НАЛОГ НА НЕДВИЖИМОСТЬ. ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ ЛЬГОТЫ ПО ЖИЛИЩНОМУ ФОНДУ

В Налоговом кодексе Республики Беларусь (далее - НК) предусмотрен ряд льгот по налогу на недвижимость, которые приведены в [статье 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AC3DF9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК. На практике иногда возникают сложности с их применением. В целях предотвращения неправильного исчисления налога на недвижимость рассмотрим некоторые особенности применения льготы, предусмотренной, в частности, [подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК.

В соответствии с [абзацем третьим части первой пункта 1 статьи 226](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6A732F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК, как и ранее, в 2020 г. при аренде объектов недвижимого имущества у физических лиц, к которым относятся и индивидуальные предприниматели, плательщиком налога на недвижимость признается организация-арендатор.

Вместе с тем согласно [подпункту 1.1 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК освобождаются от налога на недвижимость у плательщиков-организаций капитальные строения (здания, сооружения), их части государственного жилищного фонда и жилищного фонда организаций негосударственной формы собственности (за исключением находящихся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организаций одноквартирных жилых домов, жилых помещений в многоквартирных и (или) блокированных жилых домах, не используемых для проживания физическими лицами).

Определение и перечень объектов жилищного фонда даны в [статье 1](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711ACD910DAA0CB87DEEB7152CC867CD5127B728784F8A13DF9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) Жилищного кодекса Республики Беларусь (далее - Жилищный кодекс): это и жилой дом в целом, и отдельные его части (квартиры, жилые комнаты и т.п.).

Так, государственный жилищный фонд включает в себя жилые помещения, находящиеся в хозяйственном ведении или оперативном управлении местных исполнительных и распорядительных органов, иных государственных органов, других государственных организаций, в том числе арендное жилье, жилые помещения социального пользования, жилые помещения в общежитиях и специальные жилые помещения, и другие жилые помещения в случаях, установленных Президентом Республики Беларусь ([п. 3 ст. 10](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711ACD910DAA0CB87DEEB7152CC867CD5127B728784F6A636F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) Жилищного кодекса).

Нормами [пункта 4 статьи 10](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711ACD910DAA0CB87DEEB7152CC867CD5127B728784F6A637F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) Жилищного кодекса определено, что частный жилищный фонд включает жилые помещения, находящиеся в собственности граждан или организаций негосударственной формы собственности. Следует обратить внимание на тот факт, что жилые помещения входят в состав государственного и частного жилищных фондов после приемки их в эксплуатацию и государственной регистрации в установленном законодательством порядке ([п. 5 ст. 10](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711ACD910DAA0CB87DEEB7152CC867CD5127B728784F6A632F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) Жилищного кодекса).

**Пример**

**В 2020 г. частное торговое унитарное предприятие (далее - ЧУП) арендует у физического лица квартиру в многоквартирном жилом доме. В дальнейшем квартира предоставляется для проживания иным физическим лицам, с которыми заключается договор найма жилого помещения.**

**Кто является плательщиком налога на недвижимость в данном случае - физическое лицо или ЧУП? Если плательщик налога на недвижимость ЧУП, можно ли ему воспользоваться льготой, предусмотренной** [**подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228**](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) **НК?**

Так как квартира, которую ЧУП берет в аренду у физического лица, относится к жилищному фонду граждан и в период аренды квартиры ЧУП она не переходит в разряд объектов жилищного фонда организаций негосударственной формы собственности, то, принимая во внимание тот факт, что плательщиком налога на недвижимость является ЧУП, в отношении указанной квартиры необходимо уплачивать налог на недвижимость в общеустановленном порядке, так как применение льготы, предусмотренной [подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК, является неправомерным.

**Пример**

**Потребительский кооператив создан с целью приобретения за счет паевых взносов членов кооператива жилых объектов недвижимости (квартир, жилых домов) на вторичном рынке в целях передачи их членам кооператива в пользование для проживания, а после внесения в полном размере предусмотренных паевых и иных взносов - в собственность членам кооператива.**

**Необходимо ли потребительскому кооперативу исчислять и уплачивать налог на недвижимость в отношении находящегося в его собственности жилого объекта (квартиры, жилого дома), переданного в пользование для проживания члену кооператива, или будет применяться льгота, предусмотренная** [**подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228**](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) **НК?**

В случае, когда жилые объекты недвижимости находятся у потребительского кооператива в собственности и переданы в пользование для проживания членам кооператива, которыми являются исключительно физические лица, применение льготы, предусмотренной [подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК, является правомерным.

Кроме того, следует обратить внимание на то, что в жилищный фонд в силу [пункта 7 статьи 10](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711ACD910DAA0CB87DEEB7152CC867CD5127B728784F6A63CF9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) Жилищного кодекса не включаются:

- дачные и садовые дома;

- гостевые домики;

- номера в санаториях, профилакториях, домах отдыха, кемпингах, гостиницах;

- помещения, предназначенные для проживания, но не завершенные строительством;

- передвижные объекты (вагоны, палатки и другие объекты);

- казармы;

- самовольные постройки независимо от факта их использования для проживания;

- помещения исправительных учреждений, арестных домов, мест содержания под стражей;

- иные подобные помещения.

Таким образом, указанные в [пункте 7 статьи 10](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711ACD910DAA0CB87DEEB7152CC867CD5127B728784F6A63CF9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) Жилищного кодекса объекты под действие льготы, установленной [подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК, не подпадают.

**Пример**

**У ЧУП находится на балансе квартира, которая предоставляется в пользование для проживания физическому лицу, а также два дачных домика для проживания работников в летний период.**

**Имеет ли право ЧУП воспользоваться льготой по налогу на недвижимость, предусмотренной** [**подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228**](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) **НК, в отношении указанных квартиры и дачных домиков?**

ЧУП имеет право воспользоваться льготой по налогу на недвижимость, предусмотренной [подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК, только в отношении имеющейся на балансе квартиры, так как она относится к жилищному фонду организаций негосударственной формы собственности.

Дачный домик не относится к жилищному фонду. Таким образом, право воспользоваться льготой по налогу на недвижимость в соответствии с [подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК у ЧУП в отношении дачных домиков отсутствует.

Одним из объектов жилищного фонда, по налогообложению налогом на недвижимость которого возникает множество вопросов, является общежитие.

**Общежитие -** жилой дом (его часть), специально построенный или переоборудованный для проживания граждан на период их работы (службы), учебы, прохождения клинической ординатуры, спортивной подготовки ([п. 93](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF7571CA1DC14D7A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728786FDA33DF9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) Положения об учете граждан, нуждающихся в улучшении жилищных условий, и о порядке предоставления жилых помещений государственного жилищного фонда, утвержденного Указом Президента Республики Беларусь от 16 декабря 2013 г. N 563).

**Пример**

**У завода на балансе имеется общежитие, в котором проживают работники, а также иногородние студенты, проходящие практику на этом заводе.**

**Облагается ли налогом на недвижимость здание общежития в данном случае?**

Поскольку здание общежития относится к жилищному фонду, на него также распространяет свое действие льгота, определенная [подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК.

**Пример**

**У организации на балансе имеется здание общежития. Помещения общежития используются для проживания работниками организации. Кроме жилых помещений, в здании общежития имеются подсобные и вспомогательные помещения.**

**Освобождаются ли от налога на недвижимость вышеуказанные подсобные и вспомогательные помещения?**

Ограничение по применению льготы по налогу на недвижимость, установленной [подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК, действует на находящиеся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организаций одноквартирные жилые дома, жилые помещения в многоквартирных и (или) блокированных жилых домах, не используемые для проживания физическими лицами. Общежитие же не относится к многоквартирному и (или) блокированному жилому дому и соответственно указанное ограничение на применение льготы в части жилых помещений, которые не используются для проживания физическими лицами, не распространяется.

Таким образом, подсобные и вспомогательные помещения освобождаются от налога на недвижимость так же, как и помещения, используемые для проживания физическими лицами.

Еще одним вопросом, вызывающим сомнения у плательщиков, является применение льготы по налогу на недвижимость в соответствии с [подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК при сдаче помещений общежития в аренду.

Так, в соответствии с [пунктом 2 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F7A533F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК при предоставлении организациями в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, освобожденных от налога на недвижимость в соответствии с [пунктом 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD34F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК, за исключением капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, освобожденных от налога на недвижимость в соответствии с [подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК, право на применение льгот по налогу на недвижимость в отношении таких капитальных строений (зданий, сооружений), их частей утрачивается, за исключением случаев, перечисленных в [части второй пункта 2 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F7A53CF9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК.

**Пример**

**У организации на балансе имеется здание общежития, по которому она применяет льготу по налогу на недвижимость на основании норм** [**подпункта 1.1 пункта 1 статьи 228**](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) **НК. Помещения общежития используются для проживания работниками организации. Кроме того, два помещения в общежитии сдаются в аренду частному предприятию, использующему их для оказания парикмахерских услуг.**

**Утрачивает ли организация право на указанную льготу по налогу на недвижимость по помещениям, сданным в аренду частному предприятию?**

В общем случае, когда капитальные строения (здания, сооружения) сдаются в аренду, а по ним организация применяет освобождение от налога на недвижимость в соответствии с [подпунктами 1.2](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD36F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) - [1.20 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F7A532F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК, право на применение льгот утрачивается.

В рассматриваемом примере организация применяет льготу по жилищному фонду. Следовательно, право на применение льготы, предусмотренной [подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F6AD35F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК, исходя из положений [пункта 2 статьи 228](consultantplus://offline/ref=653E2CF638FBED69252C338C32F8991FC3DF417AF75711A8DF15D3A0CB87DEEB7152CC867CD5127B728387F7A533F9B134AF150DD3D6B5A00E38D91DFAk1V2G) НК при сдаче в аренду не утрачивается.