

СЛОЖНЫЕ ВОПРОСЫ ЗАПОЛНЕНИЯ ЭСЧФ: ИЗУЧАЕМ ТРЕБОВАНИЯ, ИСПРАВЛЯЕМ ОШИБКИ

1. ЭСЧФ по займам

Ситуация 1: ЭСЧФ на проценты (за февраль 2025 г.) по займу, выданному взаимозависимой иностранной организации, выставлен на Портал 10.03.2025. Нужно ли аннулировать этот ЭСЧФ?

Решение: С 12.03.2025 вступило в силу постановление МНС N 7, внесшее корректировки в Инструкцию N 15. В результате произошедших изменений отменена обязанность создания ЭСЧФ по процентам по выданным займам. Но до 12.03.2025 по таким процентам необходимо было создавать и направлять на Портал ЭСЧФ.

По мнению спикера, если ЭСЧФ по процентам за февраль 2025 г. по выданному займу уже был направлен на Портал (10.03.2025) - аннулировать его не нужно.

Ситуация 2: Организация на ОСН получила беспроцентный заем от физлица - гражданина Республики Беларусь. Нужно ли создать ЭСЧФ?

Решение: Если физлицо-заимодавец не является взаимозависимым лицом, то организация на ОСН, выступающая заемщиком, создавать ЭСЧФ на получение займа не должна. Такая сделка не признается анализируемой (подп. 1.3 ст. 88, п. 1 ст. 97 НК).

Если физлицо-заимодавец является взаимозависимым лицом в соответствии со ст. 20 НК, то согласно нормам НК у организации на ОСН, выступающей заемщиком, есть обязанность создать ЭСЧФ (абз. 4 подп. 1.3 ст. 88, п. 1 ст. 97 НК). Вместе с тем техническая возможность выставить ЭСЧФ по получению займа от белорусского лица на Портале не реализована. Поэтому создавать ЭСЧФ не нужно.

Ситуация 3: Белорусская организация (на ОСН) получила заем от взаимозависимой организации. Нужно ли выставить ЭСЧФ на Портал?

Решение: Если взаимозависимая организация является нерезидентом, то по такой сделке нужно создать и направить ЭСЧФ на Портал. Порядок заполнения ЭСЧФ для такого случая предусмотрен п. 65 Инструкции N 15. Если взаимозависимая организация является белорусским резидентом, то создать ЭСЧФ по такой операции технически невозможно (п. 1 ст. 88, п. 1 ст. 97, подп. 2.7 ст. 131 НК).

Ситуация 4: Организация (применяет ОСН) в апреле получила заем от взаимозависимой иностранной организации. В мае часть займа возвращена. Нужно ли выставить ЭСЧФ на возврат займа?

Решение: На возврат займа ЭСЧФ не создается. Заполнить и направить ЭСЧФ на Портал необходимо только в случае получения займа (или предоставления займа) (п. 1 и 2 ст. 87, п. 1 ст. 88, п. 1 ст. 97, подп. 2.7 ст. 131 НК).

Ситуация 5: Должны ли организации - плательщики единого налога для производителей сельхозпродукции создавать ЭСЧФ по выданным и полученным займам?

Решение: Спикер считает, что не должны. Обусловлено это тем, что представить информацию о совершенной в налоговом периоде анализируемой сделке, указанной в п. 1 и 2 ст. 88 НК (путем внесения сведений о ней в ЭСЧФ и направления его с использованием Портала ЭСЧФ, являющегося информационным ресурсом МНС), обязаны только плательщики налога на прибыль. А те, кто применяет такие особые режимы налогообложения, как УСН и единый налог для производителей сельхозпродукции, как показывает практика применения законодательства, не считаются плательщиками налога на прибыль (п. 1 ст. 97, подп. 2.7 ст. 131, гл. 34 НК).

2. Заполнение ЭСЧФ в определенных ситуациях

Ситуация 6: Нужно ли в ЭСЧФ проставлять признак "Продажа физическому лицу"

при реализации работнику объекта недвижимости?

Решение: В данном случае объект недвижимости реализуется работнику - взаимозависимому физлицу. Эта сделка подлежит контролю соответствия рыночным ценам (анализируемая сделка). ЭСЧФ создается в отношении конкретного покупателя-физлица и направляется на Портал не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, в котором осуществлена реализация объекта недвижимости (подп. 1.3 ст. 88, подп. 8.8 ст. 131 НК).

По правилам подп. 23.5-2 Инструкции N 15 признак "Продажа физическому лицу" в разд. 3 указывается в отношении **финансовых объектов** для целей п. 1 ст. 97 НК по сделкам, указанным в п. 1 и 2 ст. 88 НК, когда получателем выступает физлицо. При этом под финансовыми объектами понимаются ценные бумаги, производные финансовые инструменты, кредиты (займы) (абз. 2 п. 3 Инструкции N 15). То есть недвижимость не является финансовым объектом.

Вместе с тем, по мнению спикера, при создании ЭСЧФ в рассматриваемой ситуации признак "Продажа физическому лицу" целесообразно проставить. Аналогичное мнение было высказано специалистом МНС в статье "АИС "Учет счетов-фактур": указание признака "Продажа физическому лицу".

Ситуация 7: В организации для удобства в работе при реализации работникам материалов либо оказании транспортных услуг выставляется ЭСЧФ по каждой сделке, а не общий за период. В таком случае нужно ли проставлять признак "Продажа физическому лицу"?

Решение: Нет, не нужно. Признак "Продажа физическому лицу" в разд. 3 ЭСЧФ указывается в отношении финансовых объектов для целей п. 1 ст. 97 НК по сделкам, указанным в п. 1 и 2 ст. 88 НК, когда получателем выступает физлицо. А к финансовым объектам относятся ценные бумаги, производные финансовые инструменты, кредиты (займы) (абз. 2 п. 3, подп. 23.5-2 Инструкции N 15).

Признак "Продажа физическому лицу" в разд. 4 ЭСЧФ указывается в отношении оборотов, когда фактическим грузополучателем объектов выступает иностранное физлицо (подп. 24.6-1 Инструкции N 15).

Вообще, по объектам, реализуемым покупателям-физлицам, не выступающим ИП на момент приобретения, плательщиком по итогам отчетного периода создается один итоговый ЭСЧФ, который направляется на Портал (ч. 2 подп. 8.8 ст. 131 НК). Порядок заполнения такого ЭСЧФ предусмотрен п. 39 Инструкции N 15.

Ситуация 8: Нужно ли указывать сумму акцизов, уплаченную на таможне, в графе 8 разд. 6 ЭСЧФ по импорту подакцизных товаров из-за пределов ЕАЭС?

Решение: С 12.03.2025 в Инструкции N 15 закреплено, что сумму акцизов, уплаченную таможенными органами при ввозе на территорию Республики Беларусь подакцизных товаров, а также признак "Акциз уплачен на таможне" в строке "Дополнительные данные" указывают в разделе "Суммы уплаченных акцизов" ЭСЧФ, в котором указаны (подп. 26.12-1 Инструкции N 15):

- в строке 6 статус поставщика "Иностранная организация", а в строке 15 - статус получателя "Покупатель";

- строке 7 - код страны поставщика согласно общегосударственному классификатору ОКРБ 017-99 "Страны мира", за исключением кодов: 051 (Республика Армения), 398 (Республика Казахстан), 417 (Кыргызская Республика), 643 (Российская Федерация);

- строке 16 - код 112 (Республика Беларусь).

Данный раздел реализован на Портале с 28.10.2024 и включен в форму ЭСЧФ. После заполнения данных в этом разделе Портал автоматически отразит в графе 11 разд. 6 ЭСЧФ сумму, указанную в графе 7. Таким образом, графа 7 будет равна графе 11. При этом графа 8 не заполняется.

3. Ошибки и доначисления в ЭСЧФ

Ситуация 9: Арендодатель (отчетный период по НДС - месяц) и арендатор 11.04.2025 подписали дополнительное соглашение к договору аренды, которым

увеличили размер арендной платы начиная с января 2025 г. ПУД на арендную плату за апрель 2025 г. и на увеличение арендной платы за январь - март 2025 г. (отдельными строками) арендатор составил 30.04.2025 (договором предусмотрено единоличное составление ПУД). Когда следует скорректировать налоговую базу НДС? Как составить ЭСЧФ в отношении пересчета арендной платы за январь - март 2025 г.?

Решение: В рассматриваемой ситуации идет речь об увеличении размера арендной платы, в том числе за прошлые месяцы, по соглашению сторон. Дополнительное соглашение заключено сторонами в апреле 2025 г. Поэтому пересчитывать НДС за январь - март 2025 г. не нужно. Увеличить налоговую базу НДС по арендной плате за эти месяцы следует в апреле 2025 г. в декларации по НДС за январь - апрель 2025 г. (абз. 4 п. 1, п. 2 ст. 129 НК).

При этом необходимо выставить 3 дополнительных ЭСЧФ со ссылками на исходные ЭСЧФ по арендной плате за каждый месяц: январь, февраль и март 2025 г., указав в них в строке 3 апрельскую дату (30.04.2025) составления ПУД по арендной плате (ч. 1, абз. 2 ч. 2 п. 11 ст. 131 НК; абз. 3 ч. 1 подп. 21.3, п. 29 Инструкции N 15).

Ситуация 10: Авторизованный сервисный центр оказал услугу по ремонту грузового автомобиля, зарегистрированного в иностранном государстве, нерезиденту. В ЭСЧФ он не указал реквизиты договора о сервисном партнерстве. Вправе ли сервисный центр применить ставку НДС 0% по услугам ремонта?

Решение: Основанием для применения ставки НДС 0% при реализации услуг по ремонту зарегистрированных в иностранных государствах транспортных средств, выполняемых на территории Республики Беларусь авторизованными сервисными центрами для иностранных организаций или физлиц, является ЭСЧФ, в котором должны быть указаны обязательные сведения (подп. 1.12 ст. 122, ч. 2 п. 8 ст. 126 НК). В числе обязательных - дата и номер договора (контракта) с заводом - изготовителем транспортных средств или его официальным представителем, предусматривающего право гарантийного обслуживания (ремонта) транспортных средств, либо дата и номер договора о сервисном партнерстве (абз. 2 ч. 2 п. 8 ст. 126 НК).

Таким образом, в рассматриваемой ситуации для применения ставки НДС 0% в ЭСЧФ нужно указать реквизиты договора о сервисном партнерстве.

4. Вычет НДС и ЭСЧФ

Ситуация 11: Правомерно ли до начала строительства подписать ЭСЧФ по расходам на строительство объекта и проставить в нем признак "Не подлежит вычету", если НДС по такому ЭСЧФ организация планирует принять к вычету в порядке, как по ОС и НМА, с начала строительства?

Решение: Нет, неправомерно. Если организация планирует НДС по расходам на строительство принимать к вычету в порядке, как по ОС и НМА, с даты начала строительства, то до начала строительства НДС по подписанному ЭСЧФ она должна принимать НДС к вычету в общем порядке, как по товарам (работам, услугам), имущественным правам (ч. 2 подп. 6.2 ст. 133 НК). Оснований для проставления в таком ЭСЧФ признака "Не подлежит вычету" и последующей его отмены у организации нет (ч. 5 подп. 26.11 Инструкции N 15).

Чтобы не принимать к вычету суммы НДС по расходам на строительство до его начала, целесообразно не подписывать ЭСЧФ по таким расходам до этого момента либо предусмотреть ведение книги покупок и регулировать наступление даты на вычет в ней.

Ситуация 12: Организация купила товары в марте 2025 г. и в этом месяце их вернула. Исходный ЭСЧФ получен и подписан 10.04.2025. А дополнительный ЭСЧФ на возврат получен 25.04.2025. Когда нужно уменьшить вычет по возвращенным товарам?

Решение: Несмотря на то что дополнительный ЭСЧФ на возврат товаров был получен после сдачи декларации по НДС за январь - март (I квартал) 2025 г., вычет по НДС нужно было уменьшить в марте (в I квартале) 2025 г. - в отчетном периоде возврата товаров, не дожидаясь дополнительного ЭСЧФ (п. 18 ст. 133 НК).

Ситуация 13: Организация в 2024 г. направила на Портал ЭСЧФ по "ввозному" таможенному НДС. В феврале 2025 г. было обнаружено, что в ЭСЧФ за 2024 г. неверно указан УНП поставщика (иностранной организации). ЭСЧФ-2024 аннулировали, а 13.02.2025 выставили эти ЭСЧФ с датой совершения 2024 г. как исходные, но с корректным УНП поставщика. В дополнительной информации указали, что в ЭСЧФ-2024 был указан неверный УНП, с приведением номеров этих ЭСЧФ. В каком периоде можно принимать данные суммы НДС к вычету:

- в 2024 г., т.к. первоначальные исходные ЭСЧФ выставлены вовремя, однако допущена описка в УНП, которая исправлена в 2025 г. новыми исходными ЭСЧФ;
- или 2025 г., т.к. новые исходные ЭСЧФ выставлены в феврале 2025 г. (независимо от того, что указана дата совершения 2024 г.)?

Решение: Согласно разъяснению МНС (статья "Об ЭСЧФ и камеральном контроле за круглым столом с МНС") ошибочное заполнение отдельных реквизитов ЭСЧФ, не препятствующее при этом корректной идентификации продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимости, ставки НДС и суммы НДС, не является основанием для исключения сумм НДС по таким ЭСЧФ из состава налоговых вычетов покупателя.

Следовательно, неверное указание УНП поставщика-нерезидента в строке 8 ЭСЧФ прямо не влияет на принимаемые к вычету суммы НДС (до 12.12.2022 на Портале даже отсутствовал контроль обязательного заполнения данной строки). Поставщика можно идентифицировать, если остальные реквизиты указаны правильно. Однако некорректное указание УНП нежелательно. В рассматриваемой ситуации для исправления УНП в ранее выставленном ЭСЧФ организация провела его чистое аннулирование и выставила взамен новые ЭСЧФ с правильным указанием УНП (подп. 10.1 ст. 131 НК, п. 30 Инструкции N 15).

По мнению спикера, если в 2025 г. новые исходные ЭСЧФ заполнены верно и дата совершения операции не изменялась (2024 г.), то право на вычет у организации сохраняется за тот отчетный период, в котором были выполнены условия для выставления на Портал первоначальных исходных ЭСЧФ, т.е. в 2024 г.

Ситуация 14: В 2021 г. по товару, ввезенному из-за пределов ЕАЭС, выставлен исходный ЭСЧФ на сумму "ввозного" НДС, взимаемого таможенными органами. В 2025 г. выяснилось, что при заполнении ЭСЧФ была допущена ошибка - НДС указан в меньшей сумме. При этом в 2021 г. НДС был уплачен в полной сумме, корректировка декларации на товары и доплата "ввозного" НДС не проводится. Как в 2025 г. создать ЭСЧФ на дополнительную плюсовую разницу, чтобы принять дополнительную сумму НДС к вычету в 2025 г.?

Решение: В вопросе указано, что корректировка суммы НДС с таможенной не производилась и НДС уплачен в полной сумме. Ошибка допущена только в ЭСЧФ.

Если в ЭСЧФ имеет место изменение стоимости товара и суммы НДС, то необходимо направить на Портал дополнительный ЭСЧФ. Выставление (направление) дополнительного ЭСЧФ осуществляется, в частности, при уменьшении (увеличении) стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав (ч. 1, абз. 2 ч. 2 п. 11 ст. 131 НК).

Если в ЭСЧФ допущена ошибка в сумме НДС - создается исправленный ЭСЧФ с той же датой совершения операции, что и исходный ЭСЧФ (абз. 2 и 3 ч. 1 подп. 21.3 Инструкции N 15). Эта дата проставляется в строке 5.1 в качестве даты аннулирования исходного ЭСЧФ (подп. 10.2 ст. 131 НК, подп. 21.6, п. 30 Инструкции N 15).

Если дополнительный ЭСЧФ на недостающую сумму таможенного НДС или исправленный ЭСЧФ направлены на Портал в 2025 г., то и вычет этих сумм НДС будет в 2025 г. при соблюдении иных условий для осуществления вычета (п. 8 ст. 132 НК).

5. ЭСЧФ при перевыставлении

Ситуация 15: В какой срок следует перевыставить ЭСЧФ по коммунальным расходам по подп. 2.12 ст. 115 НК, если коммунальные услуги оказаны за январь, ЭСЧФ от поставщика получен 10 февраля, а 13 февраля составлен ПУД на возмещение

арендатору? Поскольку в данной ситуации ПУД составлен 13 февраля, можно ли перевыставить ЭСЧФ не позднее 15 марта?

Решение: ЭСЧФ в отношении оборотов по возмещению, не признаваемых объектами налогообложения НДС в соответствии с подп. 2.12 ст. 115 НК, выставляется не ранее дня передачи возмещаемых работ, услуги не позднее 15-го числа месяца, следующего за месяцем передачи возмещаемых работ, услуг (ч. 3 п. 5 ст. 131 НК).

Арендодатель при перевыставлении арендатору стоимости коммунальных услуг за январь в ЭСЧФ указывает дату совершения операции - 31 января (последний день периода оказания коммунальных услуг) (пример 6 письма МНС от 26.01.2024 N 2-1-13/00268).

Таким образом, в этой ситуации арендодатель должен перевыставить ЭСЧФ по коммунальным расходам не позднее 15 февраля (в 2025 г. 15 февраля приходится на выходной день, поэтому срок переносится на 17 февраля) (ч. 7 ст. 4 НК).

ИМНС Республики Беларусь
по Осиповичскому району