

Распределение налоговых вычетов по НДС у подрядчика

У подрядчиков в строительстве, как правило, имеются обороты по реализации как освобожденные, так и облагаемые НДС по ставке 20 %. Кроме того, иногда встречаются обороты со ставкой 0 %, например, при реализации товаров на экспорт.

При наличии у организации оборотов по реализации, вычет НДС по которым производится в различном порядке, сумма «входного» налога должна быть распределена между оборотами или методом удельного веса, или методом раздельного учета. Возможно сочетание двух методов. Рассмотрим порядок распределения налоговых вычетов на конкретном примере у подрядных организаций – плательщиков НДС.

Порядок применения налоговых вычетов по оборотам, освобождаемым от НДС

Исходя из норм подпункта 3.1 пункта 3 статьи 133 Налогового кодекса (далее – НК), в затраты, учитываемые при налогообложении, включаются суммы «входного» НДС по товарам (за исключением основных средств и нематериальных активов), работам, услугам, имущественным правам, использованным для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, обороты по реализации которых освобождены от налогообложения.

Сумма НДС по основным средствам и нематериальным активам, приходящаяся к освобожденным оборотам, подлежит вычету в пределах НДС, исчисленного по реализации, поскольку законодательством не установлено иное.

Порядок применения налоговых вычетов по оборотам, облагаемым НДС по ставке 0 %

Согласно подпункту 27.1 пункта 27 статьи 133 НК вычет сумм НДС производится в полном объеме по товарам (работам, услугам), при реализации которых налогообложение НДС осуществляется по ставке в размере 0 %, при наличии у плательщика или

при представлении плательщиком в налоговый орган по месту постановки на учет документов, предусмотренных подпунктом 1.11 пункта 1 статьи 122, пунктом 5 статьи 122, статьями 123–126 НК (в случаях, установленных в перечисленных нормах НК).

Порядок применения налоговых вычетов по оборотам, облагаемым НДС по ставке 20 %

Вычет сумм «входного» НДС по товарам, работам, услугам (за исключением «входного» НДС по основным средствам и нематериальным активам) производится нарастающим итогом в пределах сумм НДС, исчисленных по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (подпункт 1.1 пункта 1 статьи 133 НК).

Методы распределения налоговых вычетов

При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, налоговые вычеты по которым производятся в различном порядке, распределение общей суммы налоговых вычетов между этими оборотами производится двумя методами (методом удельного веса или методом раздельного учета), если иное прямо не установлено НК (пункт 1 статьи 134 НК).

Применение одного из двух методов распределения налоговых вычетов (метода удельного веса или метода раздельного учета) в отношении налоговых вычетов по определенным плательщиком видам деятельности (операциям) должно быть предусмотрено в учетной политике организации. Выбранный метод применяется с начала и до окончания соответствующего календарного года.

При отсутствии в учетной политике организации указания о применяемом методе распределения налоговых вычетов все налоговые вычеты распределяются методом удельного веса.

В случае ведения плательщиком книги покупок в распределении участвуют суммы НДС, отраженные в книге покупок.

Следовательно, определять налоговые вычеты методом удельного веса или методом раздельного учета можно не только по оборотам, а также по видам деятельности, но и по отдельным операциям (чего на практике делать нецелесообразно, так как легко допустить ошибки).

Правила применения метода удельного веса

Согласно пункту 3 статьи 134 НК суммы НДС, приходящиеся методом удельного веса на определенную сумму оборота по реализации, определяются нарастающим итогом с начала года по следующей формуле:

$$\text{НДС}_{\text{об/опр}} = \text{НДС}_{\text{выч}} \times \frac{\text{Об}_{\text{опр}}}{\text{Об}_{\text{общ}}},$$

где $\text{НДС}_{\text{об/опр}}$ – сумма НДС, приходящаяся методом удельного веса на определенную сумму оборота по реализации;

$\text{НДС}_{\text{выч}}$ – общая сумма налоговых вычетов с учетом произведенных корректировок. Для целей пункта 3 статьи 133 НК из общей суммы налоговых вычетов исключаются суммы НДС по основным средствам и нематериальным активам;

$\text{Об}_{\text{опр}}$ – определенная сумма оборота по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;

$\text{Об}_{\text{общ}}$ – общая сумма оборота по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

В соответствии с пунктом 5 статьи 134 НК сумма НДС по основным средствам и нематериальным активам, приходящаяся на определенную сумму оборота по реализации товаров (работ, услуг), по которому вычет сумм НДС осуществляется в полном объеме, определяется нарастающим итогом с начала года по следующей формуле:

$$\text{НДС}_{\text{ос/опр}} = \text{НДС}_{\text{ос}} \times \frac{\text{Об}_{\text{опр}}}{\text{Об}_{\text{общ}}},$$

где $\text{НДС}_{\text{ос/опр}}$ – сумма НДС по основным средствам и нематериальным активам, приходящаяся на определенную сумму оборота по реализации товаров (работ, услуг), по которому вычет сумм НДС осуществляется в полном объеме;

$\text{НДС}_{\text{ос}}$ – суммы НДС по основным средствам и нематериальным активам;

$\text{Об}_{\text{опр}}$ – определенная сумма оборота по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, по которому вычет сумм НДС осуществляется в полном объеме;

$\text{Об}_{\text{общ}}$ – общая сумма оборота по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Общая сумма оборота и процент удельного веса определяются в порядке, установленном пунктами 3 и 4 статьи 134 НК.

Процент удельного веса рассчитывается с точностью не менее четырех знаков после запятой.

Таким образом, чтобы определить долю налоговых вычетов, приходящихся к определенному обороту, и принять ее к вычету в соответствующем порядке, необходимо найти удельный вес этого определенного оборота в общей сумме оборотов по реализации, участвующих в распределении, и умножить на налоговые вычеты, подлежащие распределению по удельному весу.

Справочно. Не все обороты по реализации включаются в общую сумму оборота. Исключения содержатся в подпункте 4.3 пункта 4 статьи 134 НК.



Не все налоговые вычеты подлежат распределению по удельному весу. Исключения содержатся в пунктах 7, 8, 11, 12 статьи 134 НК.

Правила применения классического метода раздельного учета

Порядок ведения раздельного учета установлен пунктами 9 и 10 статьи 134 НК.

Определение налоговых вычетов методом раздельного учета предусматривает наличие на счетах бухгалтерского учета и в книге покупок (если ее ведение осуществляется плательщиком) информации о суммах НДС по товарам (работам, услугам), имущественным правам, используемым для целей оборотов по реализации, по которым указанные суммы НДС в одинаковом порядке:

- либо принимаются к вычету в пределах суммы НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- либо принимаются к вычету в полном объеме независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- либо включаются в затраты, учитываемые при налогообложении;
- либо относятся на увеличение стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Классический раздельный учет (если его применяет плательщик) обязывает плательщика учесть раздельно все суммы «входного» НДС, приходящиеся к определенному обороту. Например, если в учетной политике установлен раздельный учет вычетов, приходящихся к обороту по реализации со ставкой НДС 20 %, то нельзя учесть раздельно вычеты только по материалам, приходящимся к такому обороту, а остальные вычеты распределить методом удельного веса. Все вычеты, относящиеся к обороту со ставкой НДС 20 %, должны быть учтены раздельно, кроме вычетов по основным средствам и нематериальным активам (их раздельный учет в рамках НК не предусмотрен) и налоговых вычетов по общим (общехозяйственным) расходам (их раздельный учет не запрещен, но на практике невозможен).

Метод особого раздельного учета налоговых вычетов в строительстве

В совместном письме МНС и Минстройархитектуры от 08.06.2016 № 2-1-9/1165/11-1-30/7060 «Об отдельных вопросах ведения раздельного учета налоговых вычетов по НДС в строительной деятельности» (далее – письмо) указано, что в строительной отрасли возможно ведение раздельного учета налоговых вычетов по следующим группам операций:

- приобретение работ, выполненных субподрядными организациями;
- приобретение услуг по аренде строительных машин и механизмов и услуг по управлению строительными машинами и механизмами;
- приобретение строительных материалов;
- приобретение товаров (работ, услуг), включаемых в статью расходов «Прочие прямые затраты»;
- приобретение оборудования.



Справочно. В целях раздельного учета налоговых вычетов реализация подрядчиком оборудования заказчику признается отдельным видом деятельности (торговая деятельность).

У каждого плательщика также имеется группа расходов, которая относится ко всем видам деятельности организации, – это управленческие (общехозяйственные) расходы.

В отношении таких расходов в письме указано, что ведение отдельного учета налоговых вычетов по определенным плательщиком группам операций, относящихся к разным видам деятельности (к строительной и торговой деятельности), предполагает наличие (ведение) отдельного учета налоговых вычетов по управленческим (общехозяйственным) расходам.

Налоговые вычеты по управленческим расходам распределяются по удельному весу, определяемому как доля суммы облагаемого либо освобождаемого оборота в общей сумме оборота по реализации, которые есть у плательщика, *без исключения операций (оборотов), по которым обеспечен отдельный учет налоговых вычетов.*

Кроме того, в письме предложено 2 варианта распределения налоговых вычетов.

Вариант 1.

Если организацией налажен отдельный учет налоговых вычетов по отдельным группам операций, относящимся только к строительной деятельности (например, только по работам, выполненным субподрядчиками), то иные налоговые вычеты (в том числе по строительным материалам, по приобретенному оборудованию, по транспортным расходам, управленческим (общехозяйственным) расходам и т. д.) распределяются методом удельного веса (по ним не налажен отдельный учет налоговых вычетов). Удельный вес при этом определяется как доля суммы облагаемого либо освобождаемого оборота в общей сумме оборота по реализации *(без исключения операций (оборотов), по которым обеспечен отдельный учет налоговых вычетов).*

Сумма вычетов, приходящаяся по удельному весу на освобождаемый оборот, подлежит отнесению на затраты.

Вариант 2.

Если организацией налажен отдельный учет налоговых вычетов по отдельным группам операций, относящимся к строительной деятельности, *и по всем группам операций, относящимся к торговой деятельности* (реализация оборудования, реализация материалов оптом), то иные налоговые вычеты,

относящиеся к строительной деятельности, распределяются методом удельного веса, который определяется как доля суммы облагаемого либо освобождаемого оборота по реализации строительных работ в общей сумме оборота *по реализации строительных работ*.

Таким образом, письмом предусмотрено отступление от правил классического раздельного учета: при ведении раздельного учета вычетов по строительным работам, облагаемым по ставке НДС 20 %, допускается учесть раздельно не все вычеты, а только «входной» НДС субподрядчика. Остальные вычеты (например, по материалам) распределять удельным весом.

! Каждая организация, выполняющая строительные работы, с учетом специфики других осуществляемых видов деятельности должна определить в учетной политике, по каким видам операций (видам деятельности) она может осуществлять раздельный учет налоговых вычетов. От этого зависит порядок определения оборотов по реализации для распределения вычетов методом удельного веса.

Рассмотрим вышеизложенное на условном примере.

ПРИМЕР

Строительная организация – подрядчик:

- выполняет с участием субподрядчика строительные-монтажные и пусконаладочные работы (далее – СМР), освобожденные от обложения НДС;
- выполняет с участием субподрядчика СМР, облагаемые НДС по ставке 20 %;
- реализует оптом строительные материалы со ставкой НДС 0 % (экспорт в РФ);
- реализует оборудование заказчику со ставкой 20 % и строительные материалы субподрядчику со ставкой НДС 20 %.

В соответствии с учетной политикой обеспечен раздельный учет сумм «входного» НДС по:

- СМР, выполненным субподрядчиком (субсчет счета 18 «НДС по работам субподрядчика»);
- приобретенному оборудованию (субсчет счета 18 «НДС по оборудованию, устанавливаемому на объекте строительства»);
- приобретенным для оптовой торговли строительным материалам. Поскольку на момент приобретения материалов направление их использования

ПРИМЕР (окончание)

неизвестно (для выполнения строительных работ собственными силами подрядчика или для оптовой торговли (продажи частично на экспорт, частично – субподрядчику), ЭСЧФ не подписываются ЭЦП, соответственно, НДС не принимается к вычету. Раздельный учет сумм «входного» НДС обеспечивается после определения направления использования стройматериалов. ЭСЧФ подписываются ЭЦП, сумма НДС по стройматериалам, реализуемым на экспорт и субподрядчику, учитывается на отдельном субсчете счета 18 «НДС товарам, предназначенным для оптовой торговли».

Остальные налоговые вычеты распределяются методом удельного веса.

Остатка налоговых вычетов на 01.01.2025 не имеется.

Основные средства и нематериальные активы в 2025 году не приобретались.

Отчетным периодом избран календарный квартал.

Рассматриваемый отчетный период – I квартал 2025 года.

Исходные данные

У подрядчика имеются обороты по реализации:

- СМР по строительству жилого дома, освобожденные от НДС – 18 000 руб.;
- строительных материалов в Российскую Федерацию, облагаемые НДС по ставке 0 % – 8 000 руб.;
- облагаемые НДС по ставке 20 %, всего – 60 000 руб., в т. ч. НДС – 10 000 руб., в т. ч.:
- оборудования – 9 000 руб., в т. ч. НДС – 1 500 руб.;
- СМР – 27 000 руб., в т. ч. НДС – 4 500 руб.;
- строительных материалов субподрядчику – 24 000 руб., в т. ч. НДС – 4 000 руб.

Сумма НДС, исчисленная по реализации, – 10 000 руб.

Налоговые вычеты, учтенные раздельно:

- предъявленные субподрядчиком, выполнившим строительные работы, облагаемые НДС, в сумме 3 000 руб.;
- по оборудованию (в т. ч. по его доставке) – 1 500 руб.;
- по оптовой торговле строительными материалами (на экспорт и субподрядчику) – 4 000 руб.

Сумма «входного» НДС:

- по строительным материалам и иным покупкам для строительства, использованным как на освобожденном от НДС объекте, так и на облагаемом, – 400 руб.;
- по общехозяйственным расходам – 100 руб.

Всего налоговые вычеты – 9 000 руб.

Все покупки осуществлены на территории Республики Беларусь. ЭСЧФ получены и подписаны ЭЦП.

Распределение «входного» НДС по оборотам по реализации

Как следует из исходных данных:

- НДС субподрядчика учтен отдельно и относится только к строительным работам, облагаемым НДС по ставке 20 %, то есть по удельному весу не распределяется;
- НДС по строительным материалам, используемым для выполнения строительных работ подрядчиком, распределяется по удельному весу между облагаемым и необлагаемым оборотами по реализации строительных работ;
- НДС по строительным материалам, реализуемым оптом, учтен отдельно от других видов деятельности (от строительной и от реализации оборудования) и распределяется по удельному весу между оборотами по реализации строительных материалов, облагаемыми НДС по ставке 0 % (экспорт в РФ) и 20 % (продажа субподрядчику);
- НДС по оборудованию учтен отдельно и относится только к обороту по реализации оборудования со ставкой 20 %, то есть по удельному весу не распределяется;
- НДС по общехозяйственным расходам относится ко всем видам деятельности плательщика и распределяется по удельному весу между всеми оборотами: со ставками 0 %, 20 %, освобожденными от НДС.

Порядок распределения налоговых вычетов

В рассматриваемом примере имеются 3 вида оборотов, по которым вычет производится в различном порядке.

1. Сумма налоговых вычетов по строительным материалам и иным покупкам, приобретенным для выполнения строительных работ, приходящаяся по данным удельного веса на обороты, освобожденные от НДС, будет отнесена на затраты (подпункт 3.1 пункта 3 статьи 133 НК).

Кроме того, требуется определить часть суммы «входного» НДС по общехозяйственным расходам, также подлежащую отнесению на затраты.

2. Вычет сумм НДС, приходящихся на обороты по реализации строительных материалов по ставке в размере 0 %, производится в полном объеме независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации (при наличии подтверждающих экспорт документов) (подпункт 27.1 пункта 27 статьи 133 НК).

Кроме того, в полном объеме будет принята к вычету и часть «входного» НДС по общехозяйственным расходам, приходящаяся на оборот по нулевой ставке НДС.

3. В иных случаях вычет сумм НДС производится нарастающим итогом в пределах сумм НДС, исчисленных по реализации объектов (подпункт 1.1 пункта 1 статьи 133 НК).

Следовательно, суммы «входного» НДС, предъявленные субподрядчиком, а также по оборудованию, учтенные отдельно, а также иные суммы НДС, оставшиеся после распределения по удельному весу на освобожденный от НДС оборот и оборот со ставкой 0 %, будут приняты к вычету в пределах суммы НДС, исчисленной по реализации.

Поскольку в рассматриваемой ситуации организацией налажен отдельный учет налоговых вычетов по отдельным группам операций, относящимся к строительной деятельности, и по всем группам операций, относящимся к торговой деятельности (реализация оборудования, реализация строительных материалов оптом), то вычеты по строительным материалам и иным объектам для стройки, вычеты по строительным материалам в оптовой торговле и вычеты по общехозяйственным расходам должны распределяться методом удельного веса по отдельности.

Это связано с тем, что:

- строительные материалы и иные покупки относятся только к строительным работам и не относятся к торговой деятельности по реализации оборудования, а также к оптовой торговле строительными материалами, по которым обеспечен отдельный учет. Поэтому в знаменатель при определении коэффициента удельного веса освобожденного от НДС оборота включаются только обороты по реализации строительных работ (18 000 руб. + 27 000 руб.) и не включаются обороты по реализации строительных материалов и оборот по реализации оборудования (см. вариант 2 письма);

- поскольку общехозяйственные расходы относятся ко всем видам деятельности плательщика, в знаменатель при определении коэффициента удельного веса освобожденного от НДС оборота включаются все обороты по реализации: как строительных работ (18 000 руб. + 27 000 руб.), так и строительных материалов оптом (8 000 руб. + 24 000 руб.) и оборудования (9 000 руб.).

Алгоритм распределения налоговых вычетов следующий.

Шаг 1. Распределяем налоговые вычеты по строительным материалам, использованным в строительной деятельности.

Сумма НДС по строительным материалам и иным покупкам для строительства, подлежащая:

- отнесению на затраты:

$$400 \times 18\,000 / (18\,000 + 27\,000) = 160 \text{ руб.};$$

- вычету в пределах суммы НДС, исчисленной по реализации:

$$400 - 160 = 240 \text{ руб.}$$

Шаг 2. Распределяем налоговые вычеты по строительным материалам в оптовой торговле.

Сумма НДС по строительным материалам в оптовой торговле, подлежащая вычету в полном объеме независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации:

$$4\,000 \times 8\,000 / (24\,000 + 8\,000) = 1\,000 \text{ руб.}$$

Сумма НДС по строительным материалам в оптовой торговле, подлежащая вычету в пределах суммы НДС, исчисленной по реализации:

$$4\,000 - 1\,000 = 3\,000 \text{ руб.}$$

Шаг 3. Распределяем налоговые вычеты по общехозяйственным расходам.

Сумма НДС по общехозяйственным расходам, подлежащая отнесению на затраты:

$$100 \times 18\,000 / (18\,000 + 27\,000 + 9\,000 + 24\,000 + 8\,000) = \\ = 20,93 \text{ руб.}$$

Сумма НДС по общехозяйственным расходам, подлежащая вычету в полном объеме независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации:

$$100 \times 8\,000 / (18\,000 + 27\,000 + 9\,000 + 24\,000 + 8\,000) = 9,30 \text{ руб.}$$

Сумма НДС по общехозяйственным расходам, подлежащая вычету в пределах суммы НДС, исчисленной по реализации:

$$100 - 20,93 - 9,30 = 69,77 \text{ руб.}$$

Следующим шагом необходимо определить сумму налоговых вычетов, подлежащую отражению в разделе II декларации. Для этого необходимо соблюсти очередность вычета сумм «входного» НДС из суммы налога, исчисленной по реализации (10 000 руб.).

Согласно пункту 2 статьи 135 НК вычет сумм налога плательщиками производится в следующей очередности.

В первую очередь – суммы НДС по товарам (работам, услугам), имущественным правам (за исключением основных средств и нематериальных активов), подлежащие вычету в пределах сумм НДС, исчисленных по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Следовательно, в данном примере в первую очередь в пределах суммы НДС по реализации подлежит вычету:

$$\begin{aligned} & 3\,000 \text{ (раздельно учтенный НДС субподрядчика)} + \\ & 1\,500 \text{ (раздельно учтенный НДС по оборудованию)} + \\ & + 240 \text{ (НДС по строительным материалам и иным} \\ & \text{покупкам по стройке)} + 3\,000 \text{ (НДС по строительным} \\ & \text{материалам в оптовой торговле)} + \\ & + 69,77 \text{ (НДС по общехозяйственным расходам)} = \\ & = 7\,809,77 \text{ руб.} \end{aligned}$$

Данная сумма не превышает НДС, исчисленный по реализации, поэтому будет принята к вычету полностью.

Во вторую очередь – суммы НДС по основным средствам и нематериальным активам, подлежащие вычету в пределах сумм НДС, исчисленных по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. Указанные суммы НДС вычитаются в сумме,

не превышающей разницу между суммой НДС, исчисленной по реализации, и суммой НДС, вычитаемой в первую очередь (в нашем примере такие суммы отсутствуют).

В третью очередь – независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, суммы НДС по товарам, облагаемым НДС по ставке в размере 10 % (в нашем примере такие суммы отсутствуют).

В четвертую очередь – независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, суммы НДС по товарам (работам, услугам), облагаемым НДС по ставке в размере 0 %.

В четвертую очередь независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации, подлежит вычету:

1 000 (НДС по строительным материалам
в оптовой торговле) + 9,30 (НДС по общехозяйственным
расходам) = 1 009,30 руб.

В пятую очередь – независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, суммы НДС по товарам, указанным в части первой подпункта 27.7 и (или) части первой подпункта 27.8, части первой подпункта 27.9 пункта 27 статьи 133 НК, при подтверждении обоснованности осуществления вычета в полном объеме (в нашем примере такие суммы отсутствуют).

В шестую очередь – независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, суммы НДС прошлого налогового периода по основным средствам и нематериальным активам, если такие суммы НДС в текущем налоговом периоде принимаются к вычету равными долями в каждом отчетном периоде по 1/12 (если отчетным периодом признается календарный месяц) или по 1/4 (если отчетным периодом признается календарный квартал) в соответствии с пунктом 8 статьи 134 НК (в нашем примере такие суммы отсутствуют).

Итоговая сумма налоговых вычетов, подлежащая отражению в декларации, образуется путем сложения сумм НДС, подлежащих вычету в пределах налога, исчисленного по реализации, и сумм НДС, подлежащих вычету независимо от налога, исчисленного по реализации.

Итого налоговые вычеты, подлежащие отражению в строке 15в декларации:

$$7\,809,77 + 1\,009,30 = 8\,819,07 \text{ руб.}$$

НДС, подлежащий отнесению на затраты:

$$160 \text{ (НДС по строительным материалам и иным объектам для стройки)} + 20,93 \text{ (НДС по общехозяйственным расходам)} = 180,93 \text{ руб.}$$

Данная сумма подлежит отражению в строках 6 и 6.1 раздела IV декларации.

Порядок заполнения декларации по НДС

Форма налоговой декларации по НДС и Инструкция по ее заполнению установлены постановлением МНС от 03.01.2019 № 2.

Фрагменты раздела I декларации по НДС приведены ниже:

руб.

Показатели	Сумма	Ставка НДС	Сумма НДС
1	2	3	4
Раздел I. НАЛОГОВАЯ БАЗА			
1. По операциям, облагаемым по ставке	60 000,00	20/120	10 000,00
<...>			
6. По операциям, облагаемым по ставке	8 000,00	0 %	X
<...>			
8. По операциям, освобождаемым от НДС	18 000,00	X	X
<...>			
14. ИТОГО по разделу I (строка 1 + строка 2 + строка 3 + строка 4 + строка 4-1 + строка 5 + строка 6 + строка 7 + строка 8 + строка 9 + строка 9-1 + строка 10 + строка 11 + строка 11-1 + строка 12 + строка 13)	86 000,00	X	10 000,00
14а. Сумма НДС по объектам, обороты по реализации которых освобождены от уплаты НДС	X	X	
14б. Сумма НДС по объектам, по оборотам по реализации которых предоставлен налоговый кредит	X	X	
14в. Сумма НДС по остальным объектам	X	X	10 000,00

Заполним разделы II и III декларации по НДС за 1 квартал 2025 года.

Раздел II. НАЛОГОВЫЕ ВЫЧЕТЫ			
15. Налоговые вычеты — всего (стр. 15а + стр. 15б + стр. 15в)	X	X	8 819,07
15а. Налоговые вычеты по объектам, обороты по реализации которых освобождены от уплаты НДС	X	X	
15б. Налоговые вычеты по объектам, по оборотам по реализации которых предоставлен налоговый кредит	X	X	
15в. Налоговые вычеты по остальным объектам	X	X	8 819,07
Раздел III. СУММА НДС			
16. Сумма НДС нарастающим итогом — всего (стр. 16а + стр. 16б + стр. 16в) и (стр. 14 – стр. 15)	X	X	1 180,93
16а. Сумма НДС нарастающим итогом, остающаяся в распоряжении (подлежащая уменьшению) (стр. 14а – стр. 15а)	X	X	
16б. Сумма НДС нарастающим итогом, подлежащая уплате (возврату) по объектам, по оборотам по реализации которых предоставлен налоговый кредит (стр. 14б – стр. 15б)	X	X	
16в. Сумма НДС нарастающим итогом, подлежащая уплате (возврату) (стр. 14в – стр. 15в)	X	X	1 180,93

Порядок заполнения раздела IV декларации по НДС

Согласно пункту 18 Инструкции № 2 раздел IV декларации по НДС заполняется с учетом **следующих особенностей**:

1) показатели строк 1, 1а, 1.1–1.3.1 заполняются нарастающим итогом на основании:

- данных бухгалтерского учета для плательщиков, осуществляющих ведение книги покупок, — на основании данных книг покупок;
- ЭСЧФ, подписанных ЭЦП плательщика.

В разделе IV декларации по НДС показатель строки 1 определяется путем суммирования показателей строк 1.1, 1.2, 1.3;

2) в строке 2 раздела IV декларации по НДС:

- отражаются суммы НДС, не принятые к вычету в прошлом налоговом периоде и по которым ЭСЧФ подписаны ЭЦП плательщика;
- не отражаются суммы НДС, предъявленные при приобретении объектов (уплаченные при ввозе товаров), в ЭСЧФ по которым указаны признаки «Отложенный вычет» или «Дата наступления права на вычет»;

3) показатели строк 3–5-1 не заполняются, если показатель строки 16 раздела III имеет положительное значение. В нашем примере строка 3 не заполняется;

4) показатель строки 6 раздела IV декларации по НДС определяется путем суммирования показателей строк 6.1, 6.2, 6.3;

5) в строке 6.1 раздела IV декларации по НДС отражаются суммы НДС, не подлежащие вычету и включенные в затраты:

- в связи с применением освобождения от НДС в соответствии с законодательством. В рассматриваемом примере эта сумма составляет **180,93 руб.**;

- в случае, определенном подпунктом 3.2 пункта 3 статьи 133 НК (в рассматриваемом примере отсутствуют);

6) в строке 6.2 раздела IV декларации по НДС отражаются налоговые вычеты, переданные получателю, и (или) суммы НДС, переданные при реорганизации организации, в соответствии с пунктом 25 статьи 133 НК при условии, что плательщиком, передающим налоговые вычеты и (или) суммы НДС соответственно, ЭСЧФ на передаваемые суммы не выставлялся (в рассматриваемом примере отсутствуют);

7) в строке 6.3 отражаются суммы уменьшения налоговых вычетов по основаниям, не указанным в строках 6.1 и 6.2 и установленным, в частности, пунктами 12, 17, 18, 20, 22 и подпунктами 24.4, 24.5, 24.11, 24.14, 24.15 пункта 24 статьи 133 НК, при условии, что на указанные суммы:

- отсутствуют ЭСЧФ;

- получены ЭСЧФ, но не подписаны ЭЦП плательщика;

- в ЭСЧФ не указан признак «Не подлежит вычету».

В рассматриваемом примере налоговые вычеты не уменьшаются;

8) показатель строки 13 раздела IV декларации по НДС определяется по формуле (стр. 8 раздела I части I налоговой декларации (расчета) по НДС – стр. 6.1) $\times 20 / 100$ – стр. 6.1).

В строке 13 проставляется ноль (0), если результат расчета формулы, приведенной в строке 13, имеет отрицательное значение.

В рассматриваемом примере данный показатель составляет:

$$(18\ 000,00 - 180,93) \times 20 / 100 - 180,93 = 3\ 382,88 \text{ руб.};$$

9) в строке 15 раздела IV декларации по НДС отражаются суммы НДС, **отраженные в учете плательщика**, но не признаваемые налоговыми вычетами на конец отчетного периода, в том числе:

- суммы НДС, предъявленные при приобретении (уплаченные при ввозе товаров), по которым отсутствуют ЭСЧФ;
- суммы НДС, предъявленные при приобретении объектов, по которым получены ЭСЧФ, но не подписаны ЭЦП;
- суммы НДС, исчисленные, но не уплаченные в бюджет при приобретении объектов у иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство и не состоящих в связи с этим на учете в налоговых органах Республики Беларусь, в ЭСЧФ по которым указан признак «Дата наступления права на вычет»;
- суммы НДС, предъявленные при приобретении объектов (уплаченные при ввозе товаров), в ЭСЧФ по которым указаны признаки «Отложенный вычет» или «Дата наступления права на вычет».

Данные для заполнения строки 15 в рассматриваемом примере отсутствуют.

Заполним раздел IV декларации по НДС за 1 квартал 2025 года.

Раздел IV ДРУГИЕ СВЕДЕНИЯ

руб.

Показатели	Сумма
1. Суммы НДС текущего налогового периода, предъявленные при приобретении либо уплаченные при ввозе объектов, — всего (стр. 1.1 + стр. 1.2 + стр. 1.3)	9 000,00
1а. в т.ч. суммы НДС по создаваемым, приобретенным (ввезенным) основным средствам, нематериальным активам	
1.1. суммы НДС, предъявленные при приобретении объектов на территории Республики Беларусь	9 000,00
1.2. суммы НДС, исчисленные и уплаченные при ввозе товаров с территории государств – членов Евразийского экономического союза	

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ

Окончание таблицы

1	2
1.3. суммы НДС, уплаченные при выпуске товаров в соответствии с заявленной таможенной процедурой	
<...>	
3. Принятые к вычету в полном объеме суммы НДС, приходящиеся на обороты по реализации товаров (работ, услуг), облагаемые по ставке ноль (0) процентов	
<...>	
6. Суммы НДС, не подлежащие вычету, и (или) суммы уменьшения налоговых вычетов (стр. 6.1 + стр. 6.2 + стр. 6.3), в т.ч.:	180,93
6.1. суммы НДС, включенные в затраты, в т.ч. в связи с применением освобождения от НДС	180,93
6.2. налоговые вычеты, переданные получателю, и (или) суммы НДС, переданные при реорганизации организации, в соответствии с п. 25 ст. 133 НК	
6.3. суммы уменьшения налоговых вычетов по иным основаниям, установленным НК	
7. Не облагаемый НДС оборот по реализации товаров, отгруженных покупателям, являющимся налогоплательщиками государств – членов Евразийского экономического союза, с мест хранения на территории государств – членов Евразийского экономического союза, с выставок-ярмарок, проводимых на территории государств – членов Евразийского экономического союза, вычет сумм НДС по которым производится в полном объеме	
8. Облагаемый по ставке ноль (0) процентов оборот по реализации товаров на территорию государств – членов Евразийского экономического союза (стр. 8.1 + стр. 8.2 + стр. 8.3 + стр. 8.4), в т.ч.:	8 000,00
8.1. вывезенных на территорию Российской Федерации	8 000,00
8.2. вывезенных на территорию Республики Казахстан	
8.3. вывезенных на территорию Республики Армения	
8.4. вывезенных на территорию Кыргызской Республики	
<...>	
13. Сумма НДС, не поступившая в бюджет в связи с применением освобождения от НДС (стр. 8 р. 1 ч. 1 налоговой декларации (расчета) по НДС – стр. 6.1) × × 20 / 100) – стр. 6.1)	3 382,88
<...>	

Наталья Нехай,
аудитор, налоговый консультант, член Экспертного совета
Палаты налоговых консультантов