

Вопросы-ответы по механизму функционирования электронных счетов-фактур

Ситуация 1: *Субъект хозяйствования, осуществляет транспортно-экспедиционную деятельность в рамках договора, заключенного с заказчиком - нерезидентом Республики Беларусь. В отношении оборотов по реализации услуг транспортной экспедиции (вознаграждение) экспедитор применяет ставку налога на добавленную стоимость (далее в настоящем письме – НДС) в размере ноль (0) процентов, оформляет акты выполненных работ, создает электронные счета-фактуры (далее в настоящем письме - ЭСЧФ) на основании каждого акта выполненных работ и направляет ЭСЧФ на Портал.*

Допускается ли выставление экспедитором одного общего ЭСЧФ по итогам месяца с направлением его только на Портал, если услуги транспортной экспедиции оказаны одному заказчику – нерезиденту (в рамках одного договора) на основании нескольких актов выполненных работ?

Решение: С 01.07.2016 согласно пункту 5 статьи 106¹ Налогового кодекса Республики Беларусь (далее в настоящем письме - НК) плательщик, если иное не установлено статьей 106¹ НК, обязан в отношении каждого оборота по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав в порядке, установленном статьей 106¹ НК, выставить покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав либо направить на Портал ЭСЧФ.

При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав покупателям, не являющимся плательщиками НДС в Республике Беларусь, ЭСЧФ создается плательщиком и направляется на Портал без необходимости его выставления покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав (пункт 8 статьи 106¹ НК).

Таким образом, субъект хозяйствования, осуществляющий транспортно-экспедиционную деятельность и применяющий ставку НДС в размере ноль (0) процентов, обязан в отношении каждого оборота по реализации оказанных им услуг выставить ЭСЧФ, заполнив его в порядке, установленном пунктом 31 Инструкции о порядке создания (в том числе заполнения), выставления (направления), получения, подписания и хранения электронного счета-фактуры, утвержденной постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 25 апреля 2016 г. № 15 (далее в настоящем письме – Инструкция № 15).

При осуществлении транспортно-экспедиционной деятельности с применением к оборотам по реализации услуг ставки НДС в размере ноль (0) процентов, выставление одного итогового ЭСЧФ по итогам отчетного периода с направлением его только на Портал не допускается.

Ситуация 2. *Экспедитор (резидент Республики Беларусь; плательщик НДС) оказывает услуги транспортной экспедиции в рамках*

договора транспортной экспедиции, заключенного с резидентом Республики Беларусь. Экспедитор несет расходы по привлечению перевозчиков и иных организаций и индивидуальных предпринимателей, оказывающих услуги, указанные в договоре транспортной экспедиции, но не включенные в размер вознаграждения экспедитора.

В каком порядке экспедитор создает ЭСЧФ в отношении суммы своего вознаграждения и в отношении возмещаемых заказчиком расходов?

Решение: Согласно статье 402 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее - ГК) договор считается заключенным, если между сторонами в требуемой в подлежащих случаях форме достигнуто соглашение по всем существенным условиям договора.

Существенными являются условия о предмете договора, условия, которые названы в законодательстве как существенные, необходимые или обязательные для договоров данного вида, а также все те условия, относительно которых по заявлению одной из сторон должно быть достигнуто соглашение.

В частности, по договору транспортной экспедиции одна сторона (экспедитор) обязуется за вознаграждение и за счет другой стороны (клиента - грузоотправителя или грузополучателя) выполнить или организовать выполнение определенных договором экспедиции услуг, связанных с перевозкой груза (статья 755 ГК).

Таким образом, указание вознаграждения экспедитора является существенным условием договора.

С 01.07.2016 плательщик, если иное не установлено статьей 106¹ НК, обязан в отношении каждого оборота по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав в порядке, установленном статьей 106¹ НК, выставить покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав либо направить на Портал ЭСЧФ (пункт 5 статьи 106¹ НК).

Пунктом 16 статьи 106¹ НК установлено, что при реализации услуг транспортной экспедиции выставление ЭСЧФ клиенту осуществляется экспедитором исходя из размера вознаграждения, определяемого в соответствии с положениями пункта 10 статьи 98 НК. Выставление клиенту ЭСЧФ в отношении расходов по привлечению перевозчиков и иных организаций и индивидуальных предпринимателей, оказывающих услуги, указанные в договоре транспортной экспедиции, но не включенные в размер вознаграждения экспедитора, осуществляется экспедитором в соответствии с положениями пункта 13 статьи 106¹ НК отдельно от ЭСЧФ, выставляемого экспедитором клиенту в отношении своего вознаграждения.

В соответствии с подпунктом 2.12.5 пункта 2 статьи 93 НК объектами налогообложения НДС не признаются обороты по возмещению экспедитору клиентом по договору транспортной экспедиции сумм

расходов по приобретению используемых при оказании услуг по данному договору товаров (работ, услуг), имущественных прав, не покрываемых вознаграждением экспедитора.

Согласно части пятой пункта 7¹ статьи 105 НК выделение экспедитором клиенту по договору транспортной экспедиции сумм НДС по расходам, возмещаемым клиентом в соответствии с подпунктом 2.12.5 пункта 2 статьи 93 НК, производится при указании в ЭСЧФ и первичных учетных документах экспедитору этих сумм НДС продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав, относящихся к таким расходам.

Исходя из особенностей определения экспедитором налоговой базы НДС, установленных частью первой пункта 10 статьи 98, подпунктом 2.12.5 пункта 2 статьи 93 НК, и особенностей предъявления экспедитором клиенту сумм НДС по договору транспортной экспедиции, установленных пунктом 7¹ статьи 105 НК, экспедитор должен выставить клиенту несколько ЭСЧФ, соответственно:

- на сумму каждого оборота по реализации услуг транспортной экспедиции (вознаграждение экспедитора);
- на сумму расходов, возмещаемых клиентом, по которым продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав в ЭСЧФ и первичных учетных документах экспедитору выделены суммы НДС, относящихся к таким расходам.

Если перевозчик (иная организация) не является плательщиком НДС в Республике Беларусь (например, нерезидент Республики Беларусь; индивидуальный предприниматель – резидент Республики Беларусь, применяющий особый режим налогообложения без исчисления и уплаты НДС; плательщик – резидент Республики Беларусь, применяющий к оборотам по реализации ставку НДС в размере ноль (0) процентов), то им в первичных учетных документах экспедитору не предъявляется сумма НДС. Следовательно, экспедитор не выставляет ЭСЧФ клиенту – плательщику Республики Беларусь, возмещающему стоимость таких услуг перевозчика (иной организации) без НДС.

Ситуация 3: Организация – плательщик НДС (резидент Республики Беларусь) экспортирует товар в государства, не являющиеся членами Евразийского экономического союза.

Какие реквизиты экспортной декларации на товары используются для заполнения в ЭСЧФ строки 13 «Регистрационный номер выпуска товаров», строки 13.1 «Дата выпуска товаров»? Как экспортер может узнать информацию об убытии экспортных товаров с территории ЕАЭС для заполнения строки 13.2 «Дата разрешения на убытие товаров» ЭСЧФ и графы 4 «Дата разрешения на убытие товаров» приложения 2 «Реестр номеров электронных таможенных деклараций на товары,

выпущенные в соответствии с таможенной процедурой экспорта (выпущенные в соответствии с заявленной таможенной процедурой)» к форме налоговой декларации (расчета) по НДС?

Решение: При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав покупателям, не являющимся плательщиками НДС в Республике Беларусь, ЭСЧФ создается плательщиком и направляется на Портал без необходимости его выставления покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав (пункт 8 статьи 106¹ НК).

При вывозе товаров, облагаемых по ставке НДС в размере ноль (0) процентов, направление плательщиком на Портал ЭСЧФ осуществляется применительно к срокам, определенным частями восьмой - десятой пункта 2 статьи 102 НК, но не позднее 5-го числа месяца, следующего за истечением отчетного периода, за который обороты по реализации отражены в налоговой декларации (расчете) по НДС.

При реализации товаров покупателю - резиденту государства, не являющегося членом ЕАЭС, заполнение ЭСЧФ производится продавцом (экспортером) в порядке, установленном пунктом 33 Инструкции № 15. При этом в ЭСЧФ продавцом (экспортером) указывается:

в строке 13 «Регистрационный номер выпуска товаров» - регистрационный номер выпуска товаров по товарам, выпущенным в соответствии с таможенной процедурой экспорта, при реализации и отгрузке товаров покупателю, не являющемуся резидентом государства - члена ЕАЭС;

в строке 13.1 «Дата выпуска товаров» - дата выпуска товара, указанная в декларации на товары, выпущенные в соответствии с таможенной процедурой экспорта, регистрационный номер выпуска товаров по которой указан в строке 13 «Регистрационный номер выпуска товаров»;

в строке 13.2 «Дата разрешения на убытие товаров» - дата разрешения на убытие товара, отражаемая в графе 4 «Дата разрешения на убытие товаров» приложения 2 к форме налоговой декларации по НДС, в отношении товаров, указанных в декларации на товары, регистрационный номер выпуска товаров по которой указан в строке 13 «Регистрационный номер выпуска товаров». Строка 13.2 «Дата разрешения на убытие товаров» подлежит заполнению только при заполнении строки 13 «Регистрационный номер выпуска товаров» ЭСЧФ.

В соответствии со статьей 204 Таможенного кодекса Таможенного союза днем помещения товаров под таможенную процедуру считается день выпуска товара таможенным органом в порядке, установленном данным кодексом.

Подпункт 3 пункта 43 главы XI «Порядок заполнения граф ДТ должностным лицом» Инструкции о порядке заполнения декларации на

товары, утвержденной Решением Комиссии Таможенного союза от 20 мая 2010 г. № 257, определяет, что в Республике Беларусь под номером 2 в графе «С» основного листа декларации на товары указываются цифровыми символами дата выпуска товаров либо отказа в выпуске (XXXXXX – день, месяц, две последние цифры года), а также регистрационный номер выпуска товаров с внесением (проставлением) соответствующей отметки (штампа в виде оттиска) «Выпуск разрешен» либо «Отказано в выпуске», подписи должностного лица и оттиска личной номерной печати.

Дата помещения товаров под избранную таможенную процедуру указывается должностным лицом таможенного органа в графе «С» декларации на товары.

Таким образом, в строке 13 «Регистрационный номер выпуска товаров» ЭСЧФ и в графе 2 «Реквизиты электронных таможенных деклараций; регистрационный номер выпуска товаров» приложения 2 к форме налоговой декларации (расчета) по НДС указывается регистрационный номер выпуска товаров из графы «С» декларации на товары.

Белорусский экспортер может узнать необходимую информацию об убытии экспортных товаров на сайте ГТК (в разделе Главная - Таможенные правила – Бизнесменам - Информация об убытии экспортных товаров), путем ввода регистрационного номера из графы «А» экспортной декларации в поисковом окне.

Результаты поиска будут отображаться в форме таблицы, содержащей следующие сведения:

1. регистрационный номер декларации на товары;
2. номер разрешения на убытие товаров с территории Республики Беларусь;
3. дату выдачи разрешения на убытие товаров с территории Республики Беларусь.

При этом одному регистрационному номеру декларации на товары может соответствовать несколько строк таблицы (при убытии товаров частями).

Дата разрешения на убытие товаров подлежит отражению в строке 13.2 «Дата разрешения на убытие товаров» ЭСЧФ и в графе 4 «Дата разрешения на убытие товаров» приложения 2 к форме налоговой декларации (расчета) по НДС.