УСН: ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ, ОКАЗЫВАЮЩИХ УСЛУГИ ПО ПЕРЕВОЗКЕ ПАССАЖИРОВ

В настоящее время у населения весьма востребованы услуги автомобильных перевозчиков, причем как для выполнения перевозок грузов, так и для выполнения перевозок пассажиров и багажа. Особенно распространенными в сфере автомобильных перевозок являются автомобильные перевозки пассажиров и багажа (далее - автомобильные перевозки пассажиров) автомобилями-такси.

Отношения, возникающие при организации и выполнении автомобильных перевозок пассажиров, в том числе автомобильных перевозок пассажиров автомобилями-такси, регулируются [Законом](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383D0F346D4EDD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423E941AAC6997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) Республики Беларусь от 14 августа 2007 г. N 278-З "Об автомобильном транспорте и автомобильных перевозках" (далее - Закон N 278-З), [Законом](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383E0A3F664FDD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423E941AAC7997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) Республики Беларусь от 9 января 2002 г. N 90-З "О защите прав потребителей", [Правилами](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383E0C316B49DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423E949AACD997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) автомобильных перевозок пассажиров, утвержденными постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 30 июня 2008 г. N 972 "О некоторых вопросах автомобильных перевозок пассажиров" (далее - Правила автомобильных перевозок пассажиров) и иными законодательными актами.

Исходя из положений [Закона](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383D0F346D4EDD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423E941AAC6997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) N 278-З и [Правил](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383E0C316B49DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423E949AACD997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) автомобильных перевозок пассажиров заказ автомобильной перевозки пассажира автомобилем-такси может быть осуществлен посредством электронной информационной системы.

Электронной информационной системой признается информационная система, зарегистрированная в установленном Советом Министров Республики Беларусь порядке в Государственном регистре информационных систем, посредством которой диспетчер такси или автомобильный перевозчик обеспечивают организацию и управление технологическим процессом выполнения автомобильных перевозок пассажиров автомобилями-такси с использованием средств электросвязи и глобальной компьютерной сети Интернет и посредством которой оплата пассажирами выполненных автомобильных перевозок пассажиров автомобилями-такси осуществляется в безналичном порядке в соответствии с законодательством ([ст. 1](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383D0F346D4EDD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423E945AEC3997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) Закона N 278-З).

Требования, предъявляемые к электронным информационным системам, определены в [Правилах](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383E0C316B49DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423E842AEC4997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) автомобильных перевозок пассажиров, согласно которым электронные информационные системы в числе прочего должны обеспечивать:

*-* прием заказов от физических лиц и передачу их водителям автомобилей-такси с указанием кратчайшего маршрута автомобильной перевозки;

*-* безналичные платежи заказчиков автомобильных перевозок пассажиров автомобилями-такси за оказанные им услуги по выполнению автомобильных перевозок пассажиров автомобилями-такси;

*-* безналичные платежи автомобильным перевозчикам за выполненные заказы по автомобильным перевозкам пассажиров автомобилями-такси;

*-* выдачу электронной квитанции, подтверждающей факт оказания услуги по автомобильной перевозке пассажира автомобилем- такси, и ее направление на адрес электронной почты заказчика автомобильной перевозки пассажиров автомобилями-такси;

*-* ведение учета и хранение в течение 12 месяцев информации о полученных и выполненных заказах на перевозки пассажиров автомобилями-такси (дата и время принятия заказа, фамилия и инициалы заказчика автомобильной перевозки пассажиров автомобилями-такси, место подачи автомобиля-такси, дата и время передачи заказа водителю автомобиля-такси, маршрут перевозки, его протяженность, стоимость перевозки);

*-* передачу до 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, полной и достоверной информации о выполненных автомобильных перевозках пассажиров автомобилями-такси по [форме](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383E0C316B49DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423EB41AEC4997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) согласно приложению 7 к Правилам автомобильных перевозок пассажиров в соответствующие инспекции Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь по областям и г. Минску.

**СПРАВОЧНО**

Порядок государственной регистрации информационных систем, их использования и ведения Государственного регистра информационных систем определяются [Положением](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D367260729838310934664DDD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423E940AFC2997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) о порядке государственной регистрации информационных систем, использования государственных информационных систем и ведения Государственного регистра информационных систем, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 26 мая 2009 г. N 673 "О некоторых мерах по реализации Закона Республики Беларусь "Об информации, информатизации и защите информации".

Государственный регистр информационных систем Республики Беларусь размещен на сайте www.ipps.by в разделе "Информационные системы".

В данной статье рассмотрим порядок налогообложения автомобильных перевозчиков - организаций, оказывающих услуги по перевозке пассажиров автомобилями-такси, осуществленные с использованием электронной информационной системы "Яндекс.Такси" (далее - электронный сервис), применяющих налог при упрощенной системе налогообложения (далее - упрощенная система).

Порядок и условия использования электронного сервиса наряду с законодательством Республики Беларусь регламентируются соответствующими документами, в том числе размещенными в сети Интернет.

Для осуществления деятельности по выполнению автомобильных перевозок пассажиров автомобилями-такси с использованием электронного сервиса организация заключает с лицом, уполномоченным предоставлять электронный сервис, а именно с компанией "Uber ML B.V.":

- соглашение, согласно которому организация получает возможность посредством электронного сервиса искать, получать и выполнять заказы на перевозку пассажиров автомобилями-такси, а за оказанные ей компанией "Uber ML B.V." электронные услуги по сбору, обобщению и передаче данных (далее - электронные услуги компании "Uber ML B.V.") должна уплачивать стоимость электронных услуг - сервисный сбор.

**К СВЕДЕНИЮ**

С помощью электронного сервиса размещаются запросы заказчиков (пользователей электронного сервиса) на услуги по перевозке. Услуги по перевозке, заказанные в рамках электронного сервиса, могут оплачиваться заказчиками как наличными денежными средствами, так и в безналичном порядке. В силу положений соглашения организация получает от заказчиков перевозки плату за оказанные услуги по перевозке, уменьшенную на сумму сервисного сбора;

- договор об оказании информационно-рекламных услуг, согласно которому организация оказывает компании "Uber ML B.V." информационные и рекламные услуги, а компания "Uber ML B.V." оплачивает эти услуги.

**К СВЕДЕНИЮ**

К информационно-рекламным услугам относятся: информационные услуги, включающие сбор, обобщение и предоставление данных об автомобилях организации, оказывающей услуги по перевозке пассажиров, используемых в рамках электронного сервиса, их местоположения (GPS-треки), водителях, поездках, тарифах на услуги по перевозке пассажиров по запросам; рекламные услуги по созданию и (или) распространению купонов среди заказчиков перевозки (пользователей электронного сервиса) с целью формирования и поддержания интересов пользователей к электронному сервису.

При такой схеме взаимоотношений у организации, оказывающей услуги по перевозке пассажиров автомобилями-такси с использованием электронного сервиса, применяющей налог при упрощенной системе, возникают следующие объекты налогообложения:

**применительно к оказываемым услугам по перевозке пассажиров**

**Налог при упрощенной системе**

Согласно [статье 328](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C427EA47A9C4997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК налоговая база налога при упрощенной системе определяется как денежное выражение валовой выручки. Валовой выручкой для целей исчисления налога при упрощенной системе признается сумма выручки от реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав и внереализационных доходов.

При определении налоговой базы налога при упрощенной системе не учитываются затраты (расходы) организации - плательщика налога при упрощенной системе. К тому же порядок определения налоговой базы налога при упрощенной системе не зависит от формы расчетов, осуществляемых покупателем (потребителем) за реализованные товары, выполненные работы, оказанные услуги, переданные имущественные права.

При реализации услуг (за исключением услуг, применительно к которым [статьей 328](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C427EA47A9C4997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК установлен иной порядок) выручка организации для включения в налоговую базу налога при упрощенной системе определяется исходя из стоимости этих услуг с учетом норм [подпункта 2.2 пункта 2 статьи 328](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C427EA47A9C0997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК (а также включая суммы, указанные в [подп. 5.11 п. 5 ст. 328](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C427EA47ADC3997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК, - при наличии таких сумм). В частности, организации, применяющие упрощенную систему с уплатой НДС, в силу положения подпункта 2.2 пункта 2 статьи 328 НК не включают в налоговую базу налога при упрощенной системы сумме НДС, исчисленные от выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав в соответствии с НК (в том числе исчисленные согласно [подп. 7.1 п. 7 ст. 129](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C420E147AEC3997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК в связи с их излишним предъявлением), за исключением сумм НДС, указанных в [подпункте 3.6 пункта 3 статьи 175](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C427E940ADC7997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК.

Учитывая изложенное, у организации, оказывающей услуги по перевозке пассажиров автомобилями-такси с использованием электронного сервиса, применяющей налог при упрощенной системе, в налоговую базу налога при упрощенной системе включается полная стоимость оказанной услуги по перевозке пассажиров (без сумм НДС, если они исчислены этой организацией по данным услугам).

**К СВЕДЕНИЮ**

В силу соглашения компания "Uber ML B.V." оказывает организации, заключившей это соглашение, электронные услуги, а обязанностью такой организации является оплата стоимости указанных услуг (сервисного сбора). При этом сервисный сбор рассчитывается исходя из стоимости всех поездок, оплаченных заказчиками перевозки как наличными денежными средствами, так и в безналичном порядке. Соответственно расходы в виде сервисного сбора являются затратами организации, которые она должна нести в связи с оказанием компанией "Uber ML B.V." электронных услуг. Сервисный сбор не уменьшает налоговую базу налога при упрощенной системе.

**НДС**

При реализации услуг 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 состоящие на учете в налоговых органах Республики Беларусь организации, приобретающие данные товары (работы, услуги), имущественные права. Такие организации имеют права и несут обязанности, установленные [статьями 21](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F49DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423EA43ADC6997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) и [22](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F49DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423EA43A3C7997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК для плательщика налогов ([п. 1 ст. 114](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C420EE45A2CD997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК).

При этом организации при приобретении на территории Республики Беларусь услуг у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь, обязаны исчислить и уплатить в бюджет сумму НДС независимо от того, являются ли они плательщиками НДС по своей деятельности. Сумма НДС исчисляется отдельно по каждой операции по реализации услуг ([п. 4 ст. 128](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C420E147ABC5997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК).

Таким образом, применительно к приобретаемым электронным услугам организация, применяющая налог при упрощенной системе как с уплатой НДС, так и без такой уплаты, обязана производить исчисление и уплату НДС ([п. 2 ст. 326](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C427EA44ACCC997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК). При этом налоговая база НДС определяется как стоимость электронных услуг (сумма сервисного сбора) ([п. 39 ст. 120](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C420E143A8C6997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК).

Кроме того, согласно [подпункту 1.1 пункта 1 статьи 115](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C420EE45A3CD997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК объектами налогообложения НДС признаются обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь. Следовательно, у организации, оказывающей услуги по перевозке пассажиров автомобилями-такси с использованием электронного сервиса и применяющей налог при упрощенной системе с уплатой НДС, оборот по реализации услуг по перевозке пассажиров автомобилями-такси с использованием электронного сервиса является объектом налогообложения НДС, а стоимость указанных услуг **(без ее уменьшения на сумму сервисного сбора)** образует налоговую базу НДС в соответствии с [пунктом 1 статьи 120](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C420E141ADC1997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК.

**Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство (далее - налог на доходы)**

Иностранные организации, не осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, но извлекающие доходы из источников в Республике Беларусь, признаются плательщиками налога на доходы ([ст. 188](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C427E944A2C4997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК).

Исходя из норм [подпункта 1.12.4 пункта 1 статьи 189](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C427E947ABC4997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК доход иностранной организации в сумме сервисного сбора за электронные услуги признается объектом налогообложения налогом на доходы.

Соответственно доход компании "Uber ML B.V.", получаемый за оказание электронных услуг организации, подлежит налогообложению в Республике Беларусь, если иное не установлено в международном договоре об избежании двойного налогообложения.

**СПРАВОЧНО**

Налог на доходы исчисляется и перечисляется в бюджет, в частности, юридическими лицами, начисляющими и (или) выплачивающими доход иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство. Указанные юридические лица признаются налоговыми агентами и имеют права, несут обязанности, установленные [статьей 23](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F49DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423EA42AEC7997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК.

Положения [статьи 7](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D36726072983A3E01306D428098C02C0FD5B9FEFA7F0B4764C523E946A2CFC67F1E030871851B443F9EA193EERFWCG) Соглашения между Правительством Республики Беларусь и Правительством Королевства Нидерландов об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и имущество от 26 марта 1996 г. предусматривают налогообложение данного вида дохода в Нидерландах. Для применения указанного Соглашения компания "Uber ML B.V." должна представить через налогового агента подтверждение о том, что она является налоговым резидентом Нидерландов (далее - подтверждение).

При наличии подтверждения организация, применяющая налог при упрощенной системе, не удерживает и не перечисляет в бюджет налог на доходы.

**СПРАВОЧНО**

Подтверждение представляется налоговым агентом в налоговый орган (по месту постановки на учет) в порядке, установленном [статьей 194](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C427E946A9C2997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК, [Инструкцией](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383000316B4BDD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423E047A2C4997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) о порядке представления подтверждения постоянного местонахождения иностранной организации, международной организации, утвержденной постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 3 января 2019 г. N 2 "Об исчислении и уплате налогов, сборов (пошлин), иных платежей". В частности, подтверждение может быть направлено в налоговый орган в качестве приложения к налоговой декларации (расчету) по налогу на доходы.

При наличии подтверждения в указанной [декларации](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383000316B4BDD92C87503D7BEF1A5680C0E68C423EB41AACC997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) заполняются графы, отражающие применение положений международного договора (в частности, [Соглашения](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D36726072983A3E01306D428098C02C0FD5B9FEFA7F0B4764C523E941A8CFC67F1E030871851B443F9EA193EERFWCG) между Правительством Республики Беларусь и Правительством Королевства Нидерландов об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и имущество от 26 марта 1996 г.), в том числе указываются реквизиты подтверждения.

При непредставлении в налоговый орган подтверждения налог на доходы перечисляется в бюджет в установленном порядке ([ч. 11 п. 1 ст. 194](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C427E946AECD997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК).

Указанная декларация подлежит представлению в срок до 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (т.е. кварталом), в котором возник объект налогообложения, и представляется в том числе в случае применения освобождения от налога на доходы согласно положениям международного договора. Указанная декларация заполняется за налоговый период без нарастающего итога с начала года;

**применительно к оказываемым информационным и рекламным услугам**

У организации, применяющей налог при упрощенной системе, в налоговую базу налога при упрощенной системе включается стоимость оказанных ею компании "Uber ML B.V." информационных и рекламных услуг ([п. 1 ст. 328](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C427EA47A9C5997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК).

Что касается НДС, то у организации, применяющей налог при упрощенной системе с уплатой НДС, при реализации информационно-рекламных услуг иностранной организации - компании "Uber ML B.V.", не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство и не состоящей в связи с этим на учете в налоговых органах Республики Беларусь, объект налогообложения НДС не возникает, поскольку местом реализации данных услуг Республика Беларусь не признается ([подп. 1.1 п. 1 ст. 115](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C420EE45A3CD997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG), [подп. 1.4 п. 1 ст. 117](consultantplus://offline/ref=9D6DAA680253F076FD0A2EA616C9A25D3672607298383009336F48DD92C87503D7BEF1A5680C0E68C420EE47AFC5997A0B12507D86075A3689BD91ECFERFWDG) НК).