

# Особенности применения и администрирования НДС в 2022 году



**ЮЛИАНА ЦУГУЛЬСКИ**

**CONTABIL-SERVICE SRL 2022**

## Изменения в Налоговом кодексе

Редакция 2021 года	Редакция 2022 года
<p><b>Статья 95.</b> Объекты налогообложения</p> <p>(2) Не являются объектами налогообложения:</p> <p>f) поставка заменяемых материальных ценностей в процессе их освежения и замены согласно положениям Закона о государственных материальных и мобилизационных резервах № 589/1995;</p>	<p>Пункт f) части (2) статьи 95 изложить в следующей редакции:</p> <p><b>"f) выпуск и закладка материальных ценностей в процессе одновременного освежения, освежения с разрывом во времени и заимствования таковых в соответствии с положениями <u>Закона о государственных и мобилизационных резервах № 104/2020</u>;"</b>.</p>

# Изменения в Налоговом кодексе

Редакция 2021 года	Редакция 2022 года
<p><b>Статья 96.</b> Ставки НДС</p> <p>б) сниженные ставки в размерах:</p> <p>8 процентов – на лекарства, указанные в товарных позициях 3001–3004, как предусмотренные в Государственном реестре медикаментов, так и разрешенные Министерством здравоохранения, труда и социальной защиты, на денатурированный этиловый спирт товарных позиций 220710000 и 220890910, предназначенный для производства фармацевтической продукции и использования в медицине, в пределах объема годовой квоты, установленной Правительством, импортируемые и/или реализуемые на территории Республики Молдова, а также лекарства, изготовленные в аптеках по магистральным рецептам, содержащие одобренные ингредиенты (лекарственные вещества);</p>	<p>Во втором подпункте пункта б) статьи 96 слова "Министерством здравоохранения, труда и социальной защиты," заменить словами <b>"Агентством по лекарствам и медицинским изделиям,"</b>.</p>

# Изменения в Налоговом кодексе

Редакция 2021 года	Редакция 2022 года
<p><b>Статья 103. Освобождение от уплаты НДС</b></p> <p>(1) Освобождаются от НДС без права вычета:</p> <p>10) медицинские услуги, за исключением косметических, услуги санитарной авиации; лекарственное сырье, материалы, изделия, первичная и вторичная упаковка, используемые для приготовления и производства лекарств, разрешенные Министерством здравоохранения, труда и социальной защиты, за исключением этилового спирта, косметических средств согласно перечню, утвержденному Правительством; инвалидные коляски (товарная позиция 8713,) протезно-ортопедические изделия и аппараты (товарная позиция 9021); путевки (курсовки) в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, учреждения отдыха, пакеты туристических услуг; технические средства, используемые исключительно для профилактики ограничения возможностей и реабилитации лиц с ограниченными возможностями;</p>	<p>В части (1) статьи 103:</p> <p>в пункте 10) слова "Министерством здравоохранения, труда и социальной защиты," заменить словами <b>"Агентством по лекарствам и медицинским изделиям,"</b>;</p>

# Изменения в Налоговом кодексе

Редакция 2021 года	Редакция 2022 года
<p><b>Статья 103.</b> Освобождение от уплаты НДС</p> <p>(1) Освобождаются от НДС без права вычета:</p> <p>(2) 27) услуги организаций в области науки и инноваций, аккредитованных Национальным советом по аккредитации и аттестации. Освобождение предоставляется начиная с налогового периода, в котором организация в области науки и инноваций была аккредитована Национальным советом по аккредитации и аттестации. В случае отзыва свидетельства об аккредитации организация в области науки и инноваций лишается права на освобождение начиная с налогового периода, в котором было отозвано свидетельство об аккредитации;</p>	<p>В части (1) статьи 103: в пункте 27) слова "Национальным советом по аккредитации и аттестации." заменить в обоих случаях словами <b>"Национальным агентством по обеспечению качества в образовании и научных исследованиях."</b></p>

## Изменения в Налоговом кодексе

Редакция 2021 года	Редакция 2022 года
<p><b>Статья 104.</b> Поставки, освобожденные от НДС с правом вычета</p> <p>Освобождаются от НДС с правом вычета:</p> <p>г) услуги, оказываемые предприятиями легкой промышленности на территории Республики Молдова хозяйствующим субъектам, помещающим товары под таможенный режим переработки на таможенной территории, в рамках контрактов по переработке в таможенном режиме переработки на таможенной территории. Виды услуг, подпадающих под действие настоящего пункта, а также порядок администрирования таких услуг устанавливаются Правительством, а перечень хозяйствующих субъектов утверждается Министерством экономики и инфраструктуры;</p>	<p>В пункте г) статьи 104 слова "и инфраструктуры" исключить.</p>

## Изменения в Налоговом кодексе

Редакция 2021 года	Редакция 2022 года
<p><b>Статья 108.</b> Сроки налогового обязательства</p> <p>(9) Датой налогового обязательства при приобретении имущества предприятий, находящихся в процессе несостоятельности, считается дата внесения платежа, включая авансовый платеж за приобретаемое имущество, или дата получения имущества покупателем, в зависимости от того, что имело место ранее.</p>	<p>Часть (9) статьи 108 после слова "несостоятельности," дополнить словами "за <b>исключением недвижимого имущества,</b>", а в конце – предложением: "<b>По недвижимому имуществу дата налогового обязательства определяется в соответствии с частью (3).</b>".</p>

# Изменения в Налоговом кодексе

Редакция 2021 года	Редакция 2022 года
<p><b>Статья 117<sup>1</sup>.</b> Особые случаи выписки налоговых накладных (14) При поставке услуг, а также электрической энергии, тепловой энергии, природного газа, публичных услуг фиксированной и мобильной телефонной связи, коммунальных услуг, нефтепродуктов в случае использования е-фактуры поставщик выписывает налоговую накладную в срок, не превышающий 10 календарных дней со дня их поставки.</p>	<p>Часть (14) статьи 117<sup>1</sup> изложить в следующей редакции: <b>"(14) При поставке услуг и нефтепродуктов с использованием е-фактуры поставщик выписывает налоговую накладную в срок, не превышающий 10 календарных дней месяца, следующего за месяцем, в котором осуществлена подтвержденная данной налоговой накладной поставка."</b></p>



# Изменения в Налоговом кодексе

**Ст. IV.** – В последнем абзаце части (6) статьи 4 Закона № 1417/1997 о введении в действие раздела III Налогового кодекса (повторное опубликование: Официальный монитор Республики Молдова, специальный выпуск от 8 февраля 2007 г.), с последующими изменениями, слова "пункту а) части (1)" заменить словами "**пунктам а) и б)**".

## **Статья 96.** Ставки НДС

Устанавливаются следующие ставки НДС:

б) сниженные ставки в размерах:

.....

8 процентов – на природный и сжиженный газ, классифицируемый по товарной позиции 2711, как импортируемый, так и поставляемый на территории Республики Молдова, а также **на услуги по передаче и распределению природного газа;**

12 процентов – на услуги по размещению, независимо от уровня комфорта, в гостинице, гостинице-квартире, мотеле, на туристической вилле, в бунгало, туристическом пансионате, агротуристическом пансионате, кемпинге, на базе отдыха или в летнем лагере, отнесенные к разделу I Классификатора видов экономической деятельности Молдовы....

## Основные понятия

*Поставка товаров* – передача права собственности на товары посредством их реализации, обмена, передачи без оплаты, передачи с частичной оплатой, кредитов взаимозаменяемых товаров, за исключением денежных средств, выплаты заработной платы в натуральном выражении, других платежей, осуществляемых в натуре, реализации заложенных товаров от имени залогодателя, передачи товаров на основе контракта финансового лизинга; передача товаров комитентом комиссионеру, комиссионером покупателю, поставщиком комиссионеру и комиссионером комитенту при реализации договора комиссии (ст. 93 ч. 3 НК)

► *Поставка (оказание) услуг* – деятельность по оказанию материальных и нематериальных потребительских и производственных услуг, включающая передачу собственности в аренду, имущественный наем, узуфрукт, операционный лизинг, передачу, за оплату или без оплаты, прав на использование любых товаров, объектов промышленной собственности и объектов авторского права и смежных прав; деятельность по выполнению, за оплату или без оплаты, строительно-монтажных, ремонтных, научно-исследовательских, опытно-конструкторских и других работ... (ст. 93 ч. 4 НК)

## Ответственность за налоговые нарушения

- Согласно ст. 234 ч. 4 НК, лица, освобожденные от налогов (пошлин) и/или сборов, а также лица, ошибочно исчислившие налоги (пошлины) и/или сборы согласно ошибочным письменным разъяснениям Государственной налоговой службы, освобождаются от ответственности за их занижение, неправильное исчисление или неуплату.
- Все сомнения, возникающие при применении налогового законодательства, должны толковаться в пользу налогоплательщика (ст. 11 ч.1 НК).

## Обобщенная база налоговой практики

- **28.15.41 Каков порядок выписки налоговых накладных, в случае если экономический агент зарегистрировался с опозданием в качестве плательщика НДС?**
- Согласно нормам предусмотренным ч.(1) ст.117 Налогового кодекса субъект налогообложения, осуществляющий облагаемую поставку на территории страны, обязан представить покупателю (получателю) налоговую накладную на данную поставку.
- В то же время, учитывая положения Налогового кодекса, экономический агент может воспользоваться правом на получение бланков налоговых накладных **только после присвоения ему статуса плательщика НДС.**
- Соответственно, экономический агент будет иметь возможность выписывать налоговые накладные покупателю (получателю), на облагаемую поставку, осуществленную после дня в котором был получен Сертификат о регистрации в качестве плательщика НДС.

## Аннулирование регистрации плательщика НДС

- Согласно ст. 113 ч. (2) НК государственная налоговая служба **вправе самостоятельно** аннулировать регистрацию плательщика НДС в случае, если:
  - *b) субъект налогообложения не представлял декларацию о НДС за каждый налоговый период;*
  - *c) предоставленная информация о местонахождении субъекта и местонахождении его подразделений является недостоверной;*
  - *d) субъект налогообложения, находящийся в процессе ликвидации, не подал до начала налогового контроля заявление об отмене в связи с ликвидацией регистрации в качестве налогоплательщика НДС.*

## Аннулирование регистрации плательщика НДС

- Согласно ст. 255 НК, непредставление, несвоевременное представление или представление Государственной налоговой службе недостоверных сведений о местонахождении или изменении местонахождения налогоплательщика, его подразделений влечет наложение *штрафа в размере от 3000 до 5000 леев*. Штрафу подлежат подразделения, которые соответствуют понятию, определенному в пункте 29) статьи 5.
- При аннулировании регистрации *последний налоговый период начинается в первый день месяца, в котором произошло аннулирование, и заканчивается в последний день месяца, когда вступил в силу акт об аннулировании регистрации* (ст. 114 ч.2 НК).

## Аннулирование регистрации плательщика НДС

- **Пример.** *Предприятие А SRL, плательщик НДС, не достигло порога налогооблагаемых поставок в размере 1 200 000 леев в течение следующих 12 месяцев. В этом случае ГНС аннулирует его регистрацию в качестве плательщика НДС?*
- Порядок аннулирования регистрации в качестве плательщика НДС предусмотрен ст.113 НК. Согласно п. 2 данной статьи Государственная налоговая служба вправе самостоятельно аннулировать регистрацию налогоплательщика НДС.
- В то же время существует и другая норма о возможности «добровольной» отмены регистрации в качестве плательщика НДС по инициативе плательщика, предусмотренная статьей 113 п. (1) НК - в случае прекращения поставок, облагаемых НДС, субъект налогообложения обязан уведомить об этом Государственную налоговую службу.



# Обобщенная база налоговой практики

- **28.14.3 Каковы сроки подачи декларации по НДС, в случае аннулирования регистрации плательщика НДС?**
- Согласно ст.114 ч.(2) Налогового кодекса, при аннулировании регистрации, последний налоговый период *начинается в первый день месяца, в котором произошло аннулирование, и заканчивается в последний день месяца, когда вступил в силу акт об аннулировании регистрации.*
- В то же время в условиях действия ст.115 ч.(1) Налогового кодекса, каждый субъект налогообложения, указанный в пунктах а) и/или с) статьи 94, обязан представлять декларацию о НДС за каждый налоговый период. Декларация составляется на официальном бланке, который представляется в Государственную налоговую службу не позднее 25-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором закончился налоговый период.



# Налоговые накладные

- Согласно ст. 117 (3) НК, для розничной торговли и поставки услуг в специально отведенных местах и в рамках электронной торговли с оплатой наличными и/или посредством безналичных платежных инструментов **выписка налоговой накладной не требуется** (за исключением случаев, когда этого требует покупатель но не позднее последнего дня месяца, в котором имела место поставка).
- В налоговой накладной отражается дата выписки и дата поставки, которая может не совпасть с датой выписки (к примеру, конец месяца).

## Налоговые накладные

- В то же время согласно ст. 118 ч. (3) НК, налоговые накладные на приобретаемые/поставляемые товарно-материальные ценности, услуги регистрируются в соответствующем журнале **в порядке их получения/отпуска**. Испорченные или аннулированные налоговые накладные хранятся у субъектов налогообложения.
- Следовательно, у субъекта возникает обязанность отразить данную поставку в Регистре учета поставок со знаком минус (-) и с последующим отражением в указанном Регистре налоговой накладной.
- Таким образом, налоговая накладная отражается в приложении №. 2 к декларации по НДС, за налоговый период, в котором выписана без ее отражения в декларации по НДС.

## Обобщенная база налоговой практики

**28.15.19** Возникает ли обязательство по выписке налоговой накладной при приобретении товаров за рубежом с их последующей поставкой в другой стране без ввоза товаров на территорию Республики Молдова?

➤ Согласно положений ст. 117 ч. (1) Налогового Кодекса, обязательство по выписке налоговой накладной возникает при осуществлении **облагаемых поставок на территории страны**. Учитывая тот факт, что сделка осуществлена за пределами территории Республики Молдова, обязанность по выписке налоговой накладной не возникает, в виду отсутствия объекта обложения НДС.

■ В части документирования экономической операции, согласно положений ст. 12 ч. (3) Закона о бухгалтерском учете и финансовой отчетности № 287 от 15.12.2017г., для международных операций, предусмотренных частью (1) данной статьи, в качестве первичных документов *могут использоваться документы, применяемые в международной практике или предусмотренные договором.*

## Обобщенная база налоговой практики

**28.15.52 Каков порядок заполнения налоговой накладной при осуществлении безвозмездной, но облагаемой НДС поставки?**

➤ Порядок заполнения налоговой накладной утвержден Приказом Министра финансов № 118 от 28 августа 2017 г.

➤ Безвозмездная, но облагаемая НДС поставка является поставкой, поэтому налоговая накладная не может содержать запись „Non livrare”.

➤ Если налоговая накладная заполняется с целью документирования налогооблагаемых поставок, осуществленных безвозмездно, она должна быть заполнена в соответствии с правилами, установленными при заполнении налоговых накладных по поставке товаров/услуг, облагаемых НДС, с указанием **в графе 10.1 «Наименование товаров/активов, услуг и код товарной позиции товара/актива» типа операции „cu titlu gratuit”**.

## Особые случаи выписки налоговой накладной

- Согласно ст. 102 ч. (12) НК, в случае выписки налоговой накладной на услуги, а также на электрическую энергию, тепловую энергию, природный газ, публичные услуги фиксированной и мобильной телефонной связи, коммунальные услуги, нефтепродукты поставщиком до 10-го числа включительно месяца, следующего за месяцем, в котором имела место документированная соответствующей налоговой накладной поставка, покупатель (получатель)–субъект налогообложения **имеет право** на вычет уплаченной или подлежащей уплате суммы НДС на указанные услуги и товары, используемые для осуществления облагаемых поставок в процессе осуществления предпринимательской деятельности, **в месяце, в котором имела место их поставка.**
- Согласно ст. 117/1 ч. (14) НК, при поставке услуг и нефтепродуктов с использованием е-фактуры поставщик выписывает налоговую накладную в срок, *не превышающий 10 календарных дней месяца, следующего за месяцем, в котором осуществлена подтвержденная данной налоговой накладной поставка.*

## Особые случаи выписки налоговой накладной

- Таким образом, субъект при получении налоговой накладной услуги, а также на электрическую энергию, тепловую энергию, природный газ, публичные услуги фиксированной и мобильной телефонной связи, коммунальные услуги, нефтепродукты *может воспользоваться правом* на вычет суммы НДС, относящейся к данным поставкам **в месяце получения налоговой накладной от поставщика или в месяце, в котором произошла их поставка**, при условии, что срок выставления налоговой накладной - 10 календарных дней месяца, следующего за месяцем, в котором осуществлена подтвержденная данной налоговой накладной поставка.

## Рефактурирование компенсируемых расходов

- **28.7.10** Является ли поставкой товаров/услуг рефактурирование компенсируемых расходов?
- Пункты 3) и 4) статьи 93 Налогового кодекса, содержат положения о применении понятий поставки товаров и поставки услуг.
- Таким образом, принимая во внимание, что рефактурирование компенсируемых расходов представляет собой **возмещение стоимости приобретенных наймодателем товаров/услуг**, рефактурирование компенсируемых расходов не является поставкой товаров/услуг в контексте понятий, определенных в пунктах 3) и 4) статьи 93 Налогового кодекса.



## Обобщенная база налоговой практики

- **28.8.6 Как корректируются покупателем отнесенная в зачет сумма НДС и налоговое обязательство, если после поставки товаров (услуг) происходит уменьшение цены по ним?**

- При уменьшении цен на поставленные товары, услуги, корректировка облагаемой стоимости облагаемой поставки осуществляется путем выписки поставщиком налоговой накладной на разницу в цене со знаком минус по перечню товаров, по которому произошло уменьшение цены, которая отражается покупателем в Регистре покупок и влияет на величину отнесенной в зачет суммы НДС и налогового обязательства.





## Обобщенная база налоговой практики

**28.15.49** Как корректируются облагаемая стоимость облагаемой поставки, стоимость которой установлена в условных единицах и определяется на дату оплаты согласно обменному курсу, в случае если оплата производится после поставки частями?

- Согласно ст.97 ч.(1) Налогового кодекса облагаемая стоимость облагаемой поставки представляет собой стоимость поставки, оплаченной или подлежащей оплате, без НДС.
- Также, в соответствии со ст.21 ч.(1) Закона № 62 от 21.03.2008 О валютном регулировании в Республике Молдова, платежи и переводы между резидентами осуществляются на территории Республики Молдова в национальной валюте.
- Таким образом, по поставкам, стоимость которого установлена в условных единицах по обменному курсу на дату поставки, налоговые обязательства по НДС определяются исходя из стоимости поставки оплаченной или подлежащей оплате без НДС в национальной валюте.
- В соответствии со ст.98 ч.(1) лит. а) Налогового кодекса облагаемая стоимость облагаемой поставки товаров, услуг облагаемая стоимость облагаемой поставки товаров, услуг после их поставки или оплаты подлежит корректировке при наличии подтверждающих документов, если ранее согласованная стоимость облагаемой поставки изменилась в результате изменения цен.

# Обобщенная база налоговой практики

- ▶ Таким образом, по осуществленным поставкам, окончательная цена которых определяется *при окончательном расчете в леях, необходимо корректировать облагаемую стоимость облагаемой поставки.*
- ▶ На корректировочную стоимость облагаемой стоимости облагаемой поставки товаров, услуг после их поставки или оплаты, согласно ст. 117<sup>1</sup> ч.(12) Налогового кодекса поставщик выдает налоговую накладную с отражением в ней наименования товаров, услуг, по которым внесены поправки в облагаемую стоимость, скорректированного налогового обязательства по НДС и размера корректировки облагаемой стоимости товаров, услуг, который обозначается знаком “минус” для уменьшения и знаком “плюс” для увеличения.
- **В случае поставок, по которым оплата осуществляется частями, и стоимость поставки в национальной валюте согласно контракту определяется в условных единицах по обменному курсу на момент оплаты, *корректировочная налоговая накладная выдается на дату последней оплаты*** в соответствии со ст. 117<sup>1</sup> ч.(12) Налогового кодекса.

## Поставки по цене ниже балансовой стоимости

- **28.8.22 Как определить облагаемую стоимость облагаемой поставки в случае поставки товаров (услуг) по цене ниже затрат на их производство, или стоимости приобретения поставленных товаров, или таможенной стоимости импортируемых товаров, или себестоимости оказанных услуг?**
- В соответствии с положениями ст.97 Налогового кодекса, облагаемая стоимость облагаемой поставки (за исключением случаев предусмотренных ст.99 Налогового кодекса) представляет собой стоимость поставки, оплаченной или подлежащей оплате (без НДС), которая должна включать и сумму всех налогов, пошлин и сборов, подлежащих уплате (за исключением НДС).
- Вместе с тем, необходимо учитывать положения ч.(5) ст.97 Налогового кодекса, которая устанавливает, что при поставке амортизированных активов, облагаемой стоимостью данной поставки является наибольшая величина из их бухгалтерской и рыночной стоимости.

## Продажа активов взаимозависимому лицу

► **Пример.** Учредитель субъекта «А» владеет долей в капитале субъекта «В» в размере 65 %. За 2020 год между сторонами имели место следующие хозяйственные операции:

- в мае – продажа продукции по продажной стоимости: вариант I – на 24 000 леев (в том числе НДС – 4 000 леев), вариант II – на 28 000 леев (в том числе НДС – 4 666,67 лея), себестоимость продаж – 22 500 леев;
- в октябре – реализованы материалы по продажной стоимости: вариант I – на 5 600 леев (в том числе НДС – 933,33 лея), вариант II – на 3 600 леев (в том числе НДС – 600 леев), себестоимость продаж – 4 100 леев.

► Бухгалтерские проводки по операциям, связанным с продажей продукции и материалов взаимозависимому лицу

№	Содержание операции	Сумма, леев		Корреспонденция счетов	
		вариант I	вариант II	Дт	Кт
1	2	3	4	5	6
1	Признание дохода от продажи продукции (без НДС)	20 000	23 333,33	223	611
2	Начисление НДС от продажи продукции	4 000	4 666,67	223	534
3	Списание себестоимости проданной продукции	22 500	22 500	711	216
4	Признание дохода от продажи материалов (без НДС)	4 666,67	3 000	223	612
5	Начисление НДС от продажи материалов	933,33	600	223	534
6	Списание балансовой стоимости проданных материалов	4 100	4 100	714	211

## Выписка налоговой накладной на полученные авансы

- **28.15.55** Обязан ли плательщик НДС выписывать налоговую накладную в случае внесения платежа авансом при поставке товаров и услуг по договору аренды, имущественного найма, узуфрукта?
- Согласно ч. (1) ст. 108 Налогового кодекса, датой расчета налогового обязательства по НДС является дата поставки. Датой поставки считается дата отпуска товара, оказания услуги, за исключением случаев, предусмотренных частями (5)–(8).
- Согласно ч. (6) той же статьи, в случае поставки товаров и услуг регулярно в течение определенного периода времени, оговоренного в договоре, датой поставки считается дата отпуска товара, оказания услуги или дата получения каждого регулярного платежа, в зависимости от того, что имело место ранее.
- Также, согласно ч. (9) ст.117<sup>1</sup> Налогового кодекса при получении оплаты до момента осуществления поставки налоговая накладная выписывается, в зависимости от обстоятельств, в момент получения платежа или осуществления поставки в следующих случаях:



## Выписка налоговой накладной на полученные авансы

- а) при реализации предприятиями общественного питания продуктов собственного производства и товаров покупателю (получателю), являющемуся субъектом предпринимательской деятельности и вносящему предварительную оплату за обслуживание его предприятием общественного питания в течение определенного периода времени, –налоговая накладная выписывается в момент осуществления предварительной оплаты;
- б) при подписке на периодические издания, облагаемые НДС, – налоговая накладная выписывается в момент получения предварительной оплаты;
- в) при поставке услуг мобильной телефонной связи с предварительной оплатой, налоговая накладная выписывается в установленный договором момент осуществления платежей по оказанным услугам.
- Таким образом, в случае внесения платежа авансом при поставке товаров и услуг по договору аренды, имущественного найма, узуфрукта, согласно ч. 9 ст. 117<sup>1</sup> Налогового кодекса, **налоговая накладная не выписывается, за исключением случаев, предусмотренных в упомянутой части.**

## Корректировка НДС по безнадежным долгам

- Согласно ст. 391 ч. 1) Гражданского кодекса Республики Молдова №. 1107/2002 Общий срок, в течение которого лицо может защитить свое нарушенное право путем подачи иска в судебную инстанцию, составляет *три года*.
- Начиная с 2020 года согласно ст. 5 х. 32 (g) НК, под **безнадежным долгом** понимается также дебиторская задолженность, в размере до 1000 леев, срок давности которого истек.
- Если после внесения в декларацию о НДС суммы НДС, исчисленной по осуществленной поставке, вся сумма или ее часть рассматривается в соответствии с законодательством как безнадежный долг, субъект налогообложения имеет право на **корректировку исчисленной суммы НДС начиная с налогового периода, когда долг был определен безнадежным**. Сумма НДС, подлежащая корректировке, равна сумме НДС, исчисленной по поставке, соответствующей непогашенной сумме безнадежного долга.



## Обобщенная база налоговой практики

**28.16.6 Каков порядок действий в части сторнирования НДС в Регистре учета поставок товаров и услуг, в случае, если по осуществленной поставке не было произведено оплаты, и в последствии, решением суда долг был признан безнадежным?**

Согласно положениям, ст. 5 п.32) лит. б) Налогового кодекса, безнадежным долгом является дебиторская задолженность, невозможная к погашению в случаях отсутствия имущества у физического или юридического лица, осуществляющего предпринимательскую деятельность и объявленного несостоятельным.

В то же время, долг признается безнадежным в указанных выше случаях **только при наличии соответствующего документа, подтверждающего наступление того или иного обстоятельства** вовлечения в определенную правовую форму в соответствии с законодательством. соответствующей непогашенной сумме безнадежного долга.

## Обобщенная база налоговой практики

Сторнирование НДС, осуществляется путем записи в Регистре учета поставок товаров и услуг, соответствующих сумм со знаком минус (-).

Согласно ст.116 ч.(1) Налогового кодекса, если после внесения в декларацию о НДС суммы НДС, исчисленной по осуществленной поставке, вся сумма или ее часть рассматривается в соответствии с законодательством как безнадежный долг, субъект налогообложения имеет право на корректировку исчисленной суммы НДС начиная с налогового периода, когда долг был определен безнадежным.

***Сумма НДС, подлежащая корректировке, равна сумме НДС, исчисленной по поставке, соответствующей непогашенной сумме безнадежного долга.***

## Обобщенная база налоговой практики

**28.23.22 Как отражается в Декларации по НДС корректировка суммы НДС по полученному авансу, по которому не была осуществлена поставка и истек срок исковой давности?**

В соответствии с ч.(1) ст.108 Налогового кодекса, датой налогового обязательства по НДС является дата поставки. Датой поставки считается дата отпуска товара, оказания услуги, за исключением случаев, предусмотренных частями (5), (6) и (7).

Согласно положениям ч. (5) вышеуказанной статьи, если оплата получена до момента осуществления поставки, датой поставки считается дата получения оплаты. Таким образом, при получении оплаты до момента осуществления поставки, поставщик получивший аванс обязан начислить и оплатить НДС.

Принимая во внимание, что поставка не была осуществлена и истек срок исковой давности для обязательства поставщика в обслуживании долга (поставки товаров/услуг) по полученному авансу, сумма НДС, рассчитанная за налоговым период, в котором был получен аванс, должна быть скорректирована путем уменьшения обязательства НДС.

*Корректировка суммы НДС отражается в Журнале учета поставки за текущий налоговый период со знаком (-), и соответственно в Декларации по НДС в **графах 2 или 4** в зависимости от ситуации.*

## Корректировка НДС по безнадежным долгам

➤ Согласно ст. 862 ч. 3) Гражданского кодекса Республики Молдова №. 1107/2002 в случае, когда срок исполнения денежного обязательства, вытекающего из договора, предусмотренного частями (1) или (2), не определен и не вытекает из его сущности, денежное обязательство **должно быть исполнено в тридцатидневный срок со дня:**

- а) получения должником счета-фактуры или эквивалентного ему платежного требования;
- б) получения должником встречного исполнения денежного обязательства, если дата получения счета-фактуры или эквивалентного ему платежного требования не определена, а также если должник получает счет-фактуру или эквивалентное ему платежное требование до получения встречного исполнения;
- в) получения или проверки встречного исполнения, если законом или договором предусмотрена процедура получения или проверки, посредством которой определяется договорное соответствие встречного исполнения, и если должник получает счет-фактуру или эквивалентное ему платежное требование до или в день соответствующего получения или проверки.

## Корректировка НДС по безнадежным долгам

- Течение срока исковой давности прерывается актом добровольного исполнения либо признанием любым другим способом, явно выраженным или молчаливым, права, на которое распространяется исковая давность, совершенным лицом, в пользу которого течет исковая давность.
- *После перерыва течение исковой давности начинается заново. Время, истекшее до перерыва, не засчитывается в новый срок исковой давности.*
- Сумма НДС по просроченной задолженности с истекшим сроком исковой давности отражается в:
  - -графе 16 декларации по НДС;
  - - Реестре покупок со знаком минус.

## Обобщенная база налоговой практики

- **28.21.21 Каковы должны быть действия экономического агента при списании просроченной кредиторской задолженности?**
- В соответствии со ст. 102(1) Налогового кодекса, субъектам налогообложения, зарегистрированным в качестве плательщиков НДС, при уплате НДС в бюджет разрешается вычет уплаченной или подлежащей уплате поставщикам-плательщикам НДС суммы НДС на товарно-материальные ценности, услуги, приобретаемые для осуществления облагаемых поставок в процессе предпринимательской деятельности.
- Учитывая, что сумма НДС, отнесенная на вычет, не оплачена и не подлежит оплате поставщику, следует данную сумму НДС снять с вычета.
- Также, покупатель должен отразить данную операцию в *Регистре покупок за отчетный период со знаком минус и соответственно в графе 16 в Декларации по НДС.*



## НДС на импорт услуг

- *Импорт услуг* – оказание услуг юридическими и физическими лицами – нерезидентами Республики Молдова юридическим и физическим лицам – резидентам или нерезидентам Республики Молдова, для которых местом поставки считается Республика Молдова (ст. 93 ч.9).
- *Место поставки товаров и услуг* – место осуществления поставок в соответствии с правилами, установленными статьями 110 и 111 НК.
- Если местом оказания услуг нерезидента, определяемым в соответствии со статьей 111 Налогового кодекса, не является Республика Молдова, эта услуга не облагается НДС и будет облагаться налогом в стране нерезидента. .

## НДС на импорт услуг

- Если услуги оказываются резидентом Республики Молдова нерезиденту Республики Молдова, **местом оказания которых не считается Республика Молдова**, такие услуги представляют собой экспорт услуг (статья 93, ч. 11) НК в соответствии со ст. 104 лит. а) НК освобождены от уплаты НДС с правом вычета.
- Если услуги оказываются резидентом Республики Молдова нерезиденту Республики Молдова, определенному в соответствии со ст. 111 Налогового кодекса, для которых **местом поставки считается Республика Молдова**, эти услуги облагаются НДС по общеустановленным правилам.
- Если услуги, оказываемые нерезидентом, представляют собой **поставки, освобожденные от НДС без права вычета**, несмотря на то, что в соответствии с положениями ст. 111. пункт (1) лит. (с) представляет собой импорт услуг, применяются положения п. 5 ч. (1) статьи 103 НК.



## Обобщенная база налоговой практики

- **28.23.11 Как отражается в Декларации по НДС сумма НДС, уплаченная на таможне в прошедших налоговых периодах при импорте товара, но не отнесённая на зачёт в налоговом периоде, когда был осуществлен импорт?**
- Согласно ч. (2) ст. 188 Налогового кодекса, при обнаружении налогоплательщиком в ранее представленном им налоговом отчете ошибки или неполноты сведений, он вправе представить исправленный налоговый отчет, согласно формуляру и действующему порядку заполнения исправляемого налогового отчета.
- Также, ч. (4) вышеупомянутой статьи предусматривает, что исправленный налоговый отчет не принимается во внимание и, как следствие, не вносятся изменения в ранее представленный налоговый отчет при представлении исправленного:
- б) после принятия руководством органа, осуществляющего контроль, письменного решения об инициировании налогового контроля, предметом которого является представленный с ошибками или неполный налоговый отчет;
- с) после или в течение периода, подвергнутого документальной проверке.

## Обобщенная база налоговой практики

- Вместе с тем, согласно лит. с) ч. (5) ст. 118 Налогового кодекса, в журнале учета приобретения/поставки товаров, услуг ведется обобщенный учет, который включает корректировки, влияющие на сумму НДС.
- Таким образом, в контексте вышеупомянутых норм и согласно п. 3.19 порядка заполнения декларации по НДС, для корректировки суммы НДС, уплаченной на таможне, которая не была отнесена на вычеты в налоговом периоде, в котором был произведен импорт, существуют **две опции**:
  - - *представление откорректированной декларации по НДС согласно ст.188 Налогового кодекса;*
  - - *отражение в разделе «корректировка НДС по покупкам» в графе 16 декларации по НДС, представленная за последующий налоговый период, суммы НДС по импорту.*

## Вычет суммы НДС

- Согласно ст. 102 ч. (1) НК, в случае уплаты НДС в бюджет субъектам налогообложения, зарегистрированным в качестве плательщиков НДС, разрешается вычет суммы НДС:
- уплаченной или подлежащей уплате поставщикам–плательщикам НДС на товарно-материальные ценности, услуги, приобретаемые (в том числе передаваемые при реализации договора комиссии)
- для осуществления облагаемых поставок в процессе предпринимательской деятельности.
- Таким образом, если товары или услуги приобретаются для использования в предпринимательской деятельности, связанной с осуществлением налогооблагаемых поставок с НДС, субъект имеет право вычесть соответствующую сумму НДС.

# Изменения режима налогообложения НДС

- Согласно ст. 102 ч. (6) НК, Вычетенные субъектами налогообложения суммы НДС на приобретаемые товары, услуги **исключаются из вычета** и относятся на затраты или расходы:
- в случае **изменения режима налогообложения** на поставку товаров, услуг в процессе осуществления предпринимательской деятельности с облагаемых поставок на поставки, освобожденные от НДС без права вычета, или
- в случае **изменения назначения использования товаров** для осуществления поставок, освобожденных от НДС без права вычета, вместо облагаемых поставок.
- Из вычета исключаются суммы НДС в размере, ранее отнесенном на вычет, на *оставшиеся запасы товаров*, а для *основных средств и нематериальных активов, подлежащих амортизации*, – в размере суммы НДС по бухгалтерской стоимости, без учета переоцененной стоимости.

## Изменения режима налогообложения

- **Пример.** Субъект «В» зарегистрирован как плательщик НДС. В мае 2021 г. он приобрел у физического лица-гражданина РМ автомобиль стоимостью 220 000 леев, предназначенный для использования в административных целях. Перед вводом в эксплуатацию автомобиль был капитально отремонтирован третьей стороной на сумму 55 000 леев без учета НДС. Приобретенный автомобиль введен в эксплуатацию в июне 2021 года. Срок его полезного использования в бухгалтерском и налоговом учете составляет 7 лет. Амортизация начисляется линейным методом, начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем ввода в эксплуатацию.
- В ноябре 2021 года были завершены работы на сумму 20 000 леев, включая НДС, с целью подготовки автомобиля к продаже. В том же месяце автомобиль был продан на сумму 200 000 леев юридическому лицу «А», в уставном капитале которого юридическому лицу «В» принадлежит доля в размере 70%.

## Изменения режима налогообложения

Nr.	Содержание операции	Сумма, леев	Дт	Кт
1.	Отражение покупной стоимости автомобиля	220 000	121	544
2.	Отражение затрат по капитальному ремонту, без НДС НДС	55 000 11 000	121 5344	521 521
3.	Отражение первоначальной стоимости автомобиля	275 000	123	121
4.	Отражение стоимости затрат по подготовке к продаже	20 000	121	521
5.	Увеличение первоначальной стоимости	20 000	123	121
6.	Восстановление НДС от капитализированной стоимости затрат по капитальному ремонту $[(55\,000\text{ lei} - 55\,000\text{ lei} : 84\text{ мес} \times 5\text{ мес}) \times 20\%]$	10345,23	714	5344
7.	Списание накопленной амортизации	16 369	124	123
8.	Списание балансовой стоимости	358 631	721	123
9.	Отражение продажной стоимости	200 000	233	621



**Спасибо за участие!**

**Вопросы?**



**Iuliana Țugulschi**

**[iuliana3989@gmail.com](mailto:iuliana3989@gmail.com)**

**Contabil-Service SRL 2022**