Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь

№ _____
«___» _____ 2016 г.

Министерство архитектуры и строительства Республики Беларусь

№ 11-1-30/7060
«8» июня 2016 г.

Областные исполкомы и Мингорисполком
(направляется по СМДО)

Инспекции Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь по областям и г. Минску
(электронная почта)

Об отдельных вопросах ведения раздельного учета налоговых вычетов по НДС в строительной деятельности

В соответствии с пунктом 17 статьи 98 Налогового Кодекса Республики Беларусь (далее - НК) с 1 января 2015 года налоговая база налога на добавленную стоимость при реализации подрядчиками строительных работ (включая проектные работы), выполненных с участием субподрядчиков, определяется подрядчиком как стоимость выполненных работ, включающая стоимость работ, выполненных субподрядчиками. Соответственно, суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные генподрядчику в первичных учетных документах (актах сдачи-приемки выполненных работ) субподрядчиками, принимаются к вычету генподрядчиком в порядке, установленном НК.

Суммы НДС, за исключением сумм НДС, предъявленных при приобретении либо уплаченных при ввозе основных средств и нематериальных активов, включаются в затраты плательщика по производству и реализации товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении, в случае использования приобретенных (ввезенных) товаров (работ, услуг) для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых освобождены от налогообложения (часть первая пункта 2 статьи 106 НК).

В случае одновременного использования приобретенных (ввезенных) товаров (работ, услуг) при производстве и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых освобождены

от налогообложения, и товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению, включение сумм НДС, за исключением сумм НДС, предъявленных при приобретении либо уплаченных при ввозе основных средств и нематериальных активов, в затраты плательщика по производству и реализации товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении, осуществляется нарастающим итогом с начала года исходя из доли оборота операций по реализации товаров (работ, услуг), освобожденных от налогообложения, в общем объеме оборота по реализации товаров (работ, услуг) (часть первая пункта 3 статьи 106 НК).

Пунктом 24 статьи 107 НК установлено, что при реализации плательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, налоговые вычеты по которым производятся в различном порядке, распределение общей суммы налоговых вычетов плательщика по товарам (работам, услугам), имущественным правам между этими оборотами производится двумя методами (методом удельного веса или методом раздельного учета), если иное не установлено главой 12 НК.

Применение одного из двух методов распределения налоговых вычетов в отношении налоговых вычетов по определенным плательщиком видам деятельности (операциям) (метода удельного веса или метода раздельного учета) производится как минимум в течение одного календарного года и утверждается учетной политикой организации (решением индивидуального предпринимателя). При отсутствии в учетной политике организации (решении индивидуального предпринимателя) указания о применяемом методе распределения налоговых вычетов все налоговые вычеты распределяются методом удельного веса. В случае ведения плательщиком книги покупок в распределении участвуют суммы налога на добавленную стоимость, отраженные в книге покупок.

Согласно статье 1 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» хозяйственная операция — действие или событие, подлежащие отражению организацией в бухгалтерском учете и приводящие к изменению ее активов, обязательств, собственного капитала, доходов и расходов.

На основании изложенного, положения пункта 24 статьи 107 НК позволяют плательщику применять один из двух методов распределения налоговых вычетов не только в отношении налоговых вычетов, относящихся к определенному виду деятельности, но и в отношении налоговых вычетов, относящихся к определенной группе однородных хозяйственных операций (группе налоговых вычетов).

Выбор, в отношении какой именно группы налоговых вычетов применяется тот или иной метод распределения, осуществляется

плательщиком самостоятельно и утверждается учетной политикой организации.

Раздельный учет налоговых вычетов предполагает наличие в бухгалтерском учете (отдельный субсчет счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам») и книге покупок (если ее ведение осуществляется организацией) информации о суммах НДС, предъявленных при приобретении либо уплаченных при ввозе товаров (работ, услуг), имущественных прав, принятие к вычету которых, включение в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении, либо отнесение которых на увеличение стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав производятся в одинаковом порядке.

Принцип раздельного учета налоговых вычетов заключается в отслеживании направления использования приобретенных (ввезенных) товаров (работ, услуг).

Если приобретенные (ввезенные) товары (работы, услуги) используются только при выполнении работ, обороты по реализации которых освобождаются от НДС, то НДС по приобретенным (ввезенным) товарам (работам, услугам) при ведении раздельного учета налоговых вычетов по этим товарам (работам, услугам) относится на затраты по производству работ, освобождаемых от НДС (часть первая пункта 2 статьи 106 НК).

Если приобретенные (ввезенные) товары (работы, услуги) используются только при выполнении работ, обороты по реализации которых облагаются НДС, то НДС по приобретенным (ввезенным) товарам (работам, услугам) при ведении раздельного учета налоговых вычетов по этим товарам (работам, услугам) принимается к вычету в пределах суммы НДС, исчисленной по реализации (без распределения по удельному весу) согласно части третьей пункта 5 статьи 103 НК.

Порядок формирования расходов по исполнению договора строительного подряда установлен Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов по договору строительного подряда, утвержденной постановлением Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 30.09.2011 № 44 (далее - Инструкция № 44).

В соответствии с пунктом 10 Инструкции № 44 прямые затраты на выполнение строительных работ группируются по статьям:

«Материалы»;

«Заработная плата рабочих основного производства»;

«Затраты по эксплуатации строительных машин и механизмов»;

«Стоимость работ, выполненных субподрядчиками»;

«Прочие прямые затраты».

В соответствии с Инструкцией № 44 учет затрат на выполнение строительных работ ведется по каждому объекту строительства.

В соответствии с пунктом 7 Инструкции № 44 в состав доходов по договору строительного подряда, кроме стоимости выполненных строительных работ включаются доходы от реализации подрядчиком оборудования, обороты по реализации которого независимо от вида объекта строительства облагаются НДС.

В целях раздельного учета налоговых вычетов реализация подрядчиком оборудования признается отдельным видом деятельности (торговая деятельность).

На основании изложенного, в строительной отрасли возможно выделить затраты и налоговые вычеты по ним, прямо относящиеся к освобождаемому от НДС обороту (затраты и налоговые вычеты по ним, прямо относящиеся к облагаемому обороту) по следующим группам операций:

- приобретение работ, выполненных субподрядными организациями;
- приобретение услуг по аренде строительных машин и механизмов и услуг по управлению строительными машинами и механизмами;
- приобретение строительных материалов;
- приобретение товаров (работ, услуг), включаемых в статью расходов «Прочие прямые затраты»;
- приобретение оборудования.

Ведение раздельного учета налоговых вычетов по определенным плательщиком группам операций, относящихся к разным видам деятельности (к строительной и торговой деятельности), предполагает наличие (ведение) соответственно отдельного учета налоговых вычетов по управленческим (общехозяйственным) расходам. Если в момент приобретения товаров (работ, услуг) фактическое использование их в управленческих целях не представляется возможным определить, то в момент списания определенных затрат в состав управленческих (общехозяйственных) расходов следует произвести корректировку налоговых вычетов, то есть исключить из группы вычетов (соответствующих субсчетов счета 18 «Налог на добавленную стоимость»), относящихся к строительству либо торговой деятельности, соответствующую сумму НДС, и отразить эту сумму «входного» НДС на субсчете счета 18 «Налог на добавленную стоимость», на котором учитывается НДС по приобретенным управленческим расходам. Далее налоговые вычеты по управленческим расходам распределяются по удельному весу, определяемому как доля суммы облагаемого либо

освобождаемого оборота в общей сумме оборота по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав согласно части первой пункта 3 статьи 106 НК.

Если организацией налажен раздельный учет налоговых вычетов по отдельным группам операций, относящимся только к строительной деятельности (например, только по работам, выполненным субподрядчиками), то иные налоговые вычеты (в т.ч. по строительным материалам, по приобретенному оборудованию, по транспортным расходам, управленческим (общехозяйственным) расходам и т.д.) распределяются методом удельного веса (по ним не налажен раздельный учет налоговых вычетов). Удельный вес при этом определяется как доля суммы облагаемого либо освобождаемого оборота в общей сумме оборота по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. Сумма вычетов, приходящаяся по удельному весу на освобождаемый оборот, подлежит отнесению на затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг).

Если организацией налажен раздельный учет налоговых вычетов по отдельным группам операций, относящимся к строительной деятельности и по всем группам операций, относящимся к торговой деятельности (реализация оборудования), то иные налоговые вычеты, относящиеся к строительной деятельности, распределяются методом удельного веса, который определяется как доля суммы облагаемого либо освобождаемого оборота по реализации строительных работ в общей сумме оборота по реализации строительных работ. При этом налоговые вычеты по управленческим расходам, учтенные методом раздельного учета, распределяются по удельному весу, определяемому как доля суммы облагаемого либо освобождаемого оборота в общей сумме оборота по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Указанную информацию для применения и руководства доведите до сведения подведомственных и подчиненных организаций, а инспекции МНС по областям и г. Минску – до подведомственных инспекций и плательщиков.

Заместитель Министра
по налогам и сборам

Э.А.Селицкая

Первый заместитель Министра
архитектуры и строительства

А.В.Кручанов