

Частичный вычет входного налога с оборота

Если налогоплательщик использует товары и услуги как для облагаемого налогом, так и для не облагаемого налогом оборота, входной налог с оборота этих товаров и услуг вычитается из начисленного налога с оборота частично. При частичном вычете входного налога с оборота налогоплательщику разрешено в том же календарном году использовать либо метод пропорционального вычета, либо смешанный метод прямого начисления и пропорционального вычета.

Согласно части 1 статьи 29 ЗНО, налогоплательщик имеет право вычесть из подлежащего уплате налога с оборота входной налог с оборота того же периода налогообложения товара и услуги, используемых для облагаемого налогом оборота, а также для совершения связанных с предпринимательской деятельностью указанных в части 2 статьи 4 сделок или операций, или для осуществляемой в иностранном государстве предпринимательской деятельности, за исключением сделок, рассматриваемых как не облагаемый налогом оборот (статья 16). Таким образом, если предприятие может в своей бухгалтерии прямо разделить входной налог с оборота товаров и услуг, приобретенных для облагаемого налогом оборота и не облагаемого налогом оборота, то при вычете входного налога с оборота этих товаров и услуг следует вести прямой учёт.

В части остальных расходов, используемых как для облагаемого, так и для не облагаемого налогом оборота, входной налог с оборота вычитается пропорционально. В большинстве случаев такими расходами являются общие расходы предпринимателя: например, электричество, коммунальные расходы, наёмная плата, аренда и т. п.

Если налогоплательщик не считает необходимым при вычете входного налога с оборота вести прямой учёт, он имеет право применять метод пропорционального вычета для всех товаров или услуг, используемых для облагаемого и не облагаемого налогом оборота, в части вычитаемого входного налога с оборота.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПРОПОРЦИИ, ЕСЛИ ПРИОБРЕТЕННЫЕ ТОВАРЫ И ПОЛУЧЕННЫЕ УСЛУГИ ИСПОЛЬЗУЮТСЯ КАК ДЛЯ ОБЛАГАЕМОГО, ТАК И ДЛЯ НЕ ОБЛАГАЕМОГО НАЛОГОМ ОБОРОТА

При частичном вычете входного налога с оборота по методу пропорционального вычета руководствуются соотношением оборота, возникшего у налогоплательщика в Эстонии и в иностранном государстве в течение календарного года, входной налог с которого вычитается на основании части 1 статьи 29 ЗНО, и всего оборота, возникшего у него в Эстонии и в иностранном государстве (далее — соотношение облагаемого налогом оборота и всего оборота).

При вычислении указанного соотношения не учитывается отчуждение основного имущества,

независимо от того обстоятельства, облагается ли отчуждение товара на основании части 3 статьи 16 ЗНО или не облагается. Также не учитывается случайное оказание услуг, названных в пункте 6 части 2 и части 2¹ статьи 16 Закона о налоге с оборота, а также случайное отчуждение недвижимой вещи в качестве товара. Сюда входит как случайное оказание финансовой услуги, так и отчуждение ценных бумаг в случае, когда предприниматель занимается основной деятельностью, полученные средства от которой использует, например, для дачи займов или приобретения ценных бумаг. В качестве случайного отчуждения недвижимой вещи можно рассмотреть однократные сделки, в которых предприятие приобретает недвижимую вещь и отчуждает ее в качестве товара, не принимая недвижимую вещь в эксплуатацию в качестве основного имущества.

Если налогообязанное лицо может вести прямой учёт и использовать смешанный метод пропорционального вычета, в случае этого метода различают товары и услуги, которые используются:

- ✓ только для облагаемого налогом оборота — входной налог с оборота вычитается в полном объёме;
- ✓ только для не облагаемого налогом оборота — входной налог с оборота не вычитается;
- ✓ как для облагаемого, так и для не облагаемого налогом оборота — входной налог с оборота вычитается согласно соотношению облагаемого налогом оборота и всего оборота, исходя из указанного выше соотношения облагаемого налогом оборота и всего оборота.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПРОПОРЦИИ ДЛЯ ЧАСТИЧНОГО ВЫЧЕТА ВХОДНОГО НАЛОГА С ОБОРОТА ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ ОСНОВНОГО ИМУЩЕСТВА, В Т. Ч. НЕДВИЖИМОЙ ВЕЩИ

Согласно положениям части 4 статьи 32 ЗНО, входной налог с оборота, уплачиваемый при приобретении основного имущества (включая недвижимую вещь) и при приобретении товара или оказании услуги для основного имущества, вычитается из прогнозируемого удельного значения использования основного имущества для облагаемого налогом оборота в году приобретения основного имущества.

При приобретении основного имущества (включая недвижимую вещь) входной налог с оборота вычитается не по общей (указанной выше) пропорции – в этом случае руководствуются использованием конкретного основного имущества для облагаемого или не облагаемого налогом оборота либо в не связанных с предпринимательством целях. Входной налог с оборота корректируется согласно фактическому удельному значению использования для облагаемого налогом оборота основного имущества, начиная с года приобретения основного имущества, в течение периода корректировки входного налога с оборота. Входной налог с оборота корректируется только в отношении таких товаров и услуг, приобретенных и полученных для основного имущества, которые увеличивают стоимость приобретения основного имущества, и

только в части таких товаров и услуг, приобретенных и полученных для недвижимой вещи, которые увеличивают бухгалтерскую стоимость недвижимой вещи.

Период корректировки входного налога с оборота в части недвижимой вещи и связанных с ней товаров и услуг составляет десять календарных лет, в части остального основного имущества и связанных с ним товаров и услуг – пять календарных лет. Первым календарным годом считается промежуток времени со дня приобретения основного имущества до конца текущего календарного года. В части товаров и услуг, приобретенных или полученных для основного имущества, первым календарным годом считается промежуток времени со дня приобретения или получения товаров и услуг для основного имущества до конца текущего календарного года.

Вычитенный входной налог с оборота корректируется в конце каждого календарного года (в размере 1/10 или 1/5 соответственно), и перерасчёт отражается в строке 10 или 11 декларации об обороте за декабрь. **С 2025 года при первичном вводе в эксплуатацию основного имущества входной налог корректируется в полном объёме в соответствии с фактической долей использования основного имущества для налогооблагаемого оборота в налоговом периоде ввода в эксплуатацию основного имущества и далее уже по 1/10 или 1/5. Это изменение распространяется на основное имущество, которое вводится в эксплуатацию 1 января 2025 года или позднее (также если это основное имущество было приобретено до начала 2025 года).**

Пример

09.01.2020 налогоплательщик приобретает квартирную собственность (недвижимую вещь) без налога с оборота и начинает ее реновацию с целью отчуждения недвижимой вещи в качестве нового строения с добавлением налога с оборота. Поскольку прогнозируется добавление налога с оборота при продаже, оно вычитается из расходов на реновацию весь входной налог с оборота в размере 12 000 евро. Связанные с улучшением расходы превышают 10 процентов от стоимости приобретения строения до улучшения, и в части этих расходов период отслеживания входного налога с оборота составляет 10 лет.

Реновация недвижимой вещи завершается в сентябре 2020 г., и в отсутствие покупателя в октябре 2020 г. недвижимая вещь сдается в наём. Поскольку в 2020 году налогоплательщик использует реновированную квартирную собственность только для не облагаемого налогом оборота, в декабре 2020 г. следует произвести перерасчёт вычитенного с расходов на реновацию входного налога с оборота в части первого года.

Расчёты должны быть следующими: вычитенный входной налог с оборота 12 000 евро делится на 10 лет = 1200 евро — получаем сумму, которая берётся за основу перерасчёта в конце каждого календарного года.

Таким образом, в строке 10 декларации об обороте за декабрь 2020 г. следует указать 1200 евро.

Договор найма прекращается в сентябре 2021 г., и в октябре 2021 г. недвижимая вещь отчуждается без налога, поскольку к обороту использованного жилого помещения нет возможности добавить налог с оборота.

При отчуждении недвижимой вещи перерасчёт входного налога с оборота следует произвести в месяц отчуждения, и это означает, что в строке 10 декларации об обороте за октябрь 2021 г.

следует указать 10 800 евро (9×1200 евро).

Если при отчуждении основного имущества корректируется входной налог с оборота, использование основного имущества и приобретенных или полученных для него товаров и услуг учитывается в году отчуждения основного имущества до конца периода корректировки полностью как использование для облагаемого налогом оборота. Если при отчуждении основного имущества его облагаемая налогом стоимость составляет менее половины стоимости приобретения имущества, при корректировке входного налога с оборота промежутки времени с месяца, следующего за отчуждением основного имущества, до конца периода корректировки не учитываются. Если при отчуждении недвижимой вещи без налогообложения корректируется входной налог с оборота, использование недвижимой вещи и приобретенных или полученных для нее товаров и услуг учитывается в году отчуждения недвижимой вещи до конца периода корректировки полностью как использование для не облагаемого налогом оборота.

В случае приобретенных или полученных для недвижимой вещи товаров и услуг (расходы на реновацию) первым календарным годом считается промежуток времени со дня приобретения товара или получения услуги для недвижимой вещи до конца текущего календарного года (Постановление министра финансов от 30 марта 2004 г. № 39).

В соответствии с предыдущим примером в первый год эксплуатации (2020) оборот найма был свободен от налога, отчуждение произошло в 2021 году без налогообложения, поэтому в результате весь вычитенный входной налог с оборота следует возратить.

Пример

На тех же условиях коммерческие помещения реновировали, и договоры аренды были заключены следующим образом: договор аренды с сентября 2020 г. по сентябрь 2022 г. с облагаемым налогом оборотом аренды; договор аренды с октября 2022 г. по ноябрь 2023 г. с не облагаемым налогом оборотом аренды; в декабре 2023 г. недвижимая вещь отчуждается вместе с налогом с оборота.

Поскольку в 2020 и 2021 гг. к обороту аренды коммерческих помещений добавлялся налог с оборота, перерасчет осуществлять не требуется.

В 2022 г. облагаемый налогом оборот арендных помещений осуществлялся в период 01.01.–30.09., не облагаемый оборот — в период 01.10.–31.12. Согласно фактическому использованию в 2022 году образуется следующая пропорция: 75% — для облагаемого налогом оборота и 25% — для не облагаемого налогом оборота.

Основание для перерасчета, т. е. корректируемая сумма, составляет 12 000 евро, из которых 300 евро следует отразить в декабре 2022 в строке 10, т. е. возврату в госбюджет подлежит $25\% \times 1200 = 300$ евро.

В 2023 году оборот арендных помещений не облагается налогом в период 01.01.–30.11. и облагается с декабря 2023 г., когда недвижимая вещь отчуждается вместе с налогом с оборота. При отчуждении недвижимой вещи вместе с налогом с оборота использование недвижимой

вещи и приобретенных или полученных для нее товаров и услуг учитывается в оставшемся периоде, включая также год отчуждения недвижимой вещи, полностью как использование для облагаемого налогом оборота. Таким образом, весь 2023 год учитывается как использование для облагаемого налогом оборота, и перерасчёт входного налога с оборота в 2023 году осуществлять не требуется.

ВЫЧЕТ ВХОДНОГО НАЛОГА С ОБОРОТА УСЛУГИ ИЛИ ТОВАРА, ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ДЛЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И В ЦЕЛЯХ, НЕ СВЯЗАННЫХ С ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВОМ

Часть 4 статьи 29 ЗНО устанавливает, что, если налогоплательщик использует товар или услугу как для предпринимательской деятельности, так и в целях, не связанных с предпринимательством, вычитается входной налог с оборота товара и услуги, используемых в предпринимательской деятельности только для облагаемого налогом оборота. При применении части 4 статьи 29 ЗНО, как правило, следует руководствоваться методом на основе расходов, т. е. чистым прямым учётом, и это означает, что каждый купленный товар или услугу следует классифицировать согласно целевому назначению, и, исходя из этого, вычитать входной налог с оборота.

Если налогоплательщик использует товар или услугу как для предпринимательской деятельности, так и в целях, не связанных с предпринимательством, он должен само отделять используемую для предпринимательской деятельности часть каждого товара и услуги (облагаемый налогом оборот) и соответственно вычитать входной налог с оборота. Если в бухгалтерском учёте налогоплательщика расходы на предпринимательство невозможно отделить от других расходов, тогда он должен обратиться к налоговому управлению с ходатайством об определении порядка вычета входного налога с оборота. Поскольку часть 4 статьи 29 ЗНО не устанавливает методов и формул, при применении указанных выше положений закона налоговый управляющий оценивает характер и особенности деятельности налогоплательщика и на основе предложений налогоплательщика определяет такой порядок частичного вычета входного налога с оборота, который больше всего подходит и дает разумный результат при вычете входного налога с оборота.

Если при подаче ходатайства налогоплательщиком ему еще не известны поступающие доходы и удельное значение облагаемого налогом оборота в этих расходах, при утверждении порядка вычета входного налога с оборота налоговый управляющий имеет право предусмотреть обязательный перерасчёт входного налога с оборота в последнем периоде налогообложения календарного года.

В принципе при вычислении пропорции за основу можно взять отношение облагаемого налогом оборота ко всему обороту и вычесть входной налог с оборота электроэнергии, коммунальных и т. п. расходов, совершенных для предпринимательской деятельности и в целях, не связанных с предпринимательской деятельностью.

Пример

Некоммерческое объединение ведёт деятельность, как облагаемую, так и не облагаемую налогом, а также целенаправленную деятельность, для которой приобретает товары или покупает услуги. облагаемый налогом оборот составляет 80% от общего оборота.

Некоммерческое объединение в своей бухгалтерии не выделило входной налог с оборота электроэнергии, коммунальных услуг, услуг телефонной связи, найма/аренды и т. п. для облагаемого налогом оборота. Следовательно, оно вычитает из этих расходов входной налог с оборота в объёме 80% согласно указанной выше пропорции. В общей сложности 20% входного налога с оборота как для не облагаемого налогом оборота, так и в целях, не связанных с предпринимательской деятельностью, не вычитается.

При вычислении пропорции в общий оборот включают деньги, полученные в предпринимательской деятельности, либо в качестве целевого финансирования или субсидии, т. е. весь доход, за счет которого можно приобретать товары и получать услуги.

Последнее обновление 08.01.2025