осуществляется обучение. Аналогичное исключение содержится в подпункте 1.12.7 пункта 1 статьи 189 НК для целей исчисления налога на доходы.

5. К услугам, место реализации которых согласно подпункту 1.6 пункта 1 статьи 117 НК определяется по месту деятельности продавца, относятся услуги, оказываемые в целях подтверждения соответствия процесса производства, продукции, иных объектов требованиям технических нормативных правовых актов Республики Беларусь в области технического нормирования и стандартизации и (или) требованиям, установленным законодательством иностранного государства или международными стандартами.

Одновременно такие услуги относятся к освобождаемым от НДС, если они будут приобретаться белорусскими плательщиками у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь (подп. 1.10.4 п. 1 ст. 118 НК).

6. Упразднено освобождение от НДС, ранее установленное подпунктом 1.44 пункта 1 статьи 118 НК, в отношении товаров собственного производства, реализуемых белорусским продавцом

согласно договору купли-продажи белорусскому лизингодателю для их последующей передачи по договору международного лизинга за пределы Республики Беларусь с правом выкупа. Новый порядок, т. е. исчисление НДС производится по товарам, отгруженным с 01.01.2022.

7. Установлено освобождение от НДС в отношении работ (услуг), выполняемых (оказываемых) на технологической основе кинематографии государственными организациями кинематографии организациям и индивидуальным предпринимателям при производстве фильмов (подп. 1.53 п. 1 ст. 118 НК).

8. Согласно пункту 7 статьи 121 НК определяется дата выполнения строительных работ по аналогии с порядком, применяемым в бухгалтерском учете, если 10-е число месяца, следующего за отчетным, приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством выходным днем и (или) нерабочим государственным праздником (нерабочим праздничным днем).

В бухгалтерском учете правила 10-го числа определены пунктом 8 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов по договорам строительного подряда, утвержденной постановлением Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 44.

Так, днем выполнения строительных работ признается день подписания принимающей стороной актов выполненных работ за отчетный месяц, если их подписание принимающей стороной осуществлено после 10-го числа (включительно) месяца, следующего за отчетным, в том числе и в случае, когда 10-е число (включительно) месяца, следующего за отчетным, приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством выходным днем и (или) нерабочим государственным праздником (нерабочим праздничным днем).

Данный порядок для целей НДС также применяется в отношении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических (технологических) работ.

9. На основании пункта 29 статьи 121 НК предоставлена возможность (по аналогии с пунктом 9 статьи 193 НК относительно налога на доходы) не исчислять НДС с авансов, перечисленных иностранным организациям, не состоящим на учете в налоговых органах Республики Беларусь, если факт приобретения товаров (работ, услуг) на территории Республики Беларусь не состоялся и аванс возвращен до срока представления налоговой декларации за отчетный период, на который приходится день осуществления авансового платежа.

10. Установлена с 01.01.2022 ставка НДС в размере 10 % при ввозе на территорию Республики Беларусь лекарственных препаратов, прошедших все стадии технологического процесса, за исключением

процессов фасовки и (или) упаковки (т. е. при ввозе так называемой продукции in-bulk, балк-продукта). Обоснованность ставки НДС в размере 10 % должна подтверждаться заключением Министерства здравоохранения на ввоз таких лекарственных препаратов на территорию Республики Беларусь, подтверждающим их предназначение для выполнения стадий технологического процесса фасовки и (или) упаковки (подп. 2.21п. 2 ст. 122 НК).

Письмом Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 25 февраля 2021 г. № 2-1-10/00920-1 разъяснено, что при ввозе в 2021 г. на территорию Республики Беларусь лекарственных средств в форме in-bulk следовало применять ставку НДС в размере 20 %, поскольку в отношении таких лекарственных средств:

- сведения в Государственный реестр лекарственных средств Республики Беларусь не включаются;

- заключение (разрешительный документ) на ввоз на территорию Республики Беларусь незарегистрированных лекарственных средств Министерством здравоохранения в порядке, установленном законодательством, не выдается.

11. С 01.01.2022 товары, классифицируемые кодами ТН ВЭД ЕАЭС 1905 90 600 0, 1905 90 900 0, не относящиеся (исходя из состава, технологии изготовления) к хлебу и хлебобулочным изделиям (например, мучные кондитерские изделия), при их реализации на территории Республики Беларусь, ввозе на территорию Республики Беларусь облагаются НДС по ставке в размере 20 %, так как для применения ставки НДС в размере 10 % в отношении таких товаров с 01.01.2022, помимо кода ТН ВЭД ЕАЭС, следует учитывать также и краткое наименование этих товаров.

В приложении 26 к НК (Перечень продовольственных товаров и товаров для детей, по которым применяется ставка НДС в размере 10 % при их ввозе на территорию Республики Беларусь и (или) при реализации на территории Республики Беларусь) позиция «из 1905 90 600 0–1905 90 900 0** хлеб, хлебобулочные изделия» дополнена примечанием <*>, которое означает, что для целей настоящего перечня товары этой позиции определяются как кодом в соответствии с ТН ВЭД ЕАЭС, так и кратким наименованием.

До 01.01.2022 такие товары облагались НДС по ставке в размере 10 % (письмо Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 6 января 2021 г. № 2-1-9/00014 «О налогообложении НДС мучных кондитерских изделий с 01.01.2021»).

Для определения кода товара согласно ТН ВЭД ЕАЭС в целях применения ставки НДС в размере 10 % как субъекты хозяйствования, так и налоговые органы руководствуются непосредственно ТН ВЭД ЕАЭС

(прил. к Решению Совета Евразийской экономической комиссии от 16 июля 2012 г. № 54, с изменениями и дополнениями), а также Рекомендацией Коллегии Евразийской экономической комиссии от 7 ноября 2017 г. № 21 «О Пояснениях к единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза», с изменениями и дополнениями, разъяснениями таможенных органов.

В случае затруднений по классификации товара, в т.ч. по причине сомнений в правильности кода ТН ВЭД ЕАЭС, указанного в сопроводительных документах на товар поставщика, субъект хозяйствования вправе обратиться к таможенному представителю, включенному в реестр таможенных представителей, либо в таможенный орган с целью получения заключения, решения о классификации этого товара согласно ТН ВЭД ЕАЭС.

В случае затруднений по отнесению (не отнесению) товаров к хлебу и хлебобулочным изделиям рекомендуется запрашивать компетентное заключение Министерства сельского хозяйства и продовольствия (ч. 2 подп. 2.2 п. 2 ст. 122 НК).

Плательщики НДС, осуществляющие реализацию указанных товаров через торговые объекты (объекты общественного питания), в которых осуществляется розничная торговля (общественное питание), вправе цены на такие товары, остатки которых числятся в учете на 1 января 2022 г., приводить в соответствие с новым порядком налогообложения НДС (т.е. включать в них НДС по ставке в размере 20 %) в срок не позднее 1 февраля 2022 г. Соответствующий порядок установлен пунктом 17 статьи 2 Закона Республики Беларусь, которым внесены изменения в НК.

12. Уточнено понятие «клиент» для целей применения экспедитором нулевой ставки НДС при экспорте транспортно-экспедиционных услуг. Клиентом также может выступать иное лицо, имеющее право распоряжаться грузом. Данные подходы ранее разъяснены письмом Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 25 февраля 2021 г. № 2-1-9/Ба-00252.

13. Установлена с 01.01.2022 возможность уменьшения налоговой базы НДС и исчисленной суммы НДС на суммы отмененных санкций при заключении мирового соглашения, соглашения о примирении, медиативного соглашения. Определен также порядок отражения корректировок в налоговой декларации по НДС и выставления ЭСЧФ (п. 9 ст. 129, п. 11 ст. 131 НК).

Соответствующие корректировки производятся во внереализационных доходах (расходах) согласно подпункту 3.12 пункта 3 статьи 174, подпункту 3.25 пункта 3 статьи 175 НК.

14. С 01.01.2022 на основании подпункта 13.4 пункта 13 статьи 131 НК установлено, что выставление (направление) дополнительного ЭСЧФ, который может не содержать ссылку на номер ранее выставленного (направленного) ЭСЧФ, допускается при частичном или полном возврате покупателем продавцу товаров при условии указания в дополнительном ЭСЧФ признака «Возврат товара».

15. С 01.01.2022 согласно пункту 8 статьи 27 НК определен перечень случаев, при наступлении которых срок выставления (направления) ЭСЧФ на Портал установлен пунктом 24 статьи 131 НК как не позднее пяти рабочих дней со дня возобновления работоспособности Портала.

16. Нормативно закреплён применявшийся на практике подход, что при определении процента удельного веса для целей распределения вычетов методом удельного веса не учитываются арендодателем (ссудодателем) обороты по возмещению ему коммунальных расходов, облагаемые им по ставке НДС в размере 20 % (подп. 4.3.3 п. 4 ст. 134 НК). В соответствии с абзацем третьим пункта 12 статьи 134 НК налоговые вычеты, приходящиеся на такие возмещаемые и облагаемые НДС обороты, подлежат распределению методом отдельного учёта.

17. По порядку возврата сумм превышения налоговых вычетов, установленному статьей 137 НК:

увеличен срок возврата сумм превышения налоговых вычетов тем плательщикам, которые получили уведомление налогового органа о представлении сведений и пояснений и не отреагировали (не представили пояснения либо уточненные налоговые декларации) в течение установленного срока возврата сумм превышения налоговых вычетов;

предоставлена возможность суммы превышения налоговых вычетов зачесть в счёт уплаты авансовых платежей, установленных НК.

18. Статья 139 НК дополнена особенностями, когда не взимается ввозной НДС, взимаемый налоговыми органами: если товары, ввезенные с территории государств — членов ЕАЭС, помещены под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, а в последствии под таможенную процедуру реимпорта.

Корректировка статьи 139 НК обусловлена:

приведением ее в соответствие с пунктом 13 Протокола о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, являющегося приложением № 18 к Договору о ЕАЭС. Администрирование товаров, ввезенных с территории государств — членов ЕАЭС и помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны или свободного склада, осуществляется таможенными органами, и экспортер применяет нулевую ставку НДС на основании копий таможенных деклараций;

особенностями таможенного законодательства, согласно которым допускается применение таможенной процедуры реимпорта в отношении товаров ЕАЭС для завершения действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны в соответствии с подпунктом 2 пункта 6 статьи 207 Таможенного кодекса ЕАЭС (пп. 1 и 4 ст. 235 Таможенного кодекса ЕАЭС).

19. Внесены корректировки в статью 140 НК и в другие нормы главы 14 НК в связи с упразднением с 01.01.2022 возможности применения упрощенной системы налогообложения с уплатой НДС.

20. С 01.07.2022 вводится порядок взимания НДС с товаров, реализуемых физическим лицам Республики Беларусь и белорусским организациям посредством интернет-площадки (витрины) иностранных организаций, через механизм постановки на учет таких иностранных организаций в налоговом органе Республики Беларусь (ст. 141¹ НК).

Местом реализации товаров признается территория Республики Беларусь, если в момент завершения транспортировки товаров (независимо от ее вида) при электронной дистанционной продаже товаров покупателю Республики Беларусь товары находятся в Республике Беларусь (подп. 1.3 п. 1 ст. 116 НК).