**О налогообложении товаров, реализованных населению на выставках-ярмарках в Российской Федерации (письмо МНС Республики Беларусь от 29.05.2012 №2-1-10/1117 )**

31.05.2012

По вопросу налогообложения товаров, **реализуемых в 2012 году населению** за наличный расчет на выставках-ярмарках на территории Российской Федерации, плательщиками, производящими исчисление НДС исходя из расчетной ставки, Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь (далее - МНС) сообщает следующее.

В соответствии со статьями 462 и 463 Гражданского кодекса Республики Беларусь по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью. Договор розничной купли-продажи считается заключенным в надлежащей форме с момента выдачи продавцом покупателю кассового или товарного чека либо иного документа, подтверждающего оплату товара.

Исходя из положений пункта 10 статьи 102, статьи 106, пункта 24 статьи 107 Налогового кодекса Республики Беларусь (в редакции, действующей с 01.01.2012; далее - Кодекс) налоговое администрирование операций по реализации товаров за наличный расчет населению на выставках-ярмарках на территории Российской Федерации производится в порядке, установленном как для операций по реализации товаров, местом реализации которых не признается территория Республики Беларусь. Реализация товаров за наличный расчет населению на выставках-ярмарках, проводимых в Российской Федерации, не признается оборотом по реализации товаров на территории Республики Беларусь и, соответственно, согласно статье 93 Кодекса не является объектом налогообложения НДС, а суммы «входного» НДС по таким товарам вычету не подлежат.

Так, на основании статьи 106, подпунктов 19.1 и 19.2 пункта 19 статьи 107 Кодекса к вычету не принимаются и подлежат отнесению на затраты либо на увеличение стоимости товаров суммы «входного» НДС по товарам, местом реализации которых не признается территория Республики Беларусь, включая товары, реализуемые населению на выставках-ярмарках, проводимых на территории государств - членов Таможенного союза.

При распределении налоговых вычетов методом удельного веса для целей определения суммы налоговых вычетов, подлежащих отнесению на затраты, операции по реализации товаров, местом реализации которых не признается территория Республики Беларусь, включая товары, реализуемые населению на выставках-ярмарках на территории государств - членов Таможенного союза, включаются в сумму оборота при определении удельного веса, принимаемого для распределения налоговых вычетов (п. 24 ст. 107 Кодекса).

В то же время, частью второй пункта 10 статьи 102 Кодекса плательщику предоставлено право применить ставку НДС в размере 20% по операциям, местом реализации которых не признается территория Республики Беларусь (включая операции по реализации товаров населению на выставках-ярмарках, проводимых на территории государств - членов Таможенного союза). Использование предоставленного права позволяет осуществлять вычет сумм «входного» НДС по указанным товарам в общеустановленном порядке (без отнесения на затраты либо на увеличение стоимости товаров).

Обращаем внимание, что исходя из положений подпункта 1.2 пункта 1, части третьей пункта 10 статьи 102 Кодекса и Указа Президента Республики Беларусь от 21.06.2007 № 287 «О налогообложении продовольственных товаров и товаров для детей» (с изменениями и дополнениями) ставка НДС в размере 10% применима при реализации сельскохозяйственной продукции, продовольственных товаров и товаров детского ассортимента, если местом их реализации признается территория Республики Беларусь. Соответственно, является неправомерным обложение по ставке НДС в размере 10% оборотов по реализации указанных товаров населению на выставках-ярмарках, проводимых на территории Российской Федерации.

Учитывая специфику деятельности, для плательщиков, осуществляющих розничную торговлю, пунктом 9 статьи 103 Кодекса установлены особенности порядка исчисления НДС. Такие плательщики могут производить исчисление НДС исходя из расчетной ставки при реализации товаров по розничным ценам (включая товары, освобожденные от НДС) с отражением оборота по строке 10 налоговой декларации (расчета) по НДС.

Для учета суммы НДС, включенной в розничную цену товаров, в бухгалтерском учете ведется субсчет «Налог на добавленную стоимость» к счету 42 «Торговая наценка» (далее - счет 42/НДС). Суммы торговой надбавки, включенные в розничную цену товаров, учитываются по субсчету «Надбавка» к счету 42 «Торговая наценка» (далее - счет 42/надбавка). Учет поступивших и реализуемых товаров ведется по субсчету «Товары в розничной торговле» счета 41 «Товары» (далее — счет 41) по ценам реализации (то есть по розничным ценам): принятие к бухгалтерскому учету поступивших товаров отражается по Дебету счета 41 и Кредиту счетов 60, 42/надбавка, 42/НДС, а стоимость реализованных товаров списывается по Дебету счета 90 с Кредита счета 41. В случае дооценки (уценки) товаров, изменения стоимости товаров (исключения отдельных товаров из общей стоимости товаров, увеличения или уменьшения стоимости товаров) производятся соответствующие корректировки по счетам 41, 42/надбавка и 42/НДС. Суммы торговой надбавки (скидки), включенных в цену товаров и приходящихся на реализованные товары, отражаются сторнировочной записью по Дебету счета 90 и Кредиту счета 42/надбавка. Суммы НДС, включенные в цену товаров и приходящиеся на реализованные товары, отражаются одновременно двумя записями: по Дебету счета 90 с Кредита счета 68/НДС и сторнировочной записью по Дебету счета 90 с Кредита счета 42/НДС.

Исходя из положений пункта 9 статьи 103 Кодекса, расчетная ставка НДС представляет собой процентное соотношение (долю) суммы НДС, включенного в цену имеющихся в отчетном месяце товаров, в стоимости этих товаров. Расчетная ставка НДС определяется по формуле, приведенной в графе 8 «Расчета налога на добавленную стоимость исходя из налоговой базы и доли суммы налога на добавленную стоимость при реализации товаров по розничным ценам», форма которого утверждена постановлением МНС от 15.11.2010 № 82 (с изменениями и дополнениями; далее - Расчет).

Учитывая изложенное, МНС считает возможным стоимость товаров, реализованных по розничным ценам за наличный расчет населению на выставках-ярмарках на территории Российской Федерации, включать в Расчет при определении суммы НДС, подлежащей исчислению по расчетной ставке. Как правило, такие операции оформляются выпиской первичных учетных документов, из которых возможно определить наименование, количество и стоимость реализованных товаров, вывезенных в Российскую Федерацию на выставки-ярмарки. При этом, по итогам отчетного месяца при составлении Расчета следует произвести следующие корректировки:

- поскольку товары, реализованные населению на выставках – ярмарках в Российской Федерации, не признаются объектом налогообложения, а в бухгалтерском учете числятся по Дебету счета 41 по розничной цене, включающей сумму НДС по ставке 20% или 10%, то в отношении их следует исключить заложенную в цену сумму НДС, изменив структуру розничной цены следующим образом. Сторнируется сумма НДС по счету 42/НДС (сторно Дебет счета 41 – Кредит счета 42/НДС). Корректировка по счету 42/НДС производится исходя из фактической ставки НДС (20% или 10%), по которой сумма НДС была включена в розничную цену товаров. Одновременно сумма «входного» НДС по таким товарам подлежит отнесению на увеличение их стоимости (Дебет счета 41 – Кредит счета 18). На разницу между сторно по Кредиту счета 42/НДС и Кредитом счета 18 проводится соответствующая корректировка по счету 42/надбавка (Дебет счета 41 – Кредит счета 42/надбавка, если сумма НДС, включенного в цену товара, превышала сумму «входного» НДС по этому товару). Результаты проведенной по счету 42/НДС корректировки отражаются в графах 3 и 4 Расчета. Стоимость реализованного товара отражается в графе 5 Расчета. Результаты проведенной корректировки по счету 42/надбавка следует учесть в Расчете реализованной надбавки;

- для целей определения налоговой базы по НДС, отражаемой в графе 5 Расчета (оборот по Кредиту счета 90), стоимость товаров, реализованных за иностранную валюту (за российские рубли), пересчитывается в белорусские рубли по курсу Национального банка Республики Беларусь на момент фактической реализации товаров (то есть на дату выдачи покупателям – физическим лицам кассового или товарного чека либо иного документа, подтверждающего оплату товара), а не на дату внесения денежных средств в кассу плательщика. Курсовые разницы, возникающие при переоценке иностранной валюты (денежных средств в пути), не облагаются НДС и в графу 5 Расчета не включаются;

- если стоимость реализованных на выставках-ярмарках в Российской Федерации товаров, отражаемая в графе 5 Расчета в белорусских рублях, отличается от их стоимости, учтенной в белорусских рублях по счету 41, то следует довести розничную цену товаров по счету 41 (увеличить или уменьшить счет 41) до розничной цены товаров, по которой они отражены по Кредиту счета 90, а затем произвести списание стоимости реализованных товаров в Дебет счета 90 с Кредита счета 41. Результаты проведенной корректировки следует учесть в Расчете реализованной надбавки;

- если плательщик, применяющий расчетную ставку НДС, воспользуется правом, предоставленным частью второй пункта 10 статьи 102 Кодекса, то в отношении реализованных на выставках-ярмарках в Российской Федерации товаров, по которым сумма НДС по Кредиту счета 42/НДС была учтена исходя из ставки НДС в размере 10% (сельскохозяйственная продукция, продовольственные товары и товары детского ассортимента), следует произвести корректировку по Кредиту счета 42/НДС исходя из ставки НДС в размере 20% с отражением результата проведенной корректировки в графах 3 и 4 Расчета. Стоимость реализованного товара отражается в графе 5 Расчета.

В случае принятия плательщиком решения о невключении в Расчет стоимости товаров, реализованных населению на выставках-ярмарках на территории Российской Федерации, следует в отношении таких товаров сторнировать сумму НДС по счету 42/НДС (сторно Дебет счета 41 – Кредит счета 42/НДС). Корректировка по счету 42/НДС производится исходя из фактической ставки НДС (20% или 10%), по которой сумма НДС была включена в розничную цену товаров. Результаты проведенной по счету 42/НДС корректировки отражаются в графах 3 и 4 Расчета. Стоимость реализованного товара не отражается в графе 5 Расчета. Оборот по реализации таких товаров отражается:

- по строке 9 налоговой декларации (расчета) по НДС. Суммы «входного» НДС, не подлежащие вычету и приходящиеся на оборот, отраженный по строке 9 налоговой декларации (расчета) по НДС, определяются по результатам распределения налоговых вычетов методом удельного веса и (или) методом раздельного учета;

- по строке 2 налоговой декларации (расчета) по НДС, если плательщик воспользуется правом, предоставленным частью второй пункта 10 статьи 102 Кодекса. Вычет сумм «входного» НДС по товарам, реализованным населению на выставках-ярмарках на территории Российской Федерации, производится в общеустановленном порядке (без отнесения на затраты).

*Заместитель Министра*

*Э.А. Селицкая*