

# **Комментарий к Закону Республики Беларусь от 27 декабря 2023 г. № 327-З**

## **«Об изменении законов по вопросам налогообложения» в части налога на добавленную стоимость**

### **Льготы по НДС**

С 1 января 2024 г.:

учреждения, входящие в систему органов внутренних дел Республики Беларусь, которые осуществляют деятельность в сфере образования, здравоохранения, полиграфии, транспортную деятельность и техническое обслуживание транспортных средств (автохозяйства), а также оказывают гостиничные услуги и услуги по проектированию, не будут отражать обороты в налоговой декларации (расчете) по НДС (далее — декларация по НДС);

учреждения уголовно-исправительной системы и лечебно-трудовые профилактории будут отражать в декларации по НДС обороты, освобождаемые от НДС, как и прежде (подп. 2.26 п. 2 ст. 115 Налогового кодекса Республики Беларусь; далее — Налоговый кодекс).

По нетрадиционным медицинским услугам освобождение от НДС будет применяться только по тем из них, которые оказываются по медицинским показаниям для достижения определенного терапевтического эффекта (подп. 1.2 п. 1 ст. 118 Налогового кодекса).

Также включены нормы, уточняющие порядок освобождения от НДС оборотов по реализации продукции при организации питания, в том числе педагогических и иных работников учреждений образования (подп. 1.5 п. 1 ст. 118 Налогового кодекса).

Для применения с 1 января 2024 г. освобождения от НДС при реализации товаров (работ, услуг) плательщиками, использующими труд инвалидов (подп. 1.16 п. 1 ст. 118 Налогового кодекса), нужно учитывать помимо доли численности инвалидов в размере 30 % в общей численности работников еще и новый критерий — долю оплаты труда инвалидов в общем фонде оплаты труда, а именно сумма начисленных инвалидам выплат за истекший квартал должна составлять не менее 20 % в общей сумме начисленных выплат за этот же квартал (далее — критерий). Соответствующие показатели для расчета критерия за квартал определяются нарастающим итогом. Новый критерий определяется по каждой организации без учета филиалов, а также по каждому филиалу.

**СПРАВОЧНО.** На 2024 г. согласно приложению 2 к постановлению Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 28 ноября 2023 г. № 45 установлена форма ведомственной отчетности

«Отчет о средствах бюджета государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь» (далее — отчет по форме 4-фонд), где указываются необходимые показатели об общих начисленных суммах выплат: «инвалидам I и II группы», «инвалидам III группы» (стр. 07 и стр. 08 табл. 2 разд. II «Сведения о выплатах» отчета по форме 4-фонд) и «Общая начисленная сумма выплат в денежном и (или) натуральном выражении, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, на которую начисляются обязательные страховые взносы, в том числе» (стр. 06 табл. 2 разд. II «Сведения о выплатах» отчета по форме 4-фонд).

При этом применение освобождения от НДС в январе–марте 2024 г. зависит от соблюдения критерия за IV квартал 2023 г. Поскольку форма ведомственной отчетности «Отчет о средствах бюджета государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь» на 2023 г. не предусматривала отражение в ней показателя о сумме начисленных выплат инвалидам III группы, то показатели для расчета критерия за IV квартал 2023 г. плательщики определяют самостоятельно исходя из информации, имеющейся в учете организации.

В качестве подтверждения освобождения от НДС лизингодателями операций по передаче предмета лизинга физическим лицам — лизингополучателям по договорам финансовой аренды (лизинга), предусматривающим выкуп предмета лизинга, допускаются установление и фиксирование требуемых сведений о гражданстве и постоянном месте жительства физического лица на основании сведений из межбанковской системы идентификации (МСИ), которые использовались при заключении договора финансовой аренды (лизинга) в электронном виде (подп. 1.49 п. 1 ст. 118 Налогового кодекса).

В статью 118 Налогового кодекса перенесены льготы, установленные пунктом 1<sup>1</sup> Указа Президента Республики Беларусь от 26 марта 2007 г. № 138 «О некоторых вопросах обложения налогом на добавленную стоимость», а именно освобождение от НДС:

- работ по содержанию (эксплуатации) объектов внешнего благоустройства населенных пунктов, осуществляемых за счет бюджетных средств, по перечню, определяемому Советом Министров Республики Беларусь;

- услуг по приему и контролю за исполнением заявок граждан, а также их претензий на качество жилищно-коммунальных услуг;

- услуг по осуществлению функций государственного заказчика в сфере жилищно-коммунального хозяйства;

- услуг по осуществлению функций учета, расчета, начисления и взыскания задолженности по:

плате за жилищно-коммунальные услуги;  
плате за пользование жилым помещением;  
возмещению расходов организаций, осуществляющих эксплуатацию жилищного фонда и (или) предоставляющих жилищно-коммунальные услуги, на электроэнергию, потребляемую на освещение вспомогательных помещений и работу оборудования в многоквартирных жилых домах (подп. 1.57–1.60 п. 1 ст. 118 Налогового кодекса).

Статья 118 Налогового кодекса дополнена пунктом 1<sup>1</sup>, положениями которого закреплён порядок налогообложения иностранной безвозмездной помощи в случае нарушения плательщиками порядка и условий ее регистрации и использования.

### **Налоговая база**

Подпунктом 4.5 пункта 4 статьи 120 Налогового кодекса закреплён применяемый на практике порядок налогообложения НДС сумм разницы, возникающей между номинальной стоимостью подарочного сертификата и суммарной стоимостью товаров, приобретенных держателем подарочного сертификата, в случае, когда подарочный сертификат в течение срока его действия отоварен частично.

Дополнен перечень исключений, когда не применяются особенности определения налоговой базы согласно пункту 42 статьи 120 Налогового кодекса при реализации медицинских изделий, товаров, приобретенных у физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, товаров, полученных их поставщиками из государственного и (или) мобилизационного материальных резервов.

Также урегулированы вопросы, возникающие на практике при применении особенностей определения налоговой базы при реализации транспортных средств.

Так:

уточнено, если оценочная стоимость выше остаточной стоимости, то плательщиком сравнивается цена реализации только с остаточной стоимостью;

установлены метод, по которому оценщиком определяется оценочная стоимость (сравнительный метод), и период ее действия (как правило, шестимесячный период действия указывается в самом документе, выдаваемом оценщиком) (подп. 42.2 и подп. 42.3 п. 42 ст. 120 Налогового кодекса).

### **Определение момента фактической реализации**

Корректировка пункта 6 статьи 121 Налогового кодекса и дополнение ее пунктами 6<sup>1</sup>–6<sup>3</sup> обусловлены отменой с 1 января 2024 г. постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 8 августа 2018 г. № 55 «О дате совершения отдельных хозяйственных операций» и вступлением в силу постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 31 декабря 2021 г. № 79 «Об отчетном периоде отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете».

Пунктом 6 статьи 128 Налогового кодекса определено, что при изменении момента фактической реализации новый порядок исчисления НДС применяется в отношении отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав, переданных с момента изменения порядка исчисления НДС.

Следовательно, по работам, услугам, результат которых не может быть использован до завершения выполнения работы (этапа работы), оказания услуги (этапа услуги), предъявленным к возмещению по договорам аренды, момент фактической реализации по которым согласно Налоговому кодексу в редакции, действующей в 2024 г., приходится на 2023 г., применяются положения пункта 6 статьи 121 Налогового кодекса в редакции, действовавшей до 1 января 2024 г. Соответственно по работам (услугам), выполненным (оказанным) в 2023 г., по которым оформление первичного учетного документа завершено в 2024 г., предъявленным к возмещению за декабрь 2023 г. в январе 2024 г., моментом фактической реализации будет признаваться 2024 г.

### **Применение ставки НДС в размере 0 %**

Пункт 6 статьи 122 Налогового кодекса дополнен нормой, позволяющей применить освобождение от НДС при отсутствии подтверждения факта экспорта товаров в порядке, установленном иными актами законодательства.

Дополнен перечень экспортируемых транспортных услуг, облагаемых НДС по ставке в размере 0 %, услугами по каботажной автомобильной перевозке грузов, осуществляемой в соответствии с Соглашением между Правительством Республики Беларусь и Правительством Российской Федерации о международных автомобильных перевозках, подписанным в г. Москве 18 августа 2023 г. (п. 2 ст. 126 Налогового кодекса).

Для целей применения нулевой ставки НДС по ремонту воздушных судов, осуществляемому по заказам иностранных организаций в условиях санкций через спецэкспортера, пункт 3 статьи 126 Налогового кодекса дополнен основанием для применения ставки НДС в размере 0 % при реализации работ (услуг) по ремонту, модернизации, переоборудованию, техническому обслуживанию воздушных судов, их компонентов (включая

поверку и дефектацию), заказчиками которых выступают иностранные организации согласно договорам, заключенным ими с белорусскими организациями, осуществляющими организацию выполнения таких работ (оказания таких услуг).

### **Вычеты по НДС**

Организациям, реализующим инвестиционные проекты с оказанием государственной поддержки, предоставляется право на осуществление вычетов сумм НДС при получении бюджетных трансфертов на возмещение части капитальных затрат по инвестиционным проектам (подп. 24.4 п. 24 ст. 133 Налогового кодекса).

### **Электронная дистанционная продажа**

При электронной дистанционной продаже товаров местом их реализации не признается территория Республики Беларусь, если документы (информация), указанные в части второй подпункта 1.3 пункта 1 статьи 116 Налогового кодекса, подтверждают доставку товаров покупателям по адресам, расположенным за пределами Республики Беларусь (ч. 3 п. 2 ст. 116 Налогового кодекса). На основании абзаца четвертого части второй подпункта 1.3 пункта 1 статьи 116 Налогового кодекса норма в отношении документов, подтверждающих место реализации при электронной дистанционной продаже согласно Налоговому кодексу в редакции, действующей с 1 января 2024 г., распространяет свое действие на отношения, возникшие с 1 января 2023 г., в соответствии со статьей 6 Закона Республики Беларусь от 27 декабря 2023 г. № 327-З «Об изменении законов по вопросам налогообложения».

Также с 1 января 2024 г. устанавливается вычет в полном объеме при электронной дистанционной продаже товаров по адресам, расположенным за пределами Республики Беларусь (подп. 27.9 п. 27 ст. 133 Налогового кодекса).

### **Изменения для индивидуальных предпринимателей**

С 1 января 2024 г. при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав индивидуальные предприниматели не признаются плательщиками НДС.

При этом сохраняется обязанность исчислять и уплачивать НДС, а также представлять декларации по НДС в случае:

излишнего предъявления сумм НДС продавцом в электронных счетах-фактурах и первичных учетных документах (п. 7 ст. 129 Налогового кодекса);

определения момента фактической реализации в 2023 г. по принципу оплаты (п. 1 ст. 140 Налогового кодекса в ред., действовавшей в 2023 г.);

поступления после 31 декабря 2023 г. сумм, увеличивающих налоговую базу НДС за период, в котором индивидуальный предприниматель являлся плательщиком НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;

возникновения с 1 января 2024 г. сумм разниц, уменьшающих (увеличивающих) налоговую базу по товарам (работам, услугам), имущественным правам, отгруженным (выполненным, оказанным), переданным до 1 января 2024 г.

Индивидуальные предприниматели признаются плательщиками НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь иностранными организациями, иностранными индивидуальными предпринимателями (ст. 114 Налогового кодекса), при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь и (или) возникновении иных обстоятельств, с наличием которых Налоговый кодекс и (или) таможенное законодательство, международные договоры Республики Беларусь, составляющие право Евразийского экономического союза, связывают возникновение обязанности по уплате НДС (подп. 1.2 п. 1 ст. 115 Налогового кодекса).

У индивидуальных предпринимателей не подлежат вычету суммы НДС, предъявленные при приобретении либо уплаченные при ввозе на территорию Республики Беларусь товаров (работ, услуг), имущественных прав, включая основные средства и нематериальные активы, и признаваемые налоговыми вычетами до 1 января 2024 г., но не принятые к вычету до 1 января 2024 г. Указанные суммы НДС в 2024 г. относятся на увеличение стоимости приобретенных (ввезенных) товаров (работ, услуг), имущественных прав, включая основные средства и нематериальные активы, или включаются в расходы, учитываемые при исчислении подоходного налога с физических лиц.

В отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, приобретенных (ввезенных) до 1 января 2024 г., но суммы НДС по которым признаются налоговыми вычетами с 1 января 2024 г., индивидуальные предприниматели, которые с 1 января 2024 г. не признаются плательщиками НДС по оборотам по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, применяют нормы законодательства, действовавшего до 1 января 2024 г.

При внесении в Единый государственный регистр юридических лиц и индивидуальных предпринимателей с 1 января 2024 г. сведений о начале

процедуры прекращения деятельности индивидуального предпринимателя или об открытии ликвидационного производства индивидуального предпринимателя, признанного в соответствии с законодательством банкротом, вычет сумм НДС в полном объеме не производится.