

Извлечение из письма Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 29.12.2022 № 3-1-9/03213

Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь в связи с возникающими вопросами по применению физическими лицами налога на профессиональный доход сообщает.

С 1 января 2023 года для физических лиц вводится дополнительный особый режим налогообложения - налог на профессиональный доход. Порядок применения, исчисления и уплаты налога на профессиональный доход изложен в главе 40 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее – НК).

Плательщиками налога на профессиональный доход признаются физические лица, осуществляющие виды деятельности по перечню, определяемому Советом Министров Республики Беларусь, и начавшие применение налога на профессиональный доход в порядке, установленном статьей 381 НК (статья 378 НК).

Перечень видов деятельности, осуществляемых физическими лицами-плательщиками налога на профессиональный доход, определен постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 08.12.2022 № 851 «О перечне видов деятельности» (далее – Перечень).

Учитывая изложенное, физическое лицо вправе применить налог на профессиональный доход, если одновременно соблюдаются следующие условия:

деятельность физического лица включена в перечень либо в статью 7 проекта;

физическое лицо самостоятельно осуществляет деятельность и не привлекает к этой деятельности иных физических лиц;

в отношении осуществляемой деятельности у физического лица отсутствует наниматель.

Если не соблюдается хотя бы одно из вышеперечисленных условий, физическое лицо не вправе применить налог на профессиональный доход. Примеры видов деятельности, относящихся и не относящихся к видам деятельности, определенным перечнем, приведены в приложении к настоящему письму.

В силу положений подпункта 2.33 пункта 2 статьи 196 НК субъекты хозяйствования, взаимодействующие с физическим лицом-плательщиком налога на профессиональный доход, не производят исчисление, удержание из доходов такого физического лица и перечисление в бюджет подоходного налога с физических лиц.

Информация о применении физическим лицом налога на профессиональный доход содержится в чеке, формируемом в приложении «Налог на профессиональный доход» (пункт 12 Положения

о порядке использования приложения «Налог на профессиональный доход», утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 01.07.2022 № 433). Также на официальном сайте МНС размещены сервисы «Проверка регистрации физического лица в качестве плательщика налога на профессиональный доход» и «Проверка чеков, выданных плательщиками налога на профессиональный доход».

Применение налога на профессиональный доход является добровольным. Налог на профессиональный доход может быть применен физическим лицом вместо уплаты единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц (далее – единый налог), сбора за осуществление ремесленной деятельности (далее – ремесленный сбор), сбора за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма (далее – сбор в сфере агроэкотуризма), подоходного налога с физических лиц (далее – подоходный налог), поскольку налог на профессиональный доход заменяет уплату этих налогов, сборов.

Исключением является подоходный налог в фиксированных суммах, уплату которого налог на профессиональный доход не заменяет, т.е. физические лица, получающие доходы от сдачи иным физическим лицам в аренду жилых (на длительный период) и (или) нежилых помещений, машино-мест производят исчисление и уплату подоходного налога в фиксированных суммах.

Что касается перечня, то в него включены только те виды деятельности, которые в соответствии с частью четвертой пункта 1 статьи 1 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее – ГК), не относятся к предпринимательской деятельности.

Основная часть перечня включает в себя виды деятельности, являющиеся в том числе объектами налогообложения единым налогом для физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность, предусмотренными пунктом 3 статьи 337 НК.

Справочно. В перечень не вошла деятельность актеров, танцоров, музыкантов, исполнителей разговорного жанра, выступающих индивидуально, предоставление услуг тамадой; деятельность, связанная с поздравлением с днем рождения, Новым годом и иными праздниками независимо от места их проведения; музыкально-развлекательное обслуживание свадеб, юбилеев и прочих торжественных мероприятий. При оказании физическими лицами таких услуг потребителям эти физические лица как и ранее производят уплату единого налога.

В подстрочном примечании * к перечню предусмотрено, что в перечне используются термины в значениях, определенных в статье 335 НК.

В частности, статьей 335 НК определено, что репетиторство - консультативные услуги по отдельным учебным предметам (предметам), учебным дисциплинам (дисциплинам), образовательным областям, темам, в том числе помощь в подготовке к централизованному тестированию.

Таким образом, отношения между репетитором и лицом, которому репетитор оказывает услуги, регулируются гражданским законодательством и сводятся исключительно к консультативным услугам. Деятельность по реализации образовательных программ обучающих курсов регулируется законодательством об образовании. В рамках реализации образовательных программ обучающих курсов происходит процесс обучения, а не предоставление консультативных услуг. Следовательно, деятельность по предоставлению услуг обучающих курсов не относится к репетиторству.

Также статьей 335 НК определено, что потребитель - физическое лицо, имеющее намерение заказать или приобрести либо заказывающее, приобретающее или использующее товары (работы, услуги) исключительно для личных, бытовых, семейных и иных нужд, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности.

В этой связи, следует учесть, что определенные виды деятельности могут осуществляться плательщиком налога на профессиональный доход только для потребителей, например, деятельность, поименованная в подпунктах 4.24, 4.25 и 4.28 пункта 4 перечня некоторых иных, может осуществляться физическим лицом с применением налога на профессиональный доход только по заказам потребителей (то есть физических лиц), что прямо закреплено в положениях этих подпунктов. Применение физическим лицом налога на профессиональный доход в отношении указанных видов деятельности при взаимодействии такого физического лица с субъектами хозяйствования не предусмотрено.

Пунктом 6 перечня предусмотрено, что физические лица вправе применить налог на профессиональный доход в отношении деятельности по предоставлению в аренду имущества при условии отсутствия в такой деятельности признаков предпринимательской деятельности, предусмотренных в части второй пункта 1 статьи 1 ГК.

В этой связи считаем необходимым отметить, что исходя из положений пункта 1 статьи 1 ГК и с учетом разъяснения Высшего Хозяйственного Суда республики Беларусь от 24.05.2006 № 03-29/1013 с применением налога на профессиональный доход физическое лицо вправе сдавать в аренду один объект аренды одному арендатору (например, одно нежилое помещение одному юридическому лицу, один автомобиль одному индивидуальному предпринимателю).

Кроме того, при применении налога на профессиональный доход не должно быть подмены трудовых отношений гражданско-правовыми путем заключения субъектом хозяйствования (организацией, индивидуальным предпринимателем) договоров с физическими лицами-плательщиками налога на профессиональный доход, которые фактически продолжают выполнять функции, предусмотренные трудовыми договорами.

Применяя налог на профессиональный доход плательщик должен осуществлять самостоятельную деятельность, т.е. он должен быть независим в принятии решений по выбору заказчиков, определению сроков выполнения работ и оказания услуг, определению условий, места и способа выполнения работ и оказания услуг. В том случае, если заказчик определяет условия выполнения работ и оказания услуг, определяет место работы физического лица, график его рабочего времени и т.п., то это может свидетельствовать о подмене трудовых отношений гражданско-правовыми.

При установлении фактов подмены трудовых отношений гражданско-правовыми со стороны субъекта хозяйствования налоговыми органами налоговая база и (или) сумма подлежащих уплате налога могут корректироваться с учетом положений статьи 33 НК.

Приложение: на 2 л. в 1 экз.

Заместитель Министра

И.В.Скринников

Примеры видов деятельности, **не относящихся**
к видам деятельности, определенных постановлением Совета
Министров Республики Беларусь от 08.12.2022 № 851 «О перечне видов
деятельности»

услуги по чистке и уборке нежилых помещений;
реализация на основании заключаемых договоров юридическим
лицам изготовленных физическими лицами хлебобулочных и
кондитерских изделий, готовой кулинарной продукции;

обучающие курсы по йоге, иностранным языкам, парикмахерскому
искусству, маникюру и педикюру, рисованию и т.п. в группах и
индивидуально (исключение – обучение работе на персональном
компьютере);

сдача имущества в аренду, если в такой деятельности имеются
признаки предпринимательской деятельности, предусмотренные частью
второй пункта 1 статьи 1 Гражданского кодекса Республики Беларусь;

деятельность тренеров;

ремонт и обслуживание (регулировка, замена фурнитуры) окон и
дверей;

курьерские услуги на основании гражданско-правовых договоров,
заключаемых с субъектами хозяйствования;

осуществляемые на основании гражданско-правовых договоров,
заключаемых с субъектами хозяйствования, штукатурные, малярные,
стекольные работы, работы по устройству покрытий пола и облицовке
стен, оклеивание стен обоями, кладка (ремонт) печей и каминов, очистка
и покраска кровли, покраска ограждений и хозяйственных построек,
установка дверных полотен и коробок, окон и оконных коробок, рам из
различных материалов;

деятельность по устройству покрытий ступеней, пандусов, крылец,
чаш бассейна;

деятельность по перевозке пассажиров автомобилями-такси;

оказание услуг студиями звукозаписи;

инженерные услуги;

деятельность психологов;

предоставление физическим лицом для краткосрочного
проживания жилых помещений, садовых домиков, дач, не
принадлежащих на праве собственности этому физическому лицу.

Примеры видов деятельности, относящихся
к видам деятельности, определенных постановлением Совета
Министров Республики Беларусь от 08.12.2022 № 851 «О перечне видов
деятельности»

в рамках ремесленной деятельности: гончарное дело, изготовление сувениров;

в рамках фотосъемки, изготовления фотографий: восстановление и ретуширование фотографий;

в рамках штукатурных работ для потребителей: наружные и внутренние штукатурные работы в зданиях и на других строительных объектах, включая установку штукатурных сеток;

в рамках работ для потребителей по устройству покрытий пола и облицовке стен: облицовку стен и пола керамическими, бетонными и каменными плитами и плитками; устройство паркетных и других деревянных покрытий пола; настил ковровых покрытий и линолеума, включая покрытия из резины и пластмассы; облицовку пола и стен тераццо, мрамором, гранитом и т.п.;

в рамках деятельности по копированию, подготовке документов и прочей специализированной офисной деятельности: подготовка документов; редактирование и проверка документов; набор и электронная обработка текста; составление писем и резюме; копирование документов (в том числе фотокопирование и светокопирование).