О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС ОПЕРАЦИЙ С ВОЗВРАТНОЙ ТАРОЙ

В связи с возникающими вопросами по порядку исчисления НДС с 01.01.2019 при отгрузке (возврате) возвратной тары Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь и Министерством финансов Республики Беларусь опубликовано совместное письмо от 30.01.2019г. №2-1-9/00283/5-1-17/29.

**1. Возникновение объекта налогообложения НДС**

На основании [подпункта 1.1.7 пункта 1 статьи 115](consultantplus://offline/ref=34EBE0FC4C3146BF4231E44D52B35E9BEC62F07D3C273B06282DD631BCAB55588C292BF0DFF86CD2D00BB2F588r1h7F) Налогового Кодекса Республики Беларусь (далее по тексту – НК) к объектами налогообложения НДС признаются обороты по реализации товаров, в том числе обороты по отгрузке (возврату) возвратной тары продавцом покупателю (покупателем продавцу).

При этом под возвратной тарой понимается тара, стоимость которой не включается в цену реализации отгружаемых в ней товаров и которая подлежит возврату продавцу товаров на условиях и в сроки, установленные договором или законодательством. По общему правилу, покупатель обязан вернуть продавцу возвратную тару, в которой поступил товар, в срок, установленный законодательством, если иное не установлено договором ([статья 487](consultantplus://offline/ref=34EBE0FC4C3146BF4231E44D52B35E9BEC62F07D3C2735022D24D131BCAB55588C292BF0DFF86CD2D008B7F48Ar1h3F) Гражданского кодекса Республики Беларусь). При неустановлении законодательством сроков возврата возвратной тары такие сроки устанавливаются сторонами в договоре.

Согласно положениям [статьи 31](consultantplus://offline/ref=34EBE0FC4C3146BF4231E44D52B35E9BEC62F07D3C273B06282DD731BCAB55588C292BF0DFF86CD2D008B6F48Ar1h9F) НК реализацией товаров признается отчуждение товара одним лицом другому лицу. В связи с чем, отгрузка возвратной тары и ее невозврат в установленный срок приравнены к реализации товара.

Таким образом, **с 2019 года объект налогообложения НДС** по операциям с возвратной тарой возникает как у продавца, так и у покупателя:

- **в случае невозврата покупателем возвратной тары в установленный срок** - продавец товара, отгруженного в возвратной таре, становится также продавцом возвратной тары, а покупатель товара, приобретенного (полученного) в возвратной таре, становится также покупателем возвратной тары;

- в дальнейшем в случае если покупатель товара, приобретенного (полученного) ранее в возвратной таре, ставший также уже и покупателем возвратной тары по истечении установленного срока ее возврата, осуществит возврат такой тары - покупатель выступает уже ее продавцом.

**2. Определение объекта налогообложения НДС у продавца**

У продавца товара при отгрузке товара в таре, признаваемой возвратной:

- операции с возвратной тарой на счетах учета доходов и расходов не отражаются;

- сумма НДС в первичных учетных документах не предъявляется, электронный счет-фактура (далее - ЭСЧФ) не выставляется.

На счетах расчетов с покупателем отражается дебиторская задолженность покупателя по возврату тары, сумма которой определяется в зависимости от порядка оценки тары продавцом (по залоговой (договорной) стоимости, по фактической себестоимости возвратной тары). В случае если покупатель не вернет возвратную тару в установленный срок, то стоимость не возвращенной покупателем тары, т.е. тары, признаваемой реализуемой, отражается у продавца на счетах учета доходов и расходов.

Соответственно, у продавца по возвратной таре:

- отгруженной с 01.01.2019 (отгруженной до 01.01.2019) и возвращенной покупателем в установленный срок, обязательство исчислить НДС, выставить ЭСЧФ, отразить оборот в декларации (расчете) по НДС не возникает;

- отгруженной с 01.01.2019 и не возвращенной покупателем в установленный срок, возникает обязательство исчислить сумму НДС, выставить ЭСЧФ, отразить оборот по реализации в налоговой декларации (расчете) по НДС за тот отчетный период, в котором истек установленный срок ее возврата;

-отгруженной до 01.01.2019 и не возвращенной покупателем в установленный срок, с учетом положений [пункта 6 статьи 128](consultantplus://offline/ref=34EBE0FC4C3146BF4231E44D52B35E9BEC62F07D3C273B06282DD631BCAB55588C292BF0DFF86CD2D00BBDF689r1h6F) НК обязательство исчислить НДС, выставить ЭСЧФ возникает только при наличии налоговой базы, определяемой в порядке, действовавшем до 01.01.2019.

В случае невозврата покупателем возвратной тары в установленный срок подлежащая исчислению сумма НДС предъявляется продавцом покупателю в первичном учетном документе (например, в акте сверки), оформляемом в порядке, установленном законодательством о бухгалтерском учете и отчетности. Исчисленная сумма НДС определяется как произведение налоговой базы и ставки НДС в размере 20%.

**3. Определение объекта налогообложения НДС у покупателя**

В случае если покупатель возвращает возвратную тару с нарушением установленного срока, т.е. тару, признаваемую реализуемой, то ее стоимость отражается у покупателя на счетах учета доходов и расходов.

Соответственно, у покупателя по возвратной таре:

- возвращенной продавцу с 01.01.2019 в установленный срок, обязательство исчислить НДС, выставить ЭСЧФ, отразить оборот в налоговой декларации (расчете) по НДС не возникает;

- возвращенной продавцу с 01.01.2019 с нарушением установленного срока ее возврата, возникает обязательство исчислить сумму НДС, выставить в адрес продавца ЭСЧФ, отразить оборот по реализации в налоговой декларации (расчете) по НДС за тот отчетный период, в котором возвращена такая тара. Подлежащая исчислению сумма НДС предъявляется покупателем продавцу в первичном учетном документе, оформляемом при возврате им возвратной тары, признаваемой реализуемой. Исчисленная сумма НДС определяется как произведение налоговой базы и ставки НДС в размере 20%.