

## **НДС: планируемые изменения в НК – 2021**

**Проектом закона «Об изменении Налогового кодекса Республики Беларусь» (далее – Проект) предусмотрен ряд изменения в гл. 14 НК, регулиующую порядок исчисления и уплаты НДС.**

**С Проектом можно ознакомиться на официальном сайте Минфина.**



Остановимся подробнее на основных изменениях.

### **Объекты налогообложения**

Из объектов налогообложения предусмотрено **исключить безвозмездную передачу:**

- **государственного имущества**, за исключением товаров, указанных в ч. 1 подп. 2.6 п. 2 ст. 115 НК (подп. 2.5.4. п. 2 ст. 115 НК);
- **товаров (работ, услуг), имущественных прав**, включая оплату счетов за приобретенные и переданные товары (выполненные работы, оказанные услуги), имущественные права **бюджетным организациям здравоохранения, образования, культуры, физкультуры и спорта** (подп. 2.5.5. п. 2 ст. 115 НК).

Соответственно, предусмотрено исключение ограни-

чения вычетов по таким операциям.

С 01.01.2021 эти операции не будут признаваться оборотами по реализации в соответствии со ст. 31 НК.

Также из объектов налогообложения предусмотрено **исключение оборотов по реализации арестованного имущества должника в рамках исполнительного производства**, включая передачу имущества взыскателям (подп. 2.30.3 п. 2 ст. 115 НК).

### **Определение места реализации отдельных работ, услуг**

Новшества предусмотрены в подп. 1.4 п. 1 ст. 117 НК.

С 01.01.2021 местом реализации не будет признаваться территория РБ в отношении части реализованных одной иностранной организацией, не осуществляющей деятельность в РБ через постоянное представительство, другой иностранной организации **работ, услуг, имущественных прав** на объекты интеллектуальной собственности, **составляющей менее 10% от их стоимости в соответствующем периоде**, которая потреблена в РБ представительством, или постоянным представительством, или филиалом такой другой иностранной организации (абз. 3 ч. 2 подп. 1.4 п. 1 ст. 117 НК).

В 2020 году иностранные организации НДС не исчисляют при потреблении постоянным представительством работ, услуг, имущественных прав, переданных на представительство в составе зарубежных затрат, подтвержденных соответствующим аудиторским заключением (за исключением аренды движимого имущества), на территории РБ.

Из перечня услуг, **место реализации которых определяется по месту нахождения покупателя**, предложено **исключить инжиниринговые услуги, непосредственно связанные с недвижимым имуществом.**

В настоящее время такие услуги облагаются по месту нахождения недвижимого имущества.

*В письме МНС от 12.02.2020 № 2-1-10/00303 «Об определении места реализации работ (услуг) для целей НДС» (вопрос 2) разъяснен данный подход, который и предусмотрено перенести в НК.*

### **Льготы**

Внесены незначительные корректировки:

- **расширен перечень освобождаемых оборотов** по реализации услуг **республиканским органам государственного управления**, оплачиваемых ими за счет бюджетных средств, дополнив оборотами **по реализации работ и имущественных прав** (подп. 1.10.3 п. 1 ст. 118 НК). В настоящее время освобождаются только услуги;

- скорректирована **средняя численность инвалидов** у плательщиков, использующих труд инвалидов, **с 50 на 30%** в соответствии с действующей нормой п. 5 Указа от 31.12.2019 № 503 «О налогообложении» (далее – Указ № 503) (подп. 1.16 п. 1 ст. 118 НК);

- предусмотрено, что право на **освобождение от НДС оборотов по реализации путевок на санаторно-курортное лечение и оздоровление** будет **сохраняться за организациями**, применяющими такое освобождение **при изменении их наименований** (их обособленных подразделений) до внесения изменений в соответствующий перечень (подп. 1.19 п. 1 ст. 118 НК).

## Налоговая база

Изменения носят уточняющий характер:

- добавлены положения **об определении налоговой базы у лизингодателей по договорам финансовой аренды (лизинга)**, предусматривающие выкуп транспортных средств, ранее приобретенных без НДС у физических лиц или ИП.

Налоговая база в части контрактной стоимости такого предмета лизинга:

- определяется как разница между его контрактной стоимостью с НДС и инвестиционными расходами лизингодателя на приобретение такого транспортного средства, предназначенного для последующей передачи в качестве предмета лизинга;

- не корректируется в случае досрочного расторжения по требованию одной из сторон договора финансовой аренды (лизинга), не завершено выкупом предмета лизинга (п. 10 ст. 120 НК).

Аналогичная норма вводится в НК при реализации транспортных средств по приложению 25 к НК, ранее приобретенных у физических лиц, в т.ч. ИП (п. 40 ст. 120 НК).

*Норма переносится из подп. 1.2 п. 1 Указа от 24.11.2005 № 546 «О некоторых вопросах налогообложения транспортных средств»;*

- скорректирован порядок **определения налоговой базы у заказчика (застройщика)** – подп. 33.2.1 п. 33 ст. 120 НК: сумма выгоды заказчика (застройщика), образовавшаяся в результате превышения цены объекта долевого строительства (за минусом стоимости услуг заказчика (застройщика), определяемой согласно ч. 1 подп. 33.2.1 п. 33 ст. 120 НК, и прибыли заказчика (застройщика), предусмотренной договором долевого строительства) над фактическими затратами на строительство.

## Момент фактической реализации

Уточнены некоторые случаи:

- **при выполнении этапа работ, услуг** (ч. 3 п. 6 ст. 121 НК), результат которых не может быть использован заказчиком до завершения выполнения работы (этапа работы), оказания услуги (этапа услуги), днем выполнения работы (этапа работы), оказания услуги (этапа услуги) признается:

- день завершения выполнения работы (этапа работы), оказания услуги (этапа услуги), указанный в первичном учетном документе, если указание этой даты в первичном учетном документе предусмотрено договором, заключенным подрядчиком (исполнителем) и заказчиком в письменной форме;

- день завершения приемки работы (этапа работы), услуги (этапа услуги), указанный в первичном учетном документе, если указание этой даты в первичном учетном документе предусмотрено договором, заключенным подрядчиком (исполнителем) и заказчиком в письменной форме;

- дата составления первичного учетного документа – в случаях, не указанных выше;

- в случае если срок аренды не превышает один месяц, моментом фактической реализации будет признаваться последний день аренды (п. 10 ст. 121 НК);

- **для банков** предусмотрено установление момента фактической реализации **в отношении сумм, увеличивающих налоговую базу**, как день отражения их в бухгалтере (подп. 28.3 п. 28 ст. 121 НК).

## Ставки НДС, особенности применения ставки 0%

Внесены редакционные правки и некоторые уточнения, в частности:

- норма подп. 1.6 п. 1 ст. 122 НК при применении ставки **НДС 0%** расширена и дополнена **реализацией работ (услуг) по техническому обслуживанию воздушных судов, их компонентов, включая поверку и дефектацию;**

- подп. 1.10 п. 1 ст. 122 НК дополнен в отношении оборотов по **реализации на территории РБ товаров собственного производства владельцу магазина беспошлинной торговли** для их последующей реализации на бортах воздушных судов в качестве припасов, вывозимых с таможенной территории ЕАЭС, облагаемых по ставке 0%.

*Норма перенесена из подп. 1.2 п. 1 Указа от 05.08.2019 № 296 «О беспошлинной торговле на бортах воздушных судов»;*

- продлена возможность применения ставки 0% без установления ограничения по времени при **реализации работ (услуг) по ремонту, техническому обслуживанию зарегистрированных в иностранных государствах транспортных средств**, выполняемых на территории РБ авторизованными сервисными центрами для иностранных организаций или физических лиц, за исключением граждан РБ (подп. 1.12 п. 1 ст. 122 НК). В настоящее время установлено ограничение до 01.01.2021;

- предусмотрены изменения по определению **видов экспортируемых транспортных услуг.**

**К экспортируемым транспортным услугам**, облагаемым НДС по ставке 0%, **относятся:**

- услуги транспортной экспедиции, которые обязуется выполнить и (или) организовать выполнение экспедитор на основании договора транспортной экспедиции с клиентом (грузоотправителем, грузополучателем или экспедитором – в случае если экспедитор привлекает другого экспедитора), если такие услуги связаны с организацией и (или) обеспечением международной перевозки грузов одним или несколькими видами транспорта по следующим маршрутам: за пределы либо за предела-

ми РБ, из-за ее пределов, а также транзитом через территорию РБ, включая частичное оказание этих услуг на ее территории;

– услуги по международной перевозке грузов, пассажиров и багажа автомобильным, воздушным, железнодорожным, морским, речным и другими видами транспорта (комбинацией этих видов транспорта), грузо-багажа железнодорожным транспортом за пределы либо за пределами РБ, из-за ее пределов, а также транзитом через территорию РБ, включая частичное оказание этих услуг на ее территории (п. 2 ст. 126 НК).

**Не относятся к экспортируемым услуги транспортной экспедиции**, оказываемые по отдельно заключенному договору, не преду сматривающему организацию и (или) обеспечение международной перевозки груза:

– вспомогательные транспортные услуги, классифицируемые в соответствии с общегосударственным классификатором РБ ОКРБ 007-2012 «Классификатор продукции по видам экономической деятельности» в категории 52.29.20.100;

– консультационные услуги по вопросам организации международных перевозок грузов, информационные услуги, связанные с международной перевозкой грузов;

– услуги по хранению грузов;

• для применения ставки 0% при реализации работ (услуг) **по ремонту, модернизации, переоборудованию воздушных судов и их двигателей, единиц железнодорожного подвижного состава, выполняемых (оказываемых) для иностранных организаций или физических лиц**, предусмотрена отмена обязанности предоставления необходимых документов в налоговые органы (копии договоров, актов). Такие документы должны быть в наличии у плательщика (п. 3 ст. 126 НК);

Предусмотрено п. 5 ст. 128 НК дополнить нормой о том, что **по суммам увеличения налоговой базы** по п. 4 ст. 120 НК плательщики **не вправе применять расчетную ставку, т.е. применяется ставка 20%**.

### Выбор отчетного периода

Уточнен порядок проставления отметки в налоговых декларациях при выборе в качестве отчетного периода календарного квартала в случае изменения выбора с начала года, возникновении обязанности по уплате при отсутствии декларации за прошлый год, а также возникновения обязанности исчислить НДС при применении в текущем году особого режима налогообложения без НДС (подп. 3.1 п. 3 ст. 127 НК).

### ЭСЧФ

Проектом предусмотрено:

• **расширение перечня лиц, для которых ЭСЧФ является обязательным электронным документом.** Это:

– все плательщики, для которых ЭСЧФ является **основанием для принятия к вычету сумм НДС;**

– плательщики, обязанные согласно п. 1 ст. 97 НК информировать налоговый орган о совершенных ими сделках (**контроль за трансфертным ценообразованием**);

• **установление иных сроков для отдельных случаев при сохранении общего срока выставления ЭСЧФ не позже 10 числа месяца, следующего за месяцем отгрузки.**

В частности, ЭСЧФ выставляется не ранее дня передачи возмещаемых товаров (работ, услуг), имущественных прав (налоговых вычетов) и не позднее 15 числа месяца, следующего за месяцем передачи возмещаемых товаров (работ, услуг), имущественных прав (налоговых вычетов):

– по оборотам по возмещению, не признаваемых объектами налогообложения НДС в соответствии с подпунктами 2.12 и (или) 2.20.2 п. 2 ст. 115 НК;

– при передаче налоговых вычетов в порядке, предусмотренном подпунктами 25.1 и 25.2 п. 25 ст. 133 НК (между филиалами в пределах одного юридического лица и по договору о совместной деятельности) (п. 5 ст. 131 НК).

Устанавливается специальный срок для плательщиков, обязанных согласно п. 1 ст. 97 НК направить ЭСЧФ на Портал, – не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим месяцем, на который приходится указанная в нем дата совершения операции.

Такой ЭСЧФ:

– создается по каждой сделке с указанием в качестве даты совершения операции для приобретенных (ввезенных) товаров (работ, услуг), имущественных прав даты принятия их к бухгалтерскому учету, для отгруженных товаров (выполненных, оказанных услуг), переданных имущественных прав – даты отражения выручки от их реализации согласно ст. 168 НК;

– создается по итогам каждого месяца в рамках одного получателя (поставщика) в разрезе наименований сделок с указанием в качестве даты совершения операции последнего календарного дня истекшего месяца при совершении банками РБ, небанковскими кредитно-финансовыми организациями РБ операций, указанных в подп. 1.37 п. 1 ст. 118 НК;

• **исключение возможности направления ЭСЧФ на Портал без выставления покупателю в отдельных случаях** (подп. 8.5 п. 8 ст. 131 НК).

В действующей редакции ЭСЧФ можно не выставлять следующим покупателям при наличии их письменного согласия:

- ИП, не являющимся плательщиками НДС;
- организациям и (или) ИП, применяющим особые режимы налогообложения без исчисления и уплаты НДС;
- крестьянским (фермерским) хозяйствам, освобождаемым от НДС согласно п. 1 ст. 384 НК, в части деятельности по производству продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства.

С 01.01.2021 предусмотрен общий порядок выставления ЭСЧФ в отношении вышеуказанных плательщиков;

- **дополнение в итоговом ЭСЧФ, выставляемом за отчетный период, суммы увеличения и уменьшения налоговой базы необходимо показывать отдельными строками** (п. 12 ст. 131 НК);

- **расширение случаев выставления итогового ЭСЧФ** в подп. 8.9 п. 8 ст. 131 НК.

В настоящее время при реализации объектов (в т.ч. с применением расчетной ставки НДС) покупателям – физлицам РБ, не являющимся ИП, плательщиком по итогам отчетного периода создается один итоговый ЭСЧФ, который направляется на Портал не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом (подпункты 8.8 и 8.9 п. 8 ст. 131 НК).

С 01.01.2021 в такой итоговый ЭСЧФ необходимо включать информацию о реализации объектов всем физлицам, в т.ч. нерезидентам РБ.

Также **в итоговом ЭСЧФ** преду смотрено **отражение:**

- **возвратов физлицами ранее проданных товаров** с применением фактических ставок НДС;
- **сумм уменьшения (увеличения) стоимости товаров (работ, услуг)** при увеличении (уменьшении) налоговой базы по абз. 2 ч. 2 п. 8, ч. 2 п. 9 ст. 120 НК, а также при увеличении налоговой базы по п. 4 ст. 120 НК.

## Налоговые вычеты

**Проектом предусмотрено:**

- в перечень последней даты наступления права на **применение вычетов сумм НДС, уплаченных при ввозе товаров из ЕАЭС**, добавить дату представления декларации по НДС, в которой отражена сумма НДС, если такая декларация подана после установленного срока (п. 7 ст. 132 НК);

- скорректировать ч. 2 п. 8 ст. 132 НК, указав возможность **принятия к вычету сумм НДС, уплаченных при ввозе товаров из-за пределов ЕАЭС**, в отчетном периоде, срок подачи декларации за который следует после выставления ЭСЧФ, если такой ЭСЧФ выставлен после подачи декларации по НДС за отчетный период, в котором выполнены условия для вычета, и дата в строке 3 ЭСЧФ приходится на тот же период;

- добавить в п. 6 ст. 133 НК норму: **суммы НДС, приходящиеся на затраты, произведенные заказчиком, застройщиком, дольщиком**, составляющие стоимость товаров (работ, услуг), безвозмездно передаваемых государственным эксплуатационным организациям при реконструкции, ремонте объектов инженерной и транспортной инфраструктуры, находящихся у них на праве хозяйственного ведения (оперативного управления), **будут приниматься к вычету в порядке, установленном для вычета НДС по приобретенным товарам** (работам, услугам), имущественным правам (подп. 6.4 п. 6 ст. 133 НК);

- дополнить п. 15 ст. 133 НК нормой: **вычет НДС в порядке, преду смотренном для оборотов по реализации по ставке 20%, не будет применяться** в отношении сумм НДС по товарам (работам, услугам), безвозмездно передаваемым заказчиком, застройщиком, дольщиком государственным эксплуатационным организациям при реконструкции, ремонте объектов инженерной и транспортной инфраструктуры, находящихся у них на праве хозяйственного ведения (оперативного управления), в связи с выполнением технических условий на инженерно-техническое обеспечение объекта, полученных в установленном порядке в целях строительства объекта;

- уточнить **порядок передачи вычетов сумм НДС правопреемнику при реорганизации:** передача осуществляется без одновременной передачи товаров (работ, услуг), имущественных прав, если в соответствии с передаточным актом или разделительным балансом такие суммы НДС переданы без относящихся к ним товаров (работ, услуг), имущественных прав (подп. 25.6 п. 25 ст. 133 НК);

- уточнить **порядок вычета в полном объеме у плательщиков, находящихся в процессе ликвидации** (подп. 27.3 п. 27 ст. 133 НК): необходимо уменьшать вычеты, ранее принятые в полном объеме, в случае отмены процедуры ликвидации.

## Зачет, возврат превышения вычетов

Предусмотрена **новая редакция ст. 137 НК.**

**Порядок возврата разницы** между суммой налоговых вычетов и общей суммой НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, **детально изложен с учетом сложившейся правоприменительной практики**

## Иностранные организации

В порядок уплаты НДС на территории РБ иностранными организациями предусмотрены отдельные уточнения, в частности, в п. 2 ст. 114 НК:

- в отношении генподрядчиков, субподрядчиков данный пункт **применяется также к работам по монтажу и иным работам и услугам**, относящимся к строительной деятельности;
- НДС уплачивают **иностранные организации**, осуществляющие деятельность на территории РБ, **которые состоят на учете в налоговых органах** с момента начала такой деятельности;
- **иностранные организации, которые не состоят на учете в налоговых органах**, уплачивают НДС, начиная с месяца, на который приходится наиболее ранняя из дат:
  - день, следующий за днем постановки на учет в налоговом органе РБ в соответствии с ч. 3 подп. 1.5 п. 1 ст. 70 НК (по контракту, по которому срок выполнения работ, оказания услуг превышает 180 дней);
  - день, следующий за днем истечения периода, установленного п.п. 3 и 4 ст. 180 НК, т.е. по истечении 180 дней после начала деятельности.

Одновременно для иностранных организаций, поименованных в п. 2 ст. 114 НК, предусмотрено: **вычет суммы НДС** по приобретенным товарам (работам, услугам), имущественным правам производится **после постановки такой иностранной организации на учет в налоговом органе** на основании ЭСЧФ, полученных от продавцов этих товаров (работ, услуг), имущественных прав, при выполнении общих условий, установленных для осуществления вычета (п. 4 ст. 132 НК).

В ограничения, установленные по суммам вычетов для иностранных организаций, предусмотрено уточнение в части **вычетов по основным средствам, нематериальным активам, доходным вложениям в материальные ценности**, которые определяются **в размере 20% от остаточной стоимости без учета переоценки** (подп. 24.5 п. 24 ст. 133 НК).

В действующей редакции поименованы только товары, работы, услуги, имущественные права, что затрудняет порядок определения вычетов по подп. 24.5 п. 24 ст. 133 НК.

Предусмотрены изменения в части **представления налоговой декларации по НДС**: налоговая декларация (расчет) по НДС представляется в налоговый орган по месту расположения одного из постоянных представительств, в который иностранной организацией представляется налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль согласно п. 8 ст. 186 НК.

В соответствии с положениями действующей редакции НК иностранная организация самостоятельно выбирает, в какой налоговый орган представляется декларация по НДС, независимо от необходимости подачи декларации по налогу на прибыль в выбранный налоговый орган (п. 6 ст. 136 НК).

## Индивидуальные предприниматели

**Проектом предусмотрено:**

- **изменение размера выручки** от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и доходов в виде операций по сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)) имущества у ИП, применяющих общую систему налогообложения, при превышении которого они признаются плательщиками НДС.

С 01.01.2021 размер выручки, определяемый нарастающим итогом с начала года, стандартно скорректирован с учетом инфляционных процессов и составит 465 255 руб.

В 2020 году размер установлен в сумме 441 000 руб. (подп. 9.6 п. 9 Указа № 503);

- корректировка **начала отсчета периода, выбранного ИП, с целью признания его плательщиком НДС** (подп. 1.3 п. 1, п. 2 ст. 113 НК).

С 01.01.2021 ИП признается плательщиком с 1 числа месяца, указанного в уведомлении о принятом решении об уплате НДС. Аналогичный порядок применяется и в случае, когда ИП подает уведомление об уплате НДС в месяце госрегистрации.

Предусмотрена форма такого уведомления (в настоящий момент она не установлена).

*Например,*

*2020: если уведомление о принятии решения об уплате НДС ИП подано в январе 2020 г., то он признается плательщиком с 1 февраля до окончания 2020 г.;*

*2021: при подаче уведомления о принятии решения об уплате НДС в январе 2021 г. ИП признается плательщиком НДС с 1 января до окончания 2021 г.;*

- исключение подп. 1.2 п. 1 ст. 113 НК, обязывающего ИП, применяющего УСН, **уплачивать НДС** при превышении критерия выручки по сделкам с **коммерческими организациями, участниками которых являются близкие родственники**.

По сделкам с такими лицами **ИП будет уплачивать УСН по ставке 16%**