Уплачивается ли «ввозной» НДС иностранной организацией, осуществляющей деятельность через постоянное представительство?

Иностранная организация, осуществляющая деятельность через постоянное представительство в Республике Беларусь, в ряде случаев может ввозить на территорию республики с территории государств — членов Евразийского экономического союза (далее — ЕАЭС) необходимые для такой деятельности материальные ценности.

Ситуация:

Организация –резидент Российской Федерации (далее –РФ) для осуществления строительной деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство ввезла оборудование. Это оборудование было взято в аренду на территории РФ у другой организации резидента РФ (арендная плата установлена в российский рублях). Организация ведет раздельный учет по деятельности, осуществляемой на территории РФ, и по деятельности, осуществляемой через постоянное представительство. Суммы арендной платы включены организацией в состав затрат постоянного представительства, при этом арендная плата оплачивается со счетов организации на территории РФ.

При рассмотрении такой ситуации следует учитывать национальное законодательство Республики Беларусь, Российской Федерации, а также международные договоры:

- Налоговый кодекс Республики Беларусь (далее — НК РБ);

- Договор о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 г. (далее —Договор о ЕАЭС) и Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, являющийся приложением № 18 к Договору о ЕАЭС (далее — приложение № 18);

- Налоговый кодекс Российской Федерации (далее — НК РФ).

Справочно:

Деятельность иностранной организации по выполнению строительно-монтажных работ в течение периода свыше 180 дней для целей налогообложения признается деятельностью через постоянное представительство) (п. 4 ст. 139 НК РБ).

1. НДС при ввозе оборудования в Республику Беларусь не уплачивается.

Объектом налогообложения НДС согласно подпункту 1.2 пункта 1 статьи 93 НК РБ признается ввоз товаров на территорию Республики Беларусь и (или) иные обстоятельства, с наличием которых национальное законодательство, международные договоры связывают возникновение обязанности по уплате НДС. При ввозе товаров на территорию Республики Беларусь с территории другого государства — члена ЕАЭС в связи с их передачей в пределах одного юридического лица НДС не взимается (подп. 3 п. 6 ст. 72 Договора о ЕАЭС, абз. 12 п. 2 приложения № 18, п. 1 ст. 29 НК РБ). То есть законодательство не устанавливает обязанность уплаты НДС при ввозе иностранной организацией на территорию Республики Беларусь с территории государств — членов ЕАЭС оборудования для целей осуществления ею

деятельности через постоянное представительство.

2. Организации следует уплатить в бюджет Республики Беларусь НДС по арендной плате.

Объект обложения НДС в период нахождения арендованного имущества на территории Республики Беларусь возникает в силу следующего:

- согласно положениям подпункта 1.1.6 пункта 1 статьи 93 НК РБ объектами обложения НДС признаются обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь, к которым в том числе относятся обороты по передаче арендодателем объекта аренды арендатору. Местом реализации при аренде признается территория Республики Беларусь, если покупатель осуществляет деятельность на территории Республики Беларусь (пп. 1.4 п. 1 ст. 33 НК РБ).

При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь 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, обязанность по исчислению и перечислению в бюджет НДС возлагается на состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь организации и индивидуальных предпринимателей, приобретающих данные товары (работы, услуги), имущественные права (п. 1 ст. 92 НК);

- согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 НК РФ объектом обложения НДС признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, а также передача имущественных прав. Согласно части второй подпункта 4 пункта 1 статьи 148 НК РФ местом реализации при сдаче в аренду движимого имущества (за исключением наземных автотранспортных средств) признается территория Российской Федерации, если покупатель осуществляет деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство (местом осуществления деятельности покупателя считается территория Российской Федерации на основании места нахождения постоянного представительства (если работы (услуги) приобретены через это постоянное представительство) (пп. 4 п. 1 ст. 145 НК РФ).

При реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, иностранными лицами, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, налоговая база определяется налоговыми агентами. Налоговыми агентами признаются организации и индивидуальные предприниматели, состоящие на учете в налоговых органах (пп. 1 и 2 ст. 161 НК РФ);

- согласно Договору о ЕАЭС взимание НДС при выполнении работ, оказании услуг осуществляется в государстве —члене ЕАЭС, территория которого признается местом реализации работ, услуг (п. 2 ст. 72 Договора о ЕАЭС, абз. 1 п. 28 приложения № 18). При передаче в аренду имущества (за исключением транспортных средств) место реализации (государство, которому принадлежит право взимания НДС по суммам арендной платы) определено как место нахождения покупателя (арендатора) (подп. 4 п. 29 приложения № 18).

Таким образом, приведенные выше нормы законодательства единообразно предусматривают:

- возникновение объекта налогообложения НДС при наличии оборотов по передаче арендодателем объекта аренды арендатору;

- определение места реализации при передаче в аренду объекта аренды как места нахождения арендатора (в случаях, когда сделка осуществляется между плательщиками двух государств);

- обязанность состоящего на учете в налоговом органе плательщика производить уплату НДС по оборотам иностранной организации, не состоящей на налоговом учете, по передаче объекта аренды, если местом реализации признается государство, где находится покупатель.

Из приведенных норм следует, что при передаче в аренду плательщику Республики Беларусь движимого имущества иностранной организацией, не состоящей на учете в налоговом органе Республике Беларусь, взимание НДС должно осуществляться в Республике Беларусь, территория которой в данном случае является местом реализации. Сумму НДС по арендной плате должен исчислять и перечислять в бюджет состоящий на учете в налоговом органе Республики Беларусь плательщик.

Плательщиками для целей применения НК РБ, а также приложения № 18 признаются в том числе и иностранные организации, когда они осуществляют деятельность через постоянное представительство в Республике Беларусь (пп.1 и 2 ст. 13 НК РБ, п. 2 приложения № 18). Так как организация является налогоплательщиком Российской Федерации и одновременно в части деятельности постоянного представительства плательщиком Республики Беларусь, ей необходимо учитывать условия предпринимательской деятельности организаций, осуществляющих деятельность на территории другого государства и состоящих в связи с этим на учете в налоговом органе другого государства. При этом для целей определения места реализации не имеет значения порядок расчетов за предоставленное в аренду движимое имущество.

В отношении иных аспектов налогообложения, таких как определение налоговой базы, применяемые ставки, порядок взимания налогов, льготы, действует национальное законодательство Республики Беларусь (абз. 2 п. 28 приложения № 18).

Налоговая база НДС согласно белорусскому законодательству определяется организацией как сумма арендной платы по договору (ч. 2 п. 7 и п. 12 ст. 98 НК РБ). Моментом фактической реализации является день оплаты (включая авансовый платеж) (п. 5 ст. 100 НК РБ). Пересчет в белорусские рубли арендной платы, которая установлена по договору в российских рублях, производится по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на момент фактической реализации (день оплаты) (п. 2 ст. 97 НК РБ).

Ставка налога — 20 % (подп. 1.3 п. 1 ст. 102 НК РБ). Налог рассчитывается по следующей формуле: сумма арендной платы \*20/100.

В день, на который приходится момент фактической реализации (день оплаты), организацией создается электронный счет-фактура (ЭСЧФ), который направляется на Портал электронных счетов-фактур (п. 5 ст. 1061 НК РБ, п. 40 Инструкции о порядке создания (в том числе заполнения), выставления (направления), получения, подписания и хранения электронного счета-фактуры, утвержденной постановлением МНС Республики Беларусь от 25 апреля 2016 г. № 15).

Налоговая база и сумма НДС, подлежащая уплате, отражаются по строке 13 раздела I части I налоговой декларации (расчета) по НДС в том отчетном периоде, на который приходится момент фактической реализации (дата оплаты). В следующем отчетном периоде эта сумма подлежит вычету (п. 141 ст. 107 НК РБ).

Следует отметить, что для того чтобы избежать проблемных вопросов в определении налоговых обязательств в ситуациях, подобных рассмотренной, в договоре аренды стоит указать, на территории какого государства будет использоваться объект аренды (адрес, учетный номер плательщика (в приведенной ситуации — УНП, присвоенный при постановке на учет в Республике Беларусь)), что позволит арендодателю знать, в каком государстве будет задействовано переданное им в аренду движимое имущество, плательщик какого государства осуществляет деятельность и соответственно в бюджет какого государства взимается НДС с оборота по аренде.

Инспекция МНС Республики Беларусь

по Осиповичскому району