

МІНІСТЭРСТВА  
ПА ПАДАТКАХ І ЗБОРАХ  
РЭСПУБЛІКІ БЕЛАРУСЬ

вул. Савецкая, 9, 220010, г. Мінск  
тэл. 8 (017) 229 79 71, 229 79 72, факс 222 66 87  
e-mail: gnk@mail.belpak.by

МИНИСТЕРСТВО  
ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ  
РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

ул. Советская, 9, 220010, г. Минск  
тел. 8 (017) 229 79 71, 229 79 72, факс 222 66 87  
e-mail: gnk@mail.belpak.by

.03.2023 № 2-3-17/  
на № от

Инспекция Министерства по  
налогам и сборам Республики  
Беларусь по областям и г. Минску  
(АСЭД)

Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь в связи с поступающими вопросами применения некоммерческими организациями, созданными в соответствии с законодательством (товариществами собственников, гаражными кооперативами), налога при упрощенной системе налогообложения (далее – УСН), вызванными вступлением в силу с 1 января 2023 года новой редакции главы 32 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее – НК), определенной пунктом 174 статьи 2 Закона Республики Беларусь от 31 декабря 2021 г. № 141-3 «Об изменении законов по вопросам налогообложения», пунктами 164-168 статьи 2 Закона Республики Беларусь от 30 декабря 2022 г. № 230-3 «Об изменении законов по вопросам налогообложения», направляет разъяснения по наиболее распространенным вопросам.

**1. Товариществу собственников от его членов поступают вступительные, членские взносы, целевые взносы на финансирование относящихся к общему имуществу работ, а также суммы в виде возмещения стоимости приобретенных для них коммунальных услуг, связанных с содержанием недвижимого имущества.**

**Сохраняет ли в таком случае товарищество собственников право на УСН в 2023 году? Если да, то включаются ли указанные средства в валовую выручку для целей исчисления налога при УСН?**

С учетом положений статьи 325, пункта 1 статьи 328 НК, объектом налогообложения налогом при УСН является валовая выручка. При этом, валовой выручкой признается сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов.

В соответствии с частью первой подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК не вправе применять УСН организации, получившие от других лиц наличные и (или) безналичные денежные средства, не составляющие их валовую выручку и не являющиеся суммами (выручкой, доходами), не включаемыми ими в валовую выручку в соответствии с пунктом 2, частью первой пункта 6 статьи 328 и пунктом 4 статьи 174 НК.

Абзацем первым подпункта 2.10 пункта 2 статьи 328 НК установлено, что **в валовую выручку не включаются** суммы, полученные в виде возмещения товариществу собственников его членами **стоимости товаров (работ, услуг), приобретенных для этих членов и связанных с содержанием и эксплуатацией недвижимого имущества.**

Согласно подпунктам 4.2.1 и 4.2.2 пункта 4 статьи 174 НК у некоммерческих организаций, созданных в соответствии с законодательством, **в состав внереализационных доходов не включаются:**

вступительные, паевые и членские взносы в размерах, предусмотренных уставами и (или) учредительными договорами;

денежные средства, полученные от участников (членов) в порядке предстоящего финансирования и (или) в порядке возмещения расходов на приобретение и (или) выполнение (оказание) работ (услуг) для этих участников (с учетом стоимости товаров, включенной в стоимость указанных работ (услуг), связанных с содержанием и эксплуатацией недвижимого имущества).

**Товарищество собственников** в соответствии с частью первой пункта 3 статьи 160 Жилищного кодекса Республики Беларусь, частью первой пункта 3 статьи 22 Закона Республики Беларусь от 8 января 1998 г. № 135-3 «О совместном домовладении» (далее – Закон № 135-3) является **некоммерческой организацией**, имеет текущий (расчетный) банковский счет.

Таким образом, запрет на применение УСН, установленный частью первой подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК, не распространяется на товарищество собственников в указанном случае, поскольку получаемые им:

суммы в виде возмещения стоимости приобретенных коммунальных услуг, связанных содержанием и эксплуатацией недвижимого имущества, не включаются в его валовую выручку на основании подпункта 2.10 пункта 2 статьи 328 НК;

вступительные, членские и указанные целевые взносы не включаются в его валовую выручку на основании подпунктов 4.2.1 и 4.2.2 пункта 4 статьи 174 НК.

**2. Товарищество собственников и организация, являющаяся членом этого товарищества собственников (далее – член ТС), применяют налог при УСН. Член ТС сдает в аренду свое помещение. При этом член ТС (арендодатель) перевыставляет арендатору этого помещения стоимость приобретенных товариществом собственников коммунальных и эксплуатационных услуг,**

**связанных с содержанием и эксплуатацией имущества. Арендатор возмещает стоимость таких услуг напрямую на счет товарищества собственников.**

**1) Сохраняет ли член ТС (арендодатель) право на применение УСН в 2023 году? Если да, то включается ли сумма такого возмещения у члена ТС (арендодателя) в налоговую базу по налогу при УСН?**

**2) Сохраняет ли товарищество собственников право на применение УСН в 2023 году? Если да, то включается ли сумма такого возмещения у товарищества собственников в валовую выручку по налогу при УСН?**

Согласно части второй подпункта 5.3 пункта 5 статьи 328 НК **при сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)), сдаче внаем недвижимого имущества для определения налоговой базы не учитывается** сумма возмещаемых арендодателю (лизингодателю, наймодателю) расходов не включенных в арендную плату (лизинговый платеж, плату за пользование жилым помещением), **связанных с этим имуществом** и возникающих в связи с приобретением коммунальных услуг, услуг сети стационарной электросвязи, услуг по предоставлению доступа к сети Интернет и других услуг (работ), **необходимых для содержания и эксплуатации данного имущества** (за исключением сумм расходов, которые относятся к услугам (работам), оказанным (выполненным) арендодателем (лизингодателем, наймодателем)).

В то же время, в соответствии с частью первой подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК не вправе применять УСН организации, получившие от других лиц наличные и (или) безналичные денежные средства, не составляющие их валовую выручку и не являющиеся суммами (выручкой, доходами), не включаемыми ими в валовую выручку в соответствии с пунктом 2, частью первой пункта 6 статьи 328 и пунктом 4 статьи 174 НК, в том числе если денежные средства получены этими организациями как возмещение (оплата) расходов независимо от даты их осуществления и того, в чьих интересах они осуществлены (в том числе возмещение арендодателю (лизингодателю, наймодателю) расходов, указанных в части второй подпункта 5.3 пункта 5 статьи 328 НК).

Абзацем первым подпункта 2.10 пункта 2 статьи 328 НК установлено, что в валовую выручку **не включаются** суммы, полученные в виде **возмещения** товариществу собственников его членами стоимости **товаров (работ, услуг), приобретенных** для этих членов и **связанных с содержанием и эксплуатацией недвижимого имущества.**

При этом к членам, указанным в абзаце первом подпункта 2.10 пункта 2 статьи 328 НК, относятся также арендаторы их недвижимого имущества (абз.2 п.п. 2.10 п. 2 ст. 328 НК).

Следовательно:

1) Запрет на применение УСН, установленный частью первой подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК, не распространяется на члена ТС (арендодателя) в указанном случае в силу отсутствия поступления на его счет в банке (в его кассу) сумм возмещения стоимости коммунальных и эксплуатационных услуг. Суммы возмещения стоимости таких услуг, если они относятся к сданному в аренду помещению, не включаются в налоговую базу члена ТС (арендодателя) в соответствии с частью второй подпункта 5.3 пункта 5 статьи 328 НК.

2) Запрет на применение УСН, установленный частью первой подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК, в рассматриваемом случае на товарищество собственников не распространяется и полученные суммы денежных средств не включаются в его валовую выручку на основании подпункта 2.10 пункта 2 статьи 328 НК.

**3. Товарищество собственников нежилого капитального строения (торгового центра) применяет налог при УСН. На расчетный счет товарищества собственников от его членов поступают суммы денежных средств, которые товарищество собственников использует для уплаты (возмещения) земельного налога.**

**Сохраняет ли в таком случае товарищество собственников право на применение УСН в 2023 году? Если да, то включаются ли суммы таких денежных средств у товарищества собственников в валовую выручку по налогу при УСН?**

В соответствии с пунктом 7 статьи 1 Закона № 135-3 совместное домовладение – это правоотношения собственников, обладателей иных вещных прав на объекты недвижимого имущества в нежилом капитальном строении (здании, сооружении), которые находятся (будут находиться) в государственной и (или) частной собственности двух и более лиц, а остальные части нежилого капитального строения (здания, сооружения) находятся (будут находиться) в общей долевой собственности.

Согласно подпункту 1.4 пункта 1 статьи 13 Закона № 135-3 управление общим имуществом совместного домовладения в нежилом капитальном строении может осуществляться товариществом собственников.

**Товарищество собственников** является **некоммерческой организацией**, имеет текущий (расчетный) банковский счет (п.3 ст. 22 Закона № 135-З).

Не вправе применять УСН организации, получившие от других лиц наличные и (или) безналичные денежные средства, не составляющие их валовую выручку и не являющиеся суммами (выручкой, доходами), не включаемыми ими в валовую выручку в соответствии с пунктом 2, частью первой пункта 6 статьи 328 и пунктом 4 статьи 174 НК (ч. 1 п.п. 2.1.6 п. 2 ст. 324 НК).

Подпунктом 4.2.3 пункта 4 статьи 174 НК определено, что у некоммерческих организаций, созданных в соответствии с законодательством, **в состав внереализационных доходов не включаются** безвозмездно полученные денежные средства при условии использования этих денежных средств по целевому назначению, а в случае, если целевое назначение передающей стороной не определено, - на выполнение задач, определенных уставами и (или) учредительными договорами указанных организаций, а также выполнении иных условий, определенных законодательством.

С учетом изложенного, ограничение на применение УСН, установленное частью первой подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК, не распространяется на товарищество собственников, если на его расчетный счет от его членов поступают суммы на безвозмездной основе для уплаты (возмещения) земельного налога товарищества собственников, не включаемые в валовую выручку согласно подпункту 4.2.3 пункта 4 статьи 174 НК.

**4. Товарищество собственников нежилого капитального строения (торгового центра) применяет налог при УСН. Товарищество собственников на основании решения общего собрания членов товарищества собственников сдает в аренду объект общего имущества совместного домовладения, принадлежащий на праве общей долевой собственности его членам. Арендатор, кроме оплаты арендной платы, возмещает товариществу собственников стоимость приобретенных товариществом собственников коммунальных услуг, относящуюся к такому объекту недвижимости.**

**Сохраняет ли товарищество собственников право на применение УСН в 2023 году? Если да, то включается ли сумма такого возмещения у товарищества собственников в валовую выручку по налогу при УСН?**

В соответствии с пунктом 7 статьи 1 Закона № 135-З **совместное домовладение – это правоотношения собственников, обладателей**

иных вещных прав на объекты недвижимого имущества в нежилом капитальном строении (здании, сооружении), которые находятся (будут находиться) в государственной и (или) частной собственности двух и более лиц, а остальные части нежилого капитального строения (здания, сооружения) находятся (будут находиться) **в общей долевой собственности.**

Согласно подпункту 1.4 пункта 1 статьи 13 Закона № 135-З управление общим имуществом совместного домовладения в нежилом капитальном строении может осуществляться товариществом собственника.

Общее имущество совместного домовладения – это помещения расположенные за пределами объектов недвижимого имущества и предназначенные для обслуживания двух и более объектов недвижимого имущества в нежилых капитальных строениях (зданиях, сооружениях), а также крыши, входные группы, ограждающие несущие и ненесущие конструкции, включая фасады, механическое, электрическое, санитарно-техническое и иное оборудование, обслуживающее два и более объекта недвижимого имущества и находящееся внутри или за пределами объектов недвижимого имущества, групповые приборы учета расхода воды, тепловой и электрической энергии, газа, технические средства противопожарной защиты, а также отдельно стоящие объекты, служащие целевому использованию нежилого капитального строения (здания, сооружения) и расположенные на земельном участке, предоставленном для его строительства и (или) обслуживания (п. 4 ст. 1 Закона № 135-З).

В соответствии с пунктом 1 статьи 7 Закона № 135-З владение, пользование и распоряжение общим имуществом совместного домовладения осуществляются по соглашению участников совместного домовладения в пределах и порядке, установленных Законом № 135-З.

Согласно части первой подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК не вправе применять УСН организации, получившие от других лиц наличные и (или) безналичные денежные средства, не составляющие их валовую выручку и не являющиеся суммами (выручкой, доходами), не включаемыми ими в валовую выручку в соответствии с пунктом 2, частью первой пункта 6 статьи 328 и пунктом 4 статьи 174 НК, в том числе если денежные средства получены этими организациями как возмещения (оплата) расходов независимо от даты их осуществления и того, в чьих интересах они осуществлены (в том числе возмещение арендодателю (лизингодателю, наймодателю) расходов, указанных в части второй подпункта 5.3 пункта 5 статьи 328 НК).

В соответствии с абзацем первым подпункта 2.10 пункта 2 статьи 328 НК установлено, что в валовую выручку не включаются суммы,

полученные **в виде возмещения** товариществу собственников его членами стоимости товаров (работ, услуг), **приобретенных** для этих членов и связанных с содержанием и эксплуатацией недвижимого имущества.

При этом к членам, указанным в абзаце первом подпункта 2.10 пункта 2 статьи 328 НК, относятся также **арендаторы их недвижимого имущества** (абз.2 п.п. 2.10 п. 2 ст. 328 НК).

Учитывая, что товарищество собственников сдает в аренду объект общего имущества совместного домовладения (т.е. объект недвижимого имущества, принадлежащий на праве общей долевой собственности членам товарищества собственников), ограничение на применение УСН, установленное частью первой подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК, на товарищество собственников не распространяется, поскольку в этом случае оно получает возмещение приобретенных им коммунальных услуг, не включаемых в валовую выручку в соответствии с подпунктом 2.10 пункта 2 статьи 328 НК.

**5. Гаражный кооператив, созданный и осуществляющий свою деятельность в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 28 января 2008 г. № 43 «О деятельности организаций застройщиков, гаражных кооперативов и кооперативов, осуществляющих эксплуатацию автомобильных стоянок» (далее – Указ № 43), применяет в 2023 году УСН и сдает в аренду объекты общего пользования. Согласно договорам аренды, заключенным гаражным кооперативом (арендодателем) с арендаторами, кроме арендной платы гаражный кооператив (арендодатель) получает возмещение расходов, не включенных в арендную плату, связанных с указанным имуществом и возникающих в связи с приобретением им коммунальных услуг, услуг сети стационарной электросвязи, услуг по предоставлению доступа к сети Интернет и других услуг (работ), необходимых для эксплуатации данного имущества (далее – расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией имущества).**

**Сохраняет ли в таком случае гаражный кооператив право на применение УСН в 2023 году? Если да, то включаются ли суммы такого возмещения у гаражного кооператива в валовую выручку по налогу при УСН?**

В соответствии с пунктом 19 Положения о создании и деятельности гаражных кооперативов и кооперативов, осуществляющих эксплуатацию автомобильных стоянок, утвержденного Указом № 43, **гаражный кооператив является собственником общего недвижимого имущества (объектов общего пользования), созданного за счет**

вступительных и иных взносов его членов, а также приобретенного в процессе осуществления своей деятельности.

Согласно части первой подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК не вправе применять УСН организации, получившие от других лиц наличные и (или) безналичные денежные средства, не составляющие их валовую выручку и не являющиеся суммами (выручкой, доходами), не включаемыми ими в валовую выручку в соответствии с пунктом 2, частью первой пункта 6 статьи 328 и пунктом 4 статьи 174 НК, в том числе если денежные средства получены этими организациями как возмещение (оплата) расходов независимо от даты их осуществления и того, в чьих интересах они осуществлены (в том числе возмещение арендодателю расходов, указанных в части второй подпункта 5.3 пункта 5 статьи 328 НК).

В то же время, частью четвертой подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК определено, что положение части первой подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК не лишает права применения УСН, если плательщиком принято отраженное в учетной политике решение о признании денежных средств, при получении которых в соответствии с частью первой подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК он не вправе применять УСН, его внереализационными доходами, указанными в подпункте 3.43 пункта 3 статьи 174 НК, и указанные денежные средства включены им в соответствии с таким подпунктом в валовую выручку.

*Примечание. Положение подпункта 2.10 пункта 2 статьи 328 НК не может применяться гаражным кооперативом в ситуации сдачи им в аренду объектов общего пользования, поскольку в данном подпункте идет речь о возмещениях его членами либо арендаторами недвижимого имущества членов, а не арендаторами имущества гаражного кооператива.*

В соответствии с частью первой подпункта 5.3 пункта 5 статьи 328 НК определено, что при сдаче в аренду имущества в выручку от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав для целей определения налоговой базы и валовой выручки включаются сумма арендной платы, а также сумма возмещаемых расходов, не включенных в арендную плату, если иное не установлено частью второй данного подпункта.

Согласно части второй подпункта 5.3 пункта 5 статьи 328 НК для определения налоговой базы при сдаче в аренду недвижимого имущества не учитывается сумма возмещаемых арендодателю расходов, не включенных в арендную плату, связанных с этим имуществом и возникающих в связи с приобретением коммунальных услуг, услуг сети стационарной электросвязи, услуг по предоставлению доступа к сети Интернет и других услуг (работ), необходимых для содержания и эксплуатации данного имущества (за исключением сумм расходов,



которые относятся к услугам (работам), оказанным (выполненным) арендодателем).

Таким образом, при получении гаражным кооперативом – арендодателем (на его расчетный счет в банке или в кассу) от арендаторов сумм возмещения расходов, не включенных в арендную плату, связанных со сданными в аренду объектами общего пользования, и возникающих в связи с приобретением коммунальных услуг, услуг сети стационарной электросвязи, услуг по предоставлению доступа к сети Интернет и других услуг (работ), необходимых для содержания и эксплуатации таких объектов, в соответствии с нормами подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 НК гаражный кооператив:

утратит право на применение УСН;

либо сохранит право на применение УСН, если примет отраженное в учетной политике решение о признании сумм указанного получаемого возмещения внереализационными доходами с последующим налогообложением их в составе валовой выручки.

Заместитель Министра

Э.А.Селицкая