

Для индивидуальных предпринимателей, оказывающих услуги и выполняющих работы.

С 2022 года согласно Закону установлен запрет на применение упрощенной системы налогообложения (далее - УСН) для индивидуальных предпринимателей, оказывающих услуги.

Исключением являются индивидуальные предприниматели, осуществляющие туристическую деятельность, деятельность в сфере здравоохранения, деятельность сухопутного транспорта, услуги по общественному питанию, деятельность в области компьютерного программирования, для которых сохраняется право на применение УСН. Также сохранится право на применение УСН и для индивидуальных предпринимателей, выполняющих **работы** и соблюдающих иные условия применения УСН, предусмотренные главой 32 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее - НК).

Термины гражданского права и других отраслей права, используемые в НК, применяются в тех значениях, в каких они используются в этих отраслях права, **если иное не установлено НК** (пункт 1 статьи 13 НК).

НК, в том числе для целей налога при УСН, термины "работа" и "услуга" определяются в значениях, предусмотренных соответственно в подпункте 2.21 и подпункте 2.30 пункта 2 статьи 13 НК.

Так, **работа** - деятельность, **результаты** которой **имеют материальное выражение** и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц (подпункт 2.21 пункта 2 статьи 13 НК).

Услуга - деятельность, результаты которой **не имеют материального выражения**, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности либо по ее завершении (подпункт 2.30 пункта 2 статьи 13 НК).

Таким образом, отличие работы от услуги для **целей налогообложения** заключается в том, что при выполнении работы ее результаты имеют овеществленный (материальный) характер, а оказание услуги заключается в деятельности (действиях) исполнителя, которая не предполагает передачу материального результата. **По договору оказания услуг заказчик оплачивает исполнителю деятельность как таковую, а не результат этой деятельности.**

Например, оплачивается оказание услуг репетитора, а не результат их оказания - успешная сдача тестирования.

Также для целей налогообложения термины в отношении отдельных видов услуг применяются в значениях, предусмотренных пунктом 2 статьи 13 НК.

Кроме того, необходимо учитывать, что для целей главы 32 НК сдача в аренду (предоставление в финансовую аренду (лизинг)) имущества признается услугой (пункт 5 статьи 326 НК).

Согласно статьям 656 и 657 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее - ГК) по договору подряда одна сторона (подрядчик) обязуется

выполнить по заданию другой стороны (заказчика) определенную работу и сдать ее результат заказчику в установленный срок, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить его (уплатить цену работы).

Договор подряда заключается на изготовление или переработку (обработку) вещи либо на выполнение другой работы с передачей ее результата заказчику.

При этом статья 667 ГК прямо определяет возможность выполнения работы из материала заказчика и не переключает при этом договор подряда в договор оказания услуг.

Согласно позиции Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь и в силу положений Закона Республики Беларусь от 05.07.2004 N 300-З "Об архитектурной, градостроительной и строительной деятельности в Республике Беларусь" возведение, реконструкция и ремонты (как текущие, так и капитальные) определены как работы, а не как услуги, ввиду наличия факта передачи результата работ и вне зависимости от того, из чьих материалов они выполняются.

Характер и особенности осуществления строительной деятельности (независимо от того, что это за работы - возведение, реконструкция или ремонт) имеют материально выраженный результат, который подлежит приемке в рамках исполнения договора подряда.

При этом к услугам, оказываемым при осуществлении строительной деятельности, относятся инженерные услуги (в том числе услуги технического надзора), услуги авторского надзора, услуги испытательных лабораторий, услуги по обследованию зданий и иные аналогичные услуги.

С учетом вышеприведенных положений, в том случае, если результатом деятельности индивидуального предпринимателя является **изготовление или переработка** изделий (вещи) либо выполнение другой **работы с передачей ее материального результата** заказчику в рамках исполнения соответствующего договора подряда, при этом независимо от того, чьи материалы использовались для выполнения работы, то результат такой деятельности индивидуального предпринимателя для целей налогообложения следует классифицировать **как работу**.

Примеры деятельности, классифицируемой для целей налогообложения как работа, приведены в приложении 1 к настоящему письму.

В том случае если условиями договора предусматривается осуществление деятельности и **оплата** заказчиком исполнителю деятельности как таковой, а **не результата этой деятельности**, то такую деятельность индивидуального предпринимателя для целей налогообложения следует классифицировать **как услугу**.

Примеры деятельности, классифицируемой для целей налогообложения как услуга, приведены в приложении 2 к настоящему письму.

Обращаем внимание, что исходя из положений абзаца первого пункта 2 и пункта 3 статьи 324 НК, если индивидуальный предприниматель относится к индивидуальным предпринимателям, указанным в пункте 2 статьи 324 НК, то

такой плательщик не вправе применять УСН в отношении **всей** предпринимательской деятельности.

Пример. Индивидуальный предприниматель в январе 2022 г. оказывает услуги такси с использованием электронного сервиса. Предпринимателем с компанией "Uber ML B.V." заключены:

соглашение, согласно которому индивидуальный предприниматель получает возможность посредством электронного сервиса искать, получать и выполнять заказы на перевозку пассажиров автомобилями-такси; за оказанные ему компанией "Uber ML B.V." услуги уплачивает сервисный сбор. Компания "Uber ML B.V." перечисляет индивидуальному предпринимателю стоимость услуг по перевозке, оплаченных в безналичном порядке пассажирами;

договор об оказании информационно-рекламных услуг, согласно которому индивидуальный предприниматель оказывает компании "Uber ML B.V." информационные и рекламные услуги.

В целях налогообложения оказание индивидуальным предпринимателем информационных и рекламных услуг следует классифицировать как услугу.

В этой связи с января 2022 года индивидуальный предприниматель не вправе будет применять УСН в отношении всей предпринимательской деятельности, включая перевозки пассажиров автомобилями-такси.

ПРИМЕРЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, КЛАССИФИЦИРУЕМОЙ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КАК РАБОТА

Общее строительство зданий.

Изготовление мебели, окон ПВХ с их сборкой и монтажом.

Облицовка стен и пола.

Укладка дорожек, а также тротуарной плитки.

Оклеивание стен обоями.

Бурение водяных скважин.

Рытье траншей.

Изготовление дубликатов ключей.

Изготовление фотографий, фотоальбомов.

Изготовление видеофильмов.

Пошив одежды, обуви.

Производство товаров из давальческого сырья.

Штукатурные, малярные работы.

Монтаж, установка натяжных потолков.

Кладка заборов, перегородок.

Граверные работы.

Изготовление визиток и бэджей.

Чистка выгребных ям.

Переработка давальческого сырья, включая нанесение покрытия, покраска, изготовление изделий из материала заказчика.

Резка, сверление, фрезеровка, сварка изделий из материала заказчика.

Текущий ремонт помещений.

Создание видеоконтента.

Работы по монтажу наружных инженерных сетей и коммуникаций: монтаж счетчиков водяных, газовых и электрических; устройство водопроводных, канализационных и водосточных колодцев.

Работы по укладке трубопроводов из железобетонных напорных труб, из асбестоцементных напорных труб; из алюминиевых труб, из чугунных напорных труб, из медных, латунных, стеклянных, пластиковых и др. видов труб.

Изготовление деревянной тары из материалов заказчика.

Строительный альпинизм, высотные работы, включающие монтаж, демонтаж, покраску, распил деревьев, за исключением мойки окон и фасадов.

Работы по установке светильников.

Работы по прокладке сетей наружного освещения; кабельных сетей с устройством муфт и разделкой концов; прокладка внутренней электропроводки.

Работы по сносу строений и разборке конструкций: разломка стен, массивов, перекрытий, пробивка гнезд; разборка наземной части производственных зданий; разборка железобетонных лестничных маршей,

площадок и ступеней; разборка оконных, дверных и воротных проемов, перегородок и подвесных потолков; разборка тротуаров, полов, кровельных покрытий и облицовки; демонтаж металлических колонн, балок и рам.

Работы по водопонижению, организации поверхностного стока и водоотвода: устройство водоводных и дренажных канав; обратная засыпка песком или шлаком с применением механизмов.

Устройство подстилающих слоев и оснований; устройство дренирующих слоев и фильтров из щебня (угля).

Работы по разработке выемок, вертикальной планировке: разработка грунта экскаваторами в выемках, котлованах, траншеях и отвал или насыпь; разработка и перемещение грунта механизированным способом и вручную; копание ям механизированным способом; укрепление водоотводных каналов лотками-желобами, досками, щитами и матами с устройством оголовков.

Работы по устройству насыпей и обратным засыпкам: обратная засыпка грунта, в том числе вручную, с уплотнением электро- или пневмотрамбовками.

Работы по уплотнению грунтов естественного залегания и устройству грунтовых подушек: выравнивание территории поливного участка с укаткой механизированным способом; уплотнение грунта тяжелыми трамбовками; уплотнение грунта катками и грунтоуплотняющими машинами.

Работы бетонные: установка металлической сетчатой опалубки; установка и разборка щитовой опалубки; установка и разборка деревянных подмостей, пирсов и опалубки.

Работы по установке сантехнического оборудования.

Работы по укладке водопропускных железобетонных труб под насыпями и коллекторов для прокладки коммуникаций.

Работы по монтажу металлических конструкций, а именно: монтаж конструкций каркасов зданий и сооружений; монтаж металлических конструкций несобственного производства; установка металлических ограждений лестниц; устройство конструкций подвесных потолков и звукоизоляционных стен; крепление строительных конструкций строительными обоями, болтами, кольцами.

Работы по монтажу деревянных конструкций: установка деревянных конструкций, каркасов, стропил; установка ворот.

Работы по монтажу легких ограждающих конструкций: устройство стен, перекрытий, перегородок и зонтов из асбестоцементных листов по готовому каркасу.

Работы по устройству каменных конструкций: установка и разборка инвентарных наружных и внутренних лесов; установка перемычек; кладка фундаментов, стен подвалов, подпорных стен, закладка выработок бутовым камнем; кладка стен из керамических камней; кладка кирпичная столбов, сводов, беседок, портиков и других конструкций из обыкновенного кирпича; кладка кирпичная стен из обыкновенного глиняного и силикатного кирпича с облицовкой керамическим кирпичом; кладка кирпичная стен, облицовка керамическими плитами; устройство перегородок из кирпича и керамических

камней; устройство перегородок из штучных гипсовых и легкобетонных плит; устройство других каменных конструкций.

Работы по устройству кровель: устройство асбоцементных кровель; устройство кровель из черепицы с устройством обрешетки; устройство рулонных кровель; устройство кровель из битумной мастики с прокладкой стеклосетки или стеклохолста; устройство мелких кровельных покрытий и обделок на фасадах из кровельного железа; устройство желобов со свесами и ограждений кровли перилами; огрунтовка оснований и устройство пароизоляции.

Работы по гидроизоляции строительных конструкций: устройство боковой обмазочной гидроизоляции; устройство штукатурной гидроизоляции литым асфальтом или мастиками, смолой, лаком; устройство оклеечной гидроизоляции; устройство сплошной завесы экрана из гидрорелина и полиэтиленовой пленки; устройство изоляции стальных трубопроводов битумно-резиновой мастикой; устройство изоляции стальных трубопроводов битумно-полимерной мастикой; покрытие битумной мастикой бетонных и железобетонных труб.

Работы по антикоррозийной защите строительных конструкций и оборудования: пропитка щебня мастикой; окраска поверхностей лаками, красками, эмалями; огнезащита деревянных конструкций; огнезащита обрешетки под кровлю и настила по фермам; антисептирование деревянных конструкций зданий; обработка антикоррозийным покрытием строительных конструкций и оборудования.

Работы по теплоизоляции строительных конструкций, трубопроводов и оборудования: устройство теплоизоляции строительных конструкций, инженерных сооружений, оборудования и трубопроводов; покрытие поверхности изоляции трубопроводов асбоцементными кожухами, стеклоцементом, стеклопластиком, стеклотекстолитом; покрытие поверхности изоляции трубопроводов, обертывание и оклеивание изоляции пленками, тканями, рулонными материалами, листовым металлом или алюминиевыми гофрированными листами; покрытие риалами.

Работы по устройству внутренних инженерных систем и оборудования: установка клапанов, заслонок, герметичных дверей и люков; установка деталей грозозащиты лучевого и контурного заземления; установка вентиляей, задвижек, обратных клапанов, кранов и смесителей на внутренних сетях; сборка и установка узлов задвижек и кранов линейных; установка водомерных узлов; установка водонагревателей и кипятильников; устройство внутренних инженерных систем и оборудования; установка компенсаторов; установка воздухосборников из стальных труб и воздухоотводчиков, и гидравлических затворов; установка приборов указательных (манометров, термометров, указателей уровня, кранов воздушных); установка газовых плит; установка калориферов и воздухонагревателей; монтаж вентиляторов и вентиляционных агрегатов; монтаж камер приточных орошения, обслуживания, выравнивания, рециркуляции; прокладка электропроводки в квартирах жилых домов;

прокладка распределительных сетей в подвалах, на чердаках, лестничных клетках; прокладка кабелей, закрепляемых на тросе или скобами; затягивание и прокладка проводов; монтаж вводно-распределительного устройства; монтаж стояков в готовых каналах на этажах с установкой щитков; установка осветительных щитков; установка электрических плит; прокладка трубопроводов из стальных труб с фланцами и сварными стыками из готовых узлов и деталей; прокладка трубопроводов из алюминиевых труб; прокладка трубопроводов из листового алюминия; прокладка трубопроводов из медных, латунных труб; прокладка трубопроводов из чугунных фланцевых труб; прокладка трубопроводов из свинцовых труб; прокладка трубопроводов из листового свинца; прокладка трубопроводов из стеклянных труб; прокладка трубопроводов из пластмассовых труб; установка при прокладке трубопроводов фильтров, водо- и маслоотделителей, компенсаторов, устройств перепускных; установка запорной арматуры; установка закладных и отборных устройств систем автоматизации, установок пожаротушения, оборудования систем густой смазки; заполнение емкостей пенообразователем; врезка и присоединение трубопроводов в действующие магистрали; монтаж короткозамыкателей, разъединителей, выключателей, разрядников; монтаж рубильников, выключателей, автоматов воздушных, аппаратов штепсельных; монтаж щитков распределительных и осветительных, коробок клеммных и ответвителей; монтаж щитов однорядных и двухрядных; монтаж шкафов, пультов, стеллажей и вводно-распределительных устройств; монтаж аппаратуры пускорегулирующей и направляющей; установка аккумуляторов, щелочных батарей с зарядкой; установка электронагревательных приборов; установка электрических приборов; прокладка внутренней электропроводки.

Установка заборов и ограждений.

Работы по строительству автомобильных дорог: устройство и ремонт грунтовых дорог с покрытием из песка, щебня или гравия; устройство и ремонт грунтовых оснований, земляных и щебеночных покрытий; устройство и ремонт покрытий из булыжного камня и брусчатки; устройство и ремонт покрытий бетонных, мозаичных, цементных, металлоцементных; устройство и ремонт бетонных бортов и бордюров; устройство и ремонт покрытий асфальтобетонных и ксилолитовых; устройство и ремонт автомобильных покрытий и путепроводов; установка дорожных знаков; изготовление, установка и ремонт деревянных перил и ограждений; устройство разметки проезжей части дорог; благоустройство территорий.

Отделочные работы: облицовочные работы; устройство покрытия полов; штукатурка фасадов и внутри зданий; фактурная отделка фасадов; утепление фасадов; устройство наличников тянутых; обивка поверхностей; отделка поверхностей из сборных элементов и плит под окраску или оклейку; устройство каркаса; устройство потолков; облицовка листами сухой штукатурки и древесноволокнистыми плитами; обработка швов сухой штукатуркой; отделка поверхности под фактуру "шагрень"; установка гипсовых, цементных погонных, штучных деталей; гипсовые, цементные,

клеевые, малярные работы; установка цементных погонных деталей; окраска поверхностей внутри и снаружи помещений; шпатлевка помещений; покрытие поверхностей лаком и оклейка тканями; сверление и устройство штраб в конструкциях; резка конструкций; декоративные работы; остекление оконных переплетов, фрамуг, дверных полотен и витрин жилых и общественных зданий; оклейка обоями; устройство наружного защитного покрытия "сайдинг" с утеплением стен и без утепления; отделка поверхностей жидкими обоями; установка стеклопакетов в металлические переплеты; подготовка с оштукатуриванием поверхностей.

Обработка металлических изделий с использованием основных технологических процессов машиностроения (сверление, токарная обработка, наплавка, выравнивание, полировка, нарезка, заточка, сварка, стыковка металлических поверхностей).

Распиловка, пропитка и строгание древесины, в том числе из приобретенного кругляка, изготовление пиломатериалов, доски.

Установка кондиционеров.

Стекольные работы по вырезанию стекла по индивидуальным размерам и конфигурациям заказчика (используется стекло-заготовка, принадлежащее исполнителю, либо стекло-заготовка, предоставленное заказчиком).

Строительство телефонной канализации и прокладка телефонного кабеля.

Шлифовка основания полов, устройство полимерминерального, полимерцементного покрытия полов, укладка спортивных покрытий.

Монтаж санитарно-технического и отопительного оборудования.

Монтаж и сборка мебели, складских и торговых стеллажей и оборудования.

Монтаж, наладка в зданиях и на других объектах: электропроводов, электроарматуры и электроприборов; кабеля связи; кабеля для компьютерных сетей и кабельного телевидения, включая волоконно-оптический кабель, спутниковых тарелок; систем освещения; систем пожарной сигнализации; систем охранной сигнализации; уличного освещения и электрического сигнального оборудования; освещения взлетно-посадочных полос; электрических коллекторов солнечной энергии.

Подключение бытовых электроприборов и оборудования к инженерным системам (например, подключение плинтусного отопления).

Переработка вторичного сырья из полиэтилена в гранулу, крошку (агломерат).

Производство изделий из композитных пластиков.

ПРИМЕРЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, КЛАССИФИЦИРУЕМОЙ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КАК УСЛУГА

Ремонт оборудования, транспортных средств, одежды, обуви, бытовых электроприборов, мобильных телефонов и иного движимого имущества.

Техническое обслуживание оборудования, транспортных средств и иного движимого имущества.

Стирка и химчистка.

Предпроектные и проектные услуги (подготовка технико-экономических обоснований, проектно-конструкторские разработки, технические испытания и анализ результатов таких испытаний), которые относятся к инжиниринговым услугам.

Деятельность комиссионеров.

Консультационные услуги.

Аудиторские услуги.

Дизайнерские услуги.

Рекламные услуги.

Управленческие услуги.

Услуги по предоставлению информации.

Парикмахерские услуги и услуги салонов красоты.

Юридические услуги.

Маркетинговые услуги.

Предоставление в аренду имущества, за исключением предоставления в аренду легковых автомобилей с водителем и грузовых транспортных средств с водителем.

Экспедиционные услуги.

Бухгалтерские услуги.

Письменный и устный перевод.

Составление проектно-сметной документации для застройщика.

Ремонт и заправка картриджей для копировальной и печатающей техники.

Замена фурнитуры на окнах и дверях, замена стеклопакетов, ручек, замков и т.д.

Изготовление дизайн-проекта.

Услуги клининга, в т.ч. при выполнении высотных работ.

Выполнение копирайтинга (ИП пишет текст, статью на заданную тему. Созданный материал передается заказчику).

Разработка инструкций по обращению с отходами и согласование их в компетентных органах.

Услуги сметчика (ИП разрабатывает смету и передает заказчику услуг оформленные документы (смету)).

Копировальные услуги (изготовление копий документов и пр. материалов).

Деятельность танцевальной студии.

Подбор учебных материалов для студенческих работ и их отправка заказчику.

Расчет тепловой эффективности жилых зданий.