

Белорусский национальный технический университет

Факультет Международный институт дистанционного образования
Кафедра «Информационные технологии в управлении»

**ЭЛЕКТРОННЫЙ УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ
КОМПЛЕКС ПО УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЕ**

«Налоги и налогообложение»

для специальностей

1-25 01 07 «Экономика и управление на предприятии»,
1-26 02 02 «Менеджмент (по направлениям)»

Составитель: Лисица Екатерина Сергеевна, канд. экон. наук, доцент

Минск БНТУ 2023

Перечень материалов

Конспект лекций, материалы для практических занятий и самостоятельной работы, материалы текущей и итоговой аттестации, вспомогательный раздел.

Пояснительная записка

Цели данного ЭУМК – повышение эффективности организации учебного процесса с использованием дистанционных технологий; предоставление возможности студентам заниматься самообразованием, пользуясь комплектом учебно-методических материалов по дисциплине «Налоги и налогообложение». ЭУМК содержит четыре раздела: теоретический, практический, контроля знаний и вспомогательный.

Теоретический раздел представлен конспектом лекций. Лекционный материал подготовлен в соответствии с основными разделами и темами учебной программы. Материал в данной части содержит теоретико-методологические основы, анализ налоговой политики отдельных стран по установлению и взиманию различных налоговых поступлений.

Практический раздел представлен задачами для самостоятельного решения студентами. Решение представленных задач позволит сформировать базовые навыки расчета налоговых отчислений и понять подходы дальнейшего распределения налоговых поступлений.

Раздел контроля знаний включает тесты, перечень контрольных вопросов для самостоятельной работы и вопросы к экзамену.

Вспомогательный раздел представлен учебной программой, раскрытием воспитательно-идеологической функции учебно-методического комплекса, учебным терминологическим словарем. Представленный учебно-терминологический словарь является базовым, на нем строится изучение представленной дисциплины; в нем изложены термины и понятия, которые служат связующими звеньями как внутри определенных тем, так и между тематическими блоками, поэтому его освоение позволяет в полном объеме понять и раскрыть дисциплину «Налоги и налогообложение».

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ ЭУМК.....	5
Конспект лекций по дисциплине «Налоги и налогообложение»	5
2. ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ ЭУМК.....	152
Задачи	152
3. РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ.....	156
3.1. Тесты	156
3.2. Темы рефератов	165
3.3. Вопросы к экзамену	168
4. ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ ЭУМК.....	171
4.1. Учебная программа курса	171
4.2. Воспитательно– идеологическая функция учебно-методического комплекс.....	189
4.3 Учебный терминологический словарь	190

ВВЕДЕНИЕ

Электронный учебно-методический комплекс (ЭУМК) по дисциплине «Налоги и налогообложение» создан Вам в помощь для работы на занятиях, при выполнении Вами курсовой работы и подготовки к текущему и итоговому контролю по дисциплине. Настоящий ЭУМК представляет собой комплекс учебных материалов, состоящий из краткого конспекта лекций, сборника задач для самостоятельного решения, включает тесты, перечень контрольных вопросов для самостоятельной работы, рабочей программы. Для удобства изучения курса «Налоги и налогообложение» приведен глоссарий основных терминов. По итогам изучения дисциплины проводится экзамен.

В результате изучения учебной дисциплины «Налоги и налогообложение» студент должен

знать:

- основные понятия и категории налогового законодательства;
- специфику формирования и функционирования налоговой системы Республики Беларусь;
- методику расчета основных налогов, сборов (пошлин) и применение специальных режимов налогообложения;
- инструменты и способы управления налогами в организациях в действующей налоговой системе, налоговый учет;
- порядок применения финансовой и административной ответственности нарушение налогового законодательства;

уметь:

- применять налоговую терминологию, проводить анализ действующего налогового законодательства;
- определять объекты налогообложения, исходя из показателей финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта;
- исчислять налоги, сборы (пошлины) с учетом особенностей применения налогового законодательства;
- вести регистры налогового учета по всем видам налогов;
- применять меры ответственности при нарушении налогового законодательства;

владеть:

- методикой расчета налогов, сборов (пошлин);
- методами анализа налоговой нагрузки на макро- и микроуровнях;
- приемами и методами налогового контроля.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ ЭУМК

Конспект лекций по дисциплине «Налоги и налогообложение»

Тема 1 Налоги в системе экономических отношений

Проблемы налогообложения постоянно занимали умы экономистов, философов, государственных деятелей различных эпох. Теоретические разработки каждой эпохи, как правило, являлись отражением существующих отношений. Рожденная в Средние века теория обмена заключалась в том, что через налог граждане приобретали услуги государства по охране правопорядка, нападений извне и пр. За пошлины и сборы покупалась военная и юридическая защита.

Родоначальником классической теории налогов принято считать шотландского экономиста и философа Адама Смита, который в своей работе «Исследование о природе и причинах богатства народов» (1776) раскрыл понятие налога. По утверждению А. Смита, налог – это бремя, накладываемое государством в форме закона, регулирующего размер и порядок уплаты.

Классической теорией налоги рассматриваются как один из видов государственных доходов, призванных покрывать затраты на содержание правительства. А. Смитом были разработаны основные принципы налогообложения, которые актуальны и в настоящее время.

Важнейшие положения и принципы налогообложения, разработанные буржуазной наукой под названием «Общая теория налогов», получили законодательное и конституционное закрепление во многих странах Западной Европы. Налог в данной теории рассматривается как плата, вносимая каждым гражданином за охрану его личной и имущественной безопасности и другие услуги.

В первой половине XIX в. возникли следующие теории:

1) теория наслаждения (Жан Симонд де Сисмонди), признающая налоги в качестве цены, уплачиваемой гражданами за получаемые наслаждения от общества в виде общественного порядка;

2) теория налога как страховой премии, рассматривающая налоги как страховой платеж, уплачиваемый подданными для финансирования затрат государства по обеспечению обороны и правопорядка (Джон Рамсей, Мак-Куллох, Адольф Тьер, Э. де Жирарден);

3) кейнсианская теория (Дж. Кейнса), возникла в первой половине XX в. В этой теории налоги являются главным рычагом регулирования экономики. Теория строится на общей теории занятости, процента и денег. Экономический рост зависит от денежных сбережений только в условиях полной занятости. Поскольку полную занятость обеспечить невозможно, сбережения превращаются в пассивный источник доходов, сдерживающий развитие производства. Для обеспечения перемещения средств из сбережений в производство необходимо изымать эти средства с помощью налогов, которые

являются главным рычагом регулирования экономики и выступают одним из слагаемых ее успешного развития;

4) монетаристская теория, разработанная на основе количественной теории денег в 50-е гг. XX в. (М. Фридман). помощью налогов производится изъятие излишнего количества денег.

Налог – обязательный индивидуальный безвозмездный платеж, взимаемый с физических и юридических лиц в форме отчуждения, принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства, региональных и местных органов власти.

Сбор – обязательный взнос, взимаемый с физических и юридических лиц, уплата которого является одним из условий совершения юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

Следует заметить, что разделение понятий «налог» и «сбор» было проведено А. Смитом в его классической теории налогов. Российскими законодателями понятия были осовременены и уточнены исходя из текущих потребностей. Категорию «налог» можно охарактеризовать по его специфическим признакам, или, иными словами, характерным чертам. Признаки налога представлены на рис. 1.



Рисунок 1 – Признаки налога

Характерные признаки сбора представлены на рисунке 2.

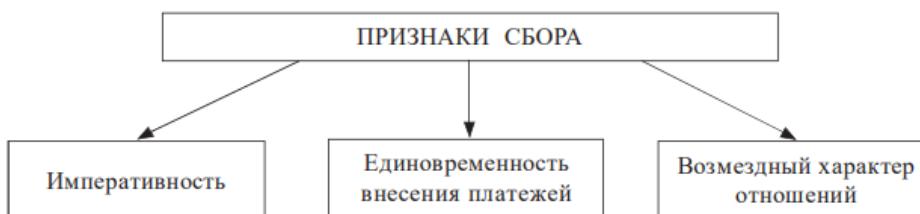


Рисунок 2 – Признаки сбора

Сбор уплачивается плательщиком с целью приобретения у государственных органов власти определенной услуги (оформление паспорта, получение лицензии и пр.). Сбор вносится по мере возникновения потребности в приобретении конкретной услуги у государства.

Также в теории употребляется понятие «акцизный сбор», предполагающее приобретение у государства права на продажу определенных

законом (подакцизных) товаров, но в законодательстве данное понятие не используется.

Элементы налога:

1. Налоговая норма – общее правило поведения в налоговой сфере, установленное в определенном порядке компетентным государственным органом.

2. Субъекты налогообложения – к ним относятся: – налогоплательщики – подразумеваются физические и юридические лица, на которых в соответствии с законодательством, возложена обязанность уплачивать налоги. – налоговые агенты – это лица, на которых в соответствии с законодательством возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет налогов.

3. Объектами налогообложения могут являться доходы, товары, услуги, различные формы, накопленного богатства или имущества.

4. Налоговая база – это количественное выражение объекта налогообложения.

5. Налоговая ставка – это величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы.

Налоговые ставки могут быть:

а) твердые (абсолютные суммы),

б) процентные (определенная доля объекта налогообложения).

6. Налоговый период – обеспечивает временную определенность существования налога (год, квартал, месяц, декада).

7. Налоговая льгота устанавливаются с целью уменьшения налоговой нагрузки. Существуют следующие их виды: – необлагаемый минимум объекта; – изъятие из обложения определенных объектов; – освобождение от уплаты налогов определенных лиц или категорий плательщиков; – понижение налоговых ставок; – вычет из налогового оклада (налогового платежа за отчетный период); – налоговые кредиты (отсрочка взимания платежа).

8. Налоговый оклад – это подлежащая взиманию сумма налога.

9. Срок и порядок уплаты налога – это срок, в течении которого налогоплательщик обязан фактически внести налог в бюджет.

10. Источник дохода – это экономический показатель, за счет которого производится уплата налога.

К источникам налога относятся надбавка сверх цены продукции, себестоимость продукции, финансовый результат деятельности, чистая прибыль.

Многообразие существующих налогов вызывает необходимость их классификации на определенной основе. В современной теории и практике налогообложения наиболее существенное значение имеют следующие основания классификации налогов:

1. По субъекту налогообложения:

– налоги, уплачиваемые исключительно физическими лицами (налог на доходы физических лиц, налог на имущество физических лиц);

– налоги, уплачиваемые исключительно юридическими лицами (налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций);

– смешанные налоги – объект налогообложения может находиться как у физических лиц, так и у юридических.

2. По ставкам:

– пропорциональный налог – налог, устанавливаемый в абсолютной фиксированной сумме или в фиксированных процентах, размер которых не зависит от величины налоговой базы;

– прогрессивный налог – ставки налога повышаются по мере увеличения налоговой базы;

– регрессивный налог – ставки такого налога понижаются по мере увеличения налоговой базы.

3. По способу обложения и изъятия:

– прямые налоги – налоги, взимаемые непосредственно с имущества или доходов налогоплательщика. При прямом налогообложении между государством и налогоплательщиком возникают прямые денежные отношения. В эту группу включаются все имущественные налоги и налоги с доходов, прибыли;

– косвенные налоги – налоги на товары и услуги, установленные в виде надбавки к цене или тарифу. В случае обложения косвенным налогом, в отличие от прямого, между государством и налогоплательщиком в денежных отношениях имеется посредник (продавец). К косвенным налогам относятся: акцизы и фискальные монополии.

Акцизы подразделяются на индивидуальные (взимаемые с конкретных видов товаров) и универсальные (налог на добавленную стоимость, налог с оборота, налог с продаж).

4. По территории охвата.

5. По способу уплаты выделяют:

– налоги, удерживаемые у источника. Налог исчисляется, удерживается и перечисляется в бюджетную систему за налогоплательщика налоговым агентом. Налогоплательщик получает доход уже за вычетом налога;

– налоги, уплачиваемые по декларации. Декларация – документ, в котором налогоплательщик самостоятельно отражает объект налогообложения, исчисляет размер налоговой базы и определяет сумму налога, подлежащую уплате в бюджет;

– налоги, уплачиваемые по уведомлению, – определение величины налоговой базы и исчисление налога производится уполномоченным на то органом. Исчисленная сумма налога отражается в уведомлении, высылаемом в адрес налогоплательщика, на основании которого и производится непосредственно уплата налога.

6. По порядку использования государством полученных сумм налога выделяют общие и целевые налоги. Общие налоги (абстрактные) концентрируются в бюджетах соответствующих уровней, где обезличиваются и используются на финансирование тех или иных программ независимо от

источника их поступления. Целевые (специальные) налоги имеют строго целевое назначение и, как правило, предназначены для формирования финансовой базы различных специальных фондов (например, пенсионного).

7. По установленному законодательством налоговому периоду налоги подразделяются:

– на ежемесячные налоги;

– ежеквартальные налоги. Эта категория включает в себя: НДС, водный налог;

– ежегодные налоги.

8. по объектам налогообложения: налоги на имущество, налоги на доходы, ресурсные налоги, налоги на действия, прочие налоги;

9. по органу власти, устанавливающему налог и распоряжающемуся его суммой: федеральные, региональные, местные;

10. по уровню бюджета, в который зачисляется налог:

а) закрепленные налоги – целиком поступают в конкретный бюджет или во внебюджетные фонды,

б) регулирующие налоги – поступают одновременно в бюджеты различных уровней в пропорции, установленной законодательством. (НДС, на прибыль, подоходный налог с физических лиц);

11. по форме взимания:

а) взимаемые у источника – до получения дохода (налог с дивидендов юридических лиц и налог, уплачиваемый работодателем с доходов физических лиц);

б) по декларации – после получения дохода (например, НДС);

в) по кадастру – по перечню типичных объектов, классифицированных по внешним признакам (например, земельный налог, налог на строения, налог на владельцев автотранспортных средств);

12. по источникам налогообложения:

а) налоги, включаемые в цену продукции сверх оптовой цены

б) налоги, включаемые в себестоимость

в) налоги, относимые на финансовые результаты деятельности

г) налоги, относимые на чистую прибыль предприятия

8. по величине налоговой ставки:

а) налог с твердыми ставками,

б) налог с пропорциональными ставками - налог забирает одинаковую часть от любого дохода

в) налог с прогрессивными ставками – налог, ставка которого возрастает быстрее, чем прирастает доход

г) налог с регрессивными ставками – характеризуется взиманием более высокого процента с низких доходов и меньшего процента с высоких доходов (налог, который возрастает медленнее, чем доход).

Основные функции налогов:

1) фискальная – с помощью данной функции формируются и мобилизуются финансовые ресурсы государства для выполнения общих государственных или целевых государственных программ;

2) регулирующая – выражается в использовании государством налогов для воздействия на процесс общественного воспроизводства. В рамках регулирующей функции выделяют следующие подфункции:

а) стимулирующая – реализуется через систему налогового механизма, а также предоставляемых льгот (необлагаемый минимум, изъятие из обложения определенных элементов объекта, освобождение от уплаты налогов отдельных лиц или категорий налогоплательщиков, понижение налоговых ставок);

б) дестимулирующая – направлена на установление через налоговое бремя препятствий для развития каких-либо экономических процессов (протекционистская политика в отношении иностранных производителей легковых автомобилей – введение высоких таможенных пошлин на ввоз импортных автомобилей из-за границы);

в) воспроизводственная – предназначена для аккумуляции средств на восстановление используемых ресурсов (налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы);

3) распределительная (социальная) – состоит в перераспределении общественных доходов между различными категориями населения;

4) контрольная – связана с организацией налогообложения и состоит в том, что государство осуществляет контроль за правильностью и своевременностью налоговых платежей и имеет право на получение от налогоплательщиков информации, позволяющей оценивать движения важнейших финансовых показателей;

5) поощрительная – связана с таким порядком налогообложения, который отражает признание государства особых заслуг определенных категорий граждан перед обществом.

Тема 2 Налоговая система Республики Беларусь

Принципы построения налоговой системы государства обсуждаются практически с тех пор, как возникло государство. Адам Смит в книге «Исследование о природе и причинах богатства народов» (18776 г.) сформулировал четыре правила («максимы»):

- налоги должны уплачиваться в соответствии со способностями и силами подданных;
- размер налогов и сроки их уплаты должны быть точно определены до начала налогового периода;
- время взимания налогов устанавливается удобным для налогоплательщика;
- каждый налог должен быть задуман и разработан так, чтобы он брал из карманов народа возможно меньше сверх того, что он приносит казначейству государства.

Наличие собственной, независимой от других государств налоговой системы является одним из признаков суверенного государства.

В экономической литературе даны различные определения налоговой системы. Налоговая система – совокупность всех налогов и сборов, принципы и методы их построения, способы исчисления и взимания, налоговый контроль, устанавливаемые в законодательном порядке.

Налоговая система – совокупность взаимосвязанных налогов, сборов, пошлин, взимаемых в государстве, и методов налогообложения, сбора и использования налогов, а также налоговых органов.

Налоговая система – это активное действие государства, которое позволяет регулировать социально-экономическое развитие, вносить инвестиции в развитие прибыльных компаний, структурные изменения в производстве, улучшать развитие приоритетных отраслей внешнеэкономической деятельности.

Основой налоговой системы являются налоги и сборы. В условиях рыночных отношений налоговая система является одним из важнейших экономических регуляторов, основой финансово-кредитного механизма государственного регулирования экономики.

Налоговая система - совокупность налогов, сборов и пошлин, взимаемых на территории государства с целью создания фонда финансовых ресурсов, систему принципов, способов, форм и методов их взимания.

Налоговая система государства формируется согласно его общественно-политическому устройству, конечным целям экономической политики.

Структурными элементами налоговой системы являются:

- государство в лице своих законодательных и исполнительных (в частности налоговых и иных контролирующих) органов;
- субъектов налогообложения, т.е. плательщиков;
- объектов – под ними понимаются конкретные основания возникновения обязанности уплачивать налоги.

Реализация принципов налогообложения в разных странах осуществляется с учётом особенностей развития, существующей социально-экономической ситуации.

Построение системы налогообложения основывается на следующих принципах:

- единства и равенства – означает существование единой и одинаковой для всех плательщиков стратегии налогообложения, вне зависимости от формы собственности, источников получения дохода и иных обстоятельств;
- стабильности – гарантирует неизменность правил налогообложения в течение длительного периода;
- безопасности – не допускает установления налогов способных поставить под угрозу, нормальное функционирование экономической, производственной, налоговой и иных систем общества;

- пропорциональности - предполагает, что плательщики принимают участие в финансировании госрасходов через уплату налогов соразмерно получаемым доходам. Этот принцип не всегда применяется буквально, процентное соотношение доходов и налогов для малообеспеченных граждан может быть более щадящим по сравнению с более богатыми;
- определенности — предполагает, что размер, время и способ уплаты налога заранее точно известны плательщику, не допускается нечеткое или произвольное толкование правил налогообложения;
- удобства — подразумевается, что налог будет взиматься в удобный для плательщика период, например, после получения дохода;
- экономической эффективности – система налогообложения призвана оказывать стимулирующее воздействие на общее состояние экономической системы, ее стабильность и развитие.

Дополнительные принципы построения налоговой системы в нашей стране:

- создание подходящих условий для инвестирования в белорусскую экономику;
- меры поддержки научно-технического прогресса, чтобы увеличить конкурентоспособность собственного производства;
- стимулирование национального производителя в рамках обязательств, которые приняты по международным соглашениям;
- создание условий, обеспечивающих социальные гарантии белорусских граждан.

Таким образом, под налоговой системой государства понимается совокупность налогов, сборов, пошлин, установленных на его территории и взимаемых с целью создания централизованного общегосударственного фонда финансовых ресурсов, а также совокупность принципов, способов, форм и методов их взимания.

С помощью налоговой системы государство реализует свои функции по управлению (регулированию, распределению и перераспределению) финансовыми потоками в государстве и, в более широком смысле, экономикой страны вообще. Наличие собственной, независимой от других государств налоговой системы является одним из признаков суверенного государства.

Основными функциями налоговой системы государства и, соответственно, установленных в государстве налогов являются:

1. фискальная, суть которой состоит в пополнении доходов государства на различных уровнях, необходимых для исполнения государством своих функций;
2. распределительная, заключающаяся в распределении совокупного общественного продукта между юридическими и физическими лицами, отраслями и сферами экономики, государством в целом и его территориально-административными образованиями;

3. регулирующая, суть которой в активном воздействии государства с помощью экономических рычагов и методов на экономические и социальные процессы в обществе;

4. контрольная, состоящая в наблюдении и соблюдении стоимостных пропорций в процессе образования и распределения доходов различных субъектов экономики.

Элементами налоговой системы являются: налоги и сборы; налоговое законодательство; налоговые службы.

Перечисленные цели и принципы в полной мере относятся и к организации налоговой системы Республики Беларусь.

Под элементами налогообложения понимают определяемые законодательными актами государства принципы построения и организации взимания налогов (сборов, пошлин), отражающих их социально-экономическую сущность. Элементы налогообложения делятся на две группы: обязательные и дополнительные (частные). Обязательные элементы налогообложения должны присутствовать при установлении всех без исключения налогов (табл. 1).

Таблица 1 – Элементы налогообложения

Элементы налогообложения	Характеристика элемента
Обязательные элементы	
Субъект налогообложения (налогоплательщик)	Физическое или юридическое лицо, обязанное законом уплачивать налоги при наличии объекта налогообложения
Объект налогообложения	Предмет, действие, результат, подлежащие налогообложению в установленном законом порядке
Налоговая база	Стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения, к которой непосредственно применяется налоговая ставка
Налоговая ставка	Величина налога на единицу налоговой базы, исчисленная в процентах или в абсолютном выражении
Налоговый период	Календарный год или иной период времени, за который происходит формирование налоговой базы
Налоговый агент	Лицо, на которое в соответствии с законодательством возложены обязанности по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет налогов за налогоплательщика
Налоговая льгота	Полное или частичное освобождение налогоплательщика от уплаты налога

Существуют два вида налоговой системы: шедулярная и глобальная. В шедулярной налоговой системе весь доход, получаемый налогоплательщиком, делится на части – шедулы. Каждая из этих частей облагается налогом особым

образом. Для разных шедул могут быть установлены различные ставки, льготы и другие элементы налога.

Также налоговые системы по всему миру имеют разную структуру и виды, поэтому их можно классифицировать по различным признакам:

1. В зависимости от уровня налоговой нагрузки, которую она оказывает на всю экономическую деятельность той или иной страны:

– налоговые системы фискально-либерального характера. Такие системы предполагают уплату налогов и сборов с учетом политики социальных отчислений. Данная система налогов характерна для США, Японии, Португалии, Австралии, а также большинства стран Южной Америки (до 30 % ВВП);

– налоговые системы фискально-умеренного характера. Такие системы подразумевают, что общее налоговое бремя, которое ложится на налогоплательщиков, не должно превышать 40 % от всего ВВП страны. К подобным странам относятся Россия, Канада, Греция, Швейцария, Испания, Германия, Великобритания и т. д.;

– налоговые системы фискально-жесткого характера. Подобные системы подразумевают четкое перераспределение ВВП внутри страны и за ее пределами, но надо отметить, что также налоговое бремя должно составлять не более 40 %. К странам с подобной системой налогов относят Францию, Бельгию, Данию, Нидерланды, Швецию и др.

2. В налоговой системе чаще всего присутствуют основные налоги прямого назначения, но также есть и налоги косвенного характера. Если рассматривать по доле косвенных налогов, то можно классифицировать налоговые системы следующим образом:

– налоговая система с преобладанием прямых налогов. В таких налоговых системах доля косвенных налогов составляет менее чем 35 % от всех налоговых доходов. Подобная налоговая система характерна для Австралии, Великобритании, США, Канады, России и т. д.;

– налоговая система, где косвенные налоги занимают умеренную позицию, т. е. налоговая нагрузка распределяется достаточно равномерно, и вся совокупность косвенных налогов не превышает 50 % от всех налоговых поступлений страны. К странам с подобной системой налогов относят Италию, Францию, Германию и др.;

– налоговая система с преобладанием косвенных налогов. К странам, с налоговой системой, где косвенные налоги занимают лидирующие позиции и составляют более 50 % всех налоговых поступлений в стране, относят Индию, Пакистан, Бразилию.

3. Также налоговая система может подразделяться в зависимости от уровня полномочий, которые существуют внутри налоговой системы и которые можно делить по централизации власти:

– налоговая система, где полномочия внутри централизованные. Весь центр управления в такой системе сосредоточен в федеральных органах, на долю которых приходится более 65 % всех налоговых поступлений, носящих

консолидированный характер. К таким странам относятся Россия, Австрия, Франция и т. д.;

– налоговая система, где полномочия между уровнями власти умеренно централизованные, что означает, что все органы власти имеют компетенции по регламентации налогов. При такой налоговой системе органы власти федерального уровня обеспечивают до 65 % всех налоговых поступлений консолидированного характера. К странам с такой налоговой системой относят Индию, Австралию, Германию и другие страны; – налоговая система, где полномочия децентрализованные, т. е. все более низкие уровни управления имеют намного больше полномочий, нежели вышестоящие. Федеральный уровень власти обеспечивает до 55 % всех налоговых поступлений консолидированного характера. К странам с такой налоговой системой относят Канаду, Данию и США.

4. В зависимости от уровня экономического неравенства доходов после их налогообложения:

– прогрессивные, если после уплаты налогов экономическое неравенство налогоплательщиков, оцениваемое по их доходам, сокращается (почти все развитые и развивающиеся страны);

– регрессивные, если после уплаты налогов экономическое неравенство налогоплательщиков, оцениваемое по их доходам, возрастает (примеры построения таких налоговых систем неизвестны);

– нейтральные, если после уплаты налогов экономическое неравенство налогоплательщиков, оцениваемое по их доходам, остается неизменным (Россия)

Направленная на построение социально ориентированной рыночной экономики налоговая система Республики Беларусь начала вводиться с начала 1992 года. Основу ее составил закон «О налогах и сборах, взимаемых в бюджет Республики Беларусь».

Первоначально налоговая система включала 15 основных налогов, а также юридические лица уплачивали 8 видов отчислений в различные внебюджетные фонды.

Налоговое законодательство государства представляет собой совокупность нормативных правовых актов, принятых и изданных уполномоченными на то органами и применяемых при регулировании налоговых отношений.

Налоговое законодательство Республики Беларусь включает в себя:

- Налоговый кодекс Республики Беларусь и принятые в соответствии с ним законы, регулирующие вопросы налогообложения. Налоговый кодекс – основной документ, регламентирующий в комплексе всю совокупность налоговых отношений в государстве;

- Декреты, Указы и распоряжения Президента Республики Беларусь, содержащие вопросы налогообложения;

- Постановления Правительства Республики Беларусь, регулирующие вопросы налогообложения и принимаемые на основании и во исполнение

Налогового кодекса, налоговых законов и актов Президента Республики Беларусь;

- нормативно-правовые акты республиканских органов государственного управления, органов местного управления и самоуправления, регулирующие вопросы налогообложения.

Налоговую систему составляют не только налоги. Для успешного и бесперебойного функционирования системы налогообложения необходимы органы, которые будут осуществлять управление и контроль за работой системы. Так, в Республике Беларусь такими органами являются Министерство финансов, Министерство по налогам и сборам, Государственный таможенный комитет и др.

Налоговая система Республики Беларусь насчитывает 28 налогов, сборов (пошлин). Вместе с тем по обычной деятельности уплачивается только 5 платежей (налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, налог на недвижимость, земельный налог, отчисления в Фонд социальной защиты населения).

Налоговая система Республики Беларусь является двухуровневой: налоги делятся на республиканские и местные.

К республиканским налогам относятся: налог на добавленную стоимость; акцизы; налог на прибыль; налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство; подоходный налог с физических лиц; налог на недвижимость; земельный налог; экологический налог; налог за добычу (изъятие) природных ресурсов; сбор за проезд автомобильных транспортных средств иностранных государств по автомобильным дорогам общего пользования Республики Беларусь; оффшорный сбор; гербовый сбор; консульский сбор; государственная пошлина; патентные пошлины.

К местным налогам относятся налог за владение собаками, курортный сбор и сбор с заготовителей.

В Республике Беларусь также действуют особые режимы налогообложения, которые заменяют уплату совокупности основных налогов и сборов:

- налог при упрощенной системе налогообложения;
- единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц;
- единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;
- налог на игорный бизнес;
- налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности;
- налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр;
- сбор за осуществление ремесленной деятельности;
- сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агротуризма;
- единый налог на вмененный доход.

В действующей на территории Беларуси налоговой системе можно выделить общий, особенные и упрощенные режимы налогообложения. Их суть и условия применения в отношении различных категорий плательщиков регулируются налоговым законодательством.

Республика Беларусь признает приоритет общепризнанных принципов международного права и обеспечивает соответствие им национального налогового законодательства.

В настоящее время договоры об избежании двойного налогообложения заключены с более чем 70 государствами.

Плательщиками налогов, пошлин и сборов в стране могут выступать белорусские и иностранные организации, а также физические лица, являющиеся белорусскими или иностранными гражданами и лица без гражданства.

Организации, осуществляющие свою деятельность на территории Беларуси, имеют статус налоговых резидентов страны. Они обязаны платить налоги на доходы, полученные от источников, находящихся в Республике Беларусь и за ее пределами, а также по имуществу, которое расположено на территории и за пределами страны.

Что касается иностранных организаций, то это не налоговые резиденты Республики Беларусь, и они должны оплачивать налоги только по деятельности, реализуемой в Беларуси, по доходам от источников в Республике Беларусь и по имуществу на территории нашего государства.

Налоговые резиденты Беларуси – это физлица, которые по факту находились на территории страны свыше 183 дней в календарном году.

Налогоплательщик имеет право не только брать кредиты для бизнеса, но и:

- бесплатно получать от налоговой службы, где он состоит на учете, любые сведения о налогах и сборах, нормативных налоговых актах;
 - получать толкования в письменной форме о том, как применять акты налогового закона;
 - представлять свои интересы в налоговых службах лично или посредством законного представителя;
 - применять налоговые послабления (если имеются основания);
 - возвращать или засчитывать излишне выплаченные или взысканные налоги и пени;
 - возмещать убытки, нанесенные противозаконными решениями налоговых служб и их сотрудниками;
 - находиться при налоговой проверке и давать необходимые разъяснения;
 - потребовать неразглашения налоговой тайны;
 - подавать обжалование на постановление налоговых органов и пр.
- Обязанности налогоплательщика:
- состоять на учете в соответствующих органах;
 - оплачивать по закону налоги и пошлины;

- подавать в налоговую службу документацию и данные для начисления и взыскания налогов;
- подписывать справки проверки (даже когда он не согласен с мнением проверяющего);
- исполнять требования налоговиков, включая вопросы по устранению обнаруженных нарушений и пр.

В налоговой системе, которая действует в нашей стране, имеются общие, особенные и упрощенные режимы налогообложения. Условия их использования в отношении различных категорий налогоплательщиков регулируются законом.

Удельный вес платежей организаций негосударственного сектора экономики в формировании доходов бюджета в 2021 году составил 53,3%, что на 1 процентный пункт больше, чем в 2020 году.

За 2021 год налоговые органы обеспечили поступление в доход консолидированного бюджета страны Br33,488 млрд, что составляет 101,5% к годовому плану доходов бюджета (сверх плана поступило Br496,9 млн). В том числе в республиканский бюджет поступило Br13,736 млрд (101,2%, сверх плана - Br161,2 млн), в местные бюджеты - Br19,752 млрд (101,7%, сверх плана - Br335,7 млн). Темп роста доходов консолидированного бюджета к уровню 2020 года в сопоставимых ценах составил 109,4%, в том числе республиканского бюджета - 114,9%, местных бюджетов - 105,8%.

Наибольший прирост отмечен по налогу на прибыль - на 62,5%, или почти на Br2 млрд, подоходному налогу - на 4,5%, или на Br341 млн, и налогу на добавленную стоимость - на 3,3%, или на Br290 млн.

В частности, по налогу на добавленную стоимость план выполнен на 100,5% (Br9,170 млрд, в том числе сверх плана поступило Br48,8 млн). В структуре доходов консолидированного бюджета удельный вес поступлений по этому источнику составил 27,4%. Поступления этого налога превысили уровень 2020 года в сопоставимых ценах на Br289,2 млн, или на 3,3%. План по подоходному налогу выполнен на 101% (Br7,884 млрд, в том числе сверх плана - Br76,8 млн). Поступления платежей в сопоставимых ценах превысили уровень 2020 года на 4,5% (прирост на Br341,2 млн), удельный вес составил 23,5%. План по налогу на прибыль выполнен на 102,9% (Br5,128 млрд, в том числе сверх плана - Br143,8 млн), удельный вес составил 15,3%. Поступления этого налога увеличились к уровню 2020 года в сопоставимых ценах на Br1,973 млрд, или на 62,5%.

Что касается акцизов, то по ним план выполнен на 100,6% (Br3,487 млрд, в том числе сверх плана Br22,4 млн), удельный вес составил 10,4%. Их поступления превысили уровень прошлого года в сопоставимых ценах на Br145,3 млн, или на 4,3%. План по налогу на недвижимость выполнен на 100,5% (Br1,050 млрд, в том числе сверх плана - Br5,7 млн), удельный вес - 3,1%. Земельного налога поступило Br435,3 млн, в том числе сверх плана Br6,5 млн. План на год по этому налогу выполнен на 101,5%, его удельный вес составил 1,3%.

В общей сумме поступлений наибольший удельный вес занимают платежи организаций - 95,3%. За 2021 год от этой категории плательщиков поступило Br31,913 млрд, темп роста - 109,8% к уровню 2020 года в сопоставимых ценах. Доля платежей организаций государственного сектора экономики в доходах бюджета составила 42%. Эта категория плательщиков в бюджет уплатила Br14,051 млрд, что в сопоставимых ценах составило 107,7% к уровню прошлого года.

Удельный вес платежей организаций негосударственного сектора экономики в формировании доходов бюджета составил 53,3%, что выше уровня 2020 года на 1 процентный пункт. В бюджет от этой категории плательщиков поступило Br17,861 млрд, что на 11,6% больше, чем в 2020 году.

От субъектов малого и среднего бизнеса за 2021 год поступило Br11,709 млрд, темп роста в сопоставимых ценах составил 107,4%, удельный вес в доходах бюджета - 35%.-

В 2022 году налоговыми органами обеспечено поступление в доход консолидированного бюджета более Br36,5 млрд, что составило 102,9 % к плановым назначениям (сверх плана поступило свыше Br1 млрд), в том числе в республиканский бюджет – более Br13,97 млрд (102,3 %, сверх плана – Br316,4 млн), в местные бюджеты – почти Br22,6 млрд (103,2 %, сверх плана – Br708 млн).

Наибольший удельный вес поступлений традиционно по налогу на добавленную стоимость (НДС) – 27,4 %, в бюджет поступило свыше Br10 млрд.

Значительные поступления по подоходному налогу (удельный вес 25,4 %, более Br9,28 млрд), по налогу на прибыль (15,1 %, более Br5,5 млрд). В общей сумме поступлений наибольший удельный вес занимают платежи организаций – 94,1 %, или свыше Br34,38 млрд.

На долю организаций государственного сектора экономики приходится 38,6 % от общей суммы поступлений, контролируемых налоговыми органами. Данной категорией плательщиков в бюджет уплачено более Br14 млрд.

Удельный вес платежей организаций негосударственного сектора экономики в формировании доходов бюджета составил 55,5 %. В бюджет от данной категории плательщиков поступило более Br20,28 млрд. От субъектов малого и среднего бизнеса в 2022 году поступило более Br13,18 млрд, удельный вес в доходах бюджета – 36,1 %.

Среди индивидуальных предпринимателей наибольший вклад в формирование доходов бюджета обеспечили индивидуальные предприниматели, налогообложение которых осуществляется в общеустановленном порядке. Их поступления составили Br535,9 млн, или 52,6 % в общей сумме платежей данной категории плательщиков, и увеличились относительно уровня 2021 года в 2,8 раза.

Количество физических лиц, являющихся плательщиками налогов, на 1 января 2023 года составило 5,3 млн человек, увеличившись к уровню 1 января 2022 года на 1,5 млн человек, или в 1,4 раза.

В доход бюджета от физических лиц поступило более Br1,1 млрд, удельный вес в общей сумме доходов – 3,1 %. По состоянию на 1 января 2023 года электронное взаимодействие с налоговыми органами осуществляют более 337 тыс. субъектов хозяйствования, или 84,5 % от их общего количества, состоящих на учете в налоговых органах, в том числе 88,3 % организаций и 82,6 % индивидуальных предпринимателей.

Тема 3 Налоговый учет и налоговый контроль в Республике Беларусь

Налоговый учет — система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль или доход на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным налоговым законодательством. Она обычно в той или иной мере отличается от правил бухгалтерского учета.

По мнению ряда экономистов налоговый учет — это информационная система сбора, регистрации и обобщения информации о налогах и сборах предприятия путём сплошного, непрерывного и документального оформления хозяйственных фактов, обуславливающих формирование налоговой базы налогов предприятия, с целью формирования финансовой отчетности.

Налоговый учет - это осуществление плательщиками (иными обязанными лицами) учета объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, если иное не установлено налоговым законодательством (ст. 62 Налогового кодекса Республики Беларусь).

Для наиболее эффективного использования возможностей, которые дает введение налогового учета в Республике Беларусь, необходимо начать его построение согласно одной из ниже перечисленных моделей, которая наиболее полно подходит для финансовой системы:

- 1) британо-американская модель;
- 2) континентальная модель;
- 3) южноамериканская модель;
- 4) различные комбинации элементов выше названных моделей.

Британо-американская модель ведения налогового учета заключается в том, что взаимодействие бухгалтерского и налогового учета сводится к минимуму: общими для них являются лишь первичные документы. Налоговый учет ведется самостоятельно почти без использования данных бухгалтерского учета. При этом налоговые регистры ведутся в соответствии с требованиями налогового законодательства, а не бухгалтерского учета, что практически исключает ошибки по расчету налогов. Концепция разделения бухгалтерского и налогового учета используется преимущественно в тех странах, где ведущую роль в инвестиционной деятельности играет биржевое регулирование (Великобритания, США, Канада, Австралия).

Недостатками данной модели являются: значительное повышение затрат по ведению учета, чрезмерное усложнение системы учета, увеличение штата учетных работников

Достоинства данной системы: обеспечение пользователей отчетности информацией, не искаженной налоговыми правилами, исключение ошибок по расчету налогов.

Для стран континентальной модели (Германия, Франция, Италия, Швейцария) характерно видение налогового учета как совокупности определенных правил, направленных на трансформацию бухгалтерского учета, на «перетолкование» фактов хозяйственной жизни, являющихся объектами бухгалтерского учета. При необходимости для целей налогового учета создаются комбинированные регистры бухгалтерского учета, в которые включают реквизиты, необходимые для определения налоговой базы для расчета налогов.

Основные достоинства и недостатки континентальной системы прямо противоположны британо-американской, то есть меньшие затраты при составлении отчетности, сохранение устойчивой связи между бухгалтерским и налоговым учетом, но неизбежные поправки на налоговые нормы при анализе отчетности.

Страны южноамериканской модели ведут бухгалтерский учет по требованиям налогового учета. В этом случае обеспечивается правильность и точность исчисления налогов и обязательных налоговых платежей. Однако бухгалтерская отчетность при такой модели ведения налогового учета нередко неправильно отражает финансовое состояние предприятия.

При комбинированном варианте ведения налогового учета наряду с регистрами бухгалтерского учета применяют аналитические регистры налогового учета, на основе которых производят расчет налогооблагаемой базы и сумм налогов. Этот вариант ведения налогового учета используют в тех случаях, когда группировка и учет объектов и хозяйственных операций в бухгалтерском и налоговом учете не совпадают (например, в бухгалтерском учете используется метод признания доходов по оплате, а в налоговом – по начислению). Он позволяет использовать в максимальной степени данные бухгалтерского учета и одновременно обеспечивает правильность расчетов налоговой базы и налогов.

В настоящее время налоговый учет в Республике Беларусь осуществляется посредством проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, получения иной информации об объектах налогообложения, ее накопления и обработки с целью определения суммы налоговых обязательств предприятия (рис. 3): расчетные корректировки.

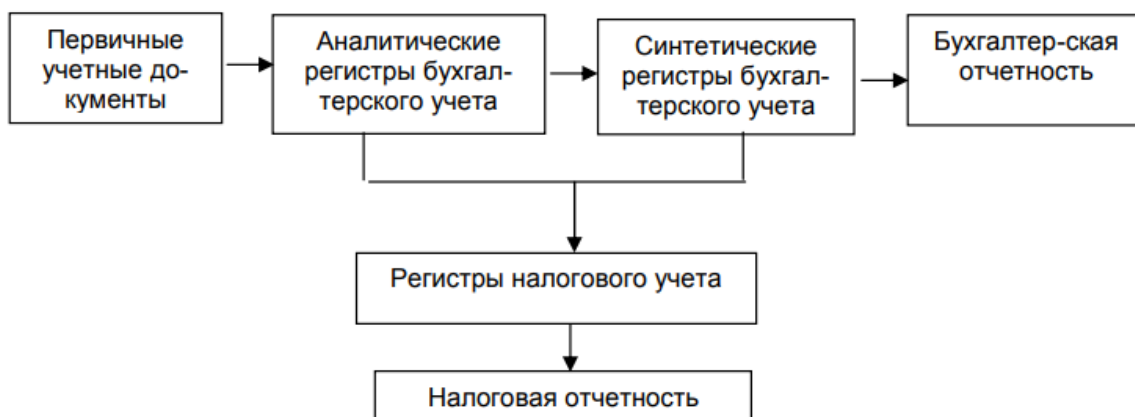


Рисунок 3 – Налоговый учет в Республике Беларусь

Налоговый учет в Республике Беларусь – это ведение регулярного и непрерывного учета всех налогооблагаемых объектов, а также вычисление базы налогообложения посредством составления расчетных корректировок на основе данных бухгалтерского учета. Таким образом, налоговый учет применяется исключительно для определения полной и корректной суммы, подлежащей уплате в государственный бюджет, а также для реализации налогового контроля. Путем отражения доходов и расходов регистры налогового учета формируют полную и достоверную информацию об объектах, подлежащих налогообложению, рассчитывают показатели, применяемые при вычислении налоговой базы, и определяют налоговые платежи за отчетный период.

Обязанность по ведению налогового учета полностью возложена на плательщика; порядок ведения определяется Налоговым Кодексом, а также Инструкцией, утвержденной Министерством финансов и Министерством по налогам и сборам.

Бухгалтерский и налоговый учет тесно связаны между собой. В то же время между ними существует немало различий:

- бухгалтерский учет иллюстрирует результаты деятельности компании, налоговый же учет ведется для контроля фискальными органами соблюдения сроков и объемов уплачиваемых налогов;
- для бухгалтерского и налогового учета применяется разная законодательная база.

В результате этих различий возникают постоянные и временные различия. Первые связаны с тем, что определенная часть прибыли учитывается только в бухгалтерском учете, а другая — только в налоговом. Временные различия образуются при отнесении доходов и расходов к разным отчетным периодам — это выражается в образовании отложенных налоговых активов или обязательств.

Бухгалтерский и налоговый учет неотделимы друг от друга, а точнее, последний следует из первого. По окончании отчетного периода (в большинстве случаев это календарный месяц) организация подводит итоги своей хозяйственной деятельности, определяя финансовый результат – прибыль или убыток, который определяется как сумма полученных денежных средств от

всех видов деятельности за вычетом общих расходов. На основании полученных данных заполняются налоговые декларации, которые должны быть предоставлены в Инспекцию Министерства налогам и сборам (ИМНС) по месту постановки на учет в определенные сроки (как правило, не позднее 20-го числа следующего за отчетным месяца).

Законодательство определяет налоговую декларацию как некий письменный документ установленной формы от налогоплательщика, в котором сообщается обо всех полученных доходах и их источниках, понесенных в течение отчетного периода расходах, налоговых льготах и основаниях для их получения и, как результат, рассчитывается налогооблагаемая база и указывается итоговая сумма к перечислению в бюджет в счет уплаты налога за отчетный период.

Налоговая декларация может предоставляться в налоговый орган как на бумажном носителе, так и посредством электронного документооборота. Однако предприятия, являющиеся плательщиками налога на добавленную стоимость (НДС), и крупные организации (с численностью свыше 50 человек) в обязательном порядке направляют в налоговую инспекцию декларации в виде электронного документа.

Кроме того, Налоговый кодекс предоставляет возможность ИМНС получать от субъектов хозяйствования бухгалтерские отчеты; как правило, годовой баланс предоставляется организацией не позднее первого апреля следующего за отчетным года.

Для ведения налогового учета в Республике Беларусь и последующего заполнения всех строк декларации организация должна ежемесячно составлять соответствующие регистры, виды и порядок составления которых определяются Инструкцией Министерства по налогам и сборам. Налоговый учет выделяет регистры доходов, расходов и расчетных корректировок.

В налоговых регистрах должна быть отражена информация по обобщению данных бухгалтерского учета, приведены расчетные корректировки и выявлен конечный результат, полученный по каждому элементу налогового учета, принимаемый для определения налоговой базы для исчисления налога на прибыль.

Данные из регистров налогового учета переносят в налоговую декларацию (расчет) по налогу на прибыль, где все показатели отражают нарастающим итогом с начала календарного года. Для исчисления налога на прибыль налоговым периодом признают календарный год, а отчетным периодом для сдачи налоговых деклараций – календарный квартал. Поэтому в налоговых регистрах целесообразно отражать данные нарастающим итогом с начала календарного года.

Регистры налогового учета могут храниться в организации как на бумажных носителях, так и в электронном виде.

В налоговом учете в зависимости от целевого назначения и условий осуществления хозяйственных операций доходы и расходы подразделяют:

- на доходы от реализации товаров (работ, услуг);

- доходы от внереализационных операций;
- расходы от реализации товаров (работ, услуг), приходящиеся на доходы от их реализации;
- расходы от внереализационных операций, приходящиеся на доходы от этих операций.

Различия в классификации доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете очевидны. Однако это не означает, что доходы и расходы, классифицируемые в бухучете по инвестиционной и (или) финансовой деятельности, не будут участвовать в налогообложении прибыли.

При построении системы налогового учета в Республике Беларусь следует руководствоваться следующими принципами:

- 1) максимальное приближение особенностей ведения налогового учета к бухгалтерским правилам и приемам;
- 2) устранение информационной перегруженности бухгалтерского учета в результате построения налогового учета на его основе;
- 3) использование в налоговом учете способов оценки объектов и квалификации событий, идентичных бухгалтерскому учету;
- 4) использование методов бухгалтерского учета для организации налогового учета;
- 5) максимальная автоматизация получения данных об элементах налогового учета.

Различные ученые и экономисты по-разному трактуют понятие налогового контроля. Анализ мнений различных авторов дает нам сформировать основные подходы к определению данного понятия.

Одни ученые считают, что налоговый контроль – это совокупность форм и методов контроля за налогоплательщиками со стороны государства. В то же время характерной чертой налогового контроля является своеобразная форма проверки деятельности налогоплательщиков со стороны государства. Ключевым в данном случае является применение формулировки «проверка».

С другой стороны, налоговый контроль – это контроль государства за исполнением законодательства о налогах и сборах. Так, налоговый контроль представляет собой контроль за деятельностью участников налоговых правоотношений. Так, Л.И. Гончаренко считает, что налоговый контроль – это комплекс мероприятий по проверке законности, целесообразности и эффективности системы налоговых органов в формировании денежных фондов всех уровней государственной власти в части налоговых доходов.

Таким образом, в широком смысле налоговый контроль охватывает все сферы деятельности уполномоченных органов, включая ведение налогового учета, налоговых проверок, а также все сферы деятельности контролируемых субъектов, связанные с уплатой налогов и сборов, предоставлением налоговой отчетности и т.д.

В узком смысле под налоговым контролем подразумевается проведение налоговых проверок уполномоченными органами.

Налоговый контроль является сложным процессом, на который оказывают влияния многие факторы. Он должен учитывать перемены в экономической и политической ситуации в стране, в направлениях налоговой политики, вовремя изменять и дополнять законодательство о налогах и сборах в связи с этими переменами. Государство должно постоянно совершенствовать систему контроля, анализировать эффективность проведенных контрольных мероприятий, учитывать недостатки, выявленные в ходе проведения такого анализа и решать проблемы организации и проведения контрольных работ.

Налоговый контроль классифицируют по различным направлениям, в том числе по видам, формам и методам.

В зависимости от времени проведения выделяют: предварительный; текущий; последующий налоговый контроль. Предварительный контроль осуществляется на стадии планирования, до совершения какого-либо факта хозяйственной жизни. Он нацелен на оценку соответствия законодательству будущих действий субъекта. Текущий контроль способствует соблюдению налоговой дисциплины во время отчетного налогового периода. Этот вид контроля оказывает превентивное воздействие на процесс формирования доходов бюджета и исполнения обязательств налогоплательщиками перед государством. В рамках текущего контроля проводится анализ деятельности хозяйствующих субъектов, который выявляет полноту и своевременность уплаты обязательных платежей. Последующий налоговый контроль проводится после завершения отчетного периода. При данном виде контроля оцениваются проведенные мероприятия и полученные финансовые результаты, углубленно изучаются все стороны деятельности объекта проверки и, как следствие, раскрываются недочеты, допущенные при проведении предварительного и текущего контроля.

В зависимости от субъектов, осуществляющих налоговый контроль, выделяют: государственный; внутрихозяйственный; независимый налоговый контроль. Государственный контроль в свою очередь подразделяется на общегосударственный и ведомственный. Первая разновидность контроля проверяет все объекты независимо от их подчинения конкретному ведомству. Второй вид контроля охватывает лишь подведомственные учреждения, предприятия. Внутрихозяйственный налоговый контроль – это независимый вид контроля, который проводится специализированными подразделениями предприятия. Он не обходим для того, чтобы оценить правильность ведения налогового учета, для подтверждения полноты уплаченных взносов. Независимый налоговый контроль – это вид контроля, проводимого специализированными службами, как правило, аудиторскими организациями или индивидуальными аудиторами. Хозяйствующие субъекты заключают договор на оказание соответствующих услуг, выплачивают вознаграждения, а аудиторские фирмы несут ответственность за качество работы, в случаях последующего выявления налоговыми органами ошибок в налоговом учете.

В зависимости от сроков проведения выделяют: оперативный налоговый контроль – проверка, проводимая в течение отчетного периода после

завершения контролируемой операции; периодический налоговый контроль – проверка за определенный отчетный период.

В зависимости от источников выделяют: - документальный налоговый контроль – это проверка законности деятельности на основе изучения, систематизации, анализа различных первичных, учетных и других документов; - фактический налоговый контроль – это проверка, проводимая путем осмотра, пересчета, обследования производственных объектов, ценностей, закупок.

Налоговые органы также выделяют следующие виды контроля: формальный; арифметический; нормативный. Формальный контроль предполагает внешний осмотр документов, проверку наличия всех необходимых реквизитов. При арифметическом контроле проверяется правильность подсчета итоговых сумм в документе, например, налогооблагаемой прибыли, суммы налога. Нормативный контроль – это проверка содержания документа с точки зрения соответствия его действующим нормативным актам, правилам.

В зависимости от степени охвата предметов контроля можно выделить:

- сплошной налоговый контроль – это проверка всех имеющихся документов, связанных с начислением и уплатой налогов и сборов, а также исполнением иных обязанностей, предусмотренных действующим налоговым законодательством;

- выборочный налоговый контроль – это проверка части специально отобранных документов.

Налоговый контроль одновременно выступает разновидностью и финансовой, и управленческой деятельности государства в налоговой сфере, поэтому в зависимости от субъекта выделяют контроль: налоговых органов; таможенных органов; органов государственных внебюджетных фондов.

Перед налоговым контролем стоят следующие задачи:

- обеспечить полноту и своевременность выполнения налоговых обязательств перед бюджетом;
- содействовать правильному ведению бухгалтерского и составлению налогового учета и отчетности;
- обеспечить соблюдение действующего налогового законодательства;
- выявить и пресечь налоговые правонарушения.

Под методами налогового контроля понимается это совокупность приемов и способов, с помощью которых контролирующие органы осуществляют налоговый контроль. При проведении налогового контроля уполномоченные органы применяют общенаучные методы:

- диалектический подход;
- принципы логического и системного анализа;
- методы экономического анализа и статистических группировок;
- визуальный осмотр;
- выборочная проверка документов и др.

Сущность налогового контроля можно рассматривать:

1) как особую деятельность, направленную на исполнение налогового законодательства, которая осуществляется уполномоченными органами государственной исполнительной власти;

2) как функцию, составную часть государственного управления экономикой.

Субъектами налогового контроля выступают участники налоговых правоотношений: налоговые, таможенные, финансовые органы; сборщики налогов; органы государственных внебюджетных фондов, которые действуют в рамках своей компетенции.

Объектами налогового контроля выступают действия (бездействие) налогоплательщиков, налоговых агентов, сборщиков налогов и сборов.

Налоговый контроль направлен на устранение нарушений налогового законодательства, а также на стабильное выявление и изъятие в бюджет недоимок по налогам. Это подтверждают широкие полномочия, которыми наделены налоговые органы по принудительному взысканию задолженности по налогам и сборам.

Организация налогового контроля включает в себя важные элементы, такие как субъекты и объекты налогового контроля, формы налогового контроля, методы налогового контроля, процедуры и мероприятия налогового контроля и др. Все перечисленные элементы налогового контроля являются предметом правового налогового регулирования. Так как система элементов налогового контроля постоянно совершенствуется и усложняется, поэтому у неё появляются новые свойства и со временем в качестве самостоятельных могут выделиться иные элементы налогового контроля.

Целью проведения налогового контроля является выявление фактов нарушения налогового законодательства, их пресечение, обеспечение достоверности данных о полноте и своевременности уплаты налогов и сборов, а также проверка законности операций и действий и привлечение к ответственности налогоплательщиков.

Налоговый контроль является необходимым условием функционирования налоговой системы. При отсутствии или низкой эффективности налогового контроля трудно рассчитывать на то, что налогоплательщики будут своевременно и в полном объеме уплачивать налоги и сборы. Таким образом, налоговый контроль позволяет пополнять государственный бюджет и дисциплинировать налогоплательщиков.

Налоговому контролю подлежат все категории налогоплательщиков: как физические лица и индивидуальные предприниматели, так и юридические лица.

По своей сущности действия, осуществляемые налоговыми органами в рамках налогового контроля, напрямую влияют на поведение налогоплательщиков, поскольку это может исправить ошибки и неточности в предоставляемой отчетности, а также побудить налогоплательщиков к корректировке существующих обязательств в пользу увеличения налоговых платежей.

Итоги налогового контроля можно оценить по двум показателям: результативность и эффективность. Такой метод расчета распространен при оценке показателей контрольной деятельности отделов камерального контроля и контрольных (выездных) отделов.

Результативностью налогового контроля является показатель работы налоговых органов в процессе осуществления контрольной деятельности, который выражен в отношении количества действий, выявивших нарушения налогового законодательства, к количеству проведенных мероприятий.

Эффективностью налогового контроля является показатель работы налоговых органов в процессе осуществления контрольной деятельности, который отражает количество доначислений по результатам контрольной работы. Расчет результативности налогового контроля на примере камеральных и выездных проверок проводится следующим образом:

$$\text{Эффективность} = \frac{\text{Объем дополнительно начисленных платежей}}{\text{Количество выявивших нарушения проверок}}, \quad (1)$$

На налоговые службы возложен контроль за обеспечением полноты и своевременности уплаты налогоплательщиками налогов и сборов, предусмотренные действующим законодательством.

Среди основных принципов налогового контроля выступают:

- принцип законности выступает в общем виде тот принцип, который обеспечивает строгое соблюдение предписания законодательного акта и основывается на предписаниях иного правового акта. Другими словами, любое действие в сфере налогового контроля обязано быть базированным на действующем законе;

- принцип юридического равенства выступает элементом связывающим налогообложение с налогом и сбором, не имеющим дискриминационный характер и применяющимся по социальным, расовым, национальным, религиозным и иным подобным критериям;

- принцип гласности раскрывает открытые и доступные для организации и гражданина формы деятельности государственного органа, а также процесс получения информации;

- под принципом ответственности понимается состояние лица, совершившего правонарушение, которому применяется мера юридической ответственности. В процессе налогового контроля происходят установления и документальная фиксация правонарушения в документе налогового контроля;

- принцип защиты прав заключается в защите прав субъектов посредством гарантирования на всех этапах развития налогового отношения, в частности и при осуществлении мероприятий налогового регулирования;

- принцип независимости. Римской декларацией руководящих принципов контроля устанавливается, что контрольный орган может выполнять возложенную задачу в объективном плане эффективно лишь в случае, если они будут независимыми от проверяемой им организации и защищены от посторонних влияний. Хотя государственный орган не бывает абсолютно

независим, так как он составляет часть государства в целом, и высшим контрольным органам должны быть присущи признаки функциональной и организационной независимости, которая необходима для выполнения возложенного на них задачи;

- принцип планомерности. Данным принципом подразумевается, что любые виды контрольной деятельности, для которых характерны их поэтапная реализация, должны быть тщательно подготовлены и распланированы по конкретной временной рамке. Другими словами мероприятие налогового контроля соответствующим образом подготавливается, устанавливается срок и очередность проверки того или иного субъекта хозяйствования;

- принципы объективности и достоверности. Принципы объективности и достоверности результата налогового контроля подразумевает, что решения руководителей уполномоченных органов должны соответствовать фактически существующему обстоятельству, выявленному в ходе реализации мероприятия налогового контроля, и включать в себя выводы о соответствиях/несоответствиях налоговому законодательству совершенного налогоплательщиком действия;

- под принципом документального оформления результата контроля рассматривается, что в процессе осуществления мероприятия налогового контроля любой обнаруженный факт, действие и событие должен фиксироваться в документе установленного вида и формы с обязательным наличием соответствующего реквизита.

- роль принципа взаимодействия и обмена данными с другим государственным органом, как правило, важна в ходе реализации результата контрольной деятельности, особенно в том случае, если выявлено нарушение законодательства, контролирующими органами необходимо обращаться к другому государственному органу, который имеет соответствующее полномочие по применению меры ответственности.

Налоговый контроль реализуется посредством осуществления следующих основных направлений: ведения учета организации и физического лица; осуществление налогового контроля за своевременностью уплат налога и сбора; осуществление налогового контроля за правильностью исчислений и полнотой уплат суммы налога и сбора, за надлежащим учетом дохода, расхода и объекта налогообложения; осуществление налогового контроля за законностью использования налоговой льготы; осуществление налогового контроля за своевременностью и правильностью удержаний сумм налога налоговым агентом; осуществление налогового контроля за соответствием крупного расхода физического лица его доходам; осуществление налогового контроля за своевременностью перечислений налогового платежа; осуществление налогового контроля за правомерностью возмещений суммы косвенного налога из бюджета.

Налоговый контроль построен на утвержденном регламенте, он дает право инспекциям в течение года проверять хозяйственные операции, а

организациям обезопасить себя от возможных ошибок при начислении налогов, ведь налоговая служба еще до момента сдачи деклараций даст разъяснения по интересующим вопросам.

Налоговый контроль базируется на следующих методах:

1. для документального налогового контроля:

- формальные и арифметические проверки;
- юридические оценки;
- экономический анализ.

2. для фактического налогового контроля:

- учет налогоплательщиков;
- показания свидетелей;
- привлечение экспертов

Классификация видов налогового контроля представлена в таблице 2.

Таблица 2 – Виды налогового контроля

Налоговый контроль по времени проведения	Налоговый контроль по способы проведения	Налоговый контроль по месту проведения	Налоговый контроль по периодичности проведения
Текущий Предварительный Последующий	Сплошной Выборочный	Выездной камеральный	Первичный Повторный

В мировой практике наиболее интересным является осуществление налогового контроля в США. В США деятельность налогового контроля принадлежит Службе внутренних доходов (Internal Revenue Service). Данная Служба организована для выполнения обязанностей Министерства финансов США, обеспечивает соблюдение законодательства в области налоговой системы и сбор федеральных налогов. При этом Служба позволяет налогоплательщикам лучше понять и выполнять свои налоговые обязательства, а также соблюдать закон.

Полномочия налоговых органов США позволяют им накладывать арест на банковские счета и имущество налогоплательщика, а также изымать суммы из заработной платы, другого имущества касаясь налогоплательщика. При серьезных нарушениях налоговые органы останавливают деятельность предприятия, а также могут исключить возможность заниматься частной практикой.

Следует отметить такую особенность налогового контроля в США как программирование. В данном случае руководство программирует налоговую проверку исходя из соглашения Министерства финансов, а также главного управления.

Определяются ключевые направления налоговой проверки на период от двух до трех лет. Данный вид деятельности широко распространен в США. Следует отметить, что виды налоговых проверок в США подразделяются на:

- выездную проверку, которая осуществляется по местонахождению налогоплательщика;

- камеральную проверку, которая проводится в налоговой инспекции;
- заочную проверку, которая подразумевает отправление доходов по почте в главный центр Службы внутренних доходов.

В законодательстве США широко распространено проведение повторных выездных проверок, но с определенными ограничениями. Налоговым инспекторам запрещено писать в заключении, что налогоплательщик не подал заявления об объектах гражданского оборота, оценив финансовое положение.

В случае нарушения данного правила, инспектора могут привлечь к уголовной ответственности, при этом он подвергается увольнению, административному штрафу или лишению свободы не более одного года.

Согласно законодательству Республики Беларусь налоговым контролем признается система мер по контролю за исполнением налогового законодательства, осуществляемая должностными лицами налоговых органов в пределах их полномочий посредством:

- учета плательщиков (иных обязанных лиц);
- проведения проверок.

Проведение проверок налоговыми органами осуществляется с применением в пределах их компетенции методов и способов, установленных Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

Налоговые проверки являются самым важным элементом системы налогового контроля. С помощью налоговых проверок осуществляется непосредственный контроль за полнотой и правильностью исчисления налогов и сборов, который может быть реализован только путём сопоставления представляемых налогоплательщиком налоговых расчётов (деклараций) с фактическими данными о его финансово-хозяйственной деятельности. Налоговые проверки охватывают всю отчётность налогоплательщиков, представляемую в налоговые органы в установленном порядке. В результате проверок отражаются суммы налогов, пени и штрафных санкций, начисленных как самим налогоплательщиком, так и налоговым органом. Несоответствия имеющейся в налоговом органе учётной информации фактическим данным, выявленные в ходе проверок, используются для уточнения учётной информации и привлечения налогоплательщиков к ответственности за несоблюдение налогового учёта. Основные элементы налоговой проверки можно представить в таблице 3.

Таблица 3 – Элементы налоговой проверки

Налоговая проверка	
Цель	Контроль за соблюдением налогового законодательства, своевременностью и полнотой уплаты налогов
Субъект	Налоговые администрации/инспекции
Объект	Совокупность финансово-хозяйственных операций налогоплательщиков
Базовый метод	Сравнение отчетных данных, предоставленных в налоговых декларациях, с фактическими показателями финансово-хозяйственной деятельности

Объем полномочий налоговых органов и существующих ограничений на проведение тех или иных процессуальных действий (доступ на территорию или в помещение, осмотр, истребование документов, выемка (изъятие) документов и предметов, инвентаризация, экспертиза и др.) напрямую зависит от вида проводимой проверки.

Налоговая проверка – это мероприятие в рамках государственного надзора, которое проводит Налоговая инспекция под патронажем Министерства по налогам и сборам РБ. Проведение надзорных мероприятий регулирует Указ Президента Республики Беларусь № 510 от 16 октября 2009 года «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь (в ред. Указа от 18.1.2022 № 368).

Указом Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009г. №510 «О совершенствовании контрольной деятельности в Республике Беларусь» определен следующий порядок проведения проверок:

1. Налоговый контроль проводится контролирующими органами в виде: выборочной проверки, внеплановой, технической и профилактической;

2. Требования в Указе №510 являются обязательными для всех налоговых органов и субъектов;

3. Незаконное вмешательство в деятельность проверяемого субъекта запрещается и влечет ответственность для контролирующих органов;

4. Не допускается взимание контролирующими органами платы с проверяемых субъектов за осуществление проверок, за исключением каких-либо дополнительных затрат на проверку;

5. Общественный контроль в форме проведения проверок вправе осуществлять профессиональные союзы, их организационные структуры, объединения таких союзов и их организационные структуры в случаях и порядке, установленных иными законодательными актами;

6. Техническая проверка имеет принудительно-профилактическую направленность;

7. Запретить проведение проверок в течение 2 лет со дня: государственной регистрации (организации, ИП), присвоение УНП (кроме созданных в порядке реорганизаций), создания представительств иностранных организаций, ввода в эксплуатацию объекта строительства, первоначальной выдачи свидетельства о регистрации, первоначальной уплаты сбора за осуществление ремесленной деятельности и услуг в сфере агроэкотуризма;

8. В течение срока указанного в пункте 7, могут назначаться внеплановые проверки;

9. По истечению срока указанного в пункте 7, в отношении проверяемого субъекта может быть проведена проверка при ее включении в план выборочных проверок;

10. Выборочные проверки одного проверяемого субъекта в течение календарного года могут быть осуществлены несколькими контролирующими органами только в форме совместной проверки;

11. В ходе внеплановой проверки подлежат изучению только те вопросы, к которым относятся факты и обстоятельства, выявленные в отношении конкретных проверяемых субъектов и послужившие основанием для назначения данной внеплановой проверки;

12. Не допускается проверка контролирующим (надзорным) органом проверяемого субъекта по одному и тому же вопросу за один и тот же период, в том числе в ходе совместной проверки;

13. Проверка проверяемого субъекта проводится за период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором в установленном порядке принято решение о назначении проверки, а также за истекший период текущего календарного года;

14. Контролирующий орган обязан до проведения проверки внести сведения о ее проведении в книгу учета проверок;

15. При отсутствии у проверяемого субъекта или непредставлении им документов бухгалтерского, налогового учета, контролирующий орган, в пределах своей компетенции, вправе определять размер причитающихся к уплате в бюджет сумм налогов, сборов (пошлин) на основании сведений о движении денежных средств по счетам в банке и (или) сведений о проверяемом субъекте, полученных от других государственных органов, юридических и физических лиц, либо расчетным методом на основании сведений о юридических лицах и ИП, осуществляющих аналогичные виды деятельности.

До 2018 года существовал график проведения плановых налоговых проверок. В настоящий момент регулярное формирование плана мероприятий надзорной деятельности отменено Указом Президента Республики Беларусь № 376 "О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности" от 16.10.2017.

Проверки налоговой инспекции разделяются на виды по основанию и характеру проведения.

По основанию выделяют: плановые и внеплановые налоговые проверки. Виды проверок представлены на рисунке 4.

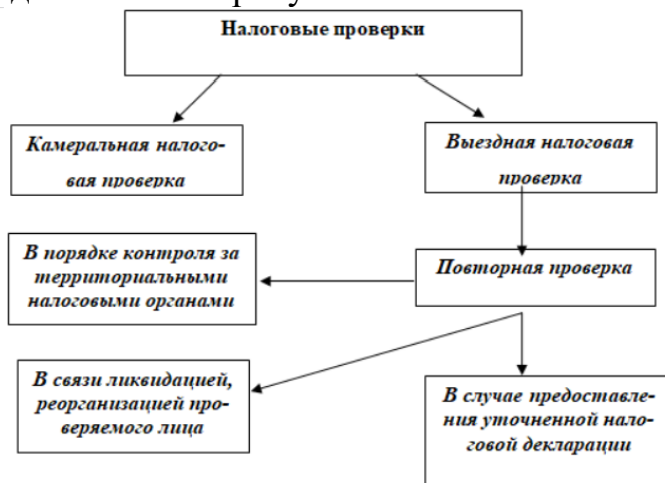


Рисунок 4 – Виды проверок в налоговом контроле

Необходимость проведения проверок определяется Порядком и решениями Совета по координации контрольной деятельности в Республике Беларусь.

По характеру проведения налоговые проверки бывают:

- выездные - проводятся по месту расположения налогоплательщиков;
- камеральные - проводятся налоговыми органами дистанционно на основании информации, которой они располагают.

Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе данных налоговых деклараций и документов, служащих основанием для исчисления налогов, без специального решения руководителя налогового органа или его заместителя в течение двух месяцев с даты представления организацией документов. Если проверкой выявлены ошибки в заполнении документов или противоречия между сведениями, содержащимися в них, то об этом сообщается налогоплательщику с требованием внести соответствующие изменения в установленный срок.

Таким образом, их главная цель - дать налогоплательщику самому скорректировать нарушения, подать уточненные налоговые декларации и доплатить налоги и сборы в бюджет. Камеральные проверки проводятся без предписания.

Сначала налоговый орган проверяет отчетные налоговые документы плательщика. Если выявляются спорные моменты, то ему приходит уведомление из налоговой, с предложением в десятидневный срок разъяснить возникшие вопросы либо подать уточненную декларацию.

При проведении проверки налоговый орган вправе затребовать дополнительные сведения, получить объяснения и документы, подтверждающие правильность расчета и своевременность уплаты налога. По результатам проверки составляется справка (акт) с отражением ее результатов, который подписывается должностным лицом налогового органа, проводившим проверку, и руководителем (главным бухгалтером) проверяемой организации.

Перечень вопросов, которые можно проверить камерально, неограничен: правильность исчисления налогов; обоснованность применения льгот; полнота и своевременность удержания налоговым агентом сумм налогов и сборов и перечисления удержанных сумм в бюджет. При проведении такой проверки налоговый орган может побеспокоить организацию, истребовав у нее дополнительные сведения, запросив объяснения и документы. Запрашиваемые сведения и документы должны иметь непосредственное отношение к предмету проверки.

Если налогоплательщик не смог дать пояснения, либо не отреагировал на уведомление, то по результатам проверки составляется акт. На его основании может быть назначена дополнительная выездная проверка.

Выездная налоговая проверка проводится в отношении организаций и индивидуальных предпринимателей на основании письменного решения руководителя налогового органа или его заместителя. Независимо от времени

проведения предыдущей проверки проводятся выездные проверки, связанные с ликвидацией (реорганизацией) налогоплательщика и проводимая вышестоящим налоговым органом. При необходимости лица, осуществляющие проверку, могут проводить инвентаризацию имущества, осмотр производственных, складских, торговых и иных помещений. При наличии оснований полагать, что документы, свидетельствующие о свершенном правонарушении, могут быть уничтожены, скрыты, изменены или заменены, проводится их изъятие по акту, составленному должностным лицом, проводящим проверку.

Результаты проверки оформляются в виде акта, подписываемого работником налогового органа, проводившим проверку, руководителем проверяемой организации. Если акт по результатам проверки не составлен, считается, что проверка состоялась, но правонарушений не обнаружено (составляется справка).

По объему проверяемых вопросов выездные налоговые проверки делятся на комплексные, тематические, встречные и рейдовые.

Таблица 4 – Виды выездных проверок

	Комплексная проверка	Тематическая проверка	Рейдовая проверка	Встречная проверка
Проверяют	Все налоговые выплаты налогоплательщика	Отдельные виды налоговых платежей и сборов	Законность деятельности налогоплательщика в местах ее осуществления	Хозяйственные операции, проведенные с другим налогоплательщиком, по которому проводится основная проверка
Период	Для выявления нарушений налогового законодательства – 5 лет, в остальных случаях – 3 года			
Основание	Заявление сторонних лиц или подозрение налогоплательщика в нарушениях закона о предпринимательстве и налогах			Предписание

Согласно новой редакции Налогового Кодекса Республики Беларусь, проверка может охватывать налоговые документы более чем за 5 лет.

Это возможно в случае подачи налогоплательщиком уточняющих деклараций за период свыше 5 лет:

- по налогу на прибыль, если в новой декларации возникают, либо увеличиваются убытки;
- по НДС, если в новой декларации сумма налогового вычета увеличивается.

Чаще всего налоговая проверка индивидуальных предпринимателей и юридических лиц длится месяц. Дата начала и окончания всегда прописана в предписании, с которым к вам приходят сотрудники налоговой службы. Иногда сроки проведения проверки смещаются до пятнадцати дней.

Основанием для того может быть необходимость инвентаризации или встречной проверки.

Есть понятие "приостановка налоговой проверки". Пауза бывает, если проверяемому нужно восстанавливать бухгалтерские документы. Максимальная длительность перерыва – три месяца. Исключение делается, если налоговым органам нужно запрашивать документы из-за границы. В этом случае проверка может быть возобновлена и через полгода.

Любая выездная проверка предполагает присутствие представителя надзорного органа в компании. Для этого он обязан предъявить предписание на проведение проверки и служебное удостоверение. Потом проверяющий заполняет книгу учета проверок - и только тогда получает доступ к документам компании.

Руководитель проверяемого предприятия имеет право:

- поинтересоваться причиной прихода сотрудника налоговой;
- попросить к предъявлению служебное удостоверение и предписание. Если проверяющий отказывается, вы имеете право не пускать его на территорию предприятия;
- не давать доступ к документам, если не заполнена книга учета проверок и ревизий и не поставлена подпись представителя налоговой;
- не удовлетворять требования проверяющего, если они прямо не касаются проверки;
- сопровождать проверку на всех этапах и давать разъяснения на возникающие у проверяющего вопросы.

За грубые нарушения правил проведения налоговой проверки проверяющий может быть наказан штрафом от 2 до 30 базовых величин.

Необоснованное назначение проверки, а также незаполнение книги учета проверок влечет наложение штрафа от 20 до 100 базовых величин.

Если в результате нарушений государственным служащим правил проведения налоговых проверок возникает ущерб государству или обществу, то он может быть привлечен к уголовной ответственности.

По окончании проверочных мероприятий вы получаете:

1. справку - если нарушений нет;
2. акт - если есть ошибки в налоговом учете.

Если в ходе проверки выявляются грубые нарушения налогового законодательства, то налоговый орган имеет право обратиться в экономический суд с требованием ликвидировать компанию. Если бизнес ликвидируется по суду, то учредители в течение года не имеют права на регистрацию новых субъектов хозяйствования.

Выездная проверка может быть комплексной или тематической. В ходе комплексной проверки проверяются вопросы уплаты (удержания и перечисления в бюджет) всех налогов за период:

- с даты государственной регистрации организации (если она не проверялась налоговым органом с этого момента);

- с даты, установленной для представления налоговых деклараций, следующей за периодом, охваченным предыдущей проверкой, и до даты, установленной для сдачи деклараций перед датой начала текущей проверки.

Тематические проверки проводятся редко. В ходе проведения тематической выездной налоговой проверки изучаются вопросы уплаты отдельных налогов, обязанность уплаты которых возложена в соответствии с законодательством на проверяемое лицо, а также другие вопросы, отнесенные законодательством к компетенции налоговых органов. Поскольку такая проверка в любом случае считается внеплановой, для ее проведения требуется поручение высших должностных лиц Республики Беларусь, Министра по налогам и сборам и его заместителей, руководителей инспекций Министерства по налогам и сборам по областям и г. Минску и их заместителей (в отношении нижестоящих налоговых органов), уполномоченных должностных лиц правоохранительных и судебных органов.

Срок проведения выборочной проверки юридического лица по общему правилу составляет не более 30 рабочих дней (для ИП — 15 дней). Проведение выборочной проверки дольше 30 дней допускается по решению руководителя контролирующего органа (его заместителя). Они могут вынести решение об однократном продлении не более чем на 15 рабочих дней при наличии значительного объема документов, а также при необходимости проведения значительного количества контрольных мероприятий.

Одним из способов увеличения срока проведения проверки является возможность ее приостановления по решению руководителя контролирующего органа (его заместителя) при наличии определенных обстоятельств (к примеру, если проверяемому субъекту необходимо восстановить документы, необходимые для проведения проверки). Срок приостановления не может превышать 3 месяца (в случае направления запроса в компетентные органы иностранных государств – 6 месяцев). В случае приостановления проверки одновременно могут быть сняты ограничения деятельности проверяемого субъекта (если они были наложены).

Срок проведения внеплановой тематической оперативной проверки в отношении одного проверяемого субъекта или его обособленного подразделения не должен превышать трех рабочих дней.

Срок проведения дополнительной проверки не может превышать десяти рабочих дней. Данный срок не распространяется на дополнительные проверки, проводимые по поручениям органов уголовного преследования по возбужденному уголовному делу.

Чаще всего плановая налоговая проверка юридических лиц длится месяц. Дата начала и окончания всегда прописана в предписании, с которым к вам приходят сотрудники налоговой службы. Иногда сроки проведения проверки смещаются до пятнадцати дней. Основанием для того может быть необходимость инвентаризации или встречной проверки.

В Постановлении Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 30 апреля 2019 г. №24 «О методах и способах проведения проверок

налоговыми органами и установлении форм документов» определены следующие методы налоговых проверок:

- документальная проверка (изучение действующей системы внутрихозяйственного учета и контроля; сопоставление данных бухучета и налогового учета с данными отчетов (налоговых деклараций), с соответствующими плановыми данными (баланс доходов и расходов); совершение и оформление хозяйственных операций; изучение информации и документов, имеющие отношение к проверке);

- фактическая проверка (установление действительного состояния материального объекта, операции, путем пересчета, обмера, позволяющих получить данные о характеристиках этого объекта, операции и их состоянии);

- расчетная проверка (определение размера причитающихся к уплате в бюджет сумм налогов сборов (пошлин) при отсутствии у проверяемого субъекта или непредставлении им документов бухгалтерского, налогового учета и (или) других документов, связанных с налогообложением);

- сплошная проверка (анализ всех подлежащих проверке взаимосвязанных финансово-хозяйственных операций и документов проверяемого субъекта, которыми оформлялись эти операции);

- выборочная проверка (анализ части документов проверяемого субъекта, сверяются отдельные записи бухгалтерского и (или) налогового учета с взаимосвязанными первичными документами, выявляются неверно отраженные (не отраженные) в учете факты финансово-хозяйственной деятельности, выясняются причины ошибок и искажений, осуществляется проверка соблюдения проверяемым субъектом правил учета хозяйственных операций).

При проведении проверки возможно применение 1-го или нескольких методов проверки, указанных выше.

Постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь №24 от 30 апреля 2019 года «О методах и способах проведения проверок налоговыми органами и установлении форм документов» был расширен и уточнен перечень способов осуществления проверок налоговыми органами:

- проведение встречных проверок;

- осмотр используемых для осуществления деятельности территорий, помещений, транспортных средств и иных объектов проверяемого субъекта для определения соответствия фактических данных об объектах документальным данным, представленным проверяемым субъектом (имеющимся у него);

- проведение личного досмотра проверяемого субъекта и его представителей, досмотра находящихся при них вещей, документов, ценностей и транспортных средств в пределах, необходимых для обнаружения документов, денежных средств, иных предметов, свидетельствующих о нарушении законодательства;

- контрольный обмер выполненных объемов работ и произведенных затрат на объектах строительства (в том числе реконструкции, ремонта, реставрации, благоустройства);

- инвентаризация имущества проверяемого субъекта;
- контрольная закупка товарно-материальных ценностей, контрольное оформление заказов на выполнение работ, оказание услуг.

Постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь № 24 от 30 апреля 2019 «О методах и способах проведения проверок налоговыми органами и установлении форм документов», вступившим в силу с 14 июня 2019 г. (далее – постановление № 24), определены методы и способы проведения проверок налоговыми органами, которые должны применяться с указанной даты, а также утверждены новые формы документов, составляемых до и в ходе контрольных мероприятий и по их результатам.

В постановлении № 24 предусмотрено право проверяющих самостоятельно выбирать методы и способы проведения проверки, естественно, в пределах компетенции и полномочий налоговых органов и с учетом характера деятельности проверяемого субъекта и перечня вопросов, подлежащих проверке. При этом под методами и способами проведения проверок понимаются контрольные (проверочные) действия, мероприятия, приемы, выполняемые (используемые) проверяющими в ходе проверки в целях изучения указанных вопросов.

Как и ранее, работники налоговых органов при проведении проверок будут использовать методы документальной, фактической, сплошной и (или) выборочной проверки, к которым добавлены расчетный метод проверки и наблюдение хронометражным методом.

Наиболее серьезные изменения постановлением № 24 внесены в описание метода документальной проверки. Этим методом теперь будут осуществляться:

1) изучение действующей у проверяемого субъекта системы внутрихозяйственного учета и контроля (ранее здесь также говорилось об изучении действующей системы внутрихозяйственного экономического анализа);

2) сопоставление данных бухгалтерского и (или) налогового учета с данными отчетности, налоговых деклараций (расчетов), данных учета, отчетности и налоговых деклараций (расчетов) с соответствующими плановыми данными (сметой, балансом доходов и расходов и др.);

3) исследование отдельных документов, включая:

– изучение (было – анализ) первичных учетных и расчетных документов с целью определения их подлинности, соответствия установленным требованиям, достоверности отражения хозяйственных операций;

– установление соответствия (было – оценка) заключенных сделок, отраженных в документах хозяйственных операций, требованиям законодательства по форме, содержанию и исполнению;

4) исследование документов, отражающих одну хозяйственную операцию, включая:

– соотнесение записей, документов и фактических данных по одним операциям с записями, документами и фактическими данными по связанным с ними другим операциям проверяемого субъекта (ранее здесь вместо субъекта

упоминались плательщики или иные обязанные лица) и (или) с записями, документами и фактическими данными, полученными от его контрагентов или третьих лиц (было – от других организаций и физических лиц);

– сличение данных имеющихся у проверяемого субъекта выписок банка по текущим (расчетным) и иным счетам с подлинными записями по этим счетам в банке, а также ознакомление с документами, послужившими основанием для производства таких записей.

Кроме того, при применении метода документальной проверки проверяющие теперь смогут дополнительно осуществлять следующие действия:

1) установление реальности совершения документально оформленных хозяйственных операций, а также фактических обстоятельств их совершения;

2) изучение информации и документов, в т.ч. в электронном виде, имеющих отношение к вопросам проверки, полученных от госорганов, иных организаций (включая банки и небанковские кредитно-финансовые организации, компетентные органы иностранных государств) и физических лиц, обладающих информацией и (или) документами, относящимися к деятельности проверяемого субъекта, по операциям и расчетам, проводимым с проверяемым субъектом или с третьими лицами;

3) сопоставление количественных характеристик взаимосвязанных реквизитов одного и того же документа, установление арифметической правильности содержащихся в них расчетов и итогов в целях установления заведомо неверных подсчетов, дописки штрихов и цифр в документе;

4) сопоставление документов, прямо или косвенно отображающих проверяемую хозяйственную операцию;

5) исследование документов, отображающих однородные хозяйственные операции, в том числе:

– проверка количественной информации о движении однородных товарно-материальных ценностей за проверяемый период, сопоставление данных бухгалтерского и (или) налогового учета с первичными учетными документами и данными оперативного учета;

– хронологический анализ движения товарно-материальных ценностей по датам совершения хозяйственных операций;

– сравнительный анализ одинаковых по форме документов, отображающих аналогичные операции.

Методом фактической проверки осуществляется установление действительного, реального состояния какого-либо материального объекта, операции, деяния, процесса, явления или события путем пересчета, обмера и иных способов, позволяющих получить данные (информацию) о характеристиках этого объекта, операции, деяния, процесса, явления, события и (или) их состоянии.

При проведении фактической проверки способы проверки должны выбираться проверяющими с учетом состояния бухгалтерского и (или)

налогового учета проверяемого субъекта и вопросов, возникающих при анализе соответствующих документов.

С 14 июня 2019 г. установлено, что этим методом осуществляется определение размера причитающихся к уплате в бюджет сумм налогов, сборов (пошлин) при отсутствии у проверяемого субъекта или непредставлении им документов бухгалтерского, налогового учета и (или) других документов, связанных с налогообложением.

Наблюдение хронометражным методом осуществляется с целью установления фактической выручки (дохода) проверяемого субъекта за период, в течение которого осуществляется наблюдение.

Методом сплошной проверки осуществляется анализ всех подлежащих проверке взаимосвязанных финансово-хозяйственных операций и документов проверяемого субъекта, которыми оформлялись эти операции.

Методом выборочной проверки осуществляется анализ части документов проверяемого субъекта, сверяются отдельные записи бухгалтерского и (или) налогового учета с взаимосвязанными первичными документами, выявляются неверно отраженные (не отраженные) в учете факты финансово-хозяйственной деятельности, выясняются причины ошибок и искажений, осуществляется проверка соблюдения проверяемым субъектом правил учета хозяйственных операций.

При проведении проверки возможно применение одного или нескольких перечисленных выше методов.

Согласно законодательству Республики Беларусь основными способами осуществления проверок налоговыми органами выступают:

- проведение встречных проверок;
- осмотр используемых для осуществления деятельности территорий, помещений, транспортных средств и иных объектов проверяемого субъекта для определения соответствия фактических данных об объектах документальным данным, представленным проверяемым субъектом (имеющимся у него);
- проведение личного досмотра проверяемого субъекта и его представителей, досмотра находящихся при них вещей, документов, ценностей и транспортных средств в пределах, необходимых для обнаружения документов, денежных средств, иных предметов, свидетельствующих о нарушении законодательства;
- контрольный обмер выполненных объемов работ и произведенных затрат на объектах строительства (в т.ч. реконструкции, ремонта, реставрации, благоустройства);
- инвентаризация (было – назначение инвентаризации) имущества проверяемого субъекта;
- контрольная закупка товарно-материальных ценностей, контрольное оформление заказов на выполнение работ, оказание услуг;
- иные определенные законодательными актами способы.

Постановлением № 24 также утверждены формы документов, составляемых до и в ходе проверок либо по их результатам. Некоторые из них

(в основном касающиеся проверок физических лиц) практически не изменились. При этом утверждены две новые формы, связанные с проверками физических лиц:

– информационного уведомления–разъяснения о мерах ответственности за осуществление физическими лицами деятельности с нарушением законодательства;

– решения по акту камеральной проверки физического лица.

В то же время в связи с исключением из числа контрольных мероприятий таких понятий, как «внеплановая проверка» и «выездная проверка», отменены и соответствующие акты (справки), которые ранее были утверждены нормами законодательства.

Утверждены новые формы: предписания на проведение проверки; акта (справки) проверки; решения по акту проверки; предписания на проведение тематической оперативной проверки; акта (справки) тематической оперативной проверки; решения по акту тематической оперативной проверки.

Тема 4 Налог на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (НДС) обычно определяется как налог на сумму, добавленную продавцом товара или услуги на стоимость производства либо покупки этого товара или услуги (в эту стоимость не включаются: зарплата персонала, расходы на услуги и товары, приобретенные у неплательщиков НДС). НДС стал применяться лишь в XX веке. Первые примеры такого рода налогообложения имели место в Германии в 1919 году. Конкретная же схема обложения НДС была разработана в 1954 году французским экономистом М.Лоре.

Широкое распространение НДС получил благодаря подписанию в 1957 году в Риме договора о создании Европейского экономического сообщества (ЕЭС), согласно которому страны, подписавшие его, должны были гармонизировать свои налоговые системы в интересах создания общего рынка. В 1967 году вторая Директива Совета ЕЭС провозгласила НДС главным косвенным налогом Европы, предписывая всем членам Сообщества ввести данный налог в свои налоговые системы до конца 1972 года. В том же 1967 году налог на добавленную стоимость начал функционировать в Дании, в 1968 — в ФРГ. Шестая Директива Совета ЕЭС 1977 года окончательно утвердила базу современной европейской системы обложения НДС, чем способствовала унификации взимания данного налога в Европе. К 1972 году налог вели все страны сообщества, а после распада Советского Союза так поступили все новые члены ЕЭС.

Последние уточнения в механизм обложения НДС были сделаны в 1991 году десятой директивой, и ее положения были включены во все налоговые законодательства стран-членов ЕЭС.

В различных странах существуют разные подходы к установлению ставок НДС. В то же время их средний уровень колеблется от 15 до 25 %.

В некоторых странах применяется шкала ставок в зависимости от вида товара и его социально-экономической значимости:

пониженные ставки (2—10 %) применяются к продовольственным, медицинским и детским товарам;

стандартные (основные) ставки (12—23 %) — к промышленным и другим товарам и услугам;

повышенные ставки (свыше 25 %) — к предметам роскоши.

В основном ставки, применяемые в зарубежных странах, установлены на уровне 12—18%. В Дании, Швеции и Венгрии НДС взимается по ставке 25 %. Однако в Дании установлена нулевая ставка налога на добавленную стоимость для фирм, организующих пассажирские перевозки, и финансовых учреждений. В Швеции ставка в 6% для производителей печатной периодики, кинофильмов и спорттоваров и 12% для организаторов пассажирских перевозок, производителей продуктов питания, туристических фирм и отелей. В Венгрии существует нулевая ставка НДС для производителей фармацевтических товаров и 12% для фирм, предоставляющих медуслуги, и производителей продуктов питания.

В Исландии налог на добавленную стоимость составляет 24,5%. Для производителей некоторых продуктов питания установлена льготная ставка НДС — 14%. Это касается главным образом сельскохозяйственных предприятий. Такими же преференциями пользуются издатели, выпускающие книги исландских авторов, и владельцы отелей.

Некоторые канадские провинции взимают в размере 14% так называемый *harmonized sales tax* (буквально «гармонизированный налог на продажи») — комбинацию федерального и провинциального НДС. В остальных федеральный налог на продажи взимается в размере 6%, а провинция может взимать свой, отдельный налог на продажи. Как правило, для нового жилья возвращается часть налога, что фактически уменьшает налог до 4,5 %.

Необходимо отметить, что количество применяемых ставок налога различно в разных странах: в Великобритании и Германии — две, во Франции — три, в Италии — четыре. В Великобритании, Ирландии и Португалии используется также нулевая ставка. Товары, облагаемые по данной ставке, отличаются от товаров, освобожденных от налога, тем, что владелец товаров в первом случае не только не платит налог при их реализации, но ему вдобавок возмещаются суммы НДС, уплаченные поставщикам.

Практически везде есть пониженные ставки — обычно для продуктов, а также особо значимых для общества товаров и услуг. Так государство делает некоторые цены ниже или дает заработать больше некоторым видам бизнеса.

Таблица 5 - 10 государств с самым низким НДС:

Страна, территория	Обычная ставка	Льготная ставка
Джерси	3%	0%

Малайзия	5%	—
ОАЭ	5%	—
Сингапур	5 или 8%	—
Таиланд	7%	—
Швейцария	8%	3,8 или 2,5%
Япония	8 или 9%	—
Австралия	10%	0%
Вьетнам	10%	5 или 0%
Ливан	10%	—

В СССР НДС первоначально не существовал в привычном смысле. Вместо него взимались налог с оборота и другие сборы. Экономика была полностью государственной, поэтому и налоги с предприятий были скорее перекачиванием денег из одного государственного кармана в другой. В постсоветских государствах налог на добавленную стоимость ввели после 1991 года. Каждая страна действовала самостоятельно, но по общемировым стандартам.

Самой значимой экономикой, где отсутствует НДС, остаются США. Данный вид налогов в США определяет не федеральное правительство, а сами штаты. В каждом штате действует свой налог с продаж.

Всю сумму этого налога оплачивает в итоге сам покупатель и это видно из рисунка:

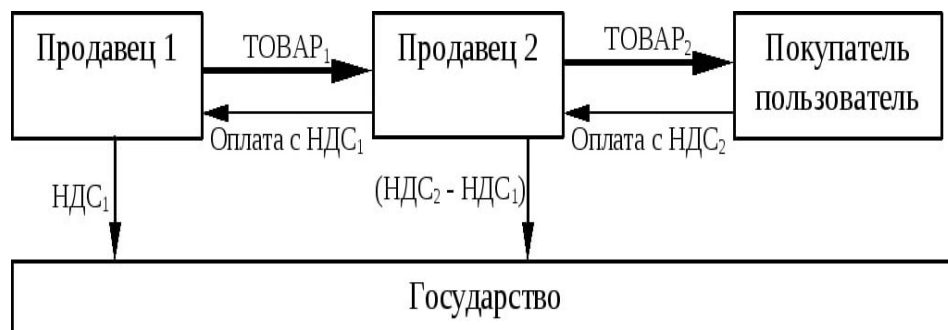


Рисунок 5 – Кругооборот НДС

Таким образом, цена товара в магазине уже включает в себя налог на добавленную стоимость.

Налог на добавленную стоимость не распространился бы широко и быстро, если бы не имел явных преимуществ перед другими системами налогообложения. На это есть много причин. Например, платежи с имущества обычно были несправедливы: велики для одних и малы для других.

Подоходный налог трудно собирать, потому что скрывать доходы заметно проще, чем деятельность.

Кроме того, косвенные налоги на всех этапах продаж слишком взвинчивали цену при длинных цепочках от производителя к потребителю. Однократный налог с розничной продажи вроде как ложится на потребителя, но фактически его платил из прибыли розничный продавец. Поэтому соблазн оставить всю прибыль себе велик, а цена для конечного покупателя при этом не упадет, но останется на уровне рынка.

Зато импортные продукты облагаются НДС при ввозе, налог начисляет и платит импортер. А дальше, при перепродаже, идет обычная цепочка вычетов.

Налог на добавленную стоимость (НДС) в Республике Беларусь относится к косвенным налогам. Оплачивает его в итоге конечный покупатель – физическое лицо. Все обороты по начислению и оплате НДС в организациях осуществляются в процессе создания ими добавленной стоимости.

Плательщиками НДС признаются (ст. 112 Налогового Кодекса (НК)):

- организации;
- индивидуальные предприниматели (с учетом особенностей, установленных НК) (ИП);
- доверительные управляющие;
- физические лица, ввозящие товары на территорию Беларуси

При исчислении НДС следует разделять организации на белорусские и иностранные. Организация, местом нахождения которой является Беларусь, признается белорусской организацией (п. 1 ст. 15 НК). Белорусская организация имеет статус налогового резидента Беларуси и исполняет налоговые обязательства в отношении доходов от источников в Беларуси, доходов от источников за пределами Беларуси, а также в отношении имущества, расположенного как на территории Беларуси, так и за ее пределами (ч. 1 п. 3 ст. 15 НК).

Организация, местом нахождения которой не является Беларусь, признается иностранной организацией (п. 2 ст. 15 НК). Иностранная организация не является налоговым резидентом Беларуси и исполняет налоговые обязательства только по деятельности, осуществляемой в Беларуси, или в отношении доходов от источников в Беларуси, а также в отношении имущества, расположенного на территории Беларуси (ч. 2 п. 3 ст. 15 НК).

К организациям, как плательщикам НДС в соответствии с п. 2 ст. 14 НК, относятся:

- юридические лица Беларуси;
- иностранные и международные организации, в том числе не являющиеся юридическими лицами;
- простые товарищества (участники договора о совместной деятельности, кроме участников договора консорциального кредитования).

ИП признается плательщиком НДС, с учетом особенностей, определенных ст. 113 НК:

С 2022 года ИП применяющий общий порядок налогообложения, если сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и доходов в виде операций по сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)) имущества нарастающим итогом с начала года превысит 500 000 белорусских рублей без учета налогов и сборов, исчисляемых из выручки (в 2021 г. такой критерий составлял 465255 руб.) (подп. 1.1 ст. 113 НК).

С 1 января 2022 ИП предоставлена возможность аннулировать ранее принятое решение об уплате НДС в срок не позднее последнего числа месяца, следующего за месяцем, указанным в ранее представленном уведомлении о принятом решении об уплате НДС (для ИП, госрегистрация которых осуществлена в текущем году, - не позднее последнего числа месяца, следующего за месяцем его госрегистрации) (ч. 3 подп. 1.3 ст. 113 НК).

Так же, с 1 января 2022 исключены нормы об исчислении НДС для ИП и организаций на УСН в связи с отменой режима налогообложения УСН с уплатой НДС (ст. 140 НК).

Субъекты хозяйствования, не являющиеся плательщиками НДС по операциям, осуществляемым на территории Беларуси, обязаны уплачивать НДС:

- при ввозе товаров на территорию Беларуси (подп. 1.2 ст. 115 НК);
- при приобретении объектов на территории Беларуси у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Беларуси (п. 1 ст. 114 НК);
- при осуществлении предпринимательской деятельности на основе договоров поручения, комиссии и иных аналогичных договоров с иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах Беларуси, по реализации объектов, принадлежащих этим иностранным организациям (п. 3 ст. 114 НК);
- при участии в расчетах с иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах Беларуси, на основании договоров (в том числе устанавливающих оказание услуг по заключению договора на приобретение (реализацию) работ (услуг), имущественных прав), в результате которых объекты реализуются на территории Беларуси (п. 4 ст. 114 НК).

Налоговым периодом НДС признается календарный год (ч. 1 п. 1 ст. 34, п. 1 ст. 127 НК). Отчетным периодом по НДС по выбору плательщика (за исключением плательщиков, оказывающих услуги электросвязи абонентам, а также выполняющих перевозки для ГО "Белорусская железная дорога", признаются календарный месяц или календарный квартал (ч. 2, 3 п. 1 ст. 34, п. 2 ст. 127 НК).

Для плательщиков, реализующих услуги электросвязи, оказываемые абонентам, отчетным периодом по НДС признается календарный месяц (подп. 2.1 ст. 127 НК).

Для плательщиков, осуществляющих перевозки для ГО "Белорусская железная дорога" отчетным периодом по НДС признается календарный квартал (подп. 2.2 ст. 127 НК).

Отчетным периодом НДС по операциям по ввозу товаров с территории государств - членов ЕАЭС признается месяц, в котором отражено получение товаров в учете (п. 5 ст. 139 НК).

Плательщики представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) по налогу на добавленную стоимость не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. Форма декларации по НДС утверждена Постановлением МНС от 03.01.2019 № 2 и приведена в приложении 1 к Постановлению МНС от 03.01.2019 № 2.

Плательщик заполняет и включает в декларацию по НДС только те части, разделы декларации по НДС и приложения к ней, для заполнения которых у него имеются сведения (п. 3 Инструкции о порядке заполнения налоговых деклараций (расчетов) по налогам (сборам), книги покупок, утверждена Постановлением МНС от 03.01.2019 № 2).

Уплата налога на добавленную стоимость производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом (п. 2 ст. 136 НК).

В соответствии с налоговым законодательством операции, осуществляемые плательщиком, могут признаваться либо не признаваться объектом обложения НДС. Вместе с тем наличие объекта налогообложения необязательно влечет за собой необходимость исчисления налога.оборот, признаваемый объектом налогообложения, может быть освобожден от налогообложения либо от уплаты НДС или может облагаться налогом по нулевой ставке. Кроме того, налоговая база, от которой исчисляется налог, может быть равна нулю, т.е. налог соответственно также будет равен нулю.

Объектами налогообложения НДС являются:

- обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь (подп. 1.1 ст. 115 НК);

- ввоз товаров на территорию Республики Беларусь и (или) иные обстоятельства, с наличием которых НК и (или) акты Президента Республики Беларусь, таможенное законодательство, международные договоры Республики Беларусь, составляющие право ЕАЭС, связывают возникновение обязанности по уплате НДС (подп. 1.2 ст. 115 НК).

НДС, взимаемый при ввозе, является не только налоговым, но и таможенным платежом (п. 1 ст. 138 НК, подп. 3) п. 1 ст. 46 ТК ЕАЭС), поэтому порядок его исчисления и уплаты регулируется одновременно и налоговым, и таможенным законодательством.

С 1 января 2018 года по 31 декабря 2022 года согласно абзацу 2 подпункта 1.1 Указа Президента Республики Беларусь от 22.09.2017 N 345 обороты по реализации товаров (работ, услуг), возникающие от деятельности на территории сельской местности и от деятельности на территории малых городских поселений, освобождаются от налога на добавленную стоимость. Применять данную льготу можно при соблюдении условий, установленных подпунктом 1.2 данного Указа.

До 1 января 2023 года согласно подпункту 1.5 пункта 1 Указа Президента Республики Беларусь от 02.03.2021 N 76 освобождаются от налога на

добавленную стоимость обороты по реализации на территории Республики Беларусь землеустроительных работ по установлению (изменению) границ земельных участков организаций, являющихся уполномоченными лицами, для строительства и обслуживания эксплуатируемых многоквартирных жилых домов, а также работ по технической инвентаризации (проверке характеристик) принадлежащего организациям незарегистрированного эксплуатируемого недвижимого имущества и землеустроительных работ в отношении земельных участков, на которых оно расположено.

Ряд операций, являющихся объектом обложения НДС, освобождаются законодательством от обложения НДС и относятся к категории льготированных. При этом у плательщика остается обязанность отражения этих оборотов в налоговой декларации по НДС.

Перечень оборотов по реализации на территории Республики Беларусь, которые освобождаются от налога, приведен в ст. 118 НК, а также в отдельных указах Президента Республики Беларусь. Перечень товаров освобожденных от налога на добавленную стоимость при ввозе на территорию Республики Беларусь приведен в ст. 119 НК.

Указом «О совершенствовании специального правового режима китайско-белорусского индустриального парка "Великий камень" (далее - КБИП)» от 12.05.2017 № 166 (далее - Указ N 166) в течение срока действия специального правового режима индустриального парка освобождаются от НДС обороты резидентов КБИП, совместной белорусско-китайской компании по развитию индустриального парка (далее - совместная компания):

по безвозмездной передаче проектной документации на объекты индустриального парка, объектов незавершенного капитального строительства, расположенных на территории индустриального парка, в собственность резидентов индустриального парка, субъектов инновационной деятельности индустриального парка, совместной компании для строительства на территории данного парка зданий и сооружений;

по реализации расположенных на территории индустриального парка объектов недвижимого имущества, включая земельные участки, капитальные строения (здания, сооружения) с установленными в них в соответствии с проектной документацией предметами оснащения, в том числе мебелью, инвентарем и отдельными предметами в составе средств в обороте, резидентам индустриального парка, субъектам инновационной деятельности индустриального парка, совместной компании;

от операций по сдаче в аренду (субаренду), передаче в финансовую аренду (лизинг) объектов недвижимого имущества, включая земельные участки, расположенные на территории индустриального парка, резидентам индустриального парка, субъектам инновационной деятельности индустриального парка, совместной компании (ч. 1 п. 48 Положения о специальном правовом режиме Китайско-Белорусского индустриального парка "Великий камень", утв. Указом № 166).

Указом «О развитии торговли, общественного питания и бытового обслуживания» от 22.09.2017 № 345 (далее - Указ N 345) до 31 декабря 2022 г. освобождаются от НДС обороты от реализации товаров (работ, услуг), возникающие:

- у юридических лиц при осуществлении на территории сельской местности:

- розничной торговли в торговых объектах;
- розничной торговли на торговых местах на рынках;
- розничной торговли на ярмарках;
- общественного питания в объектах общественного питания;
- оказания бытовых услуг;

- у микроорганизаций при осуществлении на территории малых городских поселений:

- общественного питания в объектах общественного питания,
- оказания бытовых услуг (абз. 2 подп. 1.1 Указа № 345).

Освобождение от НДС применяется при условии ведения отдельного учета оборотов по реализации товаров (работ, услуг), а также распределения налоговых вычетов по НДС методом отдельного учета (ч. 2, абз. 2, 3 ч. 4 подп. 1.2 Указа № 345).

В соответствии с подпунктом 1.3 пункта 1 Указа Президента Республики Беларусь от 12.03.2020 № 92 ввозимые организациями - производителями электромобилей на территорию Республики Беларусь автокомпоненты по 31 декабря 2025 года освобождаются от налога на добавленную стоимость.

В соответствии с подпунктом 1.2 пункта 1 Указа Президента Республики Беларусь от 12.03.2020 № 92 ввозимые юридическими лицами на территорию Республики Беларусь электромобили, с даты выпуска которых прошло не более 5 лет, по 31 декабря 2025 года освобождаются от налога на добавленную стоимость.

Другие указы и Декреты Президента Республики Беларусь, направленные на реализацию конкретных проектов.

Плательщик, осуществляющий обороты по реализации, освобождаемые от налогообложения, вправе отказаться от применения льгот на срок не менее одного календарного года, подав соответствующее заявление в налоговый орган (п. 3 ст. 118 НК).

При исчислении НДС необходимо определить место реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, т.к. исчисление налога у белорусского плательщика производится только тогда, когда они совершаются на территории Республики Беларусь. То есть для исчисления и уплаты НДС следует установить, осуществляется реализация на территории Республики Беларусь или за ее пределами, а для этого нужно определить место реализации объектов.

С 1 июля 2022 г. вступят в силу нормы, которые установят, что:

- местом реализации товаров при их электронной дистанционной продаже является территория Республики Беларусь, если в момент завершения

транспортировки товаров они находятся в Республике Беларусь (п. 59 ст. 2, абз. 4 ст. 9 Закона № 141-3).

- к услугам в электронной форме приравниваются телекоммуникационные услуги и услуги телевизионного и звукового вещания (п. 60 ст. 2, абз. 4 ст. 9 Закона № 141-3).

Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), имущественных прав, исчисленная исходя из цен (тарифов) на товары (работы, услуги), имущественные права с учетом акцизов (для подакцизных товаров) без включения в них налога на добавленную стоимость (п. 1 ст. 120 НК).

При определении налоговой базы НДС не учитываются полученные плательщиком средства, не связанные с расчетами по оплате объектов, в том числе (п. 5 ст. 120 НК):

- средства, перечисляемые головной организацией входящим в ее состав обособленным подразделениям, а также этими обособленными подразделениями друг другу, из централизованных финансовых фондов (резервов) в качестве вторичного перераспределения прибыли;

- дивиденды и приравненные к ним доходы;

- средства, перечисленные организации, в том числе государственному объединению, объединению, ассоциации, а также исполнительному органу акционерного общества организациями (дочерними и зависимыми обществами), обособленными структурными подразделениями за счет прибыли, остающейся в их распоряжении, при условии, что они расходуются по утвержденной смете для осуществления централизованных функций по управлению всеми организациями (дочерними и зависимыми обществами), обособленными структурными подразделениями, входящими в состав организации, в том числе государственного объединения, объединения, акционерного общества, ассоциации, а также для формирования централизованных финансовых фондов (резервов);

- средства резервного и других фондов, передаваемые в пределах одного юридического лица;

- средства, поступившие из бюджета либо из государственных внебюджетных фондов и использованные по целевому назначению, за исключением средств, поступающих из бюджета либо указанных фондов в качестве оплаты за реализованные плательщиком товары (работы, услуги), имущественные права.

Особенности исчисления налоговой базы по договорам, в которых сумма обязательств выражена в иностранной валюте, в белорусских рублях исходя из эквивалента в иностранной валюте либо в иностранной валюте эквивалентно сумме в иной иностранной валюте установлены п. 6 - 9 ст. 120 НК.

По договорам, в которых сумма обязательств выражена в иностранной валюте, налоговая база (за исключением налоговой базы в части контрактной стоимости предмета лизинга) определяется в белорусских рублях (п. 6 ст. 120 НК):

- по договорам, предусматривающим предоплату (аванс), - по официальному курсу валюты на дату предоплаты в части предоплаты и по курсу на момент фактической реализации(МФР) в остальной части стоимости объекта

- по договорам, предусматривающим последующую оплату, - по официальному курсу валюты на МФР.

При ввозе товаров на территорию Республики Беларусь из-за пределов Евразийского экономического союза, взимание налога на добавленную стоимость осуществляется таможенными органами в соответствии с НК, таможенным законодательством и (или) актами Президента Республики Беларусь(п. 1 ст. 138 НК).

Налоговая база налога на добавленную стоимость, взимаемого таможенными органами при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь (если иное не установлено таможенным законодательством), определяется как сумма(п. 2 ст. 138 НК):

их таможенной стоимости;

подлежащих уплате сумм таможенных пошлин;

подлежащих уплате сумм акцизов (по подакцизным товарам).

Сумма налога на добавленную стоимость, взимаемого таможенными органами при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь, подлежащая уплате в бюджет, определяется:

$$\text{НДС} = \text{налоговая база} \times \text{налоговая ставка} \quad (\text{п. 5 ст. 138 НК}), \quad (2)$$

Для целей уплаты НДС налоговая база определяется на дату принятия на учет у налогоплательщика импортированных товаров на основе стоимости приобретенных товаров, а также товаров, полученных по договору (контракту) товарного кредита (товарного займа, займа в виде вещей), товаров, являющихся продуктом переработки давальческого сырья, и акцизов, подлежащих уплате по подакцизным товарам.

Стоимостью приобретенных товаров является цена сделки, подлежащая уплате поставщику за товары (работы, услуги) согласно условиям договора (контракта) (ч. 1, 2 п. 14 Приложения 18 к Договору ЕАЭС).

С 1 января 2022 уточнено, что днем выполнения работ считается последний день месяца их выполнения при подписании принимающей стороной актов выполненных работ за отчетный месяц до 10-го числа (включительно) месяца, следующего за отчетным. Также закреплено, что 10-е число не переносится, если приходится на выходной день (п. 7 ст. 121 НК).

Для НДС действующим законодательством установлены следующие налоговые ставки:

- основные налоговые ставки в размере 0%, 10%, 20% (п. 1 - 3 ст. 122 НК);

- ставка в размере 25% (п. 4 ст. 122 НК);

- «расчетные» ставки НДС (п. 5 ст. 128 НК).

Ставка НДС 0% применяется:

1) при реализации (п. 1 ст. 122 НК):

- товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта при условии подтверждения вывоза;

- товаров, вывезенных (без обязательств об обратном ввозе на территорию Республики Беларусь) в государства - члены ЕАЭС (в том числе товаров, вывезенных по договорам (контрактам) лизинга, договорам займа, договорам (контрактам) на изготовление товаров) при условии подтверждения вывоза;

- экспортируемых работ по производству товаров из давальческого сырья (материалов) при условии подтверждения вывоза.

Основанием для применения ставки НДС в размере 0 % при реализации налогоплательщикам государств - членов ЕАЭС или налогоплательщикам государств, не являющихся членами ЕАЭС, товаров, вывезенных (без обязательств об обратном ввозе на территорию Республики Беларусь) в государства - члены Евразийского экономического союза, является наличие у плательщика следующих документов (ст.124 НК): договора (контракта); транспортных (товаросопроводительных) документов, заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, составленного по определенной форме.

- работ (услуг) по сопровождению, погрузке, перегрузке и иных подобных работ (услуг), непосредственно связанных с реализацией экспортируемых товаров.

- экспортируемых транспортных услуг, включая транзитные перевозки, при условии подтверждения обоснованности применения нулевой ставки;

Применение ставки НДС в размере 10% предусмотрено в следующих случаях:

1) при реализации, произведенной на территории Беларуси, а также при ввозе и (или) реализации на территории Беларуси, произведенной в ЕАЭС (подп. 2.1 ст. 122 НК);

2) при ввозе на территорию Беларуси и (или) реализации продовольственных товаров и товаров для детей по перечню согласно приложению 26 (подп. 2.2 ст. 122 НК);

3) при ввозе на территорию Республики Беларусь и (или) при реализации на территории Республики Беларусь лекарственных средств и медицинских изделий (подп. 2.2-1 ст. 122 НК);

При реализации продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства, дикорастущей продукции, а также продовольственных товаров и товаров для детей, лекарственных средств и медицинских изделий на основании заключенных посреднических договоров в отношении посреднического вознаграждения пониженная ставка налога в размере 10% не применяется.

Не применяется ставка налога в размере 10% и в отношении вознаграждения за переработку сырья на дачальческих условиях, а также в отношении услуг по доработке продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства, дикорастущей продукции до требуемого качества.

С 1 января 2022 г. скорректирован перечень товаров, при ввозе и реализации которых применяется ставка НДС 10% (в части хлеба, хлебобулочных изделий и детского питания) (подп. 2.2 ст. 122 НК, приложение 26 к НК).

4) при увеличении налоговой базы при реализации вышеперечисленных товаров (указанных в подп. 2.1, 2.2-1 ст. 122 НК) на суммы, указанные в п. 4, абз. 2 ч. 2 п. 8, ч. 2 п. 9 ст. 120 НК (подп. 2.3 ст. 122 НК).

Ставка налога на добавленную стоимость в размере 20% устанавливается при(п. 3 ст. 122 НК):

- реализации товаров (работ, услуг), не указанных в п. 1, 2 и 4 ст. 122 НК, а также при реализации (передаче) имущественных прав;

- прочем выбытии товаров, помещенных под таможенную процедуру беспошлинной торговли в магазинах беспошлинной торговли;

- увеличении налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, указанных в подпунктах 3.1 и 3.3 п.3, на суммы, указанные в пункте 4, абзаце втором части второй пункта 8 и части второй пункта 9 статьи 120 НК;

- реализации услуг в электронной форме.

Ставка НДС в размере 25% применяется при (п. 4 ст. 122 НК):

- реализации услуг электросвязи;

- увеличении налоговой базы при реализации услуг электросвязи на суммы, указанные в п. 4, абз. 2 ч. 2 п. 8, ч. 2 п. 9 ст. 120 НК.

Право исчислять НДС исходя из налоговой базы и доли суммы НДС (иначе говоря, по расчетной ставке) предоставлено организациям, осуществляющим розничную торговлю и общественное питание. При этом указанным организациям необходимо соблюдать два условия: вести учет товаров, продукции по розничным ценам, а также отдельно учитывать суммы НДС, включенные в розничную цену. Помимо реализации товаров в розничной торговле имеют место также операции возврата товаров покупателями.

Сумма налога, которую следует уплатить в бюджет, представляет собой разницу между общей суммой НДС, исчисленной по итогам отчетного периода, и суммами налоговых вычетов (п. 1 ст. 135 НК)

Вычет сумм налога, предъявленных при приобретении объектов либо уплаченных при ввозе товаров на территорию Беларуси, производится нарастающим итогом в пределах сумм НДС, исчисленных по реализации объектов. Исключением являются случаи, когда вычет сумм НДС производится в полном объеме, т.е. независимо от исчисленной суммы НДС (п. 1 ст. 133 НК).

Налоговыми вычетами, если иное не установлено пунктом 2 ст.132 НК, признаются суммы налога на добавленную стоимость:

1. предъявленные продавцами, состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь и являющимися плательщиками, к оплате плательщику при приобретении им на территории Республики Беларусь товаров (работ, услуг), имущественных прав;

2. уплаченные плательщиком при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь;

3. уплаченные в бюджет при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь.

Налоговые вычеты производятся (п.5 ст.132 НК):

1. при приобретении плательщиком на территории Республики Беларусь товаров (работ, услуг), имущественных прав - на основании электронных счетов-фактур, полученных от продавцов этих товаров (работ, услуг), имущественных прав, при условии подписания плательщиком электронных счетов-фактур электронной цифровой подписью;

2. при приобретении плательщиком на территории Республики Беларусь товаров (работ, услуг), имущественных прав у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь, - на основании следующих документов:

налоговых деклараций (расчетов) по налогу на добавленную стоимость;

электронных счетов-фактур, направленных плательщиком на Портал;

3. при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь (кроме ввоза товаров с территории государств - членов Евразийского экономического союза) - на основании следующих документов:

деклараций на товары, выпущенные в соответствии с заявленной таможенной процедурой;

документов (их копий), подтверждающих факт уплаты налога на добавленную стоимость при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь;

электронных счетов-фактур, направленных плательщиком на портал;

4. при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь с территории государств - членов Евразийского экономического союза - на основании следующих документов:

налоговых деклараций (расчетов) по налогу на добавленную стоимость;

документов, подтверждающих факт уплаты налога на добавленную стоимость при ввозе товаров с территории государств - членов Евразийского экономического союза;

электронных счетов-фактур, направленных плательщиком на Портал.

Тема 5 Акцизы

Акцизы являются косвенным налогом. Это означает, что такой налог включается в цену подакцизного товара и фактически уплачивается в бюджет за счет покупателя (взимается с покупателя).

Налогообложение акцизами непростое и содержит множество нюансов, которые необходимо знать всем плательщикам. В статье будут рассмотрены основные моменты, связанные с исчислением и уплатой акцизов.

Плательщиками акцизов могут быть:

- организации;
- индивидуальные предприниматели (ИП);
- физические лица, на которых налоговым и (или) таможенным законодательством возложена обязанность по уплате акцизов, взимаемых при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь (ст. 145 НК).

При производстве подакцизных товаров плательщиками являются:

- организации и ИП, осуществляющие производство подакцизных товаров из любого вида сырья (давальческого или собственного) и (или) с использованием подакцизных товаров;
- юридические лица Республики Беларусь, осуществляющие контрактное производство табачных изделий.

При ввозе на территорию Беларуси подакцизных товаров по договорам комиссии, поручения и иным аналогичным гражданско-правовым договорам плательщиками признаются организации и ИП, ввозящие подакцизные товары.

При реализации ввезенных на территорию Республики Беларусь подакцизных товаров по договорам комиссии, поручения и иным аналогичным гражданско-правовым договорам плательщиками признаются организации и ИП, которым поручена реализация подакцизных товаров.

При использовании (реализации, передаче) не по целевому назначению определенных подакцизных товаров плательщиками признаются организации и ИП, допустившие такое нецелевое использование (реализацию, передачу) (ст. 146 НК).

Объектами налогообложения являются подакцизные товары:

- производимые плательщиками и реализуемые (передаваемые) ими на территории Республики Беларусь;
- ввозимые на территорию Республики Беларусь, и (или) возникновение иных обстоятельств, с наличием которых НК, иные акты налогового и таможенного законодательства, международные договоры Республики Беларусь, в т.ч. акты, составляющие право Евразийского экономического союза, связывают возникновение обязанности по уплате акцизов;
- ввезенные на территорию Республики Беларусь, при их реализации (передаче);
- газ углеводородный сжиженный и газ природный топливный компримированный при их использовании в качестве автомобильного топлива, реализуемые (передаваемые) на территории Республики Беларусь плательщиками, определенными п. 4 ст. 146 НК;
- спирт, пищевая спиртосодержащая продукция в виде растворов, эмульсий, суспензий, произведенных с использованием этилового спирта, дизельное топливо, использованные (реализованные, переданные) не по целевому назначению, плательщиками, определенными п.п. 5 и 6 ст. 146 НК (п. 1 ст. 147 НК);
- мазут, производимый на территории Республики Беларусь, реализуемый (передаваемый) энергоснабжающим организациям, входящим в состав ГПО «Белэнерго», и используемый ими для выработки электрической и тепловой

энергии в целях замещения природного газа (далее – замещающий мазут) (п. 1 Указа № 300).

Акцизы плательщики уплачивают не по всем товарам, а только по тем, которые являются подакцизными.

В составе подакцизных можно выделить такие основные группы товаров, как (п. 1 ст. 150 НК):

- 1) спирт;
- 2) алкогольная продукция;
- 3) слабоалкогольные напитки;
- 4) пиво, пивной коктейль;
- 5) сидры;
- 6) пищевая и непищевая спиртосодержащая продукция;
- 7) табачные изделия;
- 8) жидкое топливо;
- 9) газ углеводородный сжиженный и газ природный топливный компримированный при их использовании в качестве автомобильного топлива;
- 10) масла моторные, включая масла (жидкости), предназначенные для промывки (очистки от отложений) масляных систем ДВС;

11) прочие.

Согласно действующему законодательству ставки акцизов могут быть установлены (п. 2 ст. 155 НК):

— в абсолютной сумме на единицу величины, в которой выражаются результаты измерений подакцизных товаров (твердые (специфические) ставки);

— в процентах от стоимости подакцизных товаров или таможенной стоимости подакцизных товаров, увеличенной на подлежащие уплате суммы таможенных пошлин (процентные (адвалорные) ставки).

В настоящее время на все группы подакцизных товаров установлены твердые ставки акцизов, которые определены в белорусских рублях за единицу налогообложения.

Единица налогообложения акцизов — это физическая единица измерения соответствующего вида товаров. Для каждого подакцизного товара она устанавливается наряду со ставками. Например, для алкогольных напитков единицей налогообложения служит либо 1 литр готовой продукции, либо 1 литр безводного (стопроцентного) этилового спирта, содержащегося в готовой продукции. Для табачных изделий это 1 штука, 1000 штук либо 1 килограмм.

В Республике Беларусь применяются единые ставки акцизов как для подакцизных товаров, произведенных на территории Беларуси, так и для подакцизных товаров, ввозимых на ее территорию и (или) реализуемых (передаваемых) на ее территории (п. 1 ст. 155 НК).

Исчислять акцизы необходимо при наличии объектов налогообложения. Случаи их возникновения предусмотрены пунктом 1 статьи 147 НК (выделено 5). Основными объектами налогообложения признаются:

1) подакцизные товары, производимые плательщиками и реализуемые (передаваемые) ими на территории Беларуси;

Объект налогообложения акцизами возникает при наличии у производителя двух условий, таких как:

- производство подакцизных товаров;
- реализация (передача) этих товаров (подакцизной продукции собственного производства) производителем на территории Беларуси.

2) подакцизные товары, ввозимые на территорию Беларуси.

В данном случае уплачивать акцизы надо по подакцизным товарам, ввозимым в Беларусь как из государств-членов ЕАЭС, так и из-за его пределов. При этом «ввозной» акциз уплачивается плательщиками независимо от цели назначения ввозимых подакцизных товаров.

При ввозе подакцизных товаров законодательство разграничивает взимание налога по товарам, ввозимым с территорий государств-членов ЕАЭС и из государств, не входящих в ЕАЭС. В зависимости от вида подакцизного товара (подлежит ли он маркировке акцизными марками или нет) и страны ввоза акцизы взимаются таможенными или налоговыми органами. Такие особенности определены ст. 165 НК.

При наличии объекта налогообложения необходимо определить налоговую базу.

Налоговая база может определяться либо исходя из физического объема ввезенных и (или) реализованных подакцизных товаров, либо исходя из их стоимости. Порядок определения зависит от установленных ставок акцизов.

Так как в стране в отношении всех подакцизных товаров установлены твердые ставки акцизов, налоговая база по акцизам определяется как объем подакцизных товаров в натуральном выражении (п.1 ст.148 НК).

Налоговая база по акцизам определяется в зависимости от установленных в отношении подакцизных товаров ставок акцизов.

В отношении подакцизных товаров, на которые установлены твердые (специфические) ставки акцизов, налоговая база определяется:

- при реализации (передаче) произведенных (в т.ч. из давальческого сырья) плательщиком подакцизных товаров – как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении;

- при ввозе подакцизных товаров на территорию Республики Беларусь – как объем подакцизных товаров в натуральном выражении;

- при реализации (передаче) ввезенных на территорию Республики Беларусь подакцизных товаров:

- как объем подакцизных товаров в натуральном выражении – по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов, ввезенным на территорию Республики Беларусь без уплаты акцизов;

- как стоимость подакцизных товаров, исчисленная исходя из применяемых цен без учета акцизов, – по подакцизным товарам, в отношении которых установлены процентные (адвалорные) ставки акцизов;

- при реализации (передаче) на территории Республики Беларусь газа углеводородного сжиженного и газа природного топливного

компримированного для заправки транспортных средств (включая собственные транспортные средства) через автозаправочные станции, а также с использованием топливно-раздаточного оборудования – как объем подакцизных товаров в натуральном выражении по приобретенным (ввезенным) без уплаты акцизов подакцизным товарам;

– при использовании (реализации, передаче) не по целевому назначению спирта, пищевой спиртосодержащей продукции в виде растворов, эмульсий, суспензий, произведенных с использованием этилового спирта, дизельного топлива, – как объем подакцизных товаров в натуральном выражении по приобретенным (полученным) с нулевой ставкой акцизов (без акцизов) подакцизным товарам (п. 1 ст. 148 НК).

Налоговыми вычетами признаются суммы акцизов:

– уплаченные при приобретении на территории Республики Беларусь (при ввозе на территорию Беларуси) подакцизных товаров, использованных для производства других подакцизных товаров;

– уплаченные при ввозе на территорию Республики Беларусь подакцизных товаров, в отношении которых установлены процентные (адвалорные) ставки акцизов, при последующей реализации таких подакцизных товаров на территории Республики Беларусь. Вычет указанных сумм акцизов производится в пределах сумм акцизов, исчисленных при реализации этих подакцизных товаров на территории Республики Беларусь.

При налогообложении следует учитывать установленные льготы (случаи, когда товары не облагаются акцизами).

Освобождаются от акцизов (ст. 151 НК):

– спирт при его реализации (передаче) для производства лекарственных средств, ветеринарных препаратов юридическим лицам Республики Беларусь, которым разрешено их производство;

– подакцизные товары собственного производства, реализуемые владельцу магазина беспошлинной торговли для их последующей реализации в магазинах беспошлинной торговли либо на бортах воздушных судов в качестве припасов, вывозимых с таможенной территории Евразийского экономического союза: алкогольные напитки, слабоалкогольные напитки с объемной долей этилового спирта более 1,2% и менее 7%, пиво, пивные коктейли, сидры, табачные изделия;

– конфискованные по приговору (постановлению) суда либо обращенные в доход государства иным способом подакцизные товары, в т.ч. подакцизные товары, помещенные под таможенную процедуру отказа в пользу государства, которые подлежат реализации (передаче), промышленной переработке, в т.ч. утилизации, при их реализации (передаче);

– подакцизные товары при реализации в магазинах беспошлинной торговли, а также в магазинах беспошлинной торговли для дипломатических представительств и консульских учреждений иностранных государств, представительств и органов международных организаций и межгосударственных образований;

– при реализации (передаче) подакцизные товары, помещенные под таможенную процедуру экспорта, реэкспорта, а также вывезенные (без обязательств об обратном ввозе на территорию Республики Беларусь) в государства – члены Евразийского экономического союза, при условии подтверждения фактического вывоза подакцизных товаров за пределы территории Республики Беларусь.

Среди основных льгот можно выделить следующие: при реализации (передаче) от акцизов освобождаются подакцизные товары:

- помещенные под таможенную процедуру экспорта, реэкспорта;
- вывезенные (без обязательств об обратном ввозе на территорию Беларуси) в государства-члены ЕАЭС.

Указанное освобождение применяется при условии подтверждения фактического вывоза подакцизных товаров за пределы территории Беларуси.

Акцизы исчисляются плательщиком за календарный месяц без нарастающего итога. Сумма акцизов, подлежащая уплате плательщиком в бюджет, определяется как разница между общей суммой акцизов, исчисленной по итогам налогового периода, и суммой налоговых вычетов, установленных ст. 159 НК и приходящихся на этот налоговый период (ч. 1 п. 3 ст. 160 НК).

Все результаты отражаются в декларации по акцизам, которая представляется не позднее 20-го числа месяца, следующего за налоговым периодом. Уплата же налога производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за налоговым периодом (п.1, 2 ст. 163 НК).

При реализации (передаче) подакцизных товаров плательщик обязан предъявить к оплате покупателю подакцизных товаров (собственнику давальческого сырья) соответствующую сумму акцизов. В первичных учетных документах соответствующая сумма акцизов указывается отдельной строкой (п.5 ст. 160 НК).

Момент фактической реализации (передачи) подакцизных товаров определяется как приходящийся на налоговый период день отгрузки (передачи) (в т.ч. обособленному подразделению плательщика) подакцизных товаров.

Днем отгрузки (передачи) подакцизных товаров признается дата их отпуска, осуществленного в установленном порядке (ст. 149 НК).

В 2023 году в Беларуси прогнозируется внушительный рост акцизов на табачные изделия и жидкости для вейпов и на алкоголь. К декабрю 2023 года по сравнению с декабрем-2022 рост ставок акцизов на сигареты должен составить по I ценовой группе 2,2 раза, по II ценовой группе — более 1,5 раза (60,9%), на стики — почти в 2 раза (на 86%).

Теперь подакцизным товаром, помимо нефтепродуктов, будет считаться и нефть. При получении (оприходовании) нефти, добытой в Беларуси, а также ввезенной к нам из России, организациям нужно будет платить акциз, если они соответствуют таким критериям:

- основным видом их деятельности является производство нефтепродуктов (перечисленных в группе 27 единой ТН ВЭД ЕАЭС);

- объем реализации ими на территории Беларуси автомобильного бензина и дизтоплива за налоговый период, предшествующий месяцу получения ввезенной в Беларусь из России нефти, составляет не менее 50 тыс. тонн;

- ими осуществляется реализация инвестпроекта по модернизации и (или) реконструкции НПЗ, имеющего в своем составе взрывоопасные технологические блоки первой категории взрывоопасности, от налогового периода, на который приходится момент получения разрешительной документации на проектирование, до налогового периода, на который приходится дата ввода объекта строительства в эксплуатацию, включительно.

Формула ставки акцизов на нефть практически повторяет алгоритм расчета ежемесячного трансферта, который будет получать Беларусь из российского бюджета в соответствии с договором.

Если показатели объема нефти и коэффициенты изменятся на основании директивы Высшего госсвета Союзного государства, то сумма трансферта тоже изменится.

При получении плательщиками нефти, добытой в Беларуси, суммы начисленных акцизов вычитаются полностью, а по нефти, ввезенной из РФ, — в двукратном размере. При этом белорусским НПЗ будет возвращаться из бюджета разница между суммой налоговых вычетов и общей суммой начисленных акцизов.

Источником этого возврата станут межгосударственные трансферты, которые Беларусь будет ежемесячно получать из российского бюджета, если выполнит все условия договора. Нужно лишь обеспечить полное и своевременное поступление в интегрированную систему администрирования косвенных налогов (ИСА КН) необходимой информации, а также соответствие договору нашего налогового законодательства, что ежегодно должно подтверждаться заключением Наднационального налогового комитета.

При нарушении хотя бы одного из условий получения трансфертов Беларусь утратит право на них с месяца, в котором допущено такое нарушение, до месяца, в котором оно устранено.

Благодаря такому механизму ставки акцизов на бензин, дизтопливо и моторные масла не изменятся.

Тема 6 Экологический налог

Экологические налоги - налоги, связанные с охраной окружающей среды. Экологические налоги или экологические платежи имеют различную форму и часто по-разному называются. В английском языке наряду со стандартным термином *taxes* также используются *charges*, *levies*, *fees*, *duties*. В настоящее время экологические налоги практикуются большинством стран ЕС. Согласно определению Европейского агентства по окружающей среде, экологические налоги могут быть в широком плане определены как «все налоги, база взимания

которых оказывает специфическое негативное воздействие на окружающую среду».

Экологические налоги в той или иной форме существуют во всех экономически развитых странах. Впервые необходимость их применения на официальном уровне была подтверждена в 1-й Программе действий Европейского союза по охране окружающей среды в 1973 г., и она связывалась с реализацией принципа «загрязнитель платит». Наибольшее распространение экологические налоги и платежи получили в странах ЕС со второй половины 80-х гг. XX в. в связи с повсеместно осуществляемым переходом в области охраны окружающей среды от командно-административных к экономическим методам управления.

Методологической основой экологизации налоговых систем послужила идея двойного выигрыша (дивиденда) (англ. double dividend, также win-win solutions). Согласно этой идее, экономическое стимулирование охраны окружающей среды и ресурсосбережения посредством введения экологических налогов (платежей) должно одновременно сопровождаться пропорциональным снижением налогового бремени, связанного с социальными выплатами (то есть бремени на доходы), что потенциально позволяет стимулировать рост занятости и поддерживать конкурентоспособность национальных производителей.

В связи с большими различиями в структуре и методах применения национальных экологических налогов, которые оказывают существенное воздействие на условия конкуренции, Комиссия ЕС неоднократно ставила вопрос об их гармонизации в рамках Сообщества. В 1991 г. она внесла в Совет ЕС проект директивы о введении единого налога на энергоносители, призванного уменьшить загрязнение атмосферы выбросами углекислого газа. Имеется в виду, что налог будет стимулировать рациональное использование энергии и ориентировать потребителей на экологически более чистое топливо.

Из развитых стран Европы наиболее богатый опыт в этой области накоплен скандинавскими странами. С середины 90-х гг. интерес к экологическим налогам и платежам стали проявлять и более крупные европейские государства, включая Великобританию, Францию, Италию и Германию. Определённым толчком к согласованному введению экологических налогов и их гармонизации стало принятие в 1994 г. специальной Директивы ЕС по упаковочным отходам. Сложность достижения аналогичных результатов в области налогов на выбросы вредных веществ, в том числе парниковых газов, объясняется тем, что условием их согласованного введения является достижение единодушной поддержки со стороны всех стран-членов Евросоюза. В странах с трансформируемой экономикой заслуживает внимания опыт Польши, Венгрии и Эстонии. Заметен прогресс в данной области и ряда новых индустриальных государств, включая Тайвань, Корею, Малайзию, Таиланд, Сингапур.

В настоящее время экологические налоги занимают существенное место в налоговых системах большинства стран Евросоюза. В этих странах в области

налоговой политики реализуются сбережение ресурсов, повышение уровня экологической эффективности и, одновременно, решение широкого круга социальных проблем. Что касается природоохранных направлений современной налоговой политики, то они сегодня охватывают различные уровни экономики, включая глобальный, а также концентрируются на приоритетных с точки зрения загрязнения секторах.

Основная цель экологических платежей - не пополнение государственного бюджета, а стимулирование плательщика к позитивному, с точки зрения охраны окружающей среды, поведению. Экологические налоги - это налоги, которые служат преимущественно охране окружающей среды.

Экологические налоги начали применяться скандинавскими странами ещё в 80-е гг. До середины 90-х гг. их роль в налоговых поступлениях росла медленно. В странах ОЭСР, куда входит большинство европейских стран, сдвиг налогового бремени в сторону экологических налогов - «Зеленая налоговая реформа» - начался в 1995–1996 гг. Во многих странах с эффективно действующим механизмом охраны окружающей среды экологические налоги играют существенную роль.¹

Опыт стран ЕС и ОЭСР показывает, что под экологическими налогами, составляющими значительную часть доходной базы бюджетов этих стран, понимают именно налоги на опасные для окружающей среды виды хозяйственной деятельности. Иными словами, все, что может вызвать неблагоприятные изменения в окружающей среде, может быть предметом экологического налогообложения. Взяв это определение за основу, Директорат по налогам и таможенным сборам Европейской комиссии разделил экологические налоги на семь групп по областям применения:¹

- энергетические налоги (англ. energy taxes): на моторное топливо; на энергетическое топливо; на электроэнергию.
- транспортные налоги (англ. transport taxes): налоги на пройденные километры; ежегодный налог с владельца; акцизы при покупке нового или подержанного автомобиля.
- платежи за загрязнения (англ. tax on emissions): эмиссии загрязняющих веществ в атмосферу; выбросы в водные бассейны; выбросы углекислого газа и других вредных веществ; выбросы веществ, вызывающих глобальные изменения в окружающей среде (такие, как повреждение озонового слоя).
- платежи за размещение отходов (англ. tax on waste). Они включают платежи за размещение отходов на свалках и их переработку и налоги на ряд специальных продуктов (упаковка, батарейки, шины, смазочные масла и т. п.).
- налог на шумовое воздействие (англ. earmarked charges).
- платежи за пользование природными ресурсами (англ. royalty).

В Европе наибольшее распространение получили транспортные и энергетические налоги. В той или иной форме они введены во всех странах-членах ЕС. При этом транспортные и энергетические налоги по своей сути являются фискальными налогами, то есть предназначены для получения

доходов. Ими также оказывается определённый положительный эффект на окружающую природную среду, но специалисты рассматривают его в качестве не основного, а сопутствующего.

В налоговой системе США налогам, направленным на защиту окружающей природной среды, также уделено большое место. Они составляют особую группу местных налогов. В Нью-Йорке, например, есть налог на очистку нефтяных пятен на водоемах. Имеется налог на корпорации, в результате деятельности которых появляются отходы «риска». Специальным налогом облагаются компании, производящие ёмкости для жидкостей без их вторичного использования (имеются в виду консервные банки и прочая тара, идущая после использования продукции в отходы).

Транспортные налоги, как правило, налагаются в зависимости от типа двигателя транспортного средства.

Особый интерес представляет налог на энергоносители, используемые в качестве моторного топлива, для отопления и в электроэнергетике. В Нидерландах, например, подобный налог, принятый на основе Закона об охране окружающей среды, взимается с нефтепродуктов, угля и газа, произведенных в стране или импортированных для использования в качестве топлива. Ставки налога установлены в зависимости от степени загрязнения атмосферы при сжигании данного энергоносителя. На бензин, дизельное топливо и отопительный мазут налог в Нидерландах взимается в дополнение к соответствующим акцизам, размер которых в ряде случаев также учитывает экологические критерии (например, зависимость ставки акциза на бензин от содержания свинца).

Получаемые при взимании экологических налогов средства могут направляться на стимулирование охраны природы потребителями, разработку и внедрение безотходных технологий, утилизацию отходов, расчистку старых свалок и т. п. В Дании за счёт этих средств действует специальная схема по сбору устаревших и вышедших из употребления автомобилей. В рамках этой схемы владельцам транспортных средств, потребление которых связано с существенной нагрузкой на окружающую природную среду (такowymi считаются автомобили, срок службы которых превышает 10 лет), выплачивается за их «сбор» специальная премия.

В соответствии с целевой направленностью различают следующие налоги:

- служащие преимущественно покрытию экологических издержек (англ. cost-covering charges). Они подразделяются на: налоги (платежи) за пользование природными ресурсами и экологическими услугами, например, плата за забор воды из водоёмов или сбор и размещение отходов (англ. user charges) и отложенные платежи, включая налоги на шумовое загрязнение, сброс сточных вод на рельеф местности и доходы от животноводства, специальные налоги на батарейки и т. п.

- стимулирующие экологически релевантное поведение производителей и потребителей;

- экологические налоги, имеющие преимущественно фискальную функцию и служащие пополнению бюджета (бюджетов).

Плательщиками экологического налога признаются организации и индивидуальные предприниматели при наличии объектов налогообложения.

Экологический налог не уплачивают:

- бюджетные организации;
- организации-плательщики единого налога для производителей сельхозпродукции;
- плательщики, применяющие УСН.

Однако при приобретении ими права собственности на отходы производства в целях их последующего захоронения они будут являться плательщиками экологического налога на захоронение отходов производства (п. 3 ст. 246, подп. 1.3.1 ст.326, подп. 5.4 ст. 347 НК).

Экологический налог за транспортировку по территории Республики Беларусь магистральными трубопроводами нефти и (или) нефтепродуктов транзитом исчисляют и уплачивают только организации.

Объектами налогообложения экологическим налогом признаются (ст. 247 НК, п. 2 Указа N 9):

1) выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, указанные в соответствующих разрешениях;

Разрешения на выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух выдаются юридическим лицам и ИП при планировании и (или) осуществлении хозяйственной и иной деятельности, связанной с выбросами загрязняющих веществ в атмосферный воздух от стационарных источников выбросов, принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления, аренды или ином законном основании (далее — объект воздействия на атмосферный воздух, имеющий стационарные источники выбросов):

а) при вводе в эксплуатацию завершеном возведением, реконструкцией, модернизацией, технической модернизацией, ремонтно-реставрационными работами, ремонтом объекта воздействия на атмосферный воздух, имеющего стационарные источники выбросов, независимо от величины выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух;

б) при эксплуатации объектов воздействия на атмосферный воздух, имеющих стационарные источники выбросов, если согласно акту инвентаризации выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух:

- суммарные валовые выбросы загрязняющих веществ составляют более 3 тонн в год;

- валовые выбросы загрязняющих веществ 1-го класса опасности составляют более 10 килограммов в год (ч. 1 п.2 Положения N 664).

До 27.03.2022 разрешения на выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух требовались только при эксплуатации стационарных источников выбросов, когда согласно акту инвентаризации выбросов загрязняющих веществ:

- суммарные выбросы от всех источников составляли более 3 тонн в год;
- или валовые выбросы загрязняющих веществ 1-го класса опасности составляли более 10 килограммов в год (п. 4 Положения N 664 в редакции, действовавшей до 27.03.2022).

Не требуется получение разрешения на выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух вышеуказанным юридическим лицам и ИП, в случае, если объекты воздействия на атмосферный воздух, имеющие стационарные источники выбросов, не относятся к категории объектов воздействия на атмосферный воздух, указанных в перечне загрязняющих веществ, категорий объектов воздействия на атмосферный воздух, для которых устанавливаются нормативы допустимых выбросов загрязняющих веществ, установленном Минприроды (ч. 2 п. 2 Положения N 664).

Остальные юридические лица и ИП предоставляют в территориальные органы Минприроды информацию о количественном и качественном составе выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух, оформленную актом инвентаризации выбросов загрязняющих веществ, и информируют об отсутствии необходимости получения разрешения на выбросы загрязняющих веществ в течение двух месяцев после утверждения акта инвентаризации выбросов (ч. 3 п. 2 Положения N 664).

2) сброс сточных вод на основании соответствующих разрешений;

Не признаются объектами налогообложения экологическим налогом: сброс сточных вод, отводимых в окружающую среду через систему дождевой канализации с территории, на которой они образовались в результате выпадения атмосферных осадков и таяния снега, а также сброс сточных вод, образующихся при поливке и мытье дорожных покрытий (поливомоечные работы) на территории населенных пунктов, сброс сточных вод от опорожнения чаш фонтанов (подп. 2.2, 2.3 ст. 247 НК).

3) хранение отходов производства;

Не признаются объектами обложения экологическим налогом:

- хранение отходов производства на объектах обезвреживания и (или) использования таких отходов, предназначенных к обезвреживанию и (или) использованию, в количестве не более 1/4 годовой мощности объекта (годового объема используемых и (или) обезвреживаемых отходов) согласно проектной документации, по которой получено положительное заключение государственной экологической экспертизы (подп. 2.4 ст. 247 НК);

- хранение отходов производства, предназначенных для захоронения, обезвреживания и (или) использования, в целях накопления количества отходов производства, необходимого для перевозки одной транспортной единицей на объекты захоронения, обезвреживания и (или) использования таких отходов (подп. 2.5 ст. 247 НК);

- хранение радиоактивных отходов, загрязненных радионуклидами в результате катастрофы на Чернобыльской АЭС, а также иных отходов, продуктов, материалов и других веществ, загрязненных радионуклидами в результате катастрофы на Чернобыльской АЭС (подп. 2.6 ст. 247 НК);

- хранение в установленном порядке выведенного из эксплуатации оборудования, материалов и отходов производства, содержащих полихлорированные бифенилы (подп. 2.7 ст. 247 НК).

4) захоронение отходов производства;

Не признаются объектами обложения экологическим налогом:

- захоронение отходов производства, подобных отходам жизнедеятельности населения, при общем объеме захоронения отходов производства 50 и менее тонн в год в целом по плательщику подп. 2.8 ст. 247 НК);

- захоронение радиоактивных отходов, загрязненных радионуклидами в результате катастрофы на Чернобыльской АЭС, а также иных отходов, продуктов, материалов и других веществ, загрязненных радионуклидами в результате катастрофы на Чернобыльской АЭС (подп. 2.6 ст. 247 НК).

5) транспортировка по территории Республики Беларусь магистральными трубопроводами нефти и (или) нефтепродуктов транзитом (далее - транспортировка нефти и (или) НП).

Налоговая база экологического налога определяется исходя из фактических объемов (ст. 247, 248, п.2 ст. 251 НК):

1) выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух. При расчете фактических объемов выбросов суммируются выбросы по всем классам (группам) опасности веществ, указанным в разрешениях, без разбивки на отдельные вещества;

2) сбросов сточных вод, который осуществляется на основании разрешений на специальное водопользование или комплексных природоохранных разрешений;

3) отходов производства, направленных на хранение в налоговом периоде. Если фактический объем накопленных отходов на конец квартала превышает 1 транспортную единицу, с превышения уплачивается налог;

4) отходов производства, направленных на захоронение в налоговом периоде. При общем объеме захоронения более 50 тонн в год в целом по плательщику налог исчисляется с фактического объема отходов, включая объем отходов, подобных отходам жизнедеятельности населения.

Налоговая база экологического налога в отношении транспортировки нефти и (или) НП определяется как произведение фактического количества нефти и (или) нефтепродуктов, перемещенных по территории Республики Беларусь магистральными трубопроводами транзитом, в тоннах и расстояния транспортировки в километрах (абз. 3 п. 3 Указа N 9).

Организации и ИП при осуществлении деятельности обязаны вести учет выбросов и сбросов загрязняющих веществ в окружающую среду, обращения с отходами, а также учет иных видов вредного воздействия на окружающую среду в порядке и в случаях, установленных Министерством природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь (ст. 71 Закона N 1982-ХП).

Ставки экологического налога на 2022-2023 гг. установлены в приложениях 6-8 к Налоговому кодексу Республики Беларусь (ст. 249 НК, абз. 4 п. 3 Указа N 9).

К ставкам экологического налога, указанным в приложениях 6–8 к настоящему Кодексу, применяются следующие коэффициенты:

- за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, образующиеся при сгорании топлива для удовлетворения теплоэнергетических нужд населения, – 0,27.

- за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, за сброс сточных вод, за хранение, захоронение отходов производства плательщиками, получившими экологический сертификат соответствия, в течение трех лет со дня получения этого сертификата – 0,9.

Применение этого коэффициента к ставкам экологического налога за захоронение отходов производства на объектах захоронения отходов осуществляется владельцами этих объектов в случае предъявления им собственниками отходов производства экологического сертификата соответствия;

- за сброс сточных вод для владельцев коммунальной и ведомственной канализации (сброс от населения), для рыбоводных организаций и прудовых хозяйств (сброс с прудов) – 0,006;

- за сброс сточных вод в водные объекты теплоэлектростанциями, использующими в работе: невозобновляемые источники энергии, охлаждение конденсаторов турбин которых осуществляется по прямоточной схеме, – 0,5; возобновляемые источники энергии, охлаждение конденсаторов турбин которых осуществляется по прямоточной схеме, – 0,2.

Исчисленная сумма экологического налога может быть уменьшена плательщиками на сумму освоенных капвложений в строительство, реконструкцию определенных природоохранных объектов (за исключением капвложений из бюджета). Налог уменьшается ежеквартально в пределах исчисленной суммы за квартал.

Налоговым периодом экологического налога признается календарный квартал (ст. 250 НК, абз. 6 п. 3 Указа N 9).

Экологический налог за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод, хранение, захоронение отходов производства рассчитывается по формуле (ст. 251 НК):

$$H = НБ \times C \times Kф, \quad (3)$$

где H — сумма экологического налога;

НБ — налоговая база;

C — ставка налога;

Kф — понижающий коэффициент (при наличии оснований).

Расчет экологического налога производится за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод, хранение отходов производства по выбору плательщика (п.2, 3 ст. 252 НК):

1) ежеквартально, исходя из фактических объемов выбросов, сбросов, хранения в отчетном квартале;

2) раз в год, исходя из годовых объемов выбросов, сбросов, хранения, установленных в разрешениях, с последующим уточнением фактических объемов по истечении отчетного года.

Экологический налог за захоронение отходов производства налог исчисляется владельцами объектов захоронения отходов исходя из фактических объемов захоронения, который потом предъявляется собственникам отходов дополнительно к тарифам за захоронение (п. 4 ст. 251 НК).

Экологический налог за транспортировку нефти и (или) НП рассчитывается по формуле (абз. 5 п. 3 Указа N 9):

$$H = HБ \times C / 100, \quad (4)$$

где H — сумма экологического налога;

HБ — налоговая база;

C — ставка налога.

Налоговая декларация по экологическому налогу за выбросы загрязняющих веществ, сбросы сточных вод, хранение отходов производства представляется:

1) если расчет налога производился исходя из фактических объемов (п. 1 ст. 252 НК):

- ежеквартально - тип декларации «квартальная» - не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом;

2) если расчет налога производился исходя из годовых объемов, установленных в разрешениях (п. 3 ст. 252 НК):

- единовременно - тип декларации «годовая» - не позднее 20 апреля отчетного года;

- единовременно - тип декларации «годовая по фактическим объемам» - не позднее 20 февраля года, следующего за истекшим годом. Расчет представляется на основании фактических годовых объемов.

Владельцами объектов захоронения отходов налоговая декларация подается не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом (ч. 1, 2 п. 1 ст. 252 НК).

За транспортировку нефти и (или) НП налоговая декларация представляется (абз. 6, 7 п. 3 Указа N 9):

- за I - III кварталы - не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом;

- за IV квартал - не позднее 20 марта года, следующего за истекшим кварталом.

Экологический налог уплачивается за выбросы загрязняющих веществ, сбросы сточных вод, хранение, захоронение отходов производства:

1) исходя из фактических объемов (ч. 1 п. 2 ст. 252 НК): ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом;

2) исходя из годовых объемов, установленных в разрешениях, по выбору плательщика (п. 3 ст. 252 НК):

- один раз в год в размере исчисленной суммы за год - не позднее 22 апреля календарного года;

- ежеквартально - не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, в размере 1/4 исчисленной годовой суммы налога. Не позднее 22 февраля года, следующего за истекшим отчетным годом, на основании фактических годовых объемов производится доплата либо возврат (зачет) налога в порядке, установленном ст. 66 НК.

Собственники отходов производства перечисляют налог владельцу объекта захоронения отдельной платежкой одновременно с оплатой услуг по захоронению или не позднее 10-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным кварталом, в котором услуги оказаны. Владелец объектов захоронения перечисляет в бюджет экологический налог на захоронение отходов в пределах сумм, поступивших от собственников отходов. При неперечислении налога в срок собственники уплачивают налог в 3-кратном размере (ч.2 - 4 п. 2 ст. 252 НК).

За транспортировку нефти и (или) НП уплата экологического налога производится за I - III кварталы не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом, за IV квартал - не позднее 22 марта года, следующего за истекшим кварталом (абз. 8 п. 3 Указа N 9).

Суммы экологического налога за выбросы загрязняющих веществ в атмосферу, сбросы сточных вод, хранение, захоронение отходов производства включаются организациями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, а ИП в расходы, учитываемые при исчислении подоходного налога (п. 1 ст. 253 НК).

Не включаются:

- организациями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, а ИП в расходы, учитываемые при исчислении подоходного налога с физических лиц, суммы экологического налога за захоронение отходов производства, исчисленные в двойном размере в связи с неперечислением собственниками отходов производства экологического налога за захоронение отходов производства владельцам объектов захоронения отходов в срок, установленный ч. 3 п. 2 ст. 252 НК (п. 2 ст. 253 НК);

- в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и во внереализационные расходы, учитываемые при налогообложении, суммы экологического налога за транзит нефти и (или) НП (абз. 9 п. 3 Указа N 9).

Тема 7 Налог на добычу (изъятие) природных ресурсов

Каждая страна имеет свой набор природных ресурсов, подлежащих налогообложению. К ним могут относиться земля, вода, полезные ископаемые, объекты животного и растительного мира, включая лесные ресурсы. Это

связано с различиями в экономико-географическом положении стран. Государство в лице его полномочных органов заинтересовано в том, чтобы природные ресурсы использовались не хищнически, а более равномерно и планомерно. В этих условиях их налогообложение должно способствовать регулированию рационального использования природных ресурсов, сокращению вредного воздействия на окружающую среду и проведению природоохранных мероприятий.

В зарубежных странах доходы от эксплуатации природных ресурсов, как правило, изымаются через систему платежей, ориентированных на изъятие ренты у пользователя природных ресурсов. Необходимость выполнения функции изъятия природной ренты требует создания специального налогового режима для добывающих отраслей. В большинстве стран используется несколько механизмов изъятия природной ренты, так как использование только одного вида налога или платежа не обеспечивает оптимального изъятия сверхприбыли (рис. 6).



Рисунок 6 – Инструменты изъятия природной ренты

К представленным в обобщенном виде на рисунке 6 налоговым инструментам изъятия природной ренты можно отнести:

- налоги на прибыль, связанные с прогрессивным налогообложением прибыли нефтедобывающих компаний;
- налоги на доход (роялти) или добычу, зависящие от выручки и объемов реализации;
- акцизы, бонусы, представляющие собой платежи за получение и реализацию права на использование природных ресурсов;
- плата за пользование месторождением (рента), индивидуально устанавливаемая при выдаче лицензии.

В добывающих странах налог на прибыль позволяет сохранить определенный уровень рентабельности и создает дополнительные стимулы для поддержания и развития добывающей отрасли. Однако налог на прибыль предполагает высокие требования к администрированию, тогда как роялти и акцизы, наоборот, просты в администрировании.

Налоги на доход (роялти) или добычу, акцизы предусматривают относительно «раннее» получение дохода государством, но имеют свои недостатки (слабый учет прибыльности компании и пр.), а также предполагают снижение доли налога при росте прибыли компании.

Бонусы и плата за пользование месторождением (рента) близки к рыночной цене, однако не зависят от фактической прибыльности месторождения или объемов добычи.

Специальные инструменты предполагают получение государством полной стоимости определенной части полезных ископаемых, увеличение доли изымаемой ренты при росте ее объема. Но как недостаток можно выделить то, что стоимость получаемых полезных ископаемых зависит от цен на них.

Рентные платежи являются основой формирования государственных доходов Норвегии, Венесуэлы, арабских стран, бюджетов ряда штатов и территорий США, Канады. До 95% сверхприбыли при добыче нефти изымается в Великобритании, до 90% – в арабских странах и в Норвегии. Интересную группировку платежей за пользование природными ресурсами, исчисляемых и уплачиваемых в зарубежных странах, предложили Б.Д. Клюкин и В.Г. Князев (рис. 7).

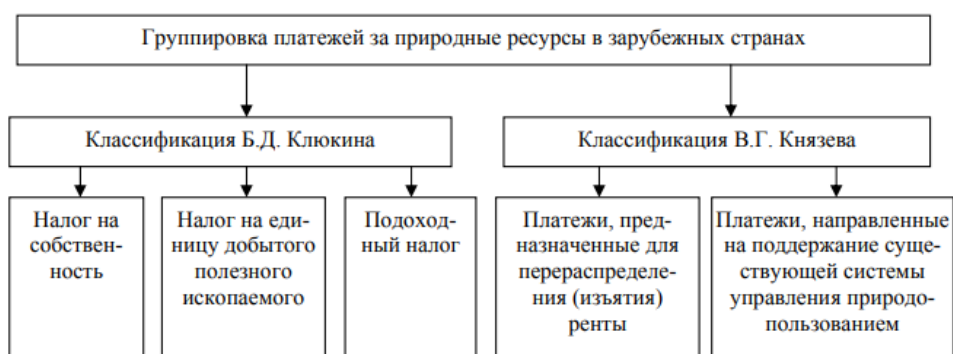


Рисунок 7 – Группировка платежей за природные ресурсы в зарубежных странах согласно Б.Д. Клюкину и В.Г. Князеву

Во многих зарубежных государствах применяются комбинации различных налоговых платежей. Такая комбинация практически всегда индивидуальна для каждого государства и имеет свои положительные и отрицательные черты, связанные с конкретными налогами. Однако в любом случае система налогообложения, которая состоит из ряда платежей, направлена на достижение главной цели – пополнение бюджета государства.

В таблице представлены налоговые платежи, которые применяются при налогообложении природных ресурсов в разных государствах (табл.).

Таблица 6 – Платежи за пользование природными ресурсами в ряде зарубежных стран

Наименование	Франция	Германия	США	Норвегия	Латвия
Налог на добычу полезных ископаемых	-	-	-	-	+
Налог на минеральные ресурсы	+	-	-	-	-
Налог на добычную деятельность	+	-	-	-	-
Налог на рудное дело	-	+	-	-	-
Налог на горные разработки	-	+	-	-	-
Плата за пользование недрами для добычи углеводородов	-	+	-	-	-
Налог на недвижимость (горные предприятия, оцениваемые по	-	-	+	-	-

рыночной стоимости)					
Налог на добытую продукцию	-	-	+	-	-
Подходный налог	-	-	+	-	-
Арендная плата за недропользование	-	-	+	-	-
Роялти	-	-	+	-	-
Аукционное лицензирование	-	-	-	+	-
Сбор за геологоразведывательные работы	-	-	-	-	+
Сбор за специальное использование природных ресурсов	-	-	-	-	+
Рентные платежи	-	-	-	-	+
Налог на землю за недропользование	-	-	-	-	+
Специальный отраслевой налог на прибыль	-	-	+	-	-
Налог на прибыль	+	-	-	-	-

Примечание. Источник: Сафина Е.С. Зарубежная практика обложения природных ресурсов // Финансы и кредит. 2011. № 2. С. 71-75

Специфическое налогообложение существует в Канаде и США, где собственниками недр являются и государство, и частные компании, но их использование регулируется государством. США законсервировали определенную часть природной ренты, а та часть, которая используется, передана под контроль штатов. Налогообложение простое: это роялти и стандартный налог на прибыль корпорации. Особенностью американского налогообложения является исключительно жесткое экологическое законодательство, которое привело к тому, что рентные платежи не играют существенной роли в федеральном бюджете, а нефтяные компании придерживаются тех же правил поведения, что и другие фирмы других отраслей. В некоторых государствах система налогообложения природных ресурсов связана с аукционным лицензированием. Государство получает свое долю на этапе продажи на аукционе того или иного нефтеносного участка. Такая система применяется в Малайзии, Нигерии и Дании.

Наиболее оптимальное налогообложение природных ресурсов применяется в Норвегии, Великобритании, Венесуэле и Мексике. В этих странах изъятие ренты осуществляется смешанным методом – через налоги и с учетом аукционной системы продаж.

В Норвегии на этапе освоения новых участков добычи были созданы очень мягкие условия по лицензированию для привлечения собственных и иностранных инвестиций. В этой стране был введен специальный отраслевой налог, который определил рентабельность нефтедобычи в 20%, что несколько выше, чем в среднем по экономике с учетом рисков.

В Норвегии также существует специальный отраслевой налог на прибыль для этого сегмента экономики (нефтедобыча) – 50%. Общий налог на прибыль там равен 28%. То есть налогообложение нефтедобычи достигает 78%.

В большинстве стран изъятия государством доходов от добычи нефти составляют более 80% (например, в ОАЭ, Индонезии, Малайзии, Нигерии,

Анголе и Норвегии). Наименьшую долю имеют США, Китай и Россия. Если во Франции и Великобритании поступления от налогообложения природных ресурсов составляют около 9–11% бюджета, то в Канаде – 6–7%, а в США – только 2,8%.

В мировой практике налогообложения природных ресурсов ставки специальных (рентных) налогов напрямую зависят от рентабельности добычи или связаны с уровнями производительности скважин, объемами добычи, этапами освоения. Применение гибких схем взимания специальных налогов особенно важно для освоения трудноизвлекаемых запасов. Горно-геологические условия разработки месторождений и качество запасов значительно различаются между объектами. Применение гибких ставок налога способствует развитию сектора независимых нефтяных компаний, поскольку такие компании занимаются преимущественно разработкой мелких и средних месторождений с трудноизвлекаемыми запасами.

Многие государства во всем мире создали законодательную базу, правовую и экономическую основу, налоговый сектор, по природным ресурсам, основываясь на разделении их состава. Двумя такими группами стали – топливные (регулирование нефти и газа) и твердые полезные ископаемые (добыча практически всех остальных). Причиной этому послужило условия, применяемые при разработке твердых полезных ископаемых условия добыче углеводородов. Целый ряд стран, такие как: Мексика, Перу, Швеция, Великобритания и Норвегия, отказались от взимания роялти. Вследствие данной отмены, это привело к конкурентоспособности продукцию минерального сырья

В США имеется 2 направления льгот при истощение полезных ископаемых:

1. В одном - из прибыли вычленяются расходы на поиск и разработку месторождений и остаточная стоимость основных фондов (созданных в результате освоения месторождения).

2. В другом – из прибыли от реализации вычисляются платы за лицензию и аренду. Для получения права на уменьшение налога на прибыль, которая не используется при расчете налоговой базы вышеупомянутого налога, недропользователям предложен расчет - «брутто – доход» умноженный на процент, установленный для каждого вида сырья. Данный процент варьируется от 5% до 20% в отношении песка. Ограничением применения данного права является то, что недропользователи не могут уплачивать налог, который уменьшен более чем на 50% от изначальной налоговой базы.

В Китае действует ресурсный налог в отношении добычи редких металлов. Применение льгот в отношении данного налога проводится исключительно для привлечения зарубежных инвестиций. Таким образом, предусмотрено компенсирование средств в части уплаты «сборов на компенсацию ресурсов».

Налоговые базы, функционирующие за границей, в своем преимуществе разделяют налоговую нагрузку по роялти на некоторых плательщиков через

сведение конкретных ставок с конкретным видом добытого ископаемого. Такая направленность действий развилась исторически и основывается на разной ценности добытых полезных ископаемых, а также сопутствующих проблемах, таких как трудность территориальной разведки и добычи, экономической значимой для страны.

На данное время многие страны, такие как Китай, Кот-д'Ивуар, Филиппины, Танзания, Буркина-Фасо, Папуа-Новая Гвинея, упрощают налоговую систему путем введения ставок приравненных к уплате роялти, тем самым, создавая классификацию для полезных ископаемых и объединяют их в «большие группы». Некоторые государства мотивируют инвестиционный приток, используя пониженные налоги. Эта система касается и экспортных платежей, размер которых учитывается при привлечении международных инвестиций.

В Республике Беларусь плательщиками налога за добычу (изъятие) природных ресурсов признаются организации и индивидуальные предприниматели. Не включаются в плательщики бюджетные организации.

Объекты налогообложения налогом за добычу (изъятие) природных ресурсов признается добыча (изъятие) природных ресурсов, перечисленных в Налоговом кодексе Республики Беларусь. Среди них: песок, используемый в качестве формовочного, для производства стекла, фарфоро-фаянсовых изделий, огнеупорных материалов, цемента; валунно-гравийно-песчаная смесь; камень строительный, облицовочный; подземные и поверхностные воды; минеральные воды, минерализованные промышленные воды и другое.

Объектами налогообложения налогом за добычу (изъятие) природных ресурсов не признаются:

добыча нефтяного попутного газа;

добыча полезных ископаемых, остающихся во вскрышных, вмещающих (разубоживающих) породах, в отвалах или отходах перерабатывающих производств, а также составляющих нормативные потери полезных ископаемых;

изъятие полезных ископаемых из недр при строительстве подземных частей наземных капитальных строений (зданий, сооружений) и иных объектов строительства, не связанное с добычей полезных ископаемых, в том числе их изъятие со дна водоемов при производстве дноуглубительных работ;

добыча песка и валунно-гравийно-песчаной смеси, используемых для производства работ по преодолению последствий аварии на Чернобыльской АЭС;

добыча вод месторождений полезных ископаемых;

добыча (изъятие) вод для ликвидации чрезвычайных ситуаций и (или) их последствий;

добыча подземных вод из контрольных и резервных скважин при проведении планового контроля за их эксплуатацией, из скважин заградительного дренажа, предназначенных для защиты подземных вод от загрязнения в районе расположения мест хранения крупнотоннажных отходов;

добыча подземных вод, используемых для получения геотермальной энергии.

Налоговая база налога за добычу (изъятие) природных ресурсов, за исключением калийных солей, определяется как фактический объем добываемых (изымаемых) природных ресурсов. Отдельная методология существует для налоговой базы налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении калийных солей.

Ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов, за исключением ставок налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении нефти и калийных солей, устанавливаются в размерах согласно приложению 10 к Налоговому кодексу Республики Беларусь.

Например, ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении калийных солей устанавливаются в следующих размерах:

семь целых пятнадцать сотых (7,15) белорусского рубля за добычу (изъятие) 1 тонны калийных солей (в пересчете на оксид калия);

двенадцать процентов от средневзвешенной цены калийных удобрений на внутреннем рынке и при экспорте.

Налоговым периодом налога за добычу (изъятие) природных ресурсов, за исключением налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении нефти и налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении калийных солей, признается календарный квартал.

Налоговым периодом налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении нефти и налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении калийных солей признается календарный месяц.

Сумма налога за добычу (изъятие) природных ресурсов исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки с учетом особенностей, установленных частями второй–шестой настоящего пункта.

Сумма налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении калийных солей исчисляется путем сложения произведения фактического объема добычи (изъятия) калийных солей (в пересчете на оксид калия) и специфической ставки с произведением фактического объема реализации калийных удобрений, средневзвешенной цены, адвалорной ставки.

Средневзвешенная цена рассчитывается плательщиком, осуществляющим добычу калийных солей и реализацию калийных удобрений, в белорусских рублях за 1 тонну физического веса калийных удобрений как отношение объемов их реализации в стоимостном выражении к общему объему реализованных калийных удобрений в натуральном выражении по формуле:

$$P = \frac{S_{pq} + S_{p_1q_1} \pm S_{p'q'} \pm S_{p_1'q_1'}}{S_q + S_{q_1} \pm S_{q'} \pm S_{q_1}}, \quad (5)$$

где: P – средневзвешенная цена;

S_{pq} – стоимость калийных удобрений, реализованных за пределы Республики Беларусь плательщиком в истекшем налоговом периоде, в белорусских рублях;

S_{p1q1} – стоимость калийных удобрений, реализованных на территории Республики Беларусь плательщиком в истекшем налоговом периоде, в белорусских рублях;

$S_{p'q'}$ – разница между стоимостью калийных удобрений, реализованных за пределы Республики Беларусь, представленной в предыдущие налоговые периоды, и их уточненной стоимостью в соответствующем налоговом периоде, в белорусских рублях;

$S_{p1'q1'}$ – разница между стоимостью калийных удобрений, реализованных на территории Республики Беларусь, представленной в предыдущие налоговые периоды, и их уточненной стоимостью в соответствующем налоговом периоде, в белорусских рублях;

S_q – объем калийных удобрений, реализованных за пределы Республики Беларусь плательщиком в истекшем налоговом периоде, в тоннах;

S_{q1} – объем калийных удобрений, реализованных на территории Республики Беларусь плательщиком в истекшем налоговом периоде, в тоннах;

$S_{q'}$ – разница между объемом калийных удобрений, реализованных за пределы Республики Беларусь, представленным в предыдущие налоговые периоды, и их уточненным объемом в соответствующем налоговом периоде, в тоннах;

$S_{q1'}$ – разница между объемом калийных удобрений, реализованных на территории Республики Беларусь, представленным в предыдущие налоговые периоды, и их уточненным объемом в соответствующем налоговом периоде, в тоннах.

Сумма налога за добычу (изъятие) природных ресурсов, за исключением налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении нефти и калийных солей, может исчисляться плательщиками исходя из объемов добычи (изъятия) природных ресурсов, указанных в документах, на основании которых осуществляется их добыча (изъятие), и соответствующих ставок налога за добычу (изъятие) природных ресурсов.

Плательщики по истечении налогового периода представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Уплата налога за добычу (изъятие) природных ресурсов производится по истечении налогового периода не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Плательщики, осуществляющие исчисление налога за добычу (изъятие) природных ресурсов, представляют в налоговый орган налоговые декларации (расчеты):

не позднее 20 апреля календарного года исходя из объемов добычи (изъятия) природных ресурсов, указанных в документах, на основании которых осуществляется их добыча (изъятие).

Уплата налога за добычу (изъятие) природных ресурсов производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным

кварталом, в размере одной четвертой исчисленной суммы налога за добычу (изъятие) природных ресурсов;

не позднее 20 февраля года, следующего за истекшим годом, на основании фактических годовых объемов добычи (изъятия) природных ресурсов и не позднее 22 февраля года, следующего за истекшим, производят доплату налога за добычу (изъятие) природных ресурсов.

Суммы налога за добычу (изъятие) природных ресурсов включаются организациями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, а индивидуальными предпринимателями в расходы, учитываемые при исчислении подоходного налога с физических лиц.

Тема 8 Налог на недвижимость

В большинстве стран налоговые системы формировались в течение значительных промежутков времени, и на них оказывали влияние различные экономические, политические и социальные факторы. Именно поэтому налоговые системы в разных странах отличаются не только по видам и структуре налогов, ставкам, способам взимания, но и по фискальным полномочиям органов власти и предоставляемым льготам. Это касается и налогообложения различных видов имущества, в частности, недвижимости (включая жилые дома, здания, сооружения и строения, застроенные и незастроенные земельные участки).

Налог на недвижимое имущество существует примерно в 130 странах мира, но значимость его различна. В большинстве стран поступления от этого налога составляют 1-3% от общих налоговых поступлений в бюджет на всех уровнях власти, в США эта цифра близка к 9%. В ряде стран значение налога на недвижимое имущество снизилось, например в Великобритании. В других странах значение налога возросло (Португалия, Испания, Индонезия), так как в налоговое законодательство были внесены существенные изменения в части налогообложения жилья.

В большинстве стран следующие виды недвижимого имущества подлежат освобождению от налогообложения частично или в полном объеме:

- объекты государственного управления;
- объекты образования, культуры, спорта, а также объекты, предназначенные для удовлетворения общественных нужд;
- объекты, используемые в религиозной деятельности.

Мировая практика выработала основные принципы, позволяющие организовать налогообложение недвижимости наиболее рациональным образом.

1. объектом налогообложения выступают земля и строения. В некоторых странах один и тот же закон регулирует обложение как земли, так и строений (ФРГ, Турция, Швеция); в других - обложение земли и строений осуществляется на основании различных законов (Австралия, Дания, Новая Зеландия).

2. в качестве основы в большинстве стран для исчисления базы налога выступает рыночная стоимость облагаемых объектов.

3. при определении стоимости недвижимого имущества используется не индивидуальная оценка каждого отдельного объекта, а усредненная оценка - систематическая оценка групп объектов недвижимости по состоянию на определенную дату, с использованием стандартных процедур и статистического анализа.

4. льготы предоставляются либо социально незащищенным налогоплательщикам, либо по типам недвижимости, обеспечивающим осуществление общественно полезных видов деятельности, либо по объектам, находящимся в государственной (муниципальной) собственности.

В мировой практике существуют различные модели налогообложения недвижимости и встречаются различные варианты определения налоговой базы:

1. простые системы «единых налогов» в расчете на единицу. В настоящее время используются в странах Центральной Африки. Плюсы таких систем – простота администрирования, ведь значение имеет факт владения домом, квартирой, землей, стоимость же имущества не важна, минусы – несправедливость налогообложения ввиду наличия регрессии, то есть более дорогая недвижимость несет меньшую налоговую нагрузку.

2. системы, основанные на площади, — простой (вне зависимости от прочих характеристик) либо «градуированной» (скорректированной с учетом месторасположения и/или использования). Применяются в странах Восточной Европы и Африки. Плюсы этих систем — простота администрирования в силу того, что размер налога зависит от площади объекта и его расположения, в связи с чем отсутствуют основания для возражений со стороны налогоплательщиков по поводу определения налоговой базы, минусы — наличие регрессии налогообложения, как и в первом случае.

3. системы, основанные на рыночной стоимости. Объектами налогообложения являются земли; земли и здания совместно; земли и здания по отдельности; здания; имущество в рамках стоимостных групп (то есть определяется не фактическая рыночная цена имущества, а стоимостная группа, в которую попадает данное имущество, что существенно упрощает налоговое администрирование при сохранении справедливости налогообложения). Используются преимущественно развитыми странами. Плюсы данных систем — справедливость налогообложения, обеспечиваемая использованием фактической рыночной стоимости объектов, минусы — высокие затраты на поддержание актуальности системы.

4. системы, основанные на стоимости аренды имущества: земли и зданий совместно, одних только зданий. Используются преимущественно развитыми странами. Плюсы и минусы систем — те же, что и в предыдущем случае.

Законодательство большинства стран устанавливает максимально возможный размер ставки по налогу на недвижимость. Так, к примеру,

предельная ставка в Германии составляет 1%, а в Австрии – 5%. Обычно местные власти в различных странах, прогнозируя объем налоговых поступлений налога на недвижимость, определяют размер ставок в зависимости от планируемых расходов и потребности в денежных средствах.

В большинстве стран, где в качестве налоговой базы выступает рыночная стоимость недвижимого имущества или ее доля, средняя ставка налога составляет примерно 1%. В частности, средняя ставка налога в Швеции составляет 2,5%, а в Болгарии – 0,15%.

Немаловажный аспект функционирования налогов на недвижимое имущество — наличие льгот для налогоплательщиков с низкими доходами. В большинстве промышленно развитых стран существует примерно одинаковый перечень льгот, предоставляемых в связи с уплатой налога. Не платят налог государственные учреждения, посольства, предприятия транспорта и связи. Льготным является налогообложение образовательных, религиозных, благотворительных, спортивных организаций, а также организаций по оказанию социальных услуг. Особо льготным повсюду является обложение сельскохозяйственной земли и больниц.

Льготы по налогообложению предоставляются либо по категориям налогоплательщиков (как правило, социально незащищенных), либо в некоторых странах учитываются:

- семейное положение налогоплательщика;
- уровень его доходов;
- характер собственности.

К видам недвижимого имущества, полностью или частично освобождаемого от обложения налогом, в большинстве стран относятся:

- объекты культуры, образования, предназначенные для общественных нужд;
- объекты государственного управления;
- объекты, используемые в религиозных целях.

Освобождение от уплаты налогов может предоставляться на некоторый фиксированный срок для стимулирования определенных видов деятельности.

В Германии некоторые виды имущества (например, сельскохозяйственное имущество, имущество физических лиц – частных предпринимателей, имеющих свой кабинет) относятся к имуществу с льготным налогообложением, поскольку являются так называемым производственным имуществом. Однако в других странах использование недвижимости для занятия частной практикой становится поводом не к снижению, а к повышению ставки налога (Канада).

При взимании налога на имущество физических лиц предусмотрены налогооблагаемые минимумы, которые устанавливаются:

- либо в целях помощи малоимущим или многодетным налогоплательщикам;

– либо в целях снижения расходов на сбор налога с налогоплательщиков, имеющих в собственности объекты налогообложения, обладающие сравнительно низкой налоговой базой.

В ряде стран (Австрия, Швейцария) такие необлагаемые минимумы не предусмотрены вообще. Однако законодательства большинства стран все же предусматривают их наличие.

В отношении категорий граждан, имеющих низкие доходы, но владеющих дорогими объектами недвижимости, как правило, предусматриваются различные механизмы отсрочки, например уплата налога при реализации объекта недвижимости либо при вступлении в права наследства наследниками. Данный подход широко используется в Австралии и Великобритании.

В целях стимулирования определенных видов экономической деятельности государство может предоставлять освобождение от уплаты налога на недвижимость на фиксированный срок.

В частности, согласно немецкому налоговому законодательству определенные виды имущества относятся к категории льготного имущества и освобождаются от налогообложения, так как считаются производственным имуществом. Напротив, в Канаде использование недвижимого имущества для осуществления предпринимательской деятельности становится поводом к применению повышенной ставки налога.

В отношении налогообложения недвижимости физических лиц законодательством могут быть предусмотрены необлагаемые минимумы, которые устанавливаются:

- в рамках помощи многодетным или малоимущим налогоплательщикам;
- в целях уменьшения расходов на сбор налога на недвижимость с налогоплательщиков, владеющих объектами налогообложения со сравнительно низкой налоговой базой.

Как показывает мировой опыт, основу финансово-экономической автономии местных органов составляет налог на недвижимость, сбор которого и распоряжение полученными средствами происходят исключительно на местном уровне. Объектами обложения этим налогом служат земля, строения (промышленные и жилищные) и другие виды недвижимости. Базой налогообложения почти во всех странах является оценочная стоимость имущества. Поскольку обложение и изъятие этого налога происходят согласно местному законодательству, то ставки налога различаются и устанавливаются как в процентном отношении от стоимости имущества, так и в виде твердой суммы с единицы стоимости имущества.

Методика определения стоимости недвижимого имущества основывается:

- либо на сравнении продаж, т. е. на изучении цен рыночных сделок с объектами недвижимости;

– либо на капитализации дохода от потенциального наилучшего и самого выгодного использования недвижимого имущества;

– либо на уровне затрат, т. е. на расчете расходов, которые потребовались бы на полное восстановление данного объекта недвижимости; – либо на сочетании всех трех перечисленных методов.

Кроме того в ряде стран в качестве основы берется арендная стоимость недвижимого имущества (Великобритания, Франция). В других странах в качестве основы берется капитализированная, т. е. аккумулированная стоимость объекта на указанную базовую дату (Швеция).

Ставки налога зависят от конкретной законодательной и экономической практики в той или иной стране и подразделяются на фиксированные и переменные.

Фиксированные ставки устанавливаются центральными органами власти той или иной страны и представляют собой некоторый исходно заданный процент от налогооблагаемой стоимости.

В Швейцарии существует две системы для определения такого элемента налога на недвижимость, как налоговая ставка:

– первая система – это система опционального налога, означающая, что муниципалитетам, находящимся на территории кантона, предоставлено право самостоятельно вводить размер налоговой ставки, вплоть до ее предельной величины, установленной в законе кантона о налоге на недвижимость;

– вторая система – это система фиксированного налога, согласно которой ставка налога на недвижимость устанавливается фиксированной на всей территории кантона.

Законодательства большинства стран предусматривают предельную ставку налога. Такие ставки установлены законодательством Австрии (5%), Германии (1%), а также большинства стран СНГ. При этом размер налоговых поступлений не определяется заранее, поскольку величина налогооблагаемой базы – переменная величина.

Что касается среднего уровня ставок, то следует отметить, что в большинстве стран, в которых в качестве налоговой базы используется в той или иной степени рыночная стоимость недвижимости, средняя ставка налога, объекты которого – здания и строения, не превышает 1%. Например, в Болгарии средняя ставка налога составляет 0,15%, в Швеции – 2,5%.

Для исчисления налога на недвижимое имущество физических лиц в мире существует три модели взаимодействия налоговых органов и оценщиков.

«Американская» модель предусматривает совместную работу налоговых органов и официальных налоговых оценщиков по определению стоимости имущества.

Оценка недвижимости проводится на уровне каждого субъекта профессиональными налоговыми оценщиками, которые избираются в соответствии с конституцией штата. Если собственник не согласен с оценкой его имущества, он имеет право подать апелляцию в местный орган по разрешению споров по оценке. При этом оценщики выполняют работу не

только по оценке имущества, но и по исчислению налога. К полномочиям других структур налоговых органов относится лишь прием и обработка налоговых деклараций. Однако данная модель порождает большую «свободу» оценщиков при осуществлении оценки, поскольку оценщики имеют право при определении стоимости имущества руководствоваться самыми разнообразными нормативами.

«Испанская» модель отличается монополией государства на оценку имущества для целей налогообложения. Оценка недвижимого имущества производится на основе кадастров. Органы власти, осуществляющие ведение кадастров:

- получают информацию об имуществе от налогоплательщиков;
- аккумулируют ее;
- определяют стоимость объекта на основе законодательно установленных методик оценки;
- передают ее в налоговые органы. При этом кадастр содержит всю информацию по грациям мест и стоимости того или иного объекта, а также коэффициенты, применяемые при определении стоимости имущества.

«Смешанная» модель предусматривает выдачу аккредитаций независимым профессиональным оценщикам. Применение такой модели позволяет государственным органам использовать данные, полученные независимыми экспертами-профессионалами оценочного дела.

Таким образом, функции четко разделены. Оценку осуществляют независимые лица, а исчисление налога, его сбор и взыскание – государственные органы. «Смешанная» модель не предусматривает возможности предъявления претензий непосредственно оценщику. Однако большое число претензий к налоговым органам по вопросу правильности оценки приводит к прекращению сотрудничества с таким оценщиком.

В Великобритании имущество, которое используется для предпринимательской деятельности, облагается единым налогом, кроме того, органами местного самоуправления взимается налог на недвижимость физических лиц. Налогооблагаемой базой выступает прогнозируемая сумма годовой арендной платы на недвижимое имущество производственного или непромышленного назначения, включая землю. Налог уплачивается либо 1 раз год, либо ежемесячно. Он полностью зачисляется в местный бюджет и за счет высокой ставки составляет практически треть поступлений его доходной части. Налогооблагаемая база определяется каждые десять лет на основе оценки стоимости недвижимого имущества, которая определяется как предполагаемая сумма годового дохода от сдачи имущества в аренду. Используется переменная ставка, определяемая исходя из прогнозируемых на следующий год финансовых расходов муниципалитета и общей стоимости имущества, находящегося на его территории. Своевременно уплаченный налог на недвижимость, которая используется для торговли, бизнеса и иной профессиональной деятельности, является основанием корректировки для налога на доходы компаний.

Во Франции налогоплательщиками признаются все собственники имущественно-земельного комплекса, вне зависимости от того, принадлежит ли он полностью одному лицу или нет. Безусловным преимуществом французской налоговой системы также является наличие льгот на имущество, используемое в сельском хозяйстве – отрасли, нуждающейся в дополнительной государственной поддержке и финансировании в большинстве стран мира.

Во Франции взимаются три вида налога на недвижимость: налог на застроенные участки; налог на незастроенные участки; налог на жилье.

Налог на застроенные участки исчисляется на основе коэффициентов, устанавливаемых ежегодно органами местного самоуправления, к половине стоимости условной арендной платы, определяемой местным земельным реестром.

Налог на незастроенные участки определяется исходя из стоимости условной арендной платы и коэффициентов, устанавливаемых органами местного самоуправления на основе земельного кадастра.

Налог на жилье является местным. Он оплачивается жильцом ежегодно. Сумма налога исчисляется исходя из стоимости условной арендной платы за жилье, определенной местным земельным реестром, и коэффициентов, устанавливаемых органами местного самоуправления. Органы местного самоуправления определяют ставку налогов на недвижимость исходя из прогнозируемых расходов бюджета, величины имеющейся налоговой базы и законодательно установленного максимума. Не подлежит налогообложению государственная собственность, участки, предназначенные для сельскохозяйственного использования, а также здания вне черты города. Льготами при уплате налога на недвижимость пользуются физические лица старше 75 лет и лица, получающие пособия по инвалидности.

В Германии налог на недвижимое имущество (коммерческого и некоммерческого использования) устанавливается ежегодно органами местного самоуправления исходя из имеющейся налоговой базы, общей федеральной ставки налога и местного коэффициента. Объектами налогообложения выступают сельскохозяйственное и лесохозяйственное имущество, земельные владения, имущество предприятий и другое имущество. Данные о земельных участках хранятся в двух государственных реестрах. Государственные предприятия, религиозные учреждения освобождаются от уплаты налога на недвижимость.

В Дании действуют три налога: местный налог на недвижимость; окружной налог на недвижимость; местный налог на недвижимость, которая используется в коммерческих целях юридическими лицами.

Налогооблагаемой базой местных и окружных налогов на недвижимость выступает земля, а для недвижимости, используемой в коммерческих целях, – стоимость зданий и сооружений. Ставки налога на недвижимость ограничиваются законодательно на государственном уровне. Льготы по налогу относятся только к объектам недвижимости.

В Нидерландах налог на недвижимость ежегодно устанавливается муниципалитетами. Органы местного самоуправления имеют полномочия по выбору размеров ставок, которые они определяют исходя из прогнозируемых расходов бюджета и величины имеющейся базы.

База налогообложения устанавливается на основании государственной оценки. Налог состоит из двух частей, одну часть уплачивает владелец недвижимости, вторую – ее пользователь. Если владелец и пользователь являются одним лицом, то он уплачивает обе части налога. Новостройки на период строительства здания освобождаются от налога на недвижимость.

В Испании налог на недвижимость взимается ежегодно органами местного самоуправления. Налогом на недвижимость облагаются земельные участки и здания исходя из их кадастровой стоимости, которая устанавливается государственными структурами каждые восемь лет с учетом изменения рыночной стоимости земли и сооружений. Ставки регулируются органами местного самоуправления. Уплата налога на недвижимость служит основой корректировки налога на доходы компаний и налога на доходы физических лиц.

В Италии при начислении налога на владение землей отдельно учитываются земли сельскохозяйственного назначения. Налог на строения начисляется только на жилые объекты (городские дома и дачи). Ставка налога на недвижимость, находящуюся в пользовании владельца, устанавливается на основе тарифов. База налога на недвижимость, находящуюся в аренде, определяется исходя из договора аренды и представляет собой сумму арендной платы за год. Регулирование размера земельной ренты осуществляется на основе кадастровых реестров. Кадастровая стоимость пересматривается каждые десять лет.

В Швеции действует государственный налог на недвижимость с фиксированными ставками, который взимается с любых видов недвижимости, используемой как для проживания, так и в коммерческих и производственных целях. Базой налогообложения выступает оценочная стоимость имущества на дату на два года раньше, чем соответствующий налоговый год. Льготы по налогу на недвижимость предоставляются собственникам новых жилых помещений. Кроме того, уплаченный налог на недвижимость может служить основой корректировки налога на доходы компаний.

В США оптимально используются такие положительные аспекты налогообложения недвижимости, как объективная оценка налоговой базы, основанная на рыночной стоимости, простота расчета налога, так как объектом налогообложения выступает весь имущественно-земельный комплекс, местный статус налога. Все это ведет к тому, что доля поступлений налога на недвижимость составляет приблизительно 40% всех доходов консолидированного бюджета штата.

Отдельной строкой в налоговой системе зарубежных стран стоит налог на роскошь, в том числе – на дорогую недвижимость. Налог на роскошь в Европе

появился в XVII–XVIII вв. В той или иной форме он сохранился во многих странах (Франции, Великобритании, Хорватии, Италии, Греции и др.).

Например, во Франции существует налог на богатство или «солидарный налог на состояния». Данный налог взимается с физических лиц, владеющих имуществом стоимостью свыше 1,3 млн евро.

В Англии аналогом налога на роскошь является «гербовый сбор на недвижимость», который уплачивается при ее покупке. Ставка налога зависит от стоимости приобретаемого объекта.

Плательщиками налога на недвижимость в Республике Беларусь являются:

- организации (не признаются плательщиками бюджетные организации, которые не сдают объекты в аренду, или сдают, но только организациям);
- индивидуальные предприниматели;
- физические лица.

Объектами налогообложения у организаций признаются расположенные на территории Республики Беларусь капитальные строения (здания, сооружения), их части, которые:

1. у организаций в собственности, в хозяйственном ведении или в оперативном управлении;
2. взяты организациями в финансовый лизинг у белорусских организаций, и не находятся на балансе организаций-лизингодателей. В этом случае плательщик та организация, у которой на балансе находится объект;
3. взяты организациями в аренду (иное пользование) у физических лиц;
4. взяты организациями в аренду (иное пользование) у иностранных организаций, не осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство.
5. стоят на учете у организаций, но их госрегистрация или госрегистрация прав на них не осуществлена.
6. являются объектом госсобственности, переданным в безвозмездное пользование акционерным обществам, созданным в процессе преобразования арендных, коллективных (народных), государственных, государственных унитарных предприятий.

В Республике Беларусь не признаются объектами для налогообложения у организаций:

1. культовые объекты религиозных организаций (объединений), зарегистрированных в соответствии с законодательством, а также переданные таким организациям (полученные такими организациями) в безвозмездное пользование;
2. объекты, классифицируемые в соответствии с законодательством для целей определения нормативных сроков службы основных средств:
 - как здания мобильные (в том числе сборно-разборные и передвижные);

- как сооружения и передаточные устройства и не учитываемые в бухучете в составе объектов основных средств и доходных вложений в материальные активы;

3. объекты, приобретенные за счет средств, полученных в виде международной технической помощи и (или) капитальные строения (здания, сооружения), их части, полученные в виде международной технической помощи на срок их использования в целях непосредственного осуществления такой помощи;

4. Объекты общего пользования садоводческих товариществ, приобретенные (созданные) за счет взносов их членов, а также в процессе осуществления своей деятельности.

Налоговая база определяется исходя из наличия на 1 января календарного года, объектов, учитываемых в бухучете в составе основных средств по остаточной стоимости, а иных объектов - по их стоимости, отраженной в бухучете.

В Республике Беларусь используются следующие годовые ставки налога:

1) в размере 1% - для организаций.

Если объект не является самовольной постройкой, то организации вправе по объектам, возведенным после 01.01.2019, применить ставку налога в размере:

- 0,2 % - в течение второго года (двенадцати месяцев) с даты приемки его в эксплуатацию,

- 0,4 % - в течение третьего года,

- 0,6 % - в течение четвертого года,

- 0,8 % - в течение пятого года.

В этом случае налог исчисляется с 1-го числа первого месяца квартала, следующего за кварталом, на который приходится дата истечения годичного, двухлетнего, трехлетнего или четырехлетнего периода соответственно.

2) в размере 0,1% - для гаражных кооперативов и кооперативов, осуществляющих эксплуатацию автомобильных стоянок, садоводческих товариществ, жилищно-строительных, иных потребительских кооперативов, товариществ собственников, созданных для обслуживания жилых домов, в части, приходящейся на граждан - членов кооперативов, товариществ.

Налоговым периодом признается календарный год.

Годовая сумма налога исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Организации имеют право на льготы по налогу (например, по объектам госжилищного фонда и жилищного фонда организаций негосударственной формы собственности).

Объектами налогообложения у физических лиц и индивидуальных предпринимателей признаются:

- объекты, принадлежащие физлицу на праве собственности или принятые по наследству, в том числе доли в праве собственности или доли в наследстве на указанное имущество;

- не завершенные строительством капитальные строения;
- объекты, взятые ИП в финансовый лизинг у организации, если эти объекты не находятся на балансе организации-лизингодателя;
- многоквартирные жилые дома или квартиры, взятые физическим лицом в лизинг с последующим выкупом предмета лизинга.

Не признаются объектами:

- объекты, находящиеся в аварийном состоянии (такое состояние должно подтверждаться заключением уполномоченного органа), эксплуатация которых прекращена;
- объекты, признанные бесхозными;
- объекты, переданные организациям в аренду (иное пользование);
- объекты, закрепленные на праве хозяйственного ведения за организацией.

Стоимость принадлежащих физическим лицам капитальных строений (зданий, сооружений), их частей определяется на 1 января налогового периода исходя из:

- расчетной стоимости 1 м² типового капитального строения (здания, сооружения) и общей площади (для машино-мест – площади) садового домика, дачи, гаража, иного нежилого здания и сооружения, машино-места, а также указанных объектов, не завершенных строительством;
- расчетной стоимости 1 м² типового капитального строения (здания, сооружения) и общей площади жилого помещения для жилого дома, жилого помещения в многоквартирном или блокированном жилом доме, а также указанных объектов, не завершенных строительством;
- расчетной стоимости 1 м типового капитального строения (здания, сооружения) и протяженности сооружения, у которого отсутствует площадь.

Налоговая база по объектам, принадлежащим физлицам, определяется налоговым органом на 1 января налогового периода, исходя из расчетной стоимости одного квадратного метра типового объекта, рассчитанной в установленном порядке.

Физическое лицо вправе представить в налоговый орган заключение оценщика о независимой оценке рыночной стоимости объекта, определенной в ценах на 1 января года, за который исчисляется налог. Тогда налоговый орган рассчитывает налог исходя из этой рыночной стоимости.

Годовая ставка налога установлена в размере 0,1%.

Также как организации, физические лица имеют право на льготы (например, по объектам, принадлежащим членам многодетных семей; по одному жилому дому с нежилыми постройками (при их наличии и др.).

У физических лиц налог на недвижимость исчисляется налоговым органом отдельно по каждому объекту на основании документов и сведений, представленных плательщиком, БРТИ, госорганами и иными организациями или ИП.

Если в течение налогового периода у физлица наступают обстоятельства, в связи с которыми он признается плательщиком, либо утрачивает такой статус,

появляется право на освобождение от налога, налог исчисляется (прекращает исчисляться), как правило, с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором возникли такие обстоятельства.

Физические лица обязаны уплачивать налог ежегодно не позднее 15 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом, а по истечении этого срока - не позднее 30 календарных дней со дня вручения извещения плательщику (за предшествующие налоговые периоды).

В 2022-2023 гг. предусмотрен следующий порядок уплаты налога: в этом году предусмотрена уплата аванса – 50 % от годовой суммы налога на недвижимость, а в 2023-м доплата до полной суммы налога.

С 2023 года внесены следующие изменения в исчисление и уплату налога на недвижимость:

- не признаются объектами налогообложения жилые помещения (дома и квартиры), признанные не соответствующими установленным для проживания санитарным и техническим требованиям и не пригодными для проживания.

Обязательным условием для непризнания таких помещений объектами налогообложения является прекращение их эксплуатации и принятие местным исполнительным и распорядительным органом решения о сносе указанных помещений;

- исчисление физическим лицам налога на недвижимость производится налоговыми органами исходя из стоимости объектов недвижимости, которая с 2022 года определяется как произведение площади этих объектов и расчетной стоимости одного квадратного метра для типовых зданий и сооружений. В данном случае в приложении 33 к Налоговому кодексу ставки дифференцированы по виду объекта и месту его расположения;

- уточнен порядок исчисления налога на недвижимость в отношении объектов недвижимости, являющихся совместной собственностью супругов.

Супруги имеют равные права владения, пользования и распоряжения принадлежащим им имуществом, в связи с чем государственная регистрация возникновения права на объекты недвижимости, являющиеся совместной собственностью, может производиться в отношении каждого из супругов без выделения долей.

В целях исключения двойного налогообложения одного и того же объекта с 1 января 2023 года предусмотрено, что несмотря на наличие государственной регистрации права на объект недвижимости у каждого из супругов, налог на недвижимость исчисляется только одному из супругов, определяемому такими лицами самостоятельно.

- изменены подходы к администрированию земельного налога с физических лиц;

- уточнены условия применения повышающего коэффициента 3 при исчислении физическим лицам земельного налога в отношении земельных участков, не занятых завершённым строительством жилыми домами или дачами, по истечении трех лет с даты предоставления таких участков;

- изменен срок уплаты физическими лицами земельного налога в отношении предоставленных во временное пользование и своевременно не возвращенных земельных участков, самовольно занятых земельных участков, а также находящихся в государственной собственности земельных участков, предоставленных в аренду и своевременно не возвращенных в соответствии с законодательством.

Если раньше необходимо было уплачивать за частные дома, дачи, гаражи, незавершенные строительные объекты, вторую и последующие квартиры, то с 2022 года полагается вносить плату за все объекты, находящиеся в собственности или принятые по наследству. Ставка – 0,1% вне зависимости от количества имущества. Полностью поменялась налоговая база для расчета налога. В настоящий момент она рассчитывается исходя из площади объекта и стоимости одного квадратного метра, установленного в фиксированной величине. Отличается для каждого региона – Минска, областных центров, райцентров и других населенных пунктов. Для квартир в многоквартирных жилых домах не применяются повышающие коэффициенты, установленные местными органами власти.

Освобождаются от налога на одну квартиру и один дом (иному незавершенному объекту) лица пенсионного возраста, инвалиды 1 и 2 групп, несовершеннолетние дети, лица, признанные недееспособными, военнослужащие срочной службы, участники Великой Отечественной войны и приравненные к ним. Также в список льготников включены физические лица, проходящие альтернативную службу. Они освобождаются от налога вне зависимости от наличия трудоспособных лиц, совместно с ними зарегистрированных (раньше было условие – отсутствие трудоспособных лиц). Исключение предусмотрено и для многодетных семей: они освобождены от уплаты налога по всем объектам недвижимости, находящимся в собственности.

При наличии у человека нескольких квартир, домов налоговый орган сам определит имущество с наибольшей стоимостью и освободит его от налога. Введение налога именно на одну квартиру позволяет уравнивать всех плательщиков. Также таким образом расширяются ресурсные возможности местных бюджетов.

С 1 января 2021 года в Республике Беларусь вместо госпошлины за выдачу разрешения на допуск транспортного средства к участию в дорожном движении был введен транспортный налог.

Транспортный налог исчисляется на каждую машину, которая зарегистрирована в ГАИ: если автомобиль состоит на учете, его надо оплачивать. С учётом положений статьи 19 Налогового кодекса физические лица, зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей в Республике Беларусь, также являются плательщиками транспортного налога. При передаче транспортного средства в финансовую аренду (лизинг) плательщиком налога признаётся лизингополучатель.

Налог взимается за календарный год исходя из физических параметров авто и фактического времени владения транспортным средством. Начисления

начинаются с месяца, следующего за месяцем в котором автомобиль был зарегистрирован в ГАИ и прекращаются с момента снятия его с учета.

Не взимают налог на машины, выпущенные не позднее 1991 года либо в отношении которых дата регистрации не может быть установлена, электромобили (по 31 декабря 2025 года), похищенные транспортные средства (при наличии документов, которые подтверждают факт угона или другого незаконного изъятия ТС из собственности), а также специально оборудованные для использования инвалидами.

Физические лица, уплатившие до 1 января 2021 года государственную пошлину и получившие разрешение на допуск транспортных средств к участию в дорожном движении, по транспортным средствам, подлежащим налогообложению транспортным налогом, будут освобождаться от уплаты транспортного налога на период действия названного разрешения.

Транспортный налог исчисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором истёк срок действия разрешения на допуск транспортного средства к участию в дорожном движении, за выдачу которого была уплачена государственная пошлина.

Местные органы могут освободить от платы (частично или полностью) человека, оказавшегося в трудной жизненной ситуации. Освобождение от уплаты транспортного налога предоставляется только по транспортным средствам, не используемым при осуществлении предпринимательской деятельности. Также не надо платить тем, кто успеет снять машину с учета до 1 июля 2021 года.

Тема 9 Земельный налог

Специфические системы налогообложения земельных участков в зарубежных странах обусловлены сложившимися традициями и историческим опытом. Различия касаются объекта, ставок земельного налога и условий взимания налога. Выделяют два основных вида земельного налога, учитывая способ налогообложения сельскохозяйственных земель:

- самостоятельный земельный налог, когда учитывается площадь земельного участка и плодородие почвы;
- в составе налога на недвижимость, где объектом налогообложения является стоимость единого объекта недвижимости, включающей земельный участок и застройки.

При взимании земельного налога в Германии объектом налогообложения является земельная собственность предприятий сельского хозяйства, а также земельные участки, принадлежащие юридическим и физическим лицам. Платежи по данному налогу не зависят от финансовых результатов деятельности предприятия. Обычно ставка налога составляет 1,2%. Она состоит из двух частей: базовой, устанавливаемой централизованно, и надбавки общины. Освобождены от поземельного налога государственные предприятия,

религиозные учреждения, а также земельные участки, которые используются в научных целях.

Особенность земельных отношений, сложившихся в Германии, — установление ограничения в целях пресечения спекуляции землей. Ее запрещено продавать в течение 20 лет после покупки. Вся разница возросшей цены земли при продаже по сравнению с ценой при покупке идет в пользу государства, так как она считается незаработанным доходом землевладельца.

Поземельный налог в Чехии складывается из налога на земельные участки и налога на застройки. Основой для налога с сельскохозяйственных угодий является действующая цена земли в зависимости от бонитировочного класса. Не облагаются налогом сельскохозяйственные угодья размером до 10 га, обрабатываемые собственником; земельные участки, находящиеся в собственности государства и муниципалитета, не сданные в аренду участки земельного фонда, а также школьные, церковные участки и участки, принадлежащие другим государственным и общественным организациям.

Налоговые льготы могут предоставляться для сельскохозяйственных угодий, продуктивность которых значительно ниже других участков в том же кадастре, или если их использование ограничивается за счет ввода промышленных отраслей.

Во Франции существует тенденция увеличения местного налогообложения в соответствии с потребностями местных органов власти в доходах, а также в рамках государственной программы децентрализации. Из общей суммы налогов на имущество составляет поземельный налог 40%, налоги на наследства и дарения — 30%, налоги на остальное имущество — 20%. Земельный налог на застроенные участки взимается с обустроенных участков. Налог касается всей недвижимости: зданий, сооружений, силосных башен и др. Налогооблагаемая часть равна половине кадастровой стоимости участка. От этого налога освобождаются земли, находящиеся в государственной собственности; здания, находящиеся за пределами городов и предназначенные для сельскохозяйственного использования. Земельный налог на незастроенные участки затрагивает поля, луга, леса, карьеры, болота, солончаки, участки под застройку. Кадастровый доход, служащий базисом налога, равен 80% от кадастровой арендной стоимости участка.

Нидерланды являются единственной европейской страной, где оценка недвижимости, в том числе и земли, в целях налогообложения передана на муниципальный уровень. Переоценка объектов недвижимости осуществляется раз в четыре года. Субъекты налогообложения — собственники и пользователи недвижимости, которые облагаются по различным ставкам. Для собственника ставка установлена в размере 3,5%, для пользователя — 2,8%. Кроме того, муниципалитеты ежегодно устанавливают налоговые тарифы стоимости имущества, используемые при расчете размеров подлежащей к уплате суммы налога. Размер тарифа назначается таким образом, чтобы удовлетворять потребности местного бюджета в средствах.

Сумма налога равна оценочному показателю стоимости имущества, деленному на тариф и умноженному на ставку. Если собственник одновременно является пользователем имущества, он платит оба налога.

Подоходный налог Италии учитывает комплексный чистый доход, который складывается из доходов от земельной собственности, капитала и прочих источников. Доход от земельной собственности, в свою очередь, состоит из дохода от земельных участков и от строений. Первый из них происходит или из самого факта владения землей, или от осуществления аграрной деятельности. Второй состоит из дохода от эксплуатации зданий и сооружений непосредственным владельцем и из дохода, получаемого в результате их сдачи в аренду. При расчете налога на владение землей учитываются только земли, пригодные для сельскохозяйственной деятельности.

В Швеции отсутствует самостоятельный налог, земля облагается в составе налога на капитал. Ставка налоговой нагрузки по мере увеличения накопленной стоимости (капитала) возрастает: землевладельцы с капиталом до 400 тыс. крон от этого налога освобождаются, от 400 до 600 тыс. платят 2%, от 600 до 800 тыс. — 4, от 800 тыс. до 2 млн — 6, свыше 2 млн крон — 8%. Величину накопленной стоимости (так называемую налоговую оценку земли и недвижимости) определяют раз в пять лет, используя для расчета цены на уровне 75% от рыночных. Рациональное использование угодий в этой стране обеспечивается законодательно установленными жесткими правовыми регуляторами землевладения и землепользования.

К налогам, поступающим в местный бюджет Испании, кроме всего прочего, относятся налог на недвижимость (земельные участки и строения в пределах муниципального округа) и налог на возрастающую стоимость земельных участков. Налогооблагаемой базой по налогу на недвижимость считается кадастровая стоимость объектов недвижимости. Налог на возрастающую стоимость земельных участков применяется в случае передачи земельного участка другому владельцу. Налогооблагаемой базой служит изменение кадастровой стоимости земельного участка за период от приобретения до продажи другому владельцу. Ставка налога различается по муниципалитетам и составляет обычно 16-30%.

Наибольшее значение среди местных налогов в США имеет поимущественный налог. Налог взимается с физических и юридических лиц, владеющих какой-либо собственностью, один раз в год. Виды собственности четко классифицированы в законодательстве. Выделяются две основные ее группы: недвижимость и личная собственность. Недвижимостью являются земля и недвижимые приспособления, возведенные с целью ее улучшения, в основном это здания.

Налогообложение пользователей сельскохозяйственных земель основано на исчислении разницы между прибылью от сельскохозяйственной деятельности и производственными затратами. В разных штатах применяются свои подходы к использованию тех или иных факторов, определяющих прибыльность сельскохозяйственных земель. При установлении налогов для

данной категории земель весьма существенную роль играют природные свойства земель, учет которых в отдельных штатах осуществляется по-разному. В целом, уровень налога на доход с сельскохозяйственных земель зависит от их продуктивности, в связи с чем для отдельных типов почв определяется расчетная урожайность.

Анализ налогообложения сельскохозяйственных земель в зарубежных странах свидетельствует об отсутствии идеальной для всех стран модели налогообложения земли в силу огромного влияния политики и исторических традиций на налоговую систему. Однако поимущественные (поземельные) налоги являются исторически самыми устоявшимися. Доля поступлений по этим налогам в общем объеме налоговых поступлений в развитых странах сильно различается. Так, если в Великобритании и Северной Ирландии эта доля составляет свыше 10%, то в Бельгии, Греции, Австрии, Италии, Люксембурге, Турции, Финляндии, Швейцарии, Испании она не превышает 1%.

Плательщиками земельного налога в Республике Беларусь являются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- физические лица.

Признаются объектами налогообложения расположенные на территории Республики Беларусь земельные участки и доли в праве на них (далее – земельные участки):

- которые принадлежат организациям на праве частной собственности (постоянного или временного пользования), физлицам на праве частной собственности (пожизненного наследуемого владения или временного пользования, а также принятые ими по наследству), либо иные земельные участки, в отношении которых в соответствии с законодательством плательщики имеют право осуществлять пользование;
- предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные;
- самовольно занятые;
- находящиеся в госсобственности, предоставленные в аренду и своевременно не возвращенные.

Не признаются определенными землями объектами налогообложения:

- земли общего пользования в населенных пунктах;
- кладбища;
- земли лесного фонда (есть исключения);
- земли водного фонда (есть исключения);
- земли запаса;
- земельные участки общего пользования или свободные земельные участки, принадлежащие дачным кооперативам, садоводческим товариществам, иных некоммерческим организациям, созданным для ведения коллективного садоводства и (или) огородничества и осуществляющим свою деятельность на основе членства граждан;

- земельные участки религиозных организаций (объединений) и земельные участки, на которых расположены культовые капитальные строения, переданные таким организациям в безвозмездное пользование;

- земли заповедников, национальных и дендрологических парков, ботанических садов (кроме входящих в их состав сельскохозяйственных земель);

- земельная полоса, проходящая непосредственно вдоль Государственной границы Республики Беларусь и предназначенная для ее обозначения и содержания;

- земли сельскохозяйственного назначения в части земель под древесно-кустарниковой растительностью (насаждениями), не входящей в лесной фонд, и в части земель под болотами.

В качестве налоговой базы применяется кадастровая стоимость земельного участка на 1 января календарного года, за который исчисляется налог, либо в установленных случаях - его площадь.

Площадь земельного участка применяется для расчета налоговой базы, если такой участок:

- относится к землям сельхозназначения;
- используется для добычи торфа на топливо и удобрения, сапропелей на удобрения;

- входит в состав земель лесного фонда и предоставлен для сельскохозяйственного использования;

- входит в состав земель водного фонда и предоставлен для сельскохозяйственного использования, а также для рыборазведения и акклиматизации рыбы;

- занят конструктивными элементами воздушных линий электропередачи напряжением ниже 35 киловольт, не являющимися капитальными строениями или госрегистрация которых не является обязательной, и принадлежит энергоснабжающим организациям, входящим в состав ГПО "Белэнерго".

По иным земельным участкам необходимо самостоятельно определять, какой из показателей применить в качестве налоговой базы: кадастровую стоимость земельного участка либо его площадь.

Кроме этого, налоговая база зависит от целей, на которые предоставлен земельный участок, а вернее, от их количества.

Например, земельный участок предоставлен для нескольких целей, по которым установлены разные ставки налога и (или) которые соответствуют разным видам функционального использования земельных участков. В этом случае налоговая база будет:

равна сумме кадастровой стоимости, определенной исходя из площадей, приходящихся на соответствующее функциональное использование земельного участка (если налоговая база - кадастровая стоимость);

складываться из площадей, приходящихся на соответствующую цель использования земельного участка (если налоговая база - площадь земельного участка).

Налоговым периодом признается календарный год.

Годовая сумма земельного налога исчисляется путем умножения налоговой базы на налоговую ставку, которая зависит от категории используемых земельных участков.

Ставки налога на все категории земельных участков (кроме земель сельхозназначения, лесного и водного фонда) определяются из налоговой базы.

Применяются два вида ставок:

- в процентах от кадастровой стоимости (если налоговая база - кадастровая стоимость);
- в виде фиксированного платежа за гектар (если налоговая база - площадь земельного участка).

По средним ставкам района исчисляют земельный налог:

- по сельхозземлям, входящим в состав земель лесного фонда;
- сельхозземлям, входящим в состав земель водного фонда;
- земельным участкам, предоставленным для добычи торфа на топливо и удобрения и сапропелей на удобрения;
- земельным участкам, входящим в состав земель водного фонда и предоставленным для рыборазведения и акклиматизации рыбы.
- по земельным участкам, предоставленным физлицам для ведения коллективного садоводства и дачного строительства в садоводческом товариществе и дачном кооперативе, расположенных за пределами населенных пунктов, по которым не имеется кадастровой стоимости. При этом ставка увеличивается на коэффициент 1,6.

Применяется ставка, установленная для земельных участков производственной зоны, если на земельном участке, входящем в состав земель лесного фонда, расположена недвижимость, не связанная с ведением лесного хозяйства, либо земельный участок, входящий в состав земель водного фонда, используется для предпринимательской деятельности и занят недвижимостью.

Исходя из фактического функционального использования участка будет исчислен налог на земельные участки:

- предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные;
- самовольно занятые. При этом уплата налога не узаконивает самовольно занятый земельный участок;
- находящиеся в госсобственности, предоставленные в аренду и своевременно не возвращенные.

Организации имеют право на налоговые льготы, в частности, от налога освобождаются земельные участки:

1. занятые материальными историко-культурными ценностями, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей РБ.

2. занятые автомобильными дорогами общего пользования, железнодорожными и трамвайными путями общего пользования, а также земельные участки, предоставляемые организациям для строительства (реконструкции) автомобильных дорог общего пользования, железнодорожных и трамвайных путей общего пользования;

3. предоставленные госэксплуатационно-строительным организациям и занятые прибрежными полосами, которые являются природными территориями, подлежащими специальной охране;

4. переданные организациям по строительству и эксплуатации водохозяйственных систем на период производства строительных и ремонтно-эксплуатационных работ;

5. которые принадлежат:

- организациям, осуществляющим деятельность в сферах образования и здравоохранения и получающих субсидии из бюджета;

- организациям культуры;

- санаторно-курортным и оздоровительным организациям;

- организациям, получающим субсидии из бюджета, а земельные участки заняты недвижимостью, включенной в реестр физкультурно-спортивных сооружений;

- организациям Федерации профсоюзов Беларуси, осуществляющим деятельность в сферах образования и здравоохранения, физической культуры и спорта, предоставленные им в пользование для осуществления уставной деятельности;

- детско-юношеским спортивным школам;

- организациям, занятым физкультурно-спортивными сооружениями, являющимися основными базами подготовки национальных и сборных команд Республики Беларусь по видам спорта;

- общественным объединениям инвалидов, их унитарным предприятиям и учреждениям, занятые принадлежащими им объектами здравоохранения, туризма, физической культуры и спорта, социального обслуживания, образования, культуры и искусства;

- организациям потребительской кооперации, расположенные в сельской местности и занятые торговыми объектами и объектами общественного питания;

- научным организациям и научно-технологическим паркам.

6. аэроклубов, содержащихся за счет средств бюджета, а также земельные участки, занятые аэродромами, посадочными площадками, аэропортами и объектами единой системы организации воздушного движения;

7. земли сельскохозяйственного назначения, подвергшиеся радиоактивному загрязнению, а также земли, на которых расположены захоронения радиоактивных отходов, загрязненных радионуклидами в результате катастрофы на Чернобыльской АЭС;

8. предоставленные в пользование:

- республиканским унитарным производственным предприятиям исправительных учреждений уголовно-исполнительной системы и лечебно-трудовых профилакториев;

- учреждениям образования потребкооперации.

Физические лица имеют право на налоговые льготы, в частности, освобождаются:

1. земельные участки, занятые материальными историко-культурными ценностями, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь, по установленному перечню;

2. земельные участки, предоставленные членам многодетных семей для строительства и (или) обслуживания жилого дома или обслуживания квартир в жилом доме, ведения личного подсобного хозяйства, огородничества, коллективного садоводства, сенокошения и других целей;

3. земельные участки, предоставленные для ведения личного подсобного хозяйства, огородничества, коллективного садоводства, сенокошения, выпаса сельскохозяйственных животных, дачного и гаражного строительства, в виде служебного земельного надела, для традиционных народных промыслов (ремесел), строительства (установки) временных индивидуальных гаражей:

- пенсионерам;
- инвалидам I и II группы;
- несовершеннолетним детям;
- лицам, признанным недееспособными;
- военнослужащим срочной военной службы (физлицам, проходящим альтернативную службу);

- участникам ВОВ и иным лицам, имеющим право на льготное налогообложение в соответствии с Законом Республики Беларусь "О ветеранах";

4. один земельный участок, предоставленный для строительства и (или) обслуживания жилого дома или обслуживания квартир в блокированном жилом доме:

- пенсионеру;
- инвалиду I или II группы;
- несовершеннолетнему ребенку;
- лицу, признанному недееспособным;
- военнослужащему срочной военной службы (физлицу, проходящему альтернативную службу);

- участнику ВОВ и иному лицу, имеющему право на льготное налогообложение в соответствии с Законом Республики Беларусь "О ветеранах".

5. расположенные на территории радиоактивного загрязнения земельные участки, предоставленные для строительства и (или) обслуживания жилого дома или обслуживания квартир в блокированном жилом доме, для ведения личного подсобного хозяйства, огородничества, коллективного садоводства,

сенокосения, выпаса сельскохозяйственных животных, дачного строительства и для других целей;

6. земельные участки, предоставленные для строительства объектов придорожного сервиса и инженерной инфраструктуры к ним, - в период проведения проектных и строительных работ;

7. земельные участки, занятые объектами придорожного сервиса, - в течение двух лет с даты ввода таких объектов в эксплуатацию.

Предусмотрен ряд особенностей для исчисления налога организациями, например:

- если земельный участок предоставлен для строительства и (или) обслуживания недвижимости, находящейся в пользовании нескольких организаций, налог исчисляется отдельно каждой организацией пропорционально находящейся в ее пользовании площади недвижимости, а если недвижимость в общей долевой собственности у организаций, налог исчисляется каждой организацией пропорционально ее доле в праве собственности;

- при исчислении налога организациями, ведущими лесное хозяйство, из облагаемой площади исключаются площади служебных земельных наделов, предоставленных физлицам.

Кроме этого, для определенных организаций в ряде случаев предусмотрен порядок возмещения уплаченных в бюджет сумм налога.

Такой порядок установлен для земельных участков, предоставленных для:

1. строительства и (или) обслуживания жилых домов, по которым плательщиками выступают организации, имеющие жилые помещения государственного и (или) частного жилищных фондов (ЖСК, ЖРЭО, товарищества собственников, организации застройщиков и иные аналогичные кооперативы и организации).

Суммы налога, уплаченные такими организациями в бюджет, возмещаются им собственниками помещений, членами организаций застройщиков, дольщиками, нанимателями, арендаторами, лизингополучателями, правообладателями нежилых помещений госформы собственности;

2. для строительства и (или) эксплуатации гаражей, автомобильных стоянок для хранения транспортных средств, по которым плательщиками выступают гаражные кооперативы, кооперативы, осуществляющими эксплуатацию автомобильных стоянок.

Суммы, налога уплаченные такими организациями в бюджет возмещаются им членами гаражных кооперативов или кооперативов, осуществляющих эксплуатацию автомобильных стоянок, являющимися пользователями либо собственниками гаражей или машино-мест.

Организации, которые не являются плательщиками единого налога для производителей сельхозпродукции, обязаны подать налоговую декларацию в налоговый орган по месту постановки на учет не позднее 20 февраля текущего

налогового периода, а при возникновении в течение налогового периода обстоятельств, которые влияют на исчисление и уплату налога, налоговая декларация, в том числе уточненная, подается не позднее 20-го числа второго месяца квартала, следующего за кварталом, в котором имели место такие обстоятельства.

Если организация уплачивает в календарном году единый налог для производителей сельхозпродукции, то уплачивать земельный налог не нужно.

Как правило, налог уплачивается организациями по их выбору: один раз в год не позднее 22 февраля текущего года (в размере исчисленной суммы за год без изменения ее в течение налогового периода) или ежеквартально не позднее 22-го числа второго месяца каждого квартала (в размере одной четвертой годовой суммы налога).

Налог за земли сельскохозяйственного назначения может уплачиваться один раз в год не позднее 15 апреля текущего года, или не позднее 15 апреля, 15 июля, 15 сентября, 15 ноября соответственно.

Садоводческими товариществами налог уплачивается ежегодно не позднее 22 августа, а за земельные участки, предоставленные с (после) 1 июля, - не позднее 22 декабря.

Физлица и ИП обязаны уплачивать налог ежегодно не позднее 15 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом, а по истечении этого срока - не позднее 30 календарных дней со дня вручения извещения плательщику (за предшествующие налоговые периоды).

Местные Советы депутатов по месту нахождения объекта налогообложения могут увеличить (уменьшить) ставки налога отдельным категориям плательщиков, но не более чем в 2 раза.

Исчисление налога по таким ставкам производится с 1 января года, следующего за годом, в котором соответствующее решение принято, а уменьшенная ставка может применяться и с 1 января года, в котором решение принято, если это прямо указано в решении.

Ставки, увеличенные на основании решения местного Совета депутатов, не будут распространяться на:

- организации, которым Президент Республики Беларусь предоставил налоговый кредит, отсрочку и (или) рассрочку по уплате налогов и пеней;
- газоснабжающие и энергоснабжающие организации, оказывающие услуги населению по газо- и электроснабжению;
- общественные объединения инвалидов;
- организации-банкроты, а также находящиеся в процессе ликвидации;
- объекты, введенные организациями после 01.01.2019 в эксплуатацию, в отношении которых в течение пяти лет применяются пониженные ставки налога.

Земельные участки, используемые с нарушениями порядка землепользования, являются для физических лиц объектом налогообложения земельным налогом.

Для уплаты земельного налога в отношении этих земельных участков законодательством до 2023 года были установлены отдельные сроки вручения извещений физическим лицам и сроки уплаты земельного налога.

Тема 10 Налог на прибыль

Налоги на прибыль – взимаемая государством с прибыли организации сумма денежных средств. Это один из основных, при применении общеустановленной системы налогообложения, и широко распространенных прямых налогов.

Из определения становится ясным, что плательщиками являются организации.

Чтобы лучше понимать, что такое налог на прибыль, необходимо определить и само понятие прибыли. Как правило, прибылью считают разницу между суммой доходов юридического лица и суммой вычетов и издержек. Однако существуют более конкретные определения прибыли.

Прибыль от основного вида деятельности – разница между выручкой от реализации, за вычетом налогов и сборов из выручки, и затратами по производству и реализации товаров, работ, услуг или имущественных прав.

Прибыль от реализации основных средств предприятия, нематериальных активов – разница между выручкой от реализации указанных активов, за минусом налогов и сборов из выручки, и остаточной стоимостью реализованного имущества и затратами на их реализацию.

Внереализационная прибыль – прибыль не связанная с основной деятельностью организации.

В зависимости от типа организации, существуют три определения валовой прибыли.

Валовая прибыль для белорусских организаций (за исключением банков) — сумма прибыли от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

Валовая прибыль для банков — сумма прибыли от деятельности банков, осуществляемой в соответствии с законодательством, с учетом положений настоящей главы.

Валовая прибыль для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, — сумма прибыли иностранной организации, полученная через постоянное представительство на территории Республики Беларусь от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

К доходам, которые не облагаются налогом на прибыль, относятся:

- доходы, получаемые эмитентами от размещения акций;
- прибыль от отчуждения находящегося в государственной собственности имущества, при котором полученные денежные средства подлежат направлению в бюджет в соответствии с актами законодательства, регулирующими порядок распоряжения государственным имуществом, и (или) на цели, определенные этими актами законодательства, либо подлежат распределению согласно указанным актам законодательства;
- прибыль от реализации предприятия как имущественного комплекса должника в процедуре конкурсного производства;
- прибыль государственных учреждений социального обслуживания, финансируемых из бюджета, от реализации изделий, изготовленных в рамках лечебно-трудовой деятельности и на занятиях в кружках по интересам, а также при проведении мероприятий по развитию доступных трудовых навыков инвалидов;
- доходы от оценки ценных бумаг по справедливой стоимости

В мировой практике налог на прибыль является одной из основных доходных частей бюджета большинства стран мира и выступает своеобразной экономической категорией со стойкими внутренними свойствами и закономерностями развития. Главным преимуществом прибыльного налогообложения является прямая зависимость суммы выплачиваемого налога от размера полученной прибыли (дохода). Никакие другие налоги, в том числе и прямые, не зависят так от конечных результатов деятельности субъектов хозяйствования и граждан, как подоходные налоги.

На данный момент в развитых странах образовались схожие принципы налогообложения прибыли. В основном для получения налогооблагаемой части прибыли из валового дохода исключают издержки производства, различные льготы и вычеты, применяемые организацией.

В Японии плательщиками налога на прибыль являются как юридические лица, так и индивидуальные предприниматели. Поступившие средства подлежат распределению между национальным, префектурным и муниципальным бюджетом. Национальная ставка по налогу составляет 30,86%. Данный налог уплачивают все корпорации-резиденты Японии, включая как акционерные общества, так и общества с ограниченной ответственностью. Власти Японии планируют сократить налог до уровня не менее 30 %, однако ставка этого налога все равно является одной из самых высоких. Премьер-министр Японии надеется, что корпорации будут направлять эти средства на инвестиции.

В США компании уплачивают налог на основании общей прибыли. Применяется прогрессивная шкала ставок, однако есть альтернатива в виде минимального сбора, благодаря которому у компаний появляется право применять единую ставку с некоторыми удержаниями. Колебания налога варьируются от 15 до 35% в зависимости от подлежащей обложению годовой прибыли компании. Иногда ставка может достигать 38 и 39%. Индивидуальные холдинговые компании и предприятия по услугам личного характера используют особые правила налогообложения.

На местном уровне корпоративный налог различается от штата к штату (от 1 до 12%). Альтернативный налог могут применять компании, где около или более 100 акционеров, а также компании, чей годовой доход за последние 3 года не был выше 7,5 млн долларов.

Для нерезидентов страны прибыль с транспортных услуг на территории США облагается по ставке 4%.

Совершенно вся прибыль, полученная на территории Великобритании, облагается налогом вне зависимости от местожительства или страны регистрации компании. Лица, которые не являются налоговыми резидентами на территории Англии, должны уплатить налог на прибыль, полученную исключительно на территории Великобритании. Все доходы, которые были получены за территорией страны, не облагаются налогом.

Налоговые резиденты с домицилием в Великобритании должны уплатить налог абсолютно на всю прибыль, полученную на территории Великобритании или любого другого государства. Если вы налоговый резидент с домицилием в другой стране, не в Великобритании, то налогом будет облагаться вся прибыль, полученная на территории Королевства и та прибыль, которая получена в другой стране и ввезена на территории Англии.

Компании-резиденты должны оплачивать корпоративный налог на чистую прибыль компании вне зависимости от места ее возникновения. Резидентом Великобритании для целей налогообложения является компания, которая была зарегистрирована на территории страны или головной офис которой находится в этой стране. Компании-нерезиденты – это организации, которые проводят торговлю через постоянное представительство. Подобные компании несут ответственность по корпоративному налогу на любой вид дохода, который связан с этим представительством.

Сумма корпоративного налога высчитывается отдельно в каждом финансовом году. Если отчетный год компании не совпадает со стандартным финансовым годом, тогда прибыль необходимо разделить по времени и применить ставку корпоративного налога на тот период.

Корпоративный налог в Великобритании обязаны начислять и перечислять в бюджет все компании, в том числе по форме собственности LLP, зарегистрированные на территории юрисдикции и имеющие офис или официальное представительство в стране. Налогооблагаемой базой считается доход, полученный в результате деятельности фирмы на территории Великобритании или прибыль, образованная в результате продажи активов. С 1 апреля 2023 (начала финансового года) основная ставка повышается до 25%, но для компаний с прибылью менее 50 000 £ она останется на прежнем уровне.

Налог на прирост капитала в Великобритании относится к прибыли от продажи активов, к которому относят различные ценные бумаги и недвижимость. Для компаний он уплачивается по стандартной ставке корпоративного налога – 19%. Для частных лиц применяется специальная

шкала, которая зависит от типа активов (жилая недвижимость и все остальное) и объема доходов составляет от 10% до 28%.

Компании-нерезиденты страны должны уплатить налог исключительно на прирост капитала от продажи активов на территории Великобритании или сделок через представительство. Убыток капитала может быть компенсирован исключительно приростом капитала, который возникает в том же финансовом году, либо переносится на неопределенный срок, что будет компенсироваться будущим приростом капитала.

Налог на прирост капитала (Capital Gains Tax — CGT) применяется к разнице между ценой продажи и ценой покупки ряда различных активов.

Налог на прирост капитала в Великобритании для налогоплательщиков с базовой ставкой подоходного налога:

- 18% на доходы от жилого имущества;
- 10% на доходы от прочих облагаемых активов.

Налог на прирост капитала для налогоплательщиков с более высокой ставкой:

- 28% от жилого имущества;
- 20% от прочих облагаемых активов.

В структуре корпоративного налога особый интерес с точки зрения гармонизации законодательства вызывает порядок его расчета.

Законодательство стран-членов ЕС закрепляет разные подходы к налогообложению прибыли юридических лиц, однако все их разнообразие можно свести к нескольким основным схемам. Например, в Бельгии, Голландии, Люксембурге и Швеции предполагается полное налогообложение прибыли, то есть прибыль компании облагается корпоративным налогом, а потом, получив часть прибыли, акционеры платят с него личный подоходный налог.

В других европейских государствах, чтобы избежать двойного налогообложения, налогообложение прибыли уменьшается на уровне акционеров. Эта схема реализуется двумя способами. Например, в Ирландии и Франции суммы налога, уплаченные корпорацией, частично учитываются при определении совокупного налогооблагаемого личного дохода, частью которого являются дивиденды, полученные акционером этой корпорации, а в Австрии и Дании, независимо от уплаты корпоративного налога компанией, от налога частично освобождаются дивиденды, полученные акционером.

В Финляндии, Германии, Испании и Португалии закон предусматривает возможность уменьшения налогообложения на уровне компании. При этой схеме прибыль компании делится на распределяемую и нераспределяемую. Для прибыли, которая распределяется в форме дивидендов, устанавливаются или более низкие ставки налога (Германия, Португалия), или частичное освобождение от налога (Финляндия, Испания). В некоторых странах распределяемая прибыль полностью освобождается от налога на уровне компании (Греция), или на уровне акционеров (Италия). При этом следует иметь в виду, что национальное законодательство может совмещать способы

расчета корпоративного налога и предусматривать возможность применения разных схем в зависимости от конкретных целей налоговой политики.

Налоговые льготы — факультативный, но очень важный элемент налога, с помощью которого государство решает вопросы своей экономической политики. Оперируя налоговыми льготами, оно стимулирует те виды экономической деятельности и в тех секторах, которые по мнению государства нуждаются в дополнительных инвестициях.

Налоговое законодательство предусматривает большой перечень льгот, среди которых можно выделить установление норм ускоренной амортизации, налоговые кредиты и отсрочки уплаты налогов. Установление норм ускоренной амортизации позволяет компаниям в более сжатый срок, чем при пропорциональной (обычной) амортизации, возмещать свои затраты до истечения срока физического и морального износа активов, подлежащих амортизации (сооружений, машин, оборудования, патентов, авторских прав и т.д.). Таким образом, избрав нормы амортизационных отчислений до истечения срока службы активов, компании удерживают у себя часть прибыли, не включая ее в базу налогообложения.

Налоговые кредиты означают отчисление из суммы начисленного налога. Они призваны обеспечить решение многих социально-экономических задач государства, в частности:

— стимулировать инвестиции (инвестиционный налоговый кредит (investment tax credit) — это отчисление из суммы начисленного налога части (процента) или всей суммы инвестиций, осуществленных в этом году) в капиталоемкие секторы экономики или производство с низкой нормой прибыли;

— развивать внешнеэкономическую деятельность (заграничный налоговый кредит (foreign tax credit) — это отчисление налогов, уплаченных за границей, из суммы налога, вычисленного в стране, резидентом которой является налогоплательщик);

— обеспечивать занятость населения (кредит для стимулирования занятости (employment tax credit) — это отчисление из суммы налога части средств, направляемых налогоплательщиком для финансирования программ обеспечения занятости) в регионах со сложной социальной структурой и высоким уровнем безработицы.

В некоторых странах, например во Франции и Германии, законодательство предусматривает десять и более видов налоговых кредитов.

Отсрочка уплаты налога предоставляется на определенный срок (от одного года до нескольких лет) с целью создания благоприятных экономических условий для развития определенных видов производства или другой экономической деятельности. Например, во Франции такая отсрочка предоставляется при реорганизации компании; в Великобритании она действует в отношении некоторых доходов, полученных за границей.

Наряду с «социальными» налогами льготы по корпоративному налогообложению являются неотъемлемыми источниками финансирования

национальных социальных программ и потому рассматриваются государствами как предмет исключительной налоговой компетенции, которая не подлежит перераспределению в пользу ЕС. Единственным институтом ЕС, с вмешательством которого государства вынуждены согласиться, является Европейский суд.

В зарубежных странах корпоративный подоходный налог не занимает лидирующих позиций с фискальной точки зрения, а основная налоговая нагрузка приходится на физических лиц. По информации за 2019 г., отношение поступлений данного налога к ВВП в среднем по странам ОЭСР составляет 2,8%. Наибольших значений оно достигает в Люксембурге (5,9%) и Норвегии (5,7%), а наименьший уровень наблюдается в Латвии (0,2%) и Венгрии (0,7%). Удельный вес корпоративного подоходного налога в налоговых доходах бюджетов не превышает 8% у 9 членов ОЭСР, находится в интервале от 8% до 12% у 10 стран, а от 12% до 16% – у 8. Еще в 4 государственных бюджетах доля рассматриваемого налога составляет менее 20%, а в оставшихся 5 превышает данное значение на 1-5%.

Удельный вес корпоративного подоходного налога в федеральном бюджете превышает соответствующий в бюджетах территорий. В Китае они находятся примерно на одном уровне (26,8% и 25,6%), а в Германии наблюдается иная ситуация: в 2019 г. более 70% налога поступило в пользу территорий, что составило в среднем 24,7% налоговых доходов местных бюджетов и около 6,6% доходов земель. При этом в указанных странах распределение налоговых поступлений в пользу субфедеральных бюджетов осуществляется в рамках бюджетного, а не налогового законодательства.

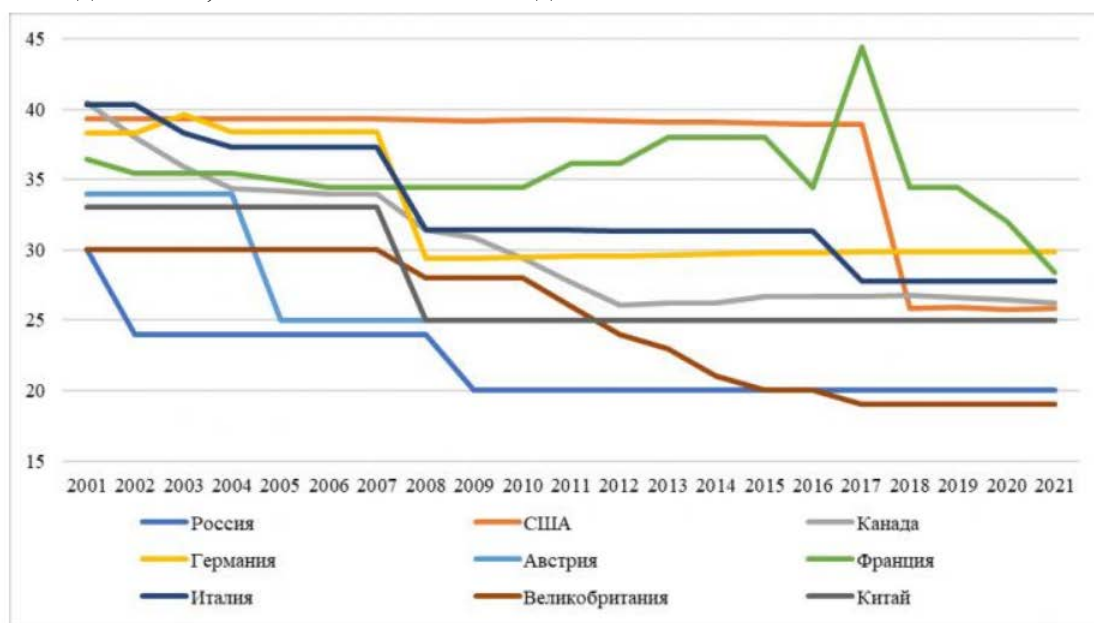


Рисунок 8 - Динамика базовых комбинированных ставок налога на прибыль организаций в некоторых странах, 2001-2021 гг. %

За последние 20 лет налоговая ставка в каждой из рассмотренных стран существенно уменьшилась. Аналогичная ситуация прослеживается и при изучении динамики в целом по ОЭСР: средняя ставка корпоративного подоходного налога снизилась с 31,3% в 2001 г. до 23,2% в 2021 г.

Таблица 7 – Инструменты налогового стимулирования, предусмотренные в рамках налогов с доходов корпораций разных стран

Страна	Стимулируемое направление			
	Капиталовложения	НИОКР	Экология	Благотворительность
США	Амортизационная премия от 20% до 100% в зависимости от вида имущества и года ввода в эксплуатацию; Инвестиционный налоговый кредит на вложения в основные средства	Ускоренное списание расходов на НИОКР (до 2022 г. – единовременное, после – в течение 5 лет); налоговый кредит на НИОКР; патентная копилка в отношении доходов, полученных за рубежом	Налоговый кредит на приобретение энергоэффективного оборудования, биодизельного топлива, транспортных средств в электродвигателях и др.	Уменьшение налоговой базы на сумму признаваемых благотворительных взносов в размере, не превышающем 1% дохода налогоплательщика
Канада	Ускоренная амортизация в зависимости от вида имущества и категории организации налогоплательщика; инвестиционный налоговый кредит на капиталовложения в определенных регионах	Единовременное списание расходов на научные исследования и экспериментальные разработки; налоговый кредит на научные исследования и экспериментальные разработки	100%-ная амортизационная премия при приобретении транспортных средств с нулевым уровнем выбросов и производственного оборудования для чистой энергетики.	Уменьшение налоговой базы на сумму пожертвований зарегистрированным канадским благотворительным организациям не более чем на 75%.
Германия	Ускоренная амортизация движимого имущества (в 2020-2021 гг.)	Налоговый кредит на научно-исследовательские проекты	-	Уменьшение налоговой базы на сумму пожертвований признанным благотворительным организациям, но не более чем на 20% прибыли или 0,4% суммы выручки от продаж и фонда оплаты труда
Австрия	Ускоренная амортизация определенного перечня основных средств, приобретенных после 30 июня 2020 г.	Единовременное списание расходов на НИОКР	-	Уменьшение налоговой базы на сумму пожертвований учреждениям, функционирующим в интересах австрийской науки или экономики. Ограничение на вычет – 10% налогооблагаемой прибыли
Франция	Ускоренная амортизация цифрового оборудования	Единовременное списание расходов на НИОКР; ускоренная амортизация активов, используемых для исследований и разработок; налоговый кредит на НИОКР; патентная копилка	Ускоренная амортизация «зеленого» транспорта	Налоговый кредит в размере до 60% пожертвований, не превышающих 2 млн евро, и до 40% пожертвований свыше 2 млн евро (предоставлялся в 2020 г., неучтенный остаток может переноситься на следующие 5 лет).
Китай	Ускоренная амортизация в	Вычет расходов на НИОКР с	Вычет из суммы налога в размере 10%	Уменьшение налоговой базы на

зависимости от вида активов и категории организации налогоплательщика; частичное освобождение от налогообложения доходов, полученных от инвестиционных проектов в области инфраструктуры, проектирования и производства интегральных схем и др.	повышающим коэффициентом; пониженная налоговая ставка для компаний, осуществляющих научно-исследовательскую деятельность в особых зонах в сфере искусственного интеллекта, биомедицины и др.; патентная копилка	стоимости оборудования, предназначенного для охраны окружающей среды; освобождение от налогообложения доходов, полученных от проектов по охране окружающей среды в течение первых 3 лет, и двукратное уменьшение налога в течение следующих 3 лет	сумму пожертвований не более чем на 12% Неучтенный остаток может быть перенесен на следующие 3 года.
---	---	---	---

В Китае пониженная до 15% ставка корпоративного подоходного налога применяется налогоплательщиками, получившими статус технологически продвинутых сервисных компаний (Technologically Advanced Service Companies), а также высокотехнологичных предприятий (High and New Technology Enterprises). В отношении второй категории реализуется еще один инструмент стимулирования – налоговые каникулы. Они предоставляются на 2 года после получения первой прибыли вновь созданным компаниям в одной из пяти особых экономических зон или в Новом районе Пудун города Шанхая, а в следующих 3 годах размер подлежащего уплате налога снижается вдвое. Схожие льготы имеются и в других странах, которых насчитывается около 10

В 2022 году к европейским юрисдикциям с пониженной ставкой корпоративного налога можно отнести:

- о. Мэн – 0%;
- Венгрию, Черногорию – 9%;
- Болгарию, Боснию и Герцеговину, Косово, Македонию – 10%;
- Молдову – 12%;
- Ирландию, Кипр, Лихтенштейн – 12,5%;
- Швейцарию – 14,93%;
- Литву, Албанию, Сербию – 15%;
- Румыния – 16%;
- Хорватию, Беларусь, Украину – 18%;
- Польшу, Словению, Чехию, Великобританию – 19%;
- Латвию, Финляндию, Эстонию, Исландию – 20%.

Из списка выделяется остров Мэн с нулевой ставкой корпоративного налога. Юрисдикция относится к оффшорной, с экономикой, направленной на привлечение иностранного капитала.

Корпоративный подоходный налог — это обычный налог, им облагаются доходы юридических лиц. Его платят разнообразные предприятия, организации, товарищества и акционерные общества в Европе. То есть — предприятия со статусом юридического лица. Причём независимо от ежемесячных или годовых оборотов и численности трудоустроенного в Европе персонала.

Предприятия, работающие в Венгрии, должны уплачивать корпоративный подоходный налог ежемесячно или ежеквартально. Возврат налога на прибыль происходит в последний день пятого месяца, что следует за крайним днём финансового отчётного года. Если налогоплательщик в Европе ориентируется в платежах на обычный календарный год, то для него это будет 31 мая. Дата окончательного платежа по налогу на прибыль определяется таким же способом.

В Черногории ставка налога на прибыль — одна из самых низких в Европе и составляет 9%. Окончательный платёж по корпоративному подоходному налогу и срок возврата ограничены концом марта. Ориентировочные сроки платежей по налогу на прибыль — до конца марта, или по запросу налогоплательщика — шестью ежегодными платежами.

В Лихтенштейне ставка налога, которым облагается прибыль, составляет 12,5%. Срок возврата корпоративного подоходного налога — 1 июля, причём возможно продление. Окончательный платёж — 30 дней после получения оценки. Расчётные платежи по умолчанию не подлежат уплате.

В Литве ставка налога, которым облагается прибыль, составляет 15%. Возвращается не позже, чем на 15-е число 6-го месяца для следующего периода налоговых выплат.

Плательщиками налога на прибыль в Республике Беларусь признаются организации, под которыми понимаются юридические лица Республики Беларусь, иностранные и международные организации (в том числе не являющиеся юридическими лицами), простые товарищества.

В то же время некоторые организации освобождены от обязанностей плательщиков налога на прибыль. Это организации, которые применяют особые режимы налогообложения.

Объектом обложения налогом на прибыль в Республике Беларусь признается валовая прибыль.

По общему правилу валовая прибыль для белорусских организаций представляет собой сумму прибыли от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

Если плательщиком является иностранная организация, которая осуществляет свою деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, то валовой прибылью для нее будет сумма прибыли от реализации товаров этого представительства и его внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

Доходы (прибыль), которые не являются объектом налогообложения налогом на прибыль:

- 1) доходы, получаемые эмитентами от размещения акций;
- 2) прибыль от отчуждения находящегося в государственной собственности имущества, при котором полученные денежные средства подлежат направлению в бюджет в соответствии с актами законодательства,

регулирующими порядок распоряжения государственным имуществом, и (или) на цели, определенные этими актами законодательства, либо подлежат распределению согласно указанным актам законодательства;

3) прибыль от реализации предприятия как имущественного комплекса должника в процедуре конкурсного производства;

4) прибыль государственных учреждений социального обслуживания, финансируемых из бюджета, от реализации изделий, изготовленных в рамках лечебно-трудовой деятельности и на занятиях в кружках по интересам, а также при проведении мероприятий по развитию доступных трудовых навыков инвалидов;

5) доходы от оценки ценных бумаг по справедливой стоимости.

Прибыль (убыток) от реализации товаров определяется по следующей формуле:

$$\text{Пр} = \text{В} - \text{НиС} - \text{З}, \quad (6)$$

где Пр – прибыль (убыток) от реализации товаров;

В – выручка от реализации на возмездной основе;

НиС – суммы налогов и сборов, исчисляемых из выручки;

З – затраты, учитываемые при налогообложении.

По общему правилу выручкой от реализации признаются денежные средства либо иное имущество в денежном выражении, полученные или подлежащие получению в результате реализации на возмездной основе товаров, готовой продукции, работ, услуг по ценам, тарифам в соответствии с договором.

В выручку не включается стоимость безвозмездно переданных товаров, включая затраты на их безвозмездную передачу.

В процессе хозяйственной деятельности у субъектов хозяйствования возникают различные виды затрат. Для целей исчисления налога на прибыль все понесенные затраты разделяются на две части:

1) учитываемые при налогообложении прибыли;

2) не учитываемые при налогообложении прибыли.

Затраты, учитываемые при налогообложении, – это экономически обоснованные затраты, определяемые на основании документов бухучета (при необходимости – посредством проведения расчетных корректировок к данным бухучета в рамках ведения налогового учета), если иное не установлено НК и законодательством.

Затраты, учитываемые при налогообложении, отражаются в том отчетном периоде, к которому они относятся (принцип начисления), независимо от времени (срока) оплаты (предварительная или последующая).

Для целей исчисления налога на прибыль отдельные затраты принимаются только в пределах норм, установленных законодательством или руководителем организации, а также в пределах, установленных Налоговым кодексом Республики Беларусь.

К нормируемым затратам относятся следующие виды затрат:

1) расходы и компенсации при служебных командировках, возмещаемые в порядке и размерах, установленных Советом министров Республики Беларусь;

2) затраты на оплату стоимости топлива для механических транспортных средств, судов, машин, механизмов и оборудования, израсходованного в пределах норм, установленных руководителем организации самостоятельно либо на основании результатов испытаний, проведенных аккредитованной испытательной лабораторией (центром);

3) потери от недостачи и (или) порчи при хранении, транспортировке и (или) реализации товаров, запасов в пределах норм естественной убыли, а также норм потерь (боя), установленных законодательством, а при их отсутствии – в пределах норм, установленных руководителем по согласованию с собственником, общим собранием участников, членов потребительского общества, уполномоченных или лицом, ими уполномоченным. При отсутствии установленных норм такие недостачи и (или) порчи товаров признаются сверхнормативными;

4) расходы на управленческие услуги, оказываемые индивидуальными предпринимателями, а также организациями, применяющими особые режимы налогообложения, в пределах суммы, рассчитанной исходя из коэффициента соотношения средней заработной платы руководителей организаций и средней заработной платы по организации в целом, определенного в порядке и размере, установленных законодательством;

5) другие расходы.

В состав прочих затрат включаются:

1) выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах в виде:

– единовременных пособий лицам, уходящим на пенсию (за определенным исключением работникам госорганизаций);

– единовременной выплаты (пособие, материальная помощь) на оздоровление (за определенным исключением работникам госорганизаций);

2) расходы по благоустройству и содержанию (эксплуатации) населенных пунктов и прилегающих территорий, памятных мест, расходы по поддержанию санитарного состояния земель общего пользования;

3) расходы на проведение в соответствии с законодательством по случаю государственных праздников, праздничных дней и памятных дат официальных торжественных мероприятий, военных парадов, артиллерийских салютов и фейерверков;

4) представительские расходы;

5) компенсация за использование личных транспортных средств, выплачиваемая работникам, работа которых не носит разъездной характер;

б) иные расходы.

Таким образом, для того чтобы затраты учитывались при налогообложении, они должны удовлетворять всем нижеприведенным требованиям:

- 1) быть экономически обоснованными;
- 2) иметь стоимостную оценку;
- 3) быть отражены в бухгалтерском учете;
- 4) быть понесены в процессе производства и реализации продукции, товаров;
- 5) затраты, содержащиеся в перечне нормируемых затрат, не должны превышать установленные для них нормы и пределы;
- б) не должны быть поименованы в ст. 173 НК.

Внерезидентскими доходами признаются доходы, полученные плательщиком при осуществлении своей деятельности и непосредственно не связанные с производством и реализацией товаров.

Внерезидентскими расходами признаются расходы, потери, убытки, произведенные плательщиком для осуществления своей деятельности и непосредственно не связанные с производством и реализацией товаров.

Внерезидентские доходы и расходы организации можно условно разделить на две группы:

- 1) доходы (расходы), которые учитываются при налогообложении прибыли;
- 2) доходы, которые не учитываются при налогообложении прибыли.

Налоговая база налога на прибыль определяется как денежное выражение валовой прибыли, подлежащей налогообложению.

Плательщики ведут учет выручки и затрат, учитываемых при налогообложении, по операциям, прибыль от которых освобождается от налога на прибыль (в т.ч. с использованием высвобождаемых сумм налога на прибыль по целевому назначению) или подлежит обложению налогом на прибыль по различным налоговым ставкам, а также по операциям, по которым предусмотрен отличный от общеустановленного порядок учета прибыли (убытков).

Размер ставки налога на прибыль, которую следует применять для расчета налога, различается в зависимости от вида осуществляемой деятельности:

- прибыль организаций – ставка 18% (с 01.04.2023 увеличена до 20%);
- прибыль научно-технологических парков (НТП), центров трансфера технологий и резидентов НТП – 10%;
- прибыль организаций, полученная от реализации товаров собственного производства, включенных в перечень высокотехнологичных товаров, определяемый Советом министров Республики Беларусь, – 5%;
- прибыль банков и страховых организаций – 25%;
- прибыль коммерческих микрофинансовых организаций, включенных в реестр микрофинансовых организаций, полученная от микрофинансовой деятельности, – 30%;
- прибыль, полученная форекс-компанией, Национальным форекс-центром от деятельности по совершению операций с беспоставочными внебиржевыми финансовыми инструментами, – 25%;

– прибыль операторов сотовой подвижной электросвязи, а также назначенного в соответствии с законодательством оператора по обязательному оказанию универсальных услуг электросвязи на территории Республики Беларусь – 30%;

– у резидентов ПВТ – 9%.

Льготы по налогу на прибыль предоставляются отдельным категориям плательщиков и предусмотрены законодательством и международными договорами Республики Беларусь.

Налоговые льготы по налогу на прибыль устанавливаются в виде:

– освобождения от налога;

– дополнительных по отношению к учитываемым при определении (исчислении) налоговой базы для всех плательщиков налоговых вычетов и (или) скидок, уменьшающих налоговую базу либо сумму налога;

– пониженных ставок по сравнению с общеустановленными;

– возмещения суммы уплаченного налога;

– в ином виде, установленном Президентом Республики Беларусь.

Налоговым периодом для налога на прибыль в Республике Беларусь признается календарный год, отчетным периодом – календарный квартал.

Под налоговым периодом понимается календарный год или иной период, определяемый применительно к каждому конкретному налогу, сбору (пошлине), по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма этого налога, сбора (пошлины).

Налоговый период может состоять из нескольких отчетных периодов.

Отчетный период – это период, по результатам которого плательщики обязаны представить в налоговый орган налоговые декларации (расчеты), и (или) другие документы, и (или) информацию, необходимые для исчисления и уплаты налогов, сборов (пошлин).

Сумма налога на прибыль по итогам отчетного периода исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы, уменьшенной на сумму прибыли, освобождаемой от налогообложения, а по итогам IV квартала также на сумму убытков, переносимую на прибыль этого отчетного периода, и налоговой ставки, если иное не установлено ст. 186 НК.

Налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль за истекший налоговый период представляется не позднее 20 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

С 2023 года отменяется предусмотренное в настоящее время право местных Советов депутатов увеличивать (не более чем на 2 п.п.) стандартную ставку налога на прибыль для отдельных категорий плательщиков, полностью уплачивающих налог на прибыль в соответствующие местные бюджеты.

В целях обеспечения одинаковых подходов в налоговом и бухгалтерском учете с 2023 г. изменяется налоговый учет курсовых разниц:

Так, в 2023 году исключены положения, которые позволяли организациям выбирать период включения в налоговую базу по налогу на прибыль

(ежеквартально либо в последнем отчетном периоде соответствующего календарного года).

В состав внереализационных доходов (расходов) включаются курсовые разницы, возникающие при пересчете выраженной в иностранной валюте и (или) белорусских рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте, стоимости активов и обязательств, списанные согласно законодательству в бухгалтерском учете и отчетности в состав доходов (расходов) по финансовой деятельности, за исключением возникающих у получателей иностранной безвозмездной помощи при пересчете в белорусские рубли стоимости активов и обязательств, связанных с получением и использованием иностранной безвозмездной помощи, выраженной в иностранной валюте, при целевом использовании иностранной безвозмездной помощи.

Указанное положение не распространяется на списываемые в бухгалтерском учете в состав доходов по финансовой деятельности курсовые разницы, возникшие в 2020 г.

Из состава затрат, не учитываемых при налогообложении, исключены суммы курсовых разниц, возникающих при пересчете выраженной в иностранной валюте и (или) белорусских рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте, стоимости активов и обязательств, определяемых в порядке, установленном законодательством, возникших в связи с осуществлением затрат и получением доходов, не учитываемых при налогообложении согласно законодательству.

Это значит, что такие курсовые разницы с 1 января 2023 года можно учитывать при исчислении налога на прибыль.

С 2023 г.:

- Отменено освобождение от налогообложения прибыли, полученной от реализации произведенных плательщиком легковых автомобилей и автокомпонентов собственного производства в течение трех лет, в связи с невостребованностью такой льготы (п. 6 ст. 181 НК-2023).

- конкретизированы виды деятельности организаций культуры, прибыль от которых будет льготироваться.

С 2023 г. при определении валовой прибыли от операций с ценными бумагами организации, кроме банков (за исключением размещения эмиссионных ценных бумаг и выдачи векселей), вправе при формировании затрат «осовременивать» цену приобретения любых ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте, и учитываемых по справедливой стоимости, за исключением акций собственной эмиссии. Ранее «осовремениванию» не подлежали акции и собственной эмиссии, и иных эмитентов.

Данная поправка в указанную норму законодательства осуществлена в целях выравнивания налогообложения акционеров акционерных обществ и участников других видов хозяйственных обществ, для которых предусмотрено «осовременивание» расходов при реализации доли в уставном фонде.

Тема 11 Налог на доходы иностранных организаций

При приобретении услуг у иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, необходимо учитывать, признается ли такая услуга объектом обложения налогом на доходы. Налоговым законодательством установлен закрытый перечень таких объектов. Если приобретаемая услуга указана в этом перечне, налог исчисляется, удерживается и перечисляется в бюджет налоговыми агентами.

Налоговыми агентами признаются юридические лица и ИП, начисляющие и (или) выплачивающие доход нерезиденту.

Если оказанная иностранной организацией услуга не поименована в перечне объектов, подлежащих обложению налогом на доходы, то исчислять налог не нужно.

Также налог на доходы не исчисляется, если иностранная организация осуществляет деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство и налоговый агент получил об этом подтверждение, выданное налоговым органом в установленном порядке.

Для налогового агента, использующего предоставленное им законодательными актами право не вести бухгалтерский учет (например, для белорусской организации, которая применяет УСН и ведет книгу учета доходов и расходов), днем начисления дохода признается дата выплаты дохода иностранной организации (осуществления платежа, проведения зачета встречных однородных требований в зависимости от установленной сторонами договора формы расчета).

Налоговой базой для целей исчисления налога в большинстве случаев является общая сумма доходов, причитающихся (выплачиваемых) иностранной организации. По доходам от оказания услуг по страхованию (сострахованию, перестрахованию) налоговая база определяется как общая сумма доходов за вычетом документально подтвержденных затрат.

С 2019 года в Налоговом кодексе Республики Беларусь в отношении некоторых видов доходов от оказания услуг предусмотрена ставка 0%, а именно:

1) по доходам в виде компенсаций (возмещения издержек), комиссий, выплата которых иностранным банкам предусмотрена договорами по предоставлению некоторых кредитов, займов, доходы по которым облагаются по ставке 0%;

2) по доходам от выполнения работ (оказания услуг), связанных с эмиссией, размещением, обращением, погашением облигаций государственных долгосрочных облигаций Республики Беларусь, облигаций местных исполнительных и распорядительных органов, облигаций белорусских организаций и облигаций ОАО «Банк развития Республики Беларусь» и др.

3) по доходам от оказания субъектам торгового мореплавания Республики Беларусь услуг по обучению работников в области эксплуатации морских судов.

Для резидентов ПВТ в отношении отдельных услуг, приобретаемых у нерезидентов с 28 марта 2018 г., ставка налога на доходы установлена в размере 0%.

Налог на доходы исчисляется исходя из налоговой базы, умноженной на ставку налога:

$$\text{Налог на доходы} = \text{Вознаграждение за оказанные услуги} \times 15\% \text{ или } 0\%$$

Рисунок 9 – Расчет налога на доходы

Указом Президента Республики Беларусь от 20.07.2018 N 286 установлены виды доходов от долговых обязательств, которые облагаются налогом на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, по ставке в размере ноль (0) процентов:

- доходы от долговых обязательств любого вида независимо от способа их оформления, в том числе: доходы по кредитам, займам; доходы по ценным бумагам, условиями эмиссии которых предусмотрено получение доходов в виде процентов (дисконта); доходы от пользования временно свободными средствами на счетах в банках Республики Беларусь.

К доходам от долговых обязательств при погашении обязательства, возникшего в связи с открытием аккредитива, относятся назначенные финансирующим банком проценты (комиссия) за отсрочку возмещения;

- роялти;
- дивиденды и приравненные к ним доходы;
- доходы от реализации на территории Республики Беларусь товаров на условиях договоров поручения, комиссии и иных аналогичных гражданско-правовых договоров;
- доходы в виде неустоек (штрафов, пеней) и других видов санкций за нарушение условий договоров;

- доходы от выполнения научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ, разработки конструкторской и технологической документации на опытные образцы (опытную партию) товаров, от изготовления и испытания опытных образцов (опытной партии) товаров, предпроектных и проектных работ (подготовка технико-экономических обоснований, проектно-конструкторские разработки и иные аналогичные работы);

- доходы от предоставления гарантии и (или) поручительства;
- доходы от предоставления дискового пространства и (или) канала связи для размещения информации на сервере и услуг по его техническому обслуживанию;

- доходы от отчуждения:

- доходы от оказания услуг: консультационных, бухгалтерских, аудиторских, маркетинговых, юридических, инжиниринговых; по

доверительному управлению недвижимым имуществом, находящимся на территории Республики Беларусь; курьерских; посреднических, управленческих; по поиску и (или) подбору персонала, найму персонала, а также по предоставлению персонала для осуществления деятельности в Республике Беларусь; в сфере образования; по хранению имущества; по страхованию; по рекламе; по установке, наладке, обследованию, обслуживанию, измерению, тестированию линий, механизмов, оборудования, приборов, приспособлений, сооружений, нематериальных активов, находящихся на территории Республики Беларусь (за исключением доходов, получаемых от обучения, проведения консультаций и (или) оказания услуг по установке, наладке, обследованию, измерению и тестированию линий, механизмов, оборудования, приборов, приспособлений и сооружений, которые являются неотъемлемым условием внешнеторгового договора на их приобретение в собственность (во временное пользование)); по сопровождению и охране грузов;

- доходы от недвижимого имущества, находящегося на территории Республики Беларусь, переданного в доверительное управление;

- доходы от деятельности по обработке данных и размещению информации.

Доходами от источников в Республике Беларусь признаются доходы (в том числе авансовые платежи).

Иностранные организации, не осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, являющиеся резидентами государств, с которыми Республикой Беларусь не заключены международные договоры Республики Беларусь об избежании двойного налогообложения, освобождаются от налога на доходы при получении из источников в Республике Беларусь следующих видов доходов: от сдачи морских судов в аренду субъектам торгового мореплавания Республики Беларусь для осуществления ими деятельности по эксплуатации таких морских судов; от оказания субъектам торгового мореплавания Республики Беларусь услуг по обучению работников в области эксплуатации морских судов.

Для них налоговая база налога на доходы определяется:

1. как общая сумма доходов за вычетом документально подтвержденных затрат:

- по доходам за использование имущества либо предоставление права пользования имуществом;

- по доходам от реализации на территории Республики Беларусь товаров на условиях договоров поручения, комиссии и иных аналогичных гражданско-правовых договоров — в сумме цены приобретения товара (затрат на его производство), учтенной в товаросопроводительных документах;

- по доходам в сумме затрат на кормление животных во время нахождения зверинцев и цирков на территории Республики Беларусь, а также оплату ветеринарных услуг, транспортировку и арендную плату белорусским организациям и (или) белорусским индивидуальным предпринимателям;

по доходам при отчуждении недвижимого имущества, находящегося на территории Республики Беларусь, — в сумме затрат, понесенных на приобретение, строительство недвижимого имущества, за вычетом амортизационных отчислений, произведенных в соответствии с законодательством Республики Беларусь (расчет амортизации приводится в справке произвольной формы, которая представляется вместе с налоговой декларацией (расчетом) по налогу на доходы иностранной организации);

по доходам в сумме комиссионного (брокерского) вознаграждения за услуги белорусского страховщика или состраховщика, уплаченного страхового возмещения или страхового обеспечения по договору сострахования при наступлении страхового случая, уплаченного возмещения доли убытков по договору перестрахования при наступлении страхового случая и выплачиваемой страховой организацией Республики Беларусь иностранной организации, осуществляющей урегулирование убытков по страховому случаю, производимое за пределами Республики Беларусь, в качестве возмещения понесенных иностранной организацией затрат, связанных с оформлением документов по страховому случаю и определением размера вреда;

в сумме вознаграждения доверительному управляющему, если выплата такого вознаграждения предусмотрена договором доверительного управления;

2. как общая сумма доходов.

Ставки налога на доходы устанавливаются в следующих размерах: 6%, 10% (кредиты, займы, ценные бумаги, и др.); 12% (дивиденды, доли в уставном фонде (паев, акций и др.); 15% (все остальные).

Ставка налога на доходы, получаемые иностранными организациями, не осуществляющими деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, по дивидендам, доходам от долговых обязательств, роялти, если источником выплаты такого дохода является резидент Парка высоких технологий, составляет 5%, если более льготный режим не установлен международными договорами Республики Беларусь.

Налоговым периодом налога на доходы признается календарный месяц, на который приходится дата возникновения обязательства по уплате налога на доходы.

Сумма налога на доходы исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Налог на доходы исчисляется, удерживается и перечисляется в бюджет юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, начисляющими и (или) выплачивающими доход иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство.

Налоговый орган Республики Беларусь по месту постановки на учет иностранной организации, открывшей в Республике Беларусь представительство, подтверждает осуществление ею деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство в случае получения от такой организации уведомления, в котором указываются учетный

номер плательщика и адрес места нахождения налогового агента, вид дохода, а также сведения о том, что данный вид дохода является доходом (выручкой) такой организации от деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство.

Ставка налога на доходы в отношении дивидендов иностранным организациям с 2023 г. увеличивается с 12 до 15 процентов.

С 2023 г. предусматривается освобождение от налога на доходы иностранных организаций по доходам, начисляемым (выплачиваемым) им республиканскими органами государственного управления за счет бюджетных средств.

Тема 12 Подоходный налог

Подоходный налог — основной вид прямых налогов. Исчисляется в процентах от совокупного дохода физических или юридических лиц за вычетом документально подтверждённых расходов, в соответствии с действующим законодательством. В ряде стран подоходным налогом называют только налог на доходы физических лиц, а для юридических применяют термины налог на прибыль корпораций или налог на прибыль.

Главным преимуществом подоходного налога является то, что он больше, чем какой-либо другой налог, соотносится с платежеспособностью налогоплательщика.

Однако, необходимыми условиями для введения подоходного налога были:

- напряжённость обложения широких масс населения, делающая возможным дальнейшее увеличение государственных доходов лишь за счёт усиления обложения имущих классов;
- определённый уровень экономического развития, приводящий к сильной концентрации доходов, благодаря чему становится особенно выгодным прогрессивное налогообложение;
- достаточно развитая «налоговая мораль» населения (поскольку уклониться от уплаты подоходного налога легче, чем от уплаты других видов налогов);
- достаточная техническая подготовленность налоговых органов.

Поэтому вплоть до конца XIX века основными в большинстве стран оставались косвенные налоги и налоги на имущество.

Первая попытка ввести подоходный налог была предпринята в Великобритании в 1449 году королём Генрихом VI. Она привела к восстанию в графстве Кент, в ходе которого были разграблены 12 богатейших поместий правящей династии и убиты десятки баронов и герцогов. В результате главный сборщик налогов был казнён, а налог был отменён.

В 1472 английский король Эдуард IV добился от парламента введения 10-процентного подоходного налога, чтобы нанять 13 тысяч лучников. Но

англичане отказывались его платить и противодействовали сборщикам налога. Королевский министр финансов спешно отменил налог.

В 1641 году английский парламент принял закон, согласно которому дворяне платили подушный налог (от 100 фунт. стерл. в год для герцога до 10 фунт. стерл. для сквайра), а недворяне — подоходный (5% в год). Однако недворяне отказывались его платить: через месяц министерство финансов направило королю отчёт, в котором призналось, что собрало лишь 0,2% месячного плана, а пятая часть сборщиков получила сильные травмы тяжелыми предметами и отказалась работать. В итоге подоходный налог был отменён с формулировкой: «Не подходит для Англии».

В 1799 году во время войны с Францией в Великобритании был введён временный подоходный налог со ставкой в 10% со всех доходов, превышающих 200 фунт. стерл. в год, с пониженной ставкой для доходов от 60 фунт. стерл. до 200 фунт. стерл. в год и налоговым освобождением для тех, кто получал меньше 60 фунт. стерл. в год. В 1816 году этот налог отменили, но в 1842 году восстановили, и он стал постоянным.

В других странах подоходный налог был введён значительно позже, в конце XIX — начале XX века.

В зависимости от системы обложения различают глобальный и шедулярный подоходный налог. В первом случае облагается налогом доход в целом за вычетом установленных законом скидок и льгот.

Шедулярный подоходный налог уплачивается по разделам (шедулам), соответствующим различным источникам доходов, и состоит из основного и дополнительного. Основной налог является пропорциональным, а дополнительный — прогрессивным.

Глобальный подоходный налог имеет гораздо большее распространение.

Ставки подоходного налога строятся, как правило, по сложной прогрессии.

Впервые подоходный налог в США был введён во время Гражданской войны, в 1861 г. В июле 1861 года была плоская шкала подоходного налога: три процента на любой доход свыше 800 долл. США в год. Позже, в 1862 году, была введена прогрессивная шкала: нижняя граница дохода опустилась до 600 долл. США, налог на доход между 10 000 долл. США и 50 000 долл. США в год повышался до пяти процентов, а налог на доход более 50 000 долл. США в год устанавливался в семь с половиной процентов, хотя позже последняя ставка была отменена.

Подоходный налог был отменён в 1872 году. В 1894 году вмешательство Партии популистов создало предпосылки для краткосрочного введения подоходного налога, однако в том же году он был признан неконституционным и отменён — до тех пор, пока в 1913 году не была принята шестнадцатая поправка к Конституции США.

В 1916 году суммарная доля подоходного налога, взимаемого с физических лиц, и налога на доходы корпораций равнялась 16%, а к 1920 году возросла почти до 60 %.

Федеральный подоходный налог, установленный Налоговым кодексом США (*Internal Revenue Code*), достаточно прогрессивен: по меньшей мере первые 8 950 долл. США дохода не облагаются федеральным подоходным налогом (17 900 долл. США для супружеских пар в 2008 году), налоговые ставки варьируются от 10% (со следующих 8025 долл. США облагаемого дохода в 2008 году) до 35% (на доходы выше 357 700 долл. США), однако разнообразные вычеты из облагаемого налогом дохода (ипотечные проценты, налоги на недвижимость, образование и прочие) могут значительно уменьшить налоговое бремя для многих представителей среднего и верхнего среднего классов, особенно для домовладельцев со значительным ипотечным долгом.

Согласно законодательству Республики Беларусь физическое лицо обязано отдать в бюджет часть своего дохода. Налогообложению подлежит практически любой доход физического лица, полученный и в денежной, и в натуральной форме (например, деньги, имущество, недвижимость и др.). Такой доход может быть получен как в Беларуси, так и за границей или из-за границы.

Некоторые доходы не облагаются подоходным налогом. В отношении них применяются льготы. Законодательством выделены:

1) доходы, которые не подлежат налогообложению. К таким доходам, в частности, относятся:

— доходы, полученные от близких родственников (детей, родителей, родных братьев и сестер, деда, бабушки, внуков, прадеда, прабабушки, правнуков, супругов);

— стоимость обучения работника, которое связано с трудовой деятельностью и оплачено по месту основной работы;

— стоимость оплаченного организацией обязательного медосмотра работника, проводимого в соответствии с законодательством;

2) доходы, которые льготируются. Такие доходы могут освобождаться от налогообложения:

— полностью, т.е. подоходным налогом не облагается вся сумма полученного дохода. Примеры таких доходов:

детские пособия;

пособие по беременности и родам;

материальная помощь, оказываемая по месту основной работы в связи со смертью близкого родственника;

— частично, т.е. льгота по подоходному налогу предоставляется в установленных пределах. В частности, такими доходами являются:

доходы, не являющиеся оплатой труда, полученные по месту основной работы (в т.ч. соцвыплаты, например подарки, призы и др.), — в пределах 2440 руб. в течение календарного года;

страховые взносы по договорам добровольного страхования за работника по месту основной работы — в пределах 4178 руб. в течение календарного года.

Кроме того, к облагаемым доходам может быть применена такая льгота, как налоговые вычеты. Эти доходы могут быть уменьшены на следующие вычеты:

1) стандартные налоговые вычеты. Такие вычеты предоставляются отдельным физлицам и не обусловлены наличием у них каких-либо расходов. Применение вычетов зависит от размера полученного дохода, наличия детей или иждивенцев и от того, относится ли физлицо к отдельным категориям лиц, имеющим право на льготу (например, инвалид, «чернобылец», «афганец»).



Рисунок 10 – Налоговые вычеты, применяемые к подоходному налогу

При этом иждивенцами признаются лица, находящиеся на содержании физлица (декретницы, студенты, несовершеннолетние, над которыми установлены опека или попечительство, и инвалиды I и II группы старше 18 лет);

2) социальные налоговые вычеты.

Такие вычеты уменьшают облагаемый доход физлица на суммы расходов, связанных с обучением и страхованием.

Социальный вычет на обучение вправе применить физлицо, которое осуществляет расходы на оплату обучения: своего, своих детей (независимо от их возраста), других близких родственников, подопечных. Вычет предоставляется в суммах, направленных на оплату обучения, а также на погашение кредитов и займов, использованных на оплату этого обучения.

Право на социальный вычет на страхование имеют физлица, уплатившие страховым организациям Республики Беларусь страховые взносы по договорам добровольного страхования жизни и дополнительной пенсии (заключенным на срок не менее 3 лет), добровольного страхования медицинских расходов, заключенным в пользу себя, своих детей (независимо от их возраста), иных близких родственников, подопечных. Вычет предоставляется в суммах, направленных на уплату страховых взносов по указанным видам страхования;

3) имущественные налоговые вычеты.

Физическое лицо имеет право уменьшить облагаемый доход на суммы расходов, связанных со строительством либо приобретением жилья и возмездным отчуждением имущества.

Право на имущественный вычет при строительстве либо приобретении жилья имеет состоящее на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий физлицо, которое осуществляет расходы на строительство или покупку на территории Беларуси многоквартирного жилого дома или квартиры, на

погашение кредитов и займов, использованных на эти цели. Налоговый вычет на жилье предоставляется в сумме произведенных физлицом или членами его семьи расходов на указанные цели.

При продаже или другом возмездном отчуждении имущества физлицо имеет право на вычет в размере расходов, понесенных на приобретение этого имущества, либо в размере 20% от налогооблагаемой суммы, полученной от отчуждения имущества;

4) профессиональные вычеты. Такие вычеты могут получить только определенные категории физических лиц:

— лица, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание произведений науки, литературы и искусства и др.;

— спортсмены и их тренеры, получающие доходы от личной деятельности за участие в спортивных соревнованиях.

Вычет предоставляется в сумме расходов, непосредственно связанных с осуществлением такой деятельности.

По общему правилу расчет суммы подоходного налога производится по следующей формуле:

$$\text{Подоходный налог} = (\text{Доходы} - \text{Доходы, которые не облагаются подоходным налогом} - \text{Налоговые вычеты}) \times \text{Ставка подоходного налога}$$

Рисунок 11 – Расчет подоходного налога

Как правило, исчисление подоходного налога осуществляется по ставкам, установленным в процентах. В частности, установлены следующие процентные ставки:

13% — основная ставка для физлиц на все доходы;

6% (0%) — для дивидендов, если прибыль не распределялась между участниками (акционерами) в течение 3/5 предшествующих календарных лет последовательно;

4% — для доходов в виде выигрышей, полученных физлицами от организаторов азартных игр — юридических лиц Республики Беларусь;

20% — для исчисленных налоговым органом сумм превышения расходов над доходами.

Следует отметить, что размер ставки не зависит от размера облагаемого дохода.

Если физическое лицо получает доход от организаций и ИП, то они и должны рассчитать, удержать и перечислить подоходный налог в бюджет при выплате дохода.

В некоторых ситуациях физические лица обязаны уплатить налог сами (например, если физлицо получило доход от другого физлица или из-за границы). Сделать это следует посредством подачи в налоговый орган декларации о полученных в течение года доходах. Срок подачи декларации — не позднее 31 марта года, следующего за истекшим календарным годом.

Приведем примеры доходов, по которым подается декларация:

— доходы от продажи в течение последних 5 лет более 1 квартиры, дома и др.;

— доходы от продажи нежилых помещений (административных, офисных зданий, складов и т.п.);

— доходы от продажи более 1 автомобиля, технически допустимая общая масса каждого из которых не превышает 3,5 т и число пассажирских сидений которых не превышает 8;

— доходы от продажи автомобиля, технически допустимая общая масса которого превышает 3500 килограммов и (или) число сидячих мест которого, помимо сиденья водителя, превышает 8;

— доходы, полученные за границей или из-за границы;

— подарки (деньги, недвижимость, иное имущество), полученные от физлиц, если такие доходы в сумме превысили 8078 руб. за год.

В 2022 году поступления по подоходному налогу составили более Br 9,28 млрд (удельный вес 25,4 %).

Тема 13 Местные налоги и сборы

Местные налоги и сборы – это налоги и сборы, устанавливаемые нормативными правовыми актами (решениями) местными Советами депутатов конкретной административно-территориальной единицы и обязательные к уплате на ее территории. Местные налоги и сборы вводятся на соответствующих территориях с целью создания стабильных источников доходов местных бюджетов.

К местным налогам и сборам относятся:

налог за владение собаками;

курортный сбор;

сбор с заготовителей.

Плательщиками налога за владение собаками признаются физические лица. Объектом налогообложения налогом за владение собаками признается владение собаками в возрасте трех месяцев и старше.

Налоговая база налога за владение собаками определяется как количество собак в возрасте трех месяцев и старше на 1-е число первого месяца налогового периода. Ставки налога за владение собаками устанавливаются в зависимости от высоты в холке:

1. до 40 сантиметров – в размере не более 0,5 базовой величины за каждый месяц налогового периода;

2. от 40 до 70 сантиметров – в размере не более 1 базовой величины за каждый месяц налогового периода;

3. 70 и более сантиметров, а также если породы собак включены в перечень потенциально опасных пород собак, – в размере не более 1,5 базовой величины за каждый месяц налогового периода.

Налоговым периодом налога за владение собаками признается календарный квартал.

Сумма налога за владение собаками исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

При исчислении суммы налога за владение собаками принимается размер базовой величины, установленный на 1-е число первого месяца налогового периода.

Уплата налога за владение собаками производится плательщиками путем внесения сумм налога организациям, осуществляющим эксплуатацию жилищного фонда, одновременно с внесением платы за пользование жилым помещением (платы за техническое обслуживание).

Суммы налога за владение собаками не включаются индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

Плательщиками курортного сбора признаются физические лица, за исключением лиц, направляемых на оздоровление и санаторно-курортное лечение бесплатно в соответствии с законодательными актами.

Объектом обложения курортным сбором признается нахождение физического лица в санаторно-курортных и оздоровительных организациях, расположенных на территории соответствующих административно-территориальных единиц Республики Беларусь.

Налоговая база курортного сбора определяется исходя из стоимости путевки в санаторно-курортную и оздоровительную организацию.

Налоговым периодом курортного сбора признается календарный квартал.

Сумма курортного сбора исчисляется как произведение налоговой базы и ставки курортного сбора.

Уплата курортного сбора производится плательщиками путем внесения сумм сбора санаторно-курортным или оздоровительным организациям, которые осуществляют прием сумм курортного сбора и их перечисление в бюджет не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Санаторно-курортные и оздоровительные организации не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, представляют в налоговый орган по месту постановки на учет информацию о перечислении курортного сбора в произвольной форме.

Налоговая декларация (расчет) по курортному сбору не представляется.

Суммы курортного сбора не включаются индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

Ставки курортного сбора устанавливаются в зависимости от вида санаторно-курортной организации или профилактория, оздоровительного центра (комплекса), образовательно-оздоровительного центра, оздоровительного лагеря, спортивно-оздоровительного лагеря, дома (базы) отдыха, пансионата и не могут превышать пяти (5) процентов.

При отсутствии решения Минского городского Совета депутатов, местных Советов депутатов базового территориального уровня,

устанавливающего ставку курортного сбора на территории района (населенного пункта), ставка считается равной нулю.

Плательщиками сбора с заготовителей признаются организации и индивидуальные предприниматели.

Объектом обложения сбором с заготовителей признается осуществление промышленной заготовки (закупки) дикорастущих растений (их частей), грибов, технического и лекарственного сырья растительного происхождения в целях их промышленной переработки или реализации, за исключением их заготовки, при которой плательщиком внесена плата за побочное лесное пользование.

Налоговая база сбора с заготовителей определяется как стоимость объема заготовки (закупки), определенная исходя из заготовительных (закупочных) цен.

Ставки сбора с заготовителей устанавливаются в размере, не превышающем 5 процентов.

Налоговым периодом сбора с заготовителей признается календарный квартал.

Сумма сбора с заготовителей определяется как произведение налоговой базы и ставки сбора с заготовителей.

Плательщики ежеквартально представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Уплата сбора с заготовителей производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Суммы сбора с заготовителей включаются организациями и индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

Тема 14 Особые режимы налогообложения

Особый режим налогообложения - это специальный порядок исчисления и уплаты налогов, сборов (пошлин), установленный Особенной частью Налогового кодекса или Президентом Республики Беларусь, когда общеустановленный перечень налогов, сборов (пошлин) для соответствующей категории плательщиков может быть заменен специальным налоговым платежом.

Применение особого режима налогообложения может быть как правом, так и обязанностью организации. В первом случае оно сопровождается необходимостью совершения со стороны организации определенных действий с целью перехода на такой режим (при условии, что она соответствует определенным критериям, установленным действующим законодательством для его применения). Во втором случае переход на особый режим налогообложения обусловлен осуществлением юридическим лицом определенного вида деятельности.

Отдельные особые режимы налогообложения:

- налог при упрощенной системе налогообложения (УСН)
- единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц (ЕН)
- единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции
- налог на игорный бизнес
- налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности
- налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр
- сбор за осуществление ремесленной деятельности
- сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма
- единый налог на вмененный доход (ЕНВД)

Плательщиками налога при упрощенной системе налогообложения признаются организации, являющиеся юридическими лицами Республики Беларусь, перешедшие на применение налога при упрощенной системе налогообложения (далее – упрощенная система).

Не вправе применять упрощенную систему:

- организации, производящие подакцизные товары; реализующие ювелирные и другие бытовые изделия из драгоценных металлов и драгоценных камней; имеющие один или несколько филиалов, состоящих на учете в налоговых органах; реализующие имущественные права на средства индивидуализации участников гражданского оборота, товаров, работ или услуг (фирменные наименования, товарные знаки и знаки обслуживания, географические указания и другое); сдающие в аренду (передающие в финансовую аренду (лизинг)), предоставляющие в иное возмездное пользование капитальные строения (здания, сооружения), их части и др.

- организации, осуществляющие лотерейную деятельность (организаторы лотереи); деятельность по организации и проведению электронных интерактивных игр; деятельность в сфере игорного бизнеса; риэлтерскую деятельность; страховую деятельность (страховые организации (страховщики)), посредническую деятельность по страхованию (страховые брокеры, страховые агенты); банковскую деятельность (банки) и др.;

- организации, являющиеся профессиональными участниками рынка ценных бумаг; участниками холдинга; микрофинансовыми организациями; инвестиционными фондами, специализированными депозитариями инвестиционного фонда, управляющими организациями инвестиционного фонда; участниками договора простого товарищества (договора о совместной деятельности); резидентами свободных (особых) экономических зон, специального туристско-рекреационного парка «Августовский канал», Парка высоких технологий, Китайско-Белорусского индустриального парка «Великий камень»; доверительными управляющими при доверительном управлении имуществом; вверителями при доверительном управлении имуществом;

плательщиками единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции;

- унитарные предприятия, собственником имущества которых являются юридическое лицо;

- коммерческие организации, более 25% акций (долей в уставном фонде) которых принадлежит одной или в совокупности нескольким другим организациям (за исключением некоммерческих организаций Республики Беларусь);

- организации, реорганизованные путем присоединения к ним других организаций.

Объектом налогообложения налогом при упрощенной системе признается валовая выручка.

Налог при упрощенной системе заменяет для плательщиков:

- налог на прибыль (за исключением налога на прибыль, исчисляемого, удерживаемого и перечисляемого в бюджет при исполнении обязанностей налогового агента).

- налог на добавленную стоимость по оборотам по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

- налог на недвижимость;

- экологический налог, за исключением экологического налога за захоронение отходов производства в случае приобретения ими права собственности на отходы производства на основании сделки об отчуждении отходов или совершения других действий, свидетельствующих об обращении иным способом отходов в собственность в целях последующего захоронения. При этом исчисление и уплата экологического налога производятся в отношении отходов, приобретенных указанными способами;

- сбор с заготовителей.

Упрощенная система применяется с начала календарного года.

Перейти на применение упрощенной системы вправе организации, у которых численность работников организации в среднем за первые девять месяцев года, предшествующего календарному году, в котором они претендуют начать применение упрощенной системы, не превышает 50 человек и валовая выручка нарастающим итогом за эти девять месяцев составляет не более 1 612 500 белорусских рублей.

Организации, изъявившие желание перейти на упрощенную систему, должны с 1 октября по 31 декабря года, предшествующего календарному году, в котором они претендуют начать применение упрощенной системы, представить в налоговый орган по месту постановки на учет уведомление о переходе на упрощенную систему по установленной форме.

Организация, возникающая в результате реорганизации в форме преобразования, вправе применять упрощенную систему с даты внесения в Единый государственный регистр юридических лиц и индивидуальных предпринимателей записи о государственной регистрации изменений и (или)

дополнений, вносимых в устав (учредительный договор) юридического лица в связи с реорганизацией в форме преобразования.

В Налоговом кодексе Республики Беларусь прописаны условия при которых прекращается применение плательщиками упрощенной системы.

Налоговая база налога при упрощенной системе определяется как денежное выражение валовой выручки. Валовой выручкой в целях настоящей главы признается сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов.

В валовую выручку не включаются:

- стоимость безвозмездно переданных товаров (работ, услуг), имущественных прав, включая затраты на их безвозмездную передачу;

- суммы налога на доходы (налога на прибыль), налога на добавленную стоимость (иных налогов, аналогичных налогу на добавленную стоимость, таких как налог на товары и услуги, налог с продаж), удержанные у плательщика в иностранных государствах в соответствии с законодательством этих государств, при наличии справки, заверенной налоговым органом иностранного государства (иной компетентной службой иностранного государства, в функции которой входит взимание налогов), или иных документов, подтверждающих удержание налога в иностранном государстве;

- стоимость имущества и прав, полученных организацией от учредителей (участников, акционеров) в качестве вноса (вклада) в ее уставный фонд в размерах, предусмотренных уставом (учредительным договором – для организации, действующей только на основании учредительного договора);

- выручка (доходы) от операций с ценными бумагами, в том числе суммы, полученные эмитентами от размещения ценных бумаг;

- выручка от отчуждения доли (части доли) в уставном фонде (пая (части пая)) организации;

- выручка от реализации предприятия как имущественного комплекса;

- выручка от реализации банкам банковских и мерных слитков из драгоценных металлов, слитковых (инвестиционных) монет из драгоценных металлов;

- суммы средств, безвозмездно полученные плательщиком в рамках целевого финансирования из бюджета, государственных внебюджетных фондов либо внебюджетных централизованных инвестиционных фондов, сформированных в соответствии с актами Президента Республики Беларусь, из бюджета Союзного государства и использованные по целевому назначению (при установлении целевого назначения законодательством или в соответствии с ним);

- выручка от отчуждения находящегося в государственной собственности имущества, при котором полученные денежные средства подлежат направлению в бюджет в соответствии с актами законодательства, регулирующими порядок распоряжения государственным имуществом, и (или) на цели, определенные этими актами законодательства, либо подлежат распределению согласно указанным актам законодательства;

- суммы, полученные в виде возмещения товариществу собственников (организации застройщиков, гаражному кооперативу, садоводческому товариществу, дачному кооперативу, кооперативу, осуществляющему эксплуатацию автомобильных стоянок) его участниками (членами) стоимости товаров (работ, услуг), приобретенных для этих участников (членов) и связанных с содержанием и эксплуатацией недвижимого имущества;

и другое.

Ставка налога при упрощенной системе устанавливается в размере шесть (6) процентов.

Налоговым периодом налога при упрощенной системе признается календарный год, при этом отчетным периодом по налогу при упрощенной системе признается календарный квартал.

Сумма налога при упрощенной системе исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы и ставки налога.

Плательщиками единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц (далее – плательщики) признаются: индивидуальные предприниматели; физические лица, не осуществляющие предпринимательскую деятельность; физические лица, не зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей. К таким плательщикам относятся физические лица, осуществляющие виды деятельности, признаваемые объектом налогообложения единым налогом с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц (далее – единый налог) для плательщиков – индивидуальных предпринимателей.

Уплата единого налога заменяет уплату:

- подоходного налога с физических лиц и налога на профессиональный доход по доходам, получаемым плательщиками при осуществлении видов деятельности, признаваемых объектом налогообложения единым налогом;
- налога на добавленную стоимость по оборотам по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь;
- экологического налога;
- налога за добычу (изъятие) природных ресурсов;
- местных налогов и сборов, уплачиваемых при осуществлении видов деятельности, признаваемых объектом налогообложения единым налогом.

Индивидуальные предприниматели, уплачивающие единый налог:

ведут учет валовой выручки от реализации товаров (работ, услуг), по которым уплачивается единый налог, а также учет товаров, в том числе сырья и материалов, основных средств и иного имущества, ввозимых на территорию Республики Беларусь из государств – членов Евразийского экономического союза. Форма и порядок ведения учета устанавливаются Министерством по налогам и сборам;

исполняют обязанности налоговых агентов, в том числе удерживают при выплате заработной платы и иных доходов с начисляемых (перечисляемых)

сумм налоги, сборы (пошлины) в порядке, установленном настоящим Кодексом;

исчисляют и перечисляют в бюджет налог на добавленную стоимость в порядке, установленном настоящим Кодексом, по товарам (работам, услугам), имущественным правам, реализуемым на территории Республики Беларусь иностранными организациями, не осуществляющими деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство и не состоящими в связи с этим на учете в налоговых органах Республики Беларусь;

составляют первичные учетные документы по правилам, установленным законодательством для индивидуальных предпринимателей, ведущих учет доходов и расходов, если иное не установлено законодательством.

Физические лица, не осуществляющие предпринимательскую деятельность, не вправе применять иной порядок налогообложения, в отношении:

деятельности актеров, танцоров, музыкантов, исполнителей разговорного жанра, выступающих индивидуально, предоставления услуг тамадой;

деятельности, связанной с поздравлением с днем рождения, Новым годом и иными праздниками независимо от места их проведения;

музыкально-развлекательного обслуживания свадеб, юбилеев и прочих торжественных мероприятий.

Объектом налогообложения единым налогом для плательщиков – индивидуальных предпринимателей признается:

- оказание потребителям следующих услуг (выполнение работ), в том числе в случае их оплаты за потребителя организациями и индивидуальными предпринимателями (ремонт предметов личного пользования и бытовых изделий, предоставление мест для краткосрочного проживания, иные виды услуг и работ);

- розничная торговля товарами, отнесенными к следующим группам товаров (хлеб и хлебобулочные изделия, молоко и молочная продукция, овощи, плоды, ягоды, арбузы, дыни, виноград и др.).

Индивидуальные предприниматели, уплатившие за второй и (или) последующие кварталы 2022 года единый налог, вправе перейти на общий порядок налогообложения с 1-го числа любого календарного месяца этих кварталов.

1. Налоговая база единого налога определяется плательщиками – индивидуальными предпринимателями исходя из осуществляемых видов деятельности и (или) количества торговых объектов, торговых мест, обслуживающих объектов, валовой выручки.

2. Налоговая база единого налога для плательщиков – физических лиц определяется исходя из осуществляемых видов деятельности и (или) количества сдаваемых жилых комнат в жилых помещениях, количества садовых домиков, дач, предоставленных для краткосрочного проживания, а также продолжительности периода осуществления деятельности.

Ставки единого налога устанавливаются за месяц в размерах согласно приложению 24 Налогового кодекса Республики Беларусь. Областные и Минский городской Совет депутатов имеют право уменьшить (увеличить) (не более чем в два раза) установленные приложением 24 Налогового кодекса ставки единого налога.

При изменении ставок единого налога измененные ставки применяются при исчислении суммы единого налога, срок уплаты которого наступает после вступления в силу соответствующих решений областных и Минского городского Советов депутатов.

В отношении единого налога могут устанавливаться льготы.

Ставки единого налога снижаются для:

- физических лиц, впервые зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, – на 25 процентов в первые три месяца начиная с месяца, в котором индивидуальным предпринимателем начата предпринимательская деятельность, включая последний день месяца, в котором истекает право на льготу;

- плательщиков, достигших общеустановленного пенсионного возраста, или лиц, имеющих право на пенсию по возрасту со снижением общеустановленного пенсионного возраста, – на 20 процентов начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу;

- плательщиков-инвалидов – на 20 процентов начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу, включая последний день месяца, в котором утрачено такое право, на основании удостоверения инвалида или пенсионного удостоверения, в котором указаны сведения о соответствующей группе инвалидности и сроке, на который она установлена;

- плательщиков – родителей (усыновителей, удочерителей) в многодетных семьях с тремя и более детьми в возрасте до восемнадцати лет – на 20 процентов начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу, включая последний день месяца, в котором утрачено такое право, на основании документа, удостоверяющего личность, и удостоверения многодетной семьи;

- плательщиков – родителей (усыновителей, удочерителей), воспитывающих детей-инвалидов в возрасте до восемнадцати лет, – на 20 процентов начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу, включая последний день месяца, в котором ребенок-инвалид достиг восемнадцатилетнего возраста, на основании документа, удостоверяющего личность, и удостоверения ребенка-инвалида;

- плательщиков – родителей (усыновителей, удочерителей), являющихся инвалидами I и II группы и воспитывающих несовершеннолетних детей и (или) детей, получающих образование в дневной форме получения образования, – на 100 процентов начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу, включая последний день месяца, в котором утрачено такое право. Указанная льгота предоставляется при условии, что супруг (супруга)

(при его (ее) наличии) плательщика также является инвалидом I или II группы. Льгота предоставляется на основании удостоверений инвалида или пенсионных удостоверений, в которых указаны сведения о соответствующей группе инвалидности, копии свидетельства о рождении ребенка и (или) справки (ее копии) о том, что ребенок является обучающимся и получает образование в дневной форме получения образования.

Также как и с предыдущим налогом налоговым периодом единого налога признается календарный год, а отчетным - календарный квартал, в котором осуществляется деятельность.

Единый налог уплачивается индивидуальным предпринимателем не позднее 1-го числа каждого календарного месяца, в котором им осуществляется деятельность, если иное не предусмотрено частью второй настоящего пункта.

Если в периоде, за который уплачен единый налог, изменяются условия осуществления деятельности, индивидуальными предпринимателями производится не позднее рабочего дня, предшествующего дню таких изменений, доплата разницы между суммой этого налога, исчисленной исходя из новых условий, и уплаченной суммой единого налога.

Плательщиками единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции признаются:

организации, осуществляющие производство (производство и переработку) сельскохозяйственной продукции и (или) первичную переработку льна;

организации в части деятельности их филиалов, исполняющих налоговые обязательства организации (далее в настоящей главе – филиал), если эти филиалы осуществляют производство (производство и переработку) сельскохозяйственной продукции и (или) первичную переработку льна.

Не вправе применять единый налог:

- организации – плательщики налога при упрощенной системе налогообложения;

- резиденты свободных (особых) экономических зон, специального туристско-рекреационного парка «Августовский канал», Парка высоких технологий, Китайско-Белорусского индустриального парка «Великий камень».

Если применение единого налога организацией прекращается в текущем календарном году (в том числе с начала года), она не вправе в этом календарном году применять единый налог.

Объектом налогообложения единым налогом признается валовая выручка.

Применять единый налог вправе:

- организация, у которой за предыдущий календарный год сумма выручки от реализации произведенных ею сельскохозяйственной продукции, продукции первичной переработки льна и выручки от реализации продукции, изготовленной этой организацией из произведенной ею сельскохозяйственной продукции, в части, приходящейся на такую сельскохозяйственную продукцию, составляет не менее 50 процентов общей суммы выручки организации;

- организация в части деятельности филиала, у которого за предыдущий календарный год сумма выручки от реализации произведенных им сельскохозяйственной продукции, продукции первичной переработки льна и выручки от реализации продукции, изготовленной этим филиалом из произведенной им сельскохозяйственной продукции, в части, приходящейся на такую сельскохозяйственную продукцию, составляет не менее 50 процентов общей суммы выручки филиала.

Единый налог заменяет для плательщиков:

- налог на прибыль (за исключением налога на прибыль, исчисляемого, удерживаемого и перечисляемого в бюджет при исполнении обязанностей налогового агента);

- налог на недвижимость;

- земельный налог и арендную плату за земельные участки, находящиеся в государственной собственности, арендодателями которых являются сельские, поселковые, районные, Минский городской и городские (городов областного подчинения) исполнительные комитеты, администрации свободных экономических зон.

- экологический налог, за исключением экологического налога за захоронение отходов производства в случае приобретения ими права собственности на отходы производства на основании сделки об отчуждении отходов или совершения других действий, свидетельствующих об обращении иным способом отходов в собственность, в целях последующего захоронения. При этом исчисление и уплата экологического налога производятся в отношении отходов, приобретенных указанными способами;

- сбор с заготовителей.

Организация, изъявившая желание перейти на применение единого налога, должна не позднее 1-го числа второго месяца квартала, с которого она претендует начать применение единого налога, представить в налоговый орган по месту постановки на учет уведомление о переходе на единый налог по установленной форме, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.

Налоговой базой единого налога также определяется денежное выражение валовой выручки.

Ставка единого налога устанавливается в размере один (1) процент. При несоответствии за календарный год процентной доли, определенной Налоговым кодексом Республики Беларусь, исчисление единого налога производится по ставке три (3) процента исходя из налоговой базы единого налога за календарный год, за который допущено указанное несоответствие.

Налоговым периодом единого налога признается календарный год, а отчетным периодом единого налога признается:

- календарный месяц – для организаций, уплачивающих налог на добавленную стоимость ежемесячно;

- календарный квартал – для организаций, уплачивающих налог на добавленную стоимость ежеквартально.

Сумма единого налога исчисляется нарастающим итогом за время применения этого налога в налоговом периоде как произведение налоговой базы и ставки единого налога.

Доходы, полученные плательщиками от осуществления деятельности в сфере игорного бизнеса, не признаются объектами налогообложения:

налогом на добавленную стоимость, за исключением этого налога, взимаемого при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь;

налогом на прибыль.

Объектами налогообложения налогом на игорный бизнес признаются: игровые столы; игровые автоматы; кассы тотализаторов; кассы букмекерских контор и игровой доход.

Под игровым доходом понимается при осуществлении деятельности в сфере игорного бизнеса по содержанию:

казино, зала игровых автоматов, букмекерской конторы, тотализатора – положительная разница между общей суммой денежных средств (электронных денег), переданных (перечисленных, переведенных) для участия в азартной игре организатору азартной игры, и общей суммой выплаченных (перечисленных, переведенных) организатором азартных игр денежных средств (электронных денег) участникам азартных игр, включающей стоимость переданного им участникам азартных игр в качестве выигрыша иного имущества;

виртуального игорного заведения – положительная разница между общей суммой денежных средств (электронных денег), переданных (перечисленных, переведенных) организатору азартных игр для участия в азартной игре, а также за предоставление иным лицам возможности организации и (или) проведения азартных игр посредством использования технических решений виртуального игорного заведения, и общей суммой выплаченных (перечисленных, переведенных) организатором азартных игр денежных средств (электронных денег) участникам азартных игр в качестве выигрыша.

До 1 апреля 2019 года для объектов налогообложения налоговая база налога на игорный бизнес определяется как максимальное количество объектов налогообложения, находящихся в игорных заведениях в течение налогового периода. С 1 апреля 2019 года для объектов налогообложения налоговая база налога на игорный бизнес определяется как максимальное количество объектов налогообложения, состоящих на учете в СККС в течение налогового периода.

Ставки налога на игорный бизнес устанавливаются в следующих размерах на единицу объекта налогообложения:

семь тысяч восемьсот пятьдесят четыре (7 854) белорусских рубля – на игровой стол;

двести шестьдесят четыре (264) белорусских рубля – на игровой автомат;

две тысячи четыреста семьдесят пять (2 475) белорусских рублей – на кассу тотализатора;

тысяча шестьсот пятьдесят (1 650) белорусских рублей – на кассу букмекерской конторы.

При наличии у игрового стола более одного игрового поля ставка налога на игорный бизнес увеличивается кратно количеству игровых полей.

При использовании плательщиками игрового стола, подключенного к СККС, ставка налога на игорный бизнес, указанная в абзаце втором части первой настоящего пункта, уменьшается на 50 процентов.

Ставка налога на игорный бизнес по объекту налогообложения устанавливается в размере:

четыре (4) процента применительно к деятельности в сфере игорного бизнеса по содержанию казино, зала игровых автоматов, букмекерской конторы, тотализатора;

восемь (8) процентов применительно к деятельности в сфере игорного бизнеса по содержанию виртуального игорного заведения.

Налоговым периодом налога на игорный бизнес признается календарный месяц.

Сумма налога на игорный бизнес исчисляется плательщиками самостоятельно как произведение налоговой базы и налоговой ставки, установленной на соответствующий объект налогообложения.

Плательщиками налога на доходы от осуществления лотерейной деятельности признаются организации, являющиеся организаторами лотерей.

Объектом налогообложения налогом на доходы от осуществления лотерейной деятельности признаются доходы, полученные от организации и проведения лотерей.

Плательщики ведут учет доходов и расходов по каждой проводимой лотерее. Доходы от осуществления деятельности по организации и проведению лотерей и обороты по реализации лотерейных билетов (по приему лотерейных ставок) не признаются объектами налогообложения соответственно налогом на прибыль и налогом на добавленную стоимость.

Налоговая база налога на доходы определяется как разница между суммой доходов, полученных от организации и проведения лотерей, и суммой начисленного призового фонда лотереи.

Доходами, полученными от организации и проведения лотерей, признается общая сумма, вырученная от реализации лотерейных билетов (приема лотерейных ставок), исчисленная исходя из количества реализованных лотерейных билетов (принятых лотерейных ставок) и их продажной стоимости (стоимости участия в лотерее).

Ставка налога на доходы устанавливается в размере восемь (8) процентов.

Налоговым периодом налога на доходы признается календарный месяц.

Сумма налога на доходы определяется как произведение налоговой базы и ставки налога.

Плательщиками налога на доходы от проведения электронных интерактивных игр признаются организации, являющиеся организаторами электронных интерактивных игр.

Доходы от осуществления деятельности по проведению электронных интерактивных игр и обороты по приему ставок по электронным

интерактивным играм не признаются объектами налогообложения соответственно налогом на прибыль и налогом на добавленную стоимость.

Плательщики ведут учет доходов и расходов по каждой проводимой электронной интерактивной игре.

Объектом налогообложения налога на доходы от проведения электронных интерактивных игр признаются доходы, полученные от проведения электронных интерактивных игр.

Налоговая база налога на доходы определяется как разница между суммой доходов, полученных от проведения электронных интерактивных игр, и суммой сформированного выигрышного фонда.

При определении налоговой базы налога на доходы не учитываются собственные средства плательщиков, направляемые ими на увеличение выигрышного фонда.

Ставка налога на доходы устанавливается в размере восемь (8) процентов.

Налоговым периодом налога на доходы признается календарный месяц.

Сумма налога на доходы исчисляется как произведение налоговой базы и ставки налога.

Уплата налога на доходы производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Плательщиками сбора за осуществление ремесленной деятельности признаются физические лица, осуществляющие ремесленную деятельность в порядке, определенном Президентом Республики Беларусь.

Уплата сбора за осуществление ремесленной деятельности заменяет уплату подоходного налога с физических лиц и иных налогов, взимаемых с доходов, полученных от осуществления ремесленной деятельности.

Уплата сбора не заменяет уплату налога на профессиональный доход в части обязательных страховых взносов в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь для физических лиц, признаваемых в установленном законодательством порядке плательщиками обязательных страховых взносов в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь.

До начала осуществления ремесленной деятельности, а также при прекращении ремесленной деятельности плательщик представляет в налоговый орган письменное уведомление или уведомление через личный кабинет плательщика по установленной форме.

Физическое лицо признается прекратившим ремесленную деятельность с даты, указанной в уведомлении о прекращении ремесленной деятельности.

Ставка сбора устанавливается в размере 6 белорусских рублей в календарный месяц.

Налоговым периодом сбора признается календарный месяц, а уплата сбора производится за каждый календарный месяц не позднее 1-го числа этого месяца.

Исчисление суммы доплаты сбора производится налоговым органом не позднее дня, следующего за днем составления налоговым органом сообщения о

соответствии расходов и доходов физического лица или акта камеральной проверки соответствия расходов доходам физического лица.

Доплата сбора производится в тридцатидневный срок со дня вручения плательщику извещения налогового органа.

Плательщиками сбора за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма признаются физические лица, осуществляющие деятельность по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма в порядке, определенном Президентом Республики Беларусь.

Уплата сбора за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма заменяет также уплату подоходного налога с физических лиц и единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц в части доходов, полученных физическим лицом от осуществления деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма.

Объектом обложения сбором признается осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма.

Ставка сбора устанавливается в размере 37 белорусских рублей в календарный месяц за каждую агроэкоусадбу, соответствующую требованиям, установленным Президентом Республики Беларусь

Налоговым периодом сбора признается календарный месяц, а уплата сбора производится в случае осуществления деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма:

на территории одной или двух агроэкоусадб в отношении соответственно одной или двух агроэкоусадб за каждый календарный месяц – не позднее 1-го числа каждого календарного месяца;

плательщиками, впервые начавшими деятельность не с начала календарного месяца, – до начала осуществления деятельности в налоговом периоде.

Исчисление сбора прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором прекращена деятельность по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма.

Плательщиками налога на профессиональный доход признаются физические лица, осуществляющие виды деятельности по перечню, определяемому Советом Министров Республики Беларусь, и начавшие применение налога на профессиональный доход.

Объектом налогообложения признается профессиональный доход, полученный:

от источников в Республике Беларусь, источников за пределами Республики Беларусь, а также от сдачи в аренду (субаренду), иное возмездное пользование имущества, расположенного на территории Республики Беларусь, плательщиками – гражданами Республики Беларусь;

от источников в Республике Беларусь, а также от сдачи в аренду (субаренду), иное возмездное пользование имущества, расположенного на территории Республики Беларусь, иными плательщиками.

Для целей применения, исчисления и уплаты налога на профессиональный доход положения, установленные настоящей главой в отношении работ, услуг, применяются к сдаче в аренду (субаренду), иному возмездному пользованию имуществом.

Уплата налога на профессиональный доход:

- заменяет уплату подоходного налога с физических лиц (за исключением подоходного налога с физических лиц в фиксированных суммах), сбора за осуществление ремесленной деятельности, сбора за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма и единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц по профессиональным доходам, полученным физическим лицом от осуществления деятельности с применением порядка налогообложения, установленного настоящей главой;

- включает обязательные страховые взносы в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь для физических лиц, признаваемых в установленном законодательством порядке плательщиками обязательных страховых взносов в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь.

Применение налога на профессиональный доход прекращается:

- со дня принятия плательщиком решения о прекращении деятельности с применением налога на профессиональный доход;
- по инициативе налогового органа в случае.

Налоговой базой признается денежное выражение полученного профессионального дохода, включая предварительную оплату, аванс, задаток, уменьшенного на сумму налогового вычета.

Налоговая база определяется отдельно по видам доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

В налоговую базу текущего налогового периода включаются:

- полученный в текущем налоговом периоде профессиональный доход по суммам расчетов, сведения о которых получены налоговым органом не позднее 8-го числа месяца, следующего за текущим налоговым периодом;

- полученный в непосредственно предшествующем налоговом периоде профессиональный доход по суммам расчетов, сведения о которых получены налоговым органом в период с 9-го числа текущего налогового периода по последний день текущего налогового периода;

- полученный в иных предшествующих налоговых периодах профессиональный доход по суммам расчетов, сведения о которых получены налоговым органом в течение текущего налогового периода.

Ставки налога на профессиональный доход устанавливаются в следующих размерах:

- десять (10) процентов – в отношении профессионального дохода, полученного плательщиками от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, если иное не предусмотрено абзацем третьим настоящего пункта;

двадцать (20) процентов – в отношении профессионального дохода, полученного от организаций и индивидуальных предпринимателей, состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь, в части, превысившей в пределах календарного года 60 000 белорусских рублей, независимо от размера примененного налогового вычета, предусмотренного пунктом 1 статьи 381³ настоящего Кодекса. Данное положение распространяется также на плательщиков, повторно начавших применение налога на профессиональный доход в течение календарного года.

Лицо, впервые применяющее налог на профессиональный доход, имеет право на уменьшение налоговой базы на сумму налогового вычета в размере 2000 белорусских рублей. Вычет применяется последовательно в отношении полученных доходов начиная с первого полученного дохода.

Льготы по налогу на профессиональный доход в части размера обязательных страховых взносов в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь определяются в порядке, установленном законодательством о социальном страховании.

Налоговым периодом налога на профессиональный доход признается календарный месяц.

Сумма налога на профессиональный доход исчисляется налоговым органом как произведение налоговой базы и ставки налога.

Тема 15 Налогообложение отдельных категорий плательщиков

Налогообложение отдельных категорий плательщиков включает налогообложение в свободных экономических зонах, крестьянских (фермерских) хозяйств, коллегии адвокатов, Белорусской нотариальной палаты и ее организационных структур, государственных органов, иных государственных организаций.

Особенности налогообложения в свободных экономических зонах (далее – СЭЗ) применяются в отношении организаций, зарегистрированных администрацией СЭЗ в качестве резидентов СЭЗ в порядке, установленном законодательством о СЭЗ.

Резиденты СЭЗ в отношении налогов, сборов (пошлин) пользуются правами и несут обязанности с учетом особенностей, предусмотренных актами законодательства, регламентирующими деятельность СЭЗ, Таможенным кодексом Евразийского экономического союза, а также Законом Республики Беларусь «О таможенном регулировании в Республике Беларусь», международными договорами Республики Беларусь.

Особенности налогообложения в СЭЗ распространяются на реализацию резидентами СЭЗ:

- за пределы Республики Беларусь иностранным юридическим и (или) физическим лицам в соответствии с заключенными между ними договорами товаров (работ, услуг) собственного производства, произведенных этими резидентами на территории СЭЗ.

- за пределы Республики Беларусь иностранным юридическим и (или) физическим лицам товаров собственного производства, произведенных ими на территории СЭЗ, в случае, если такая реализация осуществлена на основании договоров комиссии, поручения или иных аналогичных гражданско-правовых договоров, заключенных этими резидентами СЭЗ, являющимися участниками зарегистрированного в Республике Беларусь холдинга, с комиссионером (поверенным), иным аналогичным лицом, являющимся участником этого же холдинга (далее в настоящем подпункте – комиссионер – участник холдинга).

- за пределами Республики Беларусь иностранным юридическим и (или) физическим лицам в соответствии с заключенными между ними договорами товаров собственного производства, произведенных этими резидентами на территории СЭЗ.

- товаров (работ, услуг) собственного производства, которые произведены ими на территории СЭЗ, другим резидентам СЭЗ согласно заключенным с ними договорам.

Для применения особенностей налогообложения в СЭЗ:

- товары (работы, услуги) должны являться товарами (работами, услугами) собственного производства резидента СЭЗ, осуществляющего их реализацию, и должны быть произведены (выполнены, оказаны) им на территории СЭЗ, резидентом которой он является;

- копия сертификата продукции собственного производства (сертификата работ и услуг собственного производства), выданного в установленном порядке, должна быть представлена резидентом СЭЗ в налоговый орган по месту постановки его на учет.

Особенности налогообложения в СЭЗ не распространяются на:

- общественное питание, деятельность в сфере игорного бизнеса, лотерейную деятельность, деятельность по организации и проведению электронных интерактивных игр, операции с ценными бумагами;

- реализацию товаров (работ, услуг), производство (выполнение, оказание) которых осуществляется полностью или частично с использованием основных средств, находящихся в собственности или ином вещном праве резидента СЭЗ, и (или) труда работников резидента СЭЗ вне ее территории.

Особенности налогообложения в СЭЗ не распространяются на банки и страховые организации.

Особенности налогообложения в СЭЗ применяются резидентом СЭЗ не ранее чем с 1-го числа месяца, следующего за месяцем регистрации его в качестве резидента СЭЗ.

Резиденты СЭЗ обязаны обеспечить отдельный учет выручки (доходов), затрат (расходов), сумм, участвующих при определении налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) по деятельности, на которую распространяются особенности налогообложения в СЭЗ. При отсутствии отдельного учета указанных выручки (доходов), затрат (расходов) и сумм исчисление и уплата налогов, сборов (пошлин) производятся резидентами СЭЗ без применения особенностей налогообложения в СЭЗ.

Распределение прямых затрат, относящихся к товарам собственного производства одного наименования, между операциями по их реализации, на которые распространяются особенности налогообложения в СЭЗ, и операциями по их реализации, на которые не распространяются особенности налогообложения в СЭЗ, может производиться пропорционально суммам выручки, полученной по соответствующим операциям.

Резиденты СЭЗ:

- исчисляют и уплачивают в порядке, установленном настоящим Кодексом, законами и (или) актами Президента Республики Беларусь, международными договорами Республики Беларусь, а также актами, составляющими право Евразийского экономического союза: налог на прибыль; налог на добавленную стоимость; акцизы; налог на недвижимость; экологический налог; налог за добычу (изъятие) природных ресурсов; земельный налог; государственную пошлину; патентные пошлины; оффшорный сбор; гербовый сбор; таможенные пошлины; таможенные сборы; утилизационный сбор; местные налоги и сборы; транспортный налог и сбор за размещение (распространение) рекламы;

- выполняют обязанности налоговых агентов, в том числе обязанности исчислять, удерживать и перечислять при выплате (начислении) заработной платы и иных доходов налоги, сборы (пошлины).

Прибыль резидентов СЭЗ, полученная от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства, освобождается от налога на прибыль.

Резиденты СЭЗ освобождаются от налога на недвижимость в течение трех лет, исчисляемых начиная с квартала, на который приходится дата регистрации организации в качестве резидента СЭЗ по объектам налогообложения этим налогом, расположенным на территории соответствующих СЭЗ, приобретенным (возникшим) в указанный трехлетний период, независимо от направления их использования.

Освобождаются от земельного налога:

- земельные участки резидентов СЭЗ, расположенные в границах СЭЗ и предоставленные им после регистрации в качестве резидентов СЭЗ для строительства объектов, с квартала, на который приходится дата указанной регистрации, по квартал (включительно), в котором принят в эксплуатацию последний из объектов, для строительства которых предоставлен земельный участок, но не более пяти лет, исчисляемых с квартала, на который приходится дата регистрации в качестве резидента СЭЗ;

- земельные участки резидентов СЭЗ независимо от их целевого назначения, расположенные в границах СЭЗ.

Прибыль, освобождаемая от налога на прибыль, определяется в течение налогового периода нарастающим итогом как сумма прибыли и убытков, полученных с начала налогового периода от деятельности, на которую распространяются особенности налогообложения в СЭЗ.

Прибыль от реализации основных средств, нематериальных активов, имущественных прав и внереализационные доходы, признаваемые таковыми

настоящим Кодексом для целей исчисления налога на прибыль, в том числе от операций по сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)) имущества, не учитываются в составе прибыли, освобождаемой от налога на прибыль в соответствии с пунктом 3 настоящей статьи.

Крестьянские (фермерские) хозяйства в течение трех лет со дня их государственной регистрации в части деятельности по производству продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства освобождаются от налогов, сборов (пошлин).

Крестьянские (фермерские) хозяйства в течение срока и в части деятельности не освобождаются от транспортного налога, налога при упрощенной системе налогообложения, таможенных платежей, налога на добавленную стоимость и акцизов, взимаемых налоговыми органами при ввозе товаров с территории государств – членов Евразийского экономического союза, от обязанности исчислить и перечислить в бюджет налог на добавленную стоимость, а также от обязанностей налоговых агентов.

Коллегии адвокатов, Белорусская нотариальная палата и ее организационные структуры освобождаются от налогов, сборов (пошлин) за исключением государственной пошлины.

Коллегии адвокатов не освобождаются от таможенных платежей, местных налогов и сборов, а также от обязанностей налоговых агентов, в том числе от обязанности удерживать при выплате заработной платы и иных доходов с начисляемых (перечисляемых) сумм налогов, сборов (пошлин).

Белорусская нотариальная палата и ее организационные структуры не освобождаются от таможенных платежей, местных налогов и сборов, а также от обязанностей налоговых агентов, в том числе от обязанности удерживать при выплате доходов нотариусам, осуществляющим нотариальную деятельность в нотариальных конторах, заработной платы работникам, а также иных доходов с начисляемых (перечисляемых) сумм налогов, сборов (пошлин).

Национальный банк и его структурные подразделения освобождаются от налогов, сборов (пошлин, за исключением таможенных).

Республиканские органы государственного управления, их территориальные органы и иные государственные организации, подчиненные Правительству Республики Беларусь, Администрация Президента Республики Беларусь, другие государственные органы и иные государственные организации, подчиненные (подотчетные) Президенту Республики Беларусь, их территориальные органы, таможи, Генеральная прокуратура, территориальные прокуратуры, местные исполнительные и распорядительные органы и их структурные подразделения, суды освобождаются от налогов, сборов (пошлин) при условии полного перечисления полученных средств в бюджет, если иное не установлено законодательными актами.

Освобождаются от налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство организации по доходам, начисляемым (выплачиваемым) им

республиканскими органами государственного управления за счет бюджетных средств.

Организации, находящиеся в подчинении или входящие в состав (систему) государственных органов, органы и подразделения, в том числе воинские части, организации, подчиненные Национальной академии наук Беларуси (за исключением научных организаций), финансируемые из бюджета, освобождаются от налогов, сборов (пошлин), при условии, что полученные средства подлежат в полном объеме зачислению в доходы соответствующих бюджетов в счет компенсации их расходов.

Министерство юстиции, главные управления юстиции областных (Минского городского) исполнительных комитетов, Верховный Суд Республики Беларусь освобождаются от налогов, сборов (пошлин), установленных настоящим Кодексом, в отношении денежных средств, получаемых в соответствии с законодательством при принудительном совершении действий по имущественным взысканиям и по требованиям, носящим неимущественный характер.

Национальный банк и его структурные подразделения не освобождаются от обязанностей налоговых агентов, в том числе от обязанности удерживать при выплате заработной платы и иных доходов с начисляемых (перечисляемых) сумм налогов, сборов (пошлин).

Тема 16 Взносы в Фонд социальной защиты населения

Плательщиками обязательных страховых взносов являются:

работодатели;

работающие граждане;

физические лица, самостоятельно уплачивающие обязательные страховые взносы;

Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах» (его обособленные подразделения) (далее – Белгосстрах);

организации, в которых обеспечивались денежным довольствием военнослужащие срочной военной службы (далее – организации, обеспечивавшие денежным довольствием).

Плательщиками обязательных страховых взносов не являются:

Белорусская республиканская коллегия адвокатов и территориальные коллегии адвокатов – за адвокатов;

Белорусская нотариальная палата и территориальные нотариальные палаты – за нотариусов.

Белгосстрах является плательщиком обязательных страховых взносов:

за неработающих инвалидов вследствие трудового увечья или профессионального заболевания, не достигших общеустановленного пенсионного возраста, которым в соответствии с законодательством об обязательном страховании от несчастных случаев на производстве и

профессиональных заболеваний осуществляется ежемесячная страховая выплата (далее – ежемесячная страховая выплата);

за лиц, которым производится доплата до среднего заработка при временном (до восстановления трудоспособности или установления ее стойкой утраты) переводе на более легкую нижеоплачиваемую работу в связи с повреждением здоровья в результате несчастного случая на производстве или профессионального заболевания (далее – доплата до среднего заработка);

за лиц, которым в соответствии с законодательством об обязательном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний выплачивается пособие по временной нетрудоспособности в связи с повреждением здоровья в результате несчастного случая на производстве или профессионального заболевания (далее – страховое пособие по временной нетрудоспособности).

Плательщиками взносов на профессиональное пенсионное страхование являются страхователи, к которым относятся работодатели из числа юридических лиц, их представительств и филиалов, имеющих отдельный баланс, а также представительств иностранных организаций, иностранных организаций, предоставляющие работу в особых условиях труда по трудовым договорам.

Объектом для начисления обязательных страховых взносов являются:

для работодателей и работающих граждан – выплаты всех видов в денежном и (или) натуральном выражении, начисленные в пользу работающих граждан по всем основаниям независимо от источников финансирования, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме предусмотренных перечнем выплат, на которые не начисляются взносы на государственное социальное страхование, в том числе на профессиональное пенсионное страхование, в бюджет фонда и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белгосстрах, устанавливаемым Советом Министров Республики Беларусь (далее – перечень выплат), но не выше пятикратной величины средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который уплачиваются обязательные страховые взносы, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь;

для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы, – определяемый ими доход;

для Белгосстраха в отношении лиц, которым осуществляется ежемесячная страховая выплата, – минимальная заработная плата, установленная и проиндексированная в соответствии с законодательством в месяце, за который уплачиваются обязательные страховые взносы; в отношении лиц, которым производится доплата до среднего заработка или выплачивается страховое пособие по временной нетрудоспособности, – начисленные указанные доплата или пособие;

для организаций, обеспечивавших денежным довольствием, – денежное довольствие.

Сумма обязательных страховых взносов за год не должна превышать сумму таких взносов, исчисленную из размера шестидесятикратной величины средней заработной платы работников в республике за последний месяц года, предшествующего году, за который уплачиваются обязательные страховые взносы.

Установлены следующие основные размеры обязательных страховых взносов на пенсионное страхование составляют (в процентах от объекта для начисления обязательных страховых взносов):

для работодателей – 28 процентов;

для работодателей, являющихся производителями сельскохозяйственной продукции, – 24 процента;

для крестьянских (фермерских) хозяйств, осуществляющих деятельность по производству продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства, – 24 процента;

для потребительских кооперативов (кроме потребительских обществ); товариществ собственников; садоводческих товариществ; общественных объединений инвалидов (их законных представителей) и организаций, имущество которых находится в собственности этих общественных объединений, при условии наличия в штатной численности работающих инвалидов за прошлый год в среднем не менее 30 процентов – 5 процентов;

для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы; Белгосстраха; организаций, обеспечивавших денежным довольствием, – 29 процентов;

для работающих граждан – 1 процент.

Размеры взносов на профессиональное пенсионное страхование составляют (в процентах от объекта для начисления взносов на профессиональное пенсионное страхование):

за работников, занятых полный рабочий день на подземных работах, работах с особо вредными и особо тяжелыми условиями труда, – 9 процентов;

за работников, занятых полный рабочий день на работах с вредными и тяжелыми условиями труда, – 6 процентов;

за работников летного и летно-испытательного состава гражданской авиации; работников, осуществляющих непосредственное управление полетами воздушных судов гражданской авиации; бортоператоров и бортпроводников воздушных судов гражданской авиации – 9 процентов;

за артистов театров и других театрально-зрелищных организаций, коллективов художественного творчества, занятых в должностях служащих, дающих по характеру творческой деятельности право на профессиональную пенсию раньше достижения общеустановленного пенсионного возраста на 15 лет, – 9 процентов;

за спортсменов, осуществляющих деятельность в сфере профессионального спорта и являющихся членами национальных команд Республики Беларусь по видам спорта, – 9 процентов;

за артистов театров и других театрально-зрелищных организаций, коллективов художественного творчества, занятых в должностях служащих, дающих по характеру творческой деятельности право на профессиональную пенсию раньше достижения общеустановленного пенсионного возраста на 10 лет, – 6 процентов;

за спортсменов, осуществляющих деятельность в сфере профессионального спорта, – 6 процентов;

за работников инженерно-технического состава гражданской авиации – 6 процентов;

за работниц текстильного производства, занятых на станках и машинах, – 6 процентов;

за женщин, работающих трактористами, трактористами-машинистами сельскохозяйственного производства, машинистами строительных, дорожных и погрузочно-разгрузочных машин, – 6 процентов;

за мужчин, работающих трактористами-машинистами сельскохозяйственного производства, непосредственно занятых в производстве сельскохозяйственной продукции, – 6 процентов;

за женщин, работающих животноводами (операторами животноводческих комплексов и механизированных ферм) и свиноводами (операторами свиноводческих комплексов и механизированных ферм), выполняющих определенные виды работ, а также работающих доярками (операторами машинного доения), – 6 процентов;

за водителей пассажирского транспорта (автобусов, троллейбусов, трамваев) городских и отдельных пригородных маршрутов, по условиям труда приравненных к городским, – 6 процентов;

за работников экспедиций, партий, отрядов, участков и бригад, непосредственно занятых на полевых геологоразведочных, гидрологических, лесоустроительных и изыскательских работах, – 6 процентов;

за артистов театров и других театрально-зрелищных организаций, коллективов художественного творчества, занятых в должностях служащих, дающих по характеру творческой деятельности право на профессиональную пенсию раньше достижения общеустановленного пенсионного возраста на 5 лет, – 4 процента;

за отдельные категории медицинских и педагогических работников – 4 процента.

Юридические лица и индивидуальные предприниматели подлежат постановке на учет в городских, районных, районных в городах отделах (секторах) областных, Минского городского управлений Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты (далее – органы Фонда) по месту нахождения (месту жительства) в качестве плательщиков со дня внесения записи о государственной регистрации в Единый государственный регистр юридических лиц и индивидуальных предпринимателей на основании информационных карт в порядке, установленном законодательством.

На учет в органах Фонда по месту нахождения (месту жительства) не позднее 10 рабочих дней, если иное не установлено законодательными актами, обязаны стать:

государственные органы, а также государственные юридические лица, положения о которых утверждены актами законодательства, – со дня вступления в силу этих актов;

организационные структуры юридических лиц, наделенные в соответствии с их уставами правами юридического лица, религиозные организации – со дня получения свидетельства о государственной регистрации юридического лица, религиозной организации;

представительства иностранных организаций, иностранные организации – со дня получения разрешения на открытие представительства (осуществление деятельности, в том числе через постоянное представительство), выдаваемого уполномоченным органом, и (или) со дня постановки этих организаций на учет в налоговых органах;

нотариусы, адвокаты – со дня приема в члены соответственно Белорусской нотариальной палаты, территориальной коллегии адвокатов; индивидуальные предприниматели, нотариусы, предоставляющие работу гражданам по трудовым и (или) гражданско-правовым договорам, – со дня заключения этих договоров;

физические лица, за исключением указанных в абзаце шестом настоящей части, которым законодательством предоставлено право заключения и прекращения трудовых договоров с работниками, – со дня регистрации этих договоров в местных исполнительных и распорядительных органах. 2. Работающие граждане не подлежат самостоятельной постановке на учет в органах Фонда.

Постановка на учет в органах Фонда физических лиц – плательщиков налога на профессиональный доход осуществляется со дня информирования Министерством по налогам и сборам Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты о применении налога на профессиональный доход.

Плательщики, предоставляющие работу гражданам по трудовым договорам, организации, которыми в соответствии с законодательством привлекаются к выполнению оплачиваемых работ лица, осужденные к лишению свободы или находящиеся в ЛТП, уплачивают взносы в бюджет фонда не позднее установленного дня выплаты заработной платы за истекший месяц, за исключением случаев, установленных частью второй настоящего пункта.

В случаях, когда день выплаты заработной платы за истекший месяц установлен позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим, плательщики уплачивают взносы в бюджет фонда не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим.

Плательщики уплачивают обязательные страховые взносы за граждан, работающих по гражданско-правовым договорам у работодателей, а также на

основе членства (участия) в юридических лицах любых организационно-правовых форм, за физических лиц, являющихся собственниками имущества (участниками, членами, учредителями) юридических лиц и выполняющих функции руководителей этих юридических лиц, в дни осуществления выплат в их пользу, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, но не позднее сроков, установленных частями первой и второй настоящего пункта.

При отсутствии у плательщиков граждан, работающих по трудовым договорам, обязательные страховые взносы уплачиваются не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим.

Плательщики из числа коммерческих организаций со средней численностью работников за предыдущий календарный год до 100 человек включительно (на основании отчетности, представленной в орган Фонда за январь–декабрь предыдущего календарного года) могут уплачивать взносы в бюджет фонда не реже одного раза в квартал в установленные дни выплаты заработной платы за последний месяц отчетного квартала, но не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

В случае нарушения в текущем календарном году установленных сроков уплаты указанных взносов эта категория плательщиков начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором имелось нарушение, уплачивает их в текущем году ежемесячно в сроки, установленные частями первой и второй настоящего пункта.

Физические лица, самостоятельно уплачивающие обязательные страховые взносы, за исключением физических лиц – плательщиков налога на профессиональный доход, которые не являются получателями пенсий, а также не применяют налоговый вычет по этому налогу, уплачивают обязательные страховые взносы в течение отчетного года, но не позднее 1 марта года, следующего за отчетным.

Обязательные страховые взносы, поступившие в бюджет фонда после 1 марта, относятся к платежам текущего года и не могут учитываться в более раннем периоде, за исключением случаев погашения недоимок.

Сумма обязательных страховых взносов, исчисленная с выплат, начисленных в пользу работающего гражданина, и подлежащая уплате за истекший месяц, должна быть не менее суммы таких взносов, исчисленной из размера минимальной заработной платы, установленной и проиндексированной в соответствии с законодательством в месяце, за который начислены взносы.

При занятости работающих граждан неполное рабочее время и (или) неполный месяц сумма обязательных страховых взносов, подлежащая уплате за истекший месяц, должна быть не менее суммы таких взносов, исчисленной из размера минимальной заработной платы, установленной и проиндексированной в соответствии с законодательством в месяце, за который начислены взносы, пропорционально времени, отработанному в соответствующем месяце.

Сумма обязательных страховых взносов, исчисленная из дохода физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы, за исключением физических лиц – плательщиков налога на

профессиональный доход, которые не являются получателями пенсий, а также не применяют налоговый вычет по этому налогу, должна быть не менее суммы таких взносов, исчисленной из размеров минимальных заработных плат, установленных и проиндексированных в соответствии с законодательством в месяцах, за которые уплачиваются взносы.

Условие об обязательной уплате минимальной суммы обязательных страховых взносов не применяется:

- при исчислении суммы взносов с выплат, начисленных в пользу граждан, выполняющих работы по гражданско-правовым договорам; лиц, осужденных к лишению свободы или находящихся в ЛТП, которые привлекаются к выполнению оплачиваемых работ в соответствии с законодательством;

- лиц, работающих в общественных и религиозных организациях (объединениях); при исчислении суммы взносов с выплат, начисленных работнику за фактически выполненную работу при невыполнении норм выработки по вине работника.

Уплата обязательных страховых взносов на пенсионное и (или) социальное страхование производится плательщиками единым платежом. Обязательные страховые взносы за работающих граждан начисляют, удерживают и перечисляют их работодатели. Поддачи работодателям работающими гражданами заявления об уплате обязательных страховых взносов не требуется.

Уплата плательщиками обязательных страховых взносов производится за вычетом сумм расходов на выплаты, предусмотренные законодательством о государственном социальном страховании.

От уплаты обязательных страховых взносов на пенсионное страхование освобождаются работодатели в части выплат, начисленных в пользу: работающих граждан, являющихся инвалидами I или II группы, с месяца, следующего за месяцем, в котором установлена инвалидность; участников студенческих отрядов на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь.

От уплаты обязательных страховых взносов на пенсионное страхование освобождаются работодатели на величину страхового взноса по договору дополнительного накопительного пенсионного страхования, уплачиваемого за счет средств работодателя страховщику, в размере и порядке, установленных Президентом Республики Беларусь.

2. От уплаты обязательных страховых взносов на социальное страхование освобождаются организации уголовно-исполнительной системы, ЛТП и иные организации, которые в соответствии с законодательством привлекают к выполнению оплачиваемых работ лиц, осужденных к лишению свободы или находящихся в ЛТП, в части выплат указанным лицам за выполнение таких работ.

Обязательные страховые взносы на пенсионное и (или) социальное страхование уплачиваются в добровольном порядке:

индивидуальными предпринимателями, которые одновременно с осуществлением предпринимательской деятельности являются получателями пенсий;

имеют право на пособие по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет;

получают общее среднее, профессионально-техническое, среднее специальное, высшее образование в дневной форме получения образования; нотариусами, адвокатами, которые одновременно с осуществлением нотариальной, адвокатской деятельности являются получателями пенсий;

имеют право на пособие по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет;

физическими лицами – плательщиками налога на профессиональный доход, которые являются получателями пенсий, а также в период применения ими налогового вычета по этому налогу (в части пенсионного страхования); физическими лицами, осуществляющими деятельность, не относящуюся к предпринимательской деятельности в соответствии с законодательными актами, не являющимися нотариусами, адвокатами и не признанными плательщиками налога на профессиональный доход (в части пенсионного страхования);

лицами, участвующими в реализации проектов МТП;

гражданами, работающими в представительствах международных организаций в Республике Беларусь, дипломатических представительствах и консульских учреждениях иностранных государств, аккредитованных в Республике Беларусь; гражданами, работающими за пределами Республики Беларусь.

Уплата обязательных страховых взносов в бюджет фонда физическими лицами – плательщиками налога на профессиональный доход, которые не являются получателями пенсий, а также не применяют налоговый вычет по этому налогу, производится путем уплаты ими налога на профессиональный доход. При этом сумма обязательных страховых взносов (сумма пеней, исчисленных в связи с неуплатой, несвоевременной уплатой налога на профессиональный доход физическими лицами – плательщиками налога на профессиональный доход), подлежащая перечислению в бюджет фонда, составляет 60 процентов от уплаченной суммы налога на профессиональный доход (суммы уплаченных (взысканных налоговыми органами) пеней).

По состоянию на 1 января 2022 года в органах Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты состояло на учете 614 810 плательщиков обязательных страховых взносов, из них 356 907 физических лиц, уплачивающих обязательные страховые взносы за себя.

Наибольшее количество физических лиц, уплачивающих обязательные страховые взносы за себя, приходится на индивидуальных предпринимателей – 98,7%, а также адвокатов – 0,6%, нотариусов – 0,2%, иных физических лиц – 0,5%:

- граждан, работающих за пределами Республики Беларусь;
- граждан, работающих в представительствах международных организаций в Республике Беларусь, дипломатических представительствах и

консульских учреждениях иностранных государств, аккредитованных в Республике Беларусь;

- дипломатических работников за супруга (супругу);
- военных атташе за супруга (супругу);
- творческих работников;
- граждан, выполняющих работы по гражданско-правовым договорам у физических лиц;
- физических лиц, осуществляющих деятельность, не относящуюся к предпринимательской.

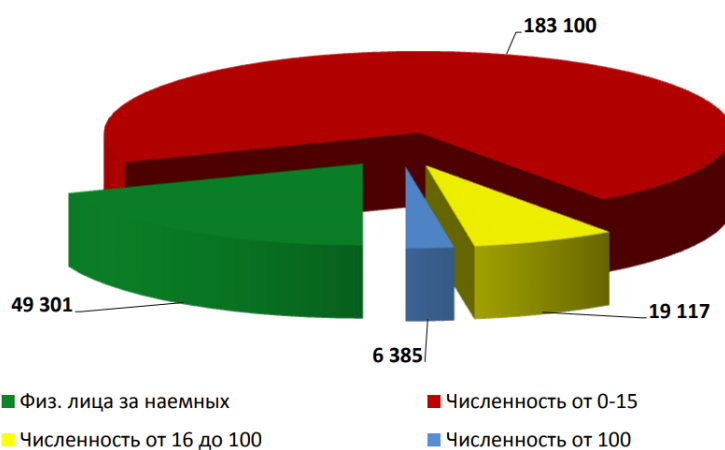


Рисунок 12 - Сведения о плательщиках, состоящих на учете в органах Фонда по состоянию на 1 января 2022 года

2. ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ ЭУМК

Задачи

Задача 1. Организация имеет стационарный источник загрязнения окружающей среды и производит исчисление экологического налога исходя из установленных годовых лимитов. Объем выбросов, указанный в разрешительных документах (на год), установлен в размере 3,116 т (вещество относится к 4 классу опасности, ставка налога 975 910 за 1 т.). Фактический объем выбросов за год – 3,352 т.

Исчислить экологический налог за выбросы загрязняющих веществ за год. Указать сроки предоставления декларации и уплаты налога.

Справочно. Ставки экологического налога за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух

	Ставка налога
<i>За выбросы загрязняющих веществ в атмосферных воздух, суммарно за 1 тонну веществ</i>	
<i>Второго класса опасности</i>	5 941 040
<i>Третьего класса опасности</i>	1 964 020
<i>Четвертого класса опасности</i>	975 910

Задача 2. Оптовое предприятие, расположенное в Минском районе, имеет в пользовании земельный участок в производственной зоне площадью 4 200 м², в том числе:

- 4 000 м² используется для нахождения складов;
- 200 м² занято дорогой общественного пользования.

Кадастровая стоимость земельного участка 30,25 руб. за 1 м².

Определите земельный налог за год и укажите сроки его уплаты.

Задача 3. Определить размеры норматива отчислений от НДС для каждого из консолидированных бюджетов областей и г.Минска, если известно, что размер отчислений в республиканский бюджет составляет 69%, а численность населения республики составляет 9 255,5 тыс. чел, в том числе по областям:

- Брестская – 1 324,0
- Витебская – 1 103,8
- Гомельская – 1 357,9
- Гродненская – 1 006,6
- г.Минск – 1 996,6
- Минская – 1 465,8
- Могилевская – 1 000,8

Задача 4. Организация осуществляет деятельность по оптовой реализации широкого спектра товаров, в том числе на экспорт. При реализации товаров за период с января по сентябрь 2022 г. налоговая база определена плательщиком в сумме 390 000 руб., в том числе:

оборот по ставке НДС 0 % – 160 000 руб.;

оборот по ставке НДС 10 % – 110 000 руб., в том числе НДС – 10 000 руб.;

оборот по ставке НДС 20 % – 120 000 руб., в том числе НДС – 20 000 руб.

Сумма НДС, исчисленная организацией за указанный период по реализации товаров, составила 30 000 руб.

Сумма НДС, предъявленная при приобретении и отраженная в налоговой декларации за январь – сентябрь 2022 г. (строка 1 разд. IV), – 54 400 руб.

Суммы НДС, не принятые к вычету в прошлом налоговом периоде, отсутствуют. Определите сумму налога, подлежащую уплате.

Задача 5. При реализации товаров за период с января по апрель 2022 г. налоговая база определена плательщиком в сумме 170 000 руб., в том числе:

оборот со ставкой НДС 20 % – 120 000 руб., включая НДС – 20 000 руб.;

обороты, освобождаемые от НДС, – 50 000 руб.

Сумма НДС, исчисленная по реализации, – 20 000 руб.

Сумма НДС, предъявленная при приобретении и отраженная в налоговой декларации за январь – апрель 2022 г. (строка 1 разд. IV), – 45 000 руб.

Определите сумму НДС, подлежащую уплате.

Задача 6. Определите налог на добавленную стоимость к уплате исходя из нижеприведенных данных. Предприятие «Альтернатива» за январь – сентябрь 2022 г. имеет следующие показатели:

Показатель	Сумма, руб.
Выручка от реализации произведенной продукции	190 000
Выручка от реализации покупных товаров-стройматериалов	55 000
Выручка от реализации покупных товаров – детской одежды	15 000
Доход в виде процентов за пользование банком денежными средствами, находящимися на банковском счете	5 000
Курсовая разница от переоценки обязательств, выраженных в иностранной валюте	85 500
Доход в виде арендной платы от сдачи помещения в аренду	40 000
Расчетная сумма налоговых вычетов, которую предприятие может принять при исчислении НДС	25 055
Сумма НДС, исчисленная и плаченная по предыдущей налоговой декларации (январь-июнь 2022 г.)	15 808,5

Задача 7. Белорусская организация осуществляет реализацию топливного газа через автозаправочные станции.

В отчетном месяце для заправки транспортных средств реализовано 3500 л углеводородного сжиженного газа и 3000 л отпущено для заправки собственных транспортных средств.

Рассчитайте сумму акцизов.

Ставка акцизов за природный топливный компримированный газ, используемый в качестве автомобильного топлива, установлена в размере 52,43 руб. за 1000 м³.

Задача 8. Белорусская организация – производитель алкогольной продукции – производит вино плодородное крепленое (крепостью 18%).

За февраль 2022 г. реализовано 10 000 дал (декалитров) плодородного вина и 40 дал в связи с истечением сроков реализации отпущено в переработку.

Вино облагается налогом по ставке 11,46 руб.

Определите сумму акцизов.

Задача 9. За налоговый период предприятие получило выручку:

от реализации произведенной продукции покупателям Республики Беларусь – 85 000 руб.;

реализации продукции на экспорт – 40 000 руб.

Уплачен налог на добавленную стоимость в сумме 14 000 руб.

Себестоимость реализованной продукции составила 33 000 руб.

Получены штрафы от поставщиков за нарушение хозяйственных договоров – 15 000 руб.

Предприятием оказана безвозмездная спонсорская помощь городскому лицу, финансируемому из бюджета, – 3 500 руб.

Рассчитайте налог на прибыль.

Задача 10. Белорусское предприятие в соответствии с заключенным с иностранной организацией договором выплачивает данной иностранной организации, не осуществляющей деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, вознаграждение за оказание консультационных услуг.

Акт об оказании услуг на сумму 1500 евро подписан 20 декабря, в этот же день в бухгалтерском учете зафиксированы обязательства перед иностранной организацией. Оплата услуг произведена в полном объеме 25 декабря.

В налоговый орган по месту постановки налогового агента на учет не было представлено подтверждение постоянного местонахождения иностранной организации.

Курс евро составляет:

на 20 декабря – 2,7536 руб.;

25 декабря – 2,9139 руб.

Исчислите налог на доходы.

Задача 11. Первоначальная стоимость основных средств, имеющихся на предприятии на 1 января 2022 г., составляет:

производственное оборудование – 55 000 руб. (износ – 40%);

здание производственного цеха – 250 000 руб. (износ – 20%);

здание склада – 110 000 руб. (износ – 15%);

сооружения, законсервированные по решению правительства, – 35 000 руб.

В соответствии с решением местного Совета депутатов на текущий год на территории города установлен повышающий коэффициент 2,5.

Рассчитайте налог на недвижимость, подлежащий уплате за 2022 г.

Задача 12. По состоянию на 1 января 2022 г. гражданин имеет в собственности квартиру в г. Новополоцке стоимостью 15 000 руб. и дачный домик в садоводческом товариществе стоимостью 6 500 руб.

В декабре 2020 г. он получил в наследство квартиру в г. Витебске стоимостью 22 000 руб.

Исчислите налог на недвижимость, который гражданин обязан уплатить в 2022 г.

В соответствии с решением Новополоцкого городского Совета депутатов на 2022 г. на территории города для физических лиц со стоимости жилых помещений в многоквартирных жилых домах установлен повышающий коэффициент 1,5.

Задача 13. Сотруднику организации Иванову И. И. за июль 2022 г. начислены следующие доходы, а также произведены удержания из заработной платы:

Показатель	Сумма, руб.
Начислена заработная плата	950
Выплачено вознаграждение по договору подряда	150
Удержан административный штраф на основании исполнительного листа	90
Произведено удержание по заявлению в счет погашения кредита	20

Кроме того, Ивановым И. И. за счет собственных средств приобретена квартира стоимостью 98 000 руб., на момент покупки которой он состоял на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий. Все необходимые документы представлены Ивановым И. И. в расчетный отдел организации для получения имущественного вычета.

Определите налоговую базу и сумму подоходного налога, подлежащего уплате в бюджет

3. РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ

3.1. Тесты

1. Теория договора заключается в том, что
 - a) через налог граждане покупают у государства услуги по охране от нападения извне, поддержанию порядка и т.д.
 - b) заключается договор между гражданами и государством, в соответствии с которым подданные вносят государству плату за охрану, защиту и иные услуги**
 - c) налоги есть цена, уплачиваемая гражданином за получаемые им от общества наслаждения.

2. Теория, согласно которой налоги рассматривались как страховой платеж, который уплачивается подданными государству для страхования всевозможных рисков
 - a) Классическая теория налогов
 - b) Теория жертвы
 - c) Теория страховой премии**

3. Теория в которой налоги рассматриваются как один из видов государственных доходов, которые предназначены для покрытия затрат по содержанию правительства называется
 - a) Теория коллективных потребностей
 - b) Классическая теория**
 - c) Кейнсианская теория

4. Теория, в которой налоги наряду с иными механизмами, воздействуют на денежное обращение называется
 - a) теорией монетаризма**
 - b) кейнсианской теорией
 - c) классической теорией

5. Теории переложения налогов заключается в том что
 - a) распределение налогового бремени возможно только в процессе обмена, результатом которого является формирование цены**
 - b) через налог граждане покупают у государства услуги по охране от нападения извне, поддержанию порядка и т.д.
 - c) высокое налогообложение отрицательно влияет на предпринимательскую и инвестиционную активность, что в конечном счете приводит и к уменьшению налоговых платежей

6. Основными характеристиками налога являются
 - a) Принудительность, императивность, обезличенность**
 - b) Добровольность, императивность, целевой характер

- c) Возмездность, обязательность, обезличенность
7. Обезличенность налога заключается в том что
- a) **налог не закреплен за конкретным видом расходов**
 - b) налог закреплен за конкретным видом расходов
 - c) уплата налога является обязанностью, а не желанием плательщиков
8. Налогообложение - это
- a) Процесс установления налогов, определения ставки и объекта налога
 - b) Процесс взимания налогов
 - c) Совокупность финансово-экономических и организационно-правовых отношений, возникающих по поводу взимания налогов
9. Подфункции регулирующей функции налогов
- a) Стимулирующая, информационная и воспроизводственная
 - b) Информационная стимулирующая и дестимулирующая
 - c) **Воспроизводственная, дестимулирующая и стимулирующая**
10. Воспроизводственная подфункция налогов предназначена
- a) на установление через налоговое бремя препятствий для развития каких-либо экономических процессов
 - b) **для аккумуляции средств на восстановление используемых ресурсов**
 - c) на поддержку развития тех или иных экономических процессов
11. В зависимости от уровня власти налоги делятся
- a) **общегосударственные, региональные и местные**
 - b) прямые и косвенные
 - c) целевые нецелевые
12. Налоги называют маркированными
- a) **Когда доходы от таких налогов зачисляются в соответствующие специализированные внебюджетные фонды**
 - b) Когда доходы от таких налогов используются на финансирование образовательных программ
 - c) Когда доходы не покрывают затраты по взиманию налогов
13. В чем заключается принцип определенности налогов
- a) распределении налоговой нагрузки одинаково на все субъекты хозяйствования.
 - b) **налогоплательщику заранее должны быть известны сумма, способ и время платежа**
 - c) налоги должны взиматься в определенное время и в той форме, которая была бы наиболее понятна для плательщика налогов.

14. Принцип равного распределения налогов предполагает
- а) налоги должны быть распределены между всеми гражданами в одинаковой соразмерности**
 - б) налоги должны взиматься в определенное время и удобной для плательщика форме
 - с) налог должен всегда быть взимаем с дохода, и притом с чистого дохода, а не с самого капитала, дабы источники доходов государственных не истощались
15. Налоговая система – это
- а) совокупность налогов, пошлин и сборов установленных государством
 - б) совокупность принципов, способов, форм и методов взимания налогов
 - с) совокупность налогов, пошлин и сборов, установленных государством, а также совокупность принципов, способов, форм и методов их взимания**
16. Классификация налоговых систем по уровню налоговой нагрузки на экономику
- а) Либерально-фискальные, умеренно-фискальные, жестко-фискальные**
 - б) Подоходные, косвенные, умеренно-косвенные
 - с) Централизованные, децентрализованные
17. Какие показатели используются для оценки эффективности налоговой системы
- а) Эластичность налога, динамичность налога, продуктивность**
 - б) Эластичность налога, переложимость налога
 - с) Эластичность налога, динамичность налога, нейтральность налога
18. Первая в истории ставка налога на доход составляла
- а. 10%**
 - б. 15%
 - с. 5%
19. Обязательность (императивность) налога это
- а) уплата налога является обязанностью, а не желанием плательщиков**
 - б) в обмен на уплату налога его плательщики непосредственно не получают товары или услуги
 - с) налог взимается не в силу договора, а в силу осуществления властных прерогатив государства

Перечислите функции налогов

- a) фискальная, контрольная, санирующая
- b) производственная, карающая, распределительная, регулирующая и фискальная
- c) контрольная, фискальная, регулирующая, распределительная**

20. Что такое налоги.

- a) Обязательные, безвозмездные натуральные платежи в бюджет
- b) Обязательные, безвозмездные платежи юридических и физических лиц, в бюджет государства**
- c) Добровольные, безвозмездные денежные платежи в бюджет государства

21. Какие из приведенных высказываний раскрывают сущность контрольной функции налогов

- a) Обеспечение государства необходимыми финансовыми ресурсами для выполнения своих функций
- b) Построение эффективной налоговой системы, способствующей изъятию налогов в бюджет.
- c) Контроль за полнотой и своевременностью поступления налогов в бюджет**

22. К косвенным налогам относятся

- a) НДС**
- b) земельный налог
- c) налог на прибыль

23. В чем заключаются смысл сложных прогрессивных ставок

- a) с ростом дохода ставка увеличивается в 2 раза
- b) с ростом дохода растет ставка
- c) с ростом дохода ставка увеличивается с части превышающей предыдущую ступень**

24. В чем заключается принцип справедливости налогов

- a) Налоги должны взиматься в определенное время и удобной для плательщика форме
- b) Налоги должны взиматься в такое время и в такой форме, которая была бы наиболее удобна для плательщика налогов
- c) Распределении налогов между субъектами хозяйствования**

25. К элементам налоговой системы относят

- a) Налоговое сознание, налогоплательщиков, международные соглашения, органы, осуществляющие контроль за взиманием налогов**

- b) Принципы налогообложения, систему налогов и сборов
- c) Налогоплательщиков, законодательные органы, международные соглашения

26. Классификация налоговых систем в зависимости от уровня экономического неравенства доходов после их налогообложения

- a) Централизованные, децентрализованные
- b) Подоходные, косвенные, умеренно-косвенные
- c) **Прогрессивные, регрессивные, нейтральные**

27. Критерий прозрачности налогообложения означает

- a) Экономность взимания налогов
- b) Способность налога адаптироваться экономической среде
- c) **Степень доступности понимания налогоплательщиком действующей системы налогообложения**

28. Принудительность и односторонний характер налога это

a) налог уплачивается в порядке и на условиях, заранее определенных законодательными актами

b) налог взимается не в силу договора, а в силу осуществления властных прерогатив государства

c) в обмен на уплату налога его плательщики непосредственно не получают товары или услуги

29. Законодательная определенность налога заключается в том что

a) налог уплачивается в порядке и на условиях, заранее определенных законодательными актами

b) уплата налога является обязанностью, а не желанием плательщиков

c) налог взимается не в силу договора, а в силу осуществления властных прерогатив государства

30. Фискальная функция налогов состоит:

a) в стимулировании предприятий, которым предоставлены налоговые льготы;

b) в назначении более высоких налогов на сверхприбыль;

c) в льготном налогообложении части прибыли идущей на благотворительные цели;

d) в формировании денежных доходов государства

31. Перечислите налоги, раскрывающие сущность воспроизводственной подфункции налогов

a) налог на игорный бизнес

b) экологический налог

c) оффшорный сбор

32. Стимулирующая подфункция налогов предназначена
- а) на установление через налоговое бремя препятствий для развития каких-либо экономических процессов
 - б) для аккумуляции средств на восстановление используемых ресурсов
 - с) **на поддержку развития тех или иных экономических процессов**
33. Классификация налогов по способу изъятия
- а) **прямые и косвенные**
 - б) общереспубликанские и специальные
 - с) закрепленные регулирующие
34. Налог, исчисляемый на основании оценки объекта в натуральных единицах, называется
- а) стоимостной
 - б) **специфический**
 - с) маркированный
35. Система налогов и сборов – это
- а) **совокупность налогов, пошлин и сборов установленных государством**
 - б) совокупность принципов, способов, форм и методов взимания налогов
 - с) совокупность налогов, пошлин и сборов, установленных государством, а также совокупность принципов, способов, форм и методов их взимания
36. Динамичность налога – это
- а) произведение изменений суммы собранного налога и относительного увеличения ВВП
 - б) **отношение изменений суммы собранного налога к относительному увеличению ВВП**
 - с) отношение изменений суммы собранного налога к абсолютному увеличению ВВП
37. Регулирующая функция налогов состоит:
- а) **В достижении посредством налоговых механизмов тех или иных задач налоговой политики государства в сфере национальной экономики**
 - б) В обеспечении решения социальной задачи – перераспределения богатства в обществе
 - с) В формировании денежных доходов государства
1. Распределительная функция налогов состоит:
- а) В достижении посредством налоговых механизмов тех или иных задач налоговой политики государства в сфере национальной экономики

б) В обеспечении решения социальной задачи – перераспределения богатства в обществе

с) В формировании денежных доходов государства

38. К прямым налогам относят

а) налог на прибыль

б) экологический налог

с) акцизы

39. В чем заключаются смысл простых прогрессивных ставок

а) с ростом дохода ставка увеличивается в 2 раза

б) с ростом дохода растет ставка

с) с ростом дохода ставка увеличивается с части превышающей предыдущую ступень

40. Если средняя норма налогообложения растет быстрее, чем доход, то налог называется

а) регрессивным

б) прогрессивным

с) пропорциональным налогом

41. В чем заключается принцип удобства взимания налогов

а) Налоги должны взиматься в определенное время и удобной для плательщика форме

б) Налоги должны взиматься в такое время и в такой форме, которая была бы наиболее удобна для плательщика налогов

с) Равномерном распределении налогов между субъектами хозяйствования.

42. Эластичность налога – это

а) относительное изменение объема его поступлений при неизменной методике исчисления налога по отношению к относительному изменению базы налогообложения

б) абсолютное изменение объема его поступлений при неизменной методике исчисления налога по отношению к относительному изменению базы налогообложения

с) относительное изменение объема его поступлений при неизменной методике исчисления налога по отношению к абсолютному изменению базы налогообложения

43. Налоговая нагрузка – это

а) Доля изъятий в совокупном доходе государства, а также в доходах отдельных категорий плательщиков.

b) Разница между доходами и налогами по отношению к доходам государства

c) Рост налоговых поступлений к реальному росту доходов населения

44. Под распределением налогового бремени следует понимать

a) определение доли участия налогоплательщика в формировании расходов бюджета

b) определение доли участия налогоплательщика в формировании доходов бюджета

c) определение доли государства в формировании доходов населения

1. Согласно принципа полученных благ

a) величина налога должна быть поставлена в зависимость от конкретного дохода и уровня благосостояния каждого субъекта

b) принцип обложения всех полученных благ, не зависимо от того, кто является получателем благ

c) домохозяйства и фирмы должны приобретать общественные блага, предоставляемые государством таким же образом, каким они покупают другие товары

45. Концепция платежеспособности предполагает

a) что величина налогов должна быть поставлена в зависимость от конкретного дохода и уровня благосостояния плательщика

b) что домохозяйства и фирмы должны приобретать общественные блага, предоставляемые государством таким же образом, каким они покупают другие товары

c) что должны преобладать налоговые льготы для разных категорий плательщиков

46. При введении налога на конкурентном рынке с абсолютно неэластичным спросом налоговое бремя ложится:

a) на покупателей;

b) на продавцов;

c) пропорционально на покупателей и продавцов.

47. При введении налога на конкурентном рынке с абсолютно эластичным спросом налоговое бремя ляжет

a) на покупателей;

b) пропорционально на покупателей и продавцов;

c) на продавцов

48. Под избыточным налоговым бременем следует понимать

a) чистые потери общества, возникающие в результате изменения спроса на рынке

b) налоговое бремя которое продавец перекладывает на покупателя

с) **чистые потери общества, связанные с введением налога**

49. Номинальная налоговая нагрузка определяется как

а) **отношение исчисленных налогов к соответствующему показателю (ВВП, выручке, доходу)**

б) отношение уплаченных налогов к соответствующему показателю (ВВП, выручке, доходу)

с) отношение разницы исчисленных и уплаченных налогов к соответствующему показателю (ВВП, выручке, доходу)

50. Чего добивается налогоплательщик

а) **уменьшения налогового бремени**

б) увеличения налогового бремени и перемещение налогового бремени

с) сохранения стабильного уровня налогового бремени.

51. При введении налога на конкурентном рынке с абсолютно эластичным предложением налоговое бремя ложиться

а) **на покупателей;**

б) на продавцов;

с) пропорционально на покупателей и продавцов.

52. Производители смещают налоговое бремя на покупателей при:

а) низкой эластичности предложения

б) **высокой эластичности предложения**

с) абсолютно эластичном предложении

53. Реальная налоговая нагрузка определяется как

а. отношение исчисленных налогов к соответствующему показателю (ВВП, выручке, доходу)

б. **отношение уплаченных налогов к соответствующему показателю (ВВП, выручке, доходу)**

с. отношение разницы исчисленных и уплаченных налогов к соответствующему показателю (ВВП, выручке, доходу)

54. Уменьшение налогового бремени достигается по средством

а) перемещением налогового бремени и увеличением налоговых обязательств

б) уход в теневой сектор экономики

с) **сокращения налоговых обязательств и перемещением налогового бремени**

2. Перемещение налогового бремени предполагает

а) перенесение обязанности по уплате налогов на другое лицо

б) получение от государства привилегии не платить налоги

с) перенесение обязанности по уплате налогов государственные органы

55. Чистые потери общества, связанные с введением налога называются

а) перемещение назад

б) избыточное налоговое бремя

с) перемещение вперед

3. Эффект замещения предполагает

а) полное или частичное замещение налогооблагаемого товара другими на основе сопоставления новых соотношений цен с прежними оценками денежных эквивалентов полезности

б) объем и структура потребления приспособляется к новому реальному уровню дохода

с) полный отказ от потребления налогооблагаемого товара в следствии изменения цен на рынке

3.2. Темы рефератов

1. Администрирование косвенных налогов в условиях экономической интеграции

2. Альтернативные системы налогообложения: проблемы применения и пути их решения

3. Бюджетно-налоговая политика Республики Беларусь и ее влияние на развитие экономики

4. Возврат налога на добавленную стоимость из бюджета

5. Двойное налогообложение: проблемы возникновения и механизм устранения

6. Избыточное налоговое бремя- эффект дохода и эффект замещения

7. История налогообложения: налоги, приводившие к бунтам и революциям

8. История налогообложения: смешные и нелепые налоги разных стран

9. Консолидированные и крупные плательщики налогов: зарубежная и отечественная практика налогового администрирования

10. Косвенные налоги и их роль в регулировании экономики,

11. Международные налоговые соглашения как основа налогообложения внешнеэкономической деятельности

12. Налоги в теории «наслаждения» (Ж. Сисмонди)

13. Налоги в теории выгоды, интереса, фискального договора (С. Вобан, Ш. Монтескье, О. Мирабо)

14. Налоги и государство в работе В. Петти «Трактат о налогах и сборах»

15. Налоги и государство в работе Жана-Батиста Сэя "Трактат по политической экономии»
16. Налоги и государство в работе Т. Гоббса «Левиафан»
17. Налоги как основа формирования доходной базы бюджета государства: тенденции дальнейшего развития
18. Налоговая нагрузка и способы ее рационального распределения между субъектами хозяйствования
19. Налоговая политика и ее виды
20. Налоговая политика Республики Беларусь в условиях экономической интеграции
21. Налоговая система европейской страны: Франция
22. Налоговая система европейской страны: Чехия
23. Налоговая система стран ЕАЭС
24. Налоговая система США
25. Налоговое администрирование интернет-торговли
26. Налоговое регулирование и его роль в достижении целей экономической политики государства
27. Налоговое регулирование инновационной деятельности
28. Налоговые льготы: теория и практика применения, оценка эффективности
29. Налоговые системы Республики Беларусь и «...»: сравнительный анализ (примечание: в «...» название одной или нескольких стран по выбору)
30. Налоговый менеджмент Республике Беларусь на современном этапе развития
31. Налогообложение внешнеэкономической деятельности как инструмент реализации отдельных направлений государственной политики
32. Налогообложение деятельности коммерческих банков
33. Налогообложение деятельности лизинговых организаций
34. Налогообложение операций с ценными бумагами
35. Налогообложение резидентов свободных экономических зон
36. Налогообложение сельскохозяйственных организаций
37. Налогообложение страховых организаций
38. Налогообложение субъектов игорного бизнеса
39. Налогообложение финансово-банковского сектора в современных условиях
40. Оптимальное соотношение прямых и косвенных налогов: теории и практическая реализация
41. Особые режимы налогообложения и их роль в регулировании экономики
42. ОЭСР и проблема гармонизации налоговых отношений

43. Практика применения особых режимов налогообложения в зарубежных странах

44. Прямые и косвенные налоги – история, проблемы, перспективы

45. Распределение налогового бремени в условиях применения адвалорных ставок налогов

46. Эволюция форм налогообложения в процессе экономического развития

Структурно реферат должен состоять из введения, основной части, которая по усмотрению студента может делиться на разделы либо быть представлена единым текстом, заключения и списка использованных источников (не менее 15 источников). Содержательная часть реферата должна отражать современное состояние объекта исследования и основываться на последних научных разработках. Оформлять реферат следует аналогично курсовой работе. Базовые требования по оформлению приведены ниже.

Во введении должна быть обозначена актуальность, цель, задачи исследования, обзор экономической литературы по исследуемой проблеме.

Межстрочный интервал 1 (одинарный); шрифт 14 пунктов Times New Roman с выравниванием по ширине. Ссылка на литературные источники оформляется в квадратных скобках. Точка ставится после ссылки.

Страницы нумеруются снизу по центру. На все рисунки и таблицы должны быть даны ссылки в работе. Каждая таблица должна быть проанализирована.

Перечисление оформляется номером со скобкой:

1) ...;

2)...;

3)... .

или с использованием черточки:

– ...;

– ...;

–

или с использованием строчной арабской буквы и скобки:

a) ...;

б) ...;

в)

Другие маркеры не допускаются. Каждый пункт перечисления начинается с абзаца, абзацный отступ — 1.25 см. Отступы слева и справа равны 0.

В заключении должны быть отражены основные выводы по исследованию (желательно в виде маркированного списка).

Список литературы следует оформлять по стандарту.

3.3. Вопросы к экзамену

1. Сущность налогов, сборов и пошлин и их функции
2. Элементы налога и налоговая терминология: налогоплательщик и его представитель, носитель налога и налоговый агент
3. Элементы налога и налоговая терминология: объект налога, налоговая база и ставка
4. Элементы налога и налоговая терминология: налоговый и отчетный период, порядок исчисления и срок подачи декларации
5. Элементы налога и налоговая терминология: порядок уплаты и срок уплаты, налоговые льготы
6. Налоговая система и принципы ее построения
7. Законодательные основы функционирования налоговой системы
8. Субъекты налоговых отношений
9. Налоговые органы Республика Беларусь: структура и задачи
10. Классификация налогов
11. Налоговый учет
12. Налоговый контроль и принципы его проведения
13. Права и обязанности субъектов налоговых отношений
14. Формы налогового контроля
15. Виды налоговых проверок: камеральная проверка
16. Виды налоговых проверок: выездные проверки
17. Виды налоговых проверок: встречные и дополнительные проверки
18. Налоговое нарушение и виды ответственности за них
19. Особенности наложения административной ответственности
20. Ограничение ответственности субъектов налоговых отношений
21. НДС: экономическая сущность и зачетный метод исчисления
22. НДС: плательщики, особенности по ИП, иностранным организациям, плательщикам УСН
23. Объект обложения для исчисления НДС
24. Место и момент фактической реализации для целей исчисления НДС
25. Налоговая база для исчисления НДС, особенности ее определения
26. Ставки налога на добавленную стоимость
27. Определение налоговых вычетов для НДС, подлежащего уплате в бюджет (очереди)
28. Экономическая сущность акцизов и виды подакцизных товаров
29. Плательщики и объекты обложения акцизов, налоговая база и виды ставок акцизов
30. Освобождение от акцизов. Порядок исчисления, декларирования и сроки уплаты акцизов
31. Экологический налог и налог на добычу (изъятие) природных ресурсов: экономическая сущность и плательщики

32. Объекты обложения и налоговая база для исчисления экологического налога. Виды налоговых ставок и порядок их применения для исчисления экологического налога
33. Объекты обложения и налоговая база для исчисления для исчисления налога на добычу (изъятие) природных ресурсов. Виды налоговых ставок и порядок их применения для исчисления налога на добычу (изъятие) природных ресурсов
34. Земельный налог: экономическая сущность, плательщики, объекты и налоговая база, порядок декларирования и уплаты земельного налога
35. Земельный налог: виды ставок и порядок применения ставок для исчисления земельного налога, освобождение от земельного налога
36. Налог на недвижимость: экономическая сущность
37. и плательщики, объекты и налоговая база, порядок декларирования и уплаты налога на недвижимость
38. Ставки и порядок исчисления налога на недвижимость, освобождение от налога на недвижимость
39. Обязательные страховые взносы в ФСЗН: экономическая сущность, состав выплат фонда, ставки и освобождение
40. Обязательные страховые взносы в ФСЗН: плательщики взносов и объекты обложения, порядок исчисления, декларирования и уплаты обязательных страховых взносов в ФСЗН
41. Налог на прибыль: экономическая сущность и плательщики, объекты обложения налога на прибыль
42. Элементы валовой прибыли и алгоритм их определения. Особенности состава доходов и расходов для целей определения валовой прибыли
43. Налоговые базы налога на прибыль и алгоритм их определения. Освобождение от налога на прибыль и ставки налога на прибыль
44. Налог на прибыль: организация налогового учета, порядок декларирования и уплаты в бюджет
45. Особенности налогообложения прибыли и доходов иностранных юридических лиц, элементы исчисления налога на доходы
46. Экономическая сущность и плательщики подоходного налога. Объект обложения подоходного налога и особенности его определения для налогового резидента и нерезидента
47. Освобождение от подоходного налога. Налоговая база и виды налоговых вычетов подоходного налога
48. Ставки подоходного налога. Порядок исчисления, декларирования и уплаты подоходного налога
49. Особенности исчисления и уплаты подоходного налога индивидуальными предпринимателями
50. Особые режимы налогообложения: упрощенная система налогообложения

- 51. Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции
- 52. Местные налоги и сборы
- 53. Единый налог на вмененный доход
- 54. Налогообложение резидентов СЭЗ

4. ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ ЭУМК

4.1. Учебная программа курса

Белорусский национальный технический университет

УТВЕРЖДАЮ

Проректор по учебной работе
Белорусского национального
технического университета

_____ Ю.А. Николайчик
Регистрационный № УД-_____/уч.

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

**Учебная программа учреждения высшего образования
по учебной дисциплине для специальностей**

1-25 01 07 «Экономика и управление на предприятии»

**специализация 1-25 01 07 21 «Экономика и правовое обеспечение
хозяйственной деятельности»,**

1-26 02 02 «Менеджмент (по направлениям)»

направление 1-26 02 02-02 «Менеджмент (социально-административный)»

специализация 1-26 02 02-02 02 Управление персоналом

Минск 2023

Учебная программа составлена на основе образовательных стандартов ОСВО 1-25 01 07-2021 и ОСВО 1-26 02 02-2021, учебных планов по специальностям 1-25 01 07 «Экономика и управление на предприятии» специализация 1-25 01 07 21 «Экономика и правовое обеспечение хозяйственной деятельности» (рег. номер МИДО111з-1/уч от 12.05.2021) и 1-26 02 02 «Менеджмент (по направлениям)» направление 1-26 02 02-02 «Менеджмент (социально-административный)» специализация 1-26 02 02-02 02 Управление персоналом (рег. номер МИДО112ин-1/уч от 22.01.2020).

СОСТАВИТЕЛЬ:

Е.С.Лисица, заведующий кафедрой «Информационные технологии в управлении» Международного института дистанционного образования Белорусского национального технического университета, кандидат экономического наук, доцент

РЕЦЕНЗЕНТЫ:

Е.Н.Дудко, доцент кафедры «Международный бизнес» Учреждения образования Белорусский государственный экономический университет, кандидат экономических наук, доцент;
С.О.Наумчик, заведующий кафедрой «Налоги и налогообложение» УО Учреждения образования Белорусский государственный экономический университет, кандидат экономических наук, доцент

РЕКОМЕНДОВАНА К УТВЕРЖДЕНИЮ:

Кафедрой «Информационные технологии в управлении» Международного института дистанционного образования Белорусского национального технического университета
(протокол № ____ от ____ . ____ . 2022 г.)

Заведующий кафедрой _____ Е.С. Лисица

Методической комиссией Международного института дистанционного образования Белорусского национального технического университета
(протокол № ____ от ____ . ____ . 2022 г.)

Председатель методической комиссии _____ И.А.Сатиков

Научной библиотекой БНТУ _____ Т.И.Бирюкова
Научно-методическим советом Белорусского национального технического университета (протокол № _____ секции № 1 от ____ . ____ . 202_ г.)

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Учебная программа по учебной дисциплине «Налоги и налогообложение» разработана для специальностей 1-25 01 07 «Экономика и управление на предприятии» (специализация 1-25 01 07 21 «Экономика и правовое обеспечение хозяйственной деятельности»), 1-26 02 02 «Менеджмент (по направлениям)» направление 1-26 02 02-02 Менеджмент (социально-административный) специализация 1-26 02 02-02 02 «Управление персоналом».

Целью изучения учебной дисциплины является формирование у обучающихся умений и навыков участия в налоговых отношениях в качестве предпринимателя, финансового работника организаций или должностного лица государственных органов управления, базирующихся на знании основных положений налогового законодательства Республики Беларусь, которые смогут способствовать развитию творческого мышления и повышению профессионального уровня.

Основными задачами учебной дисциплины являются:

- определить экономическое содержание налогов и их функции, рассмотреть налоги как основной источник формирования доходной части государственного бюджета;
- обозначить основные направления и задачи налоговой политики Республики Беларусь в современных условиях;
- уточнить состав налогового законодательства, порядок разрешения коллизий и противоречий, возникающих в нормативно-правовых актах;
- ознакомить студентов с правами, обязанностями и мерами ответственности субъектов налоговых отношений;
- ознакомить с функциями налоговых органов Республики Беларусь, формами и методами контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов в бюджет;
- рассмотреть совокупность налогов, формирующих налоговую систему Республики Беларусь, изучить элементы основных налогов и методику их исчисления;
- раскрыть особенности и принципы ведения налогового учета, формирования налоговых регистров и налоговой отчетности.

Учебная дисциплина «Налоги и налогообложение» тесно взаимосвязана с иными дисциплинами учебной программы специальности: «Финансы организаций», «Финансы и финансовый менеджмент», «Бухгалтерский учет и аудит» и др. Наличие базовых знаний по учебным дисциплинам «Финансы организаций» и «Бухгалтерский учет и аудит» является основой для успешного освоения учебной дисциплины «Налоги и налогообложение».

Структура учебной программы и методика преподавания учебной дисциплины учитывают новые результаты экономических исследований и последние достижения в области педагогики и информационных технологий, ориентируя обучающихся на приобретение соответствующих профессиональных компетенций:

УК-6. Проявлять инициативу и адаптироваться к изменениям в профессиональной деятельности;

БПК-4. Понимать мотивы поведения субъектов рыночной экономики, особенности экономических процессов в Республике Беларусь и других странах, анализировать экономическую информацию, применять полученные теоретические знания в качестве методологической основы изучения прикладных экономических дисциплин;

БПК-6. Понимать механизмы функционирования агрегированных рынков и инструменты бюджетно-налоговой и денежно-кредитной политики, анализировать макроэкономические процессы, происходящие в Республике Беларусь и других странах, оценивать результаты макроэкономической политики;

БПК-10. Понимать социально-экономическую природу организации (предприятия), его функции, место и роль в развитии национальной экономики, рассчитывать и анализировать основные показатели производственно-хозяйственной деятельности, вырабатывать и обосновывать решения по вопросам, связанным с экономической и коммерческой деятельностью организации (предприятия).

В результате изучения учебной дисциплины студент должен:

знать:

- основные понятия и категории налогового законодательства;
- специфику формирования и функционирования налоговой системы Республики Беларусь;
- методику расчета основных налогов, сборов (пошлин) и применение специальных режимов налогообложения;
- инструменты и способы управления налогами в организациях в действующей налоговой системе, налоговый учет;
- порядок применения финансовой и административной ответственности нарушение налогового законодательства.

уметь:

- применять налоговую терминологию, проводить анализ действующего налогового законодательства;
- определять объекты налогообложения, исходя из показателей финансово- хозяйственной деятельности экономического субъекта;
- исчислять налоги, сборы (пошлины) с учетом особенностей применения налогового законодательства;
- вести регистры налогового учета по всем видам налогов;
- применять меры ответственности при нарушении налогового законодательства.

владеть:

- методикой расчета налогов, сборов (пошлин);
- методами анализа налоговой нагрузки на макро- и микроуровнях;
- приемами и методами налогового контроля.

Согласно учебному плану для заочной (дистанционной) формы получения высшего образования, интегрированного со средне-специальным образованием, для специальности 1-25 01 07 «Экономика и управление на предприятии» (специализация 1-25 01 07 21 «Экономика и правовое обеспечение хозяйственной деятельности») на изучение учебной дисциплины отведено 110 часов, из них аудиторных – 24 часов.

Распределение аудиторных часов по курсам, семестрам и видам занятий приведено в таблице 1.

Таблица 1.

Заочная (дистанционная) форма получения высшего образования, интегрированного со средне-специальным образованием, для специальности 1-25 01 07 «Экономика и управление на предприятии» (специализация 1-25 01 07 21 «Экономика и правовое обеспечение хозяйственной деятельности»)					
Курс	Семестр	Лекции, ч.	Лабораторные занятия, ч.	Практические занятия, ч.	Форма текущей аттестации
3	6	12		12	Экзамен, контрольная работа

Согласно учебному плану для очной формы получения образования (для иностранных студентов, имеющих общее среднее образование) для специальности 1-26 02 02 «Менеджмент (по направлениям)» направление 1-26 02 02-02 «Менеджмент (социально-административный)» специализация 1-26 02 02-02 02 «Управление персоналом» на изучение учебной дисциплины отведено 87 часов, из них аудиторных – 34 часов.

Распределение аудиторных часов по курсам, семестрам и видам занятий приведено в таблице 2.

Таблица 2.

Очная форма получения образования (для иностранных студентов, имеющих общее среднее образование) для специальности 1-26 02 02 «Менеджмент (по направлениям)» направление 1-26 02 02-02 «Менеджмент (социально-административный)» специализация 1-26 02 02-02 02 «Управление персоналом»					
Курс	Семестр	Лекции, ч.	Лабораторные занятия, ч.	Практические занятия, ч.	Форма текущей аттестации
3	6	17		17	экзамен

СОДЕРЖАНИЕ УЧЕБНОГО МАТЕРИАЛА

Тема 1. Налоги и налоговая система Республики Беларусь

Экономическая сущность налогов и сборов. Эволюция взглядов на налогообложение. Признаки налоговых платежей, отличие налогов от сборов. Общественный сектор и экономическая природа современного налога. Функции налогов. Элементы налогов и налоговая терминология.

Налоговая система и принципы её построения. Законодательные основы налогообложения. Субъекты налоговых отношений, их права и обязанности. Структура и функции налоговых органов. Классификация налогов: республиканские и местные, прямые и косвенные, регулирующие и закрепленные налоги, структура бюджетной классификации. Критерии оценки налогообложения. Налоговая нагрузка и налоговое бремя. Методы налогового регулирования. Тенденции совершенствования налоговой системы Республики Беларусь.

Тема 2. Налоговый учет и налоговый контроль в Республике Беларусь

Налоговый учет: цели и принципы его ведения. Формирование налоговых регистров и налоговой отчетности. Сущность, цели и задачи налогового контроля. Формы осуществления налогового контроля. Организационные и нормативные основы осуществления контрольных мероприятий в Республике Беларусь, координация контрольной деятельности государственных органов. Виды налоговых проверок и особенности их организации, проведения и документирования результатов. Меры экономической и административной ответственности за нарушение налогового законодательства. Порядок обжалования решений налоговых органов.

Тема 3. Налог на добавленную стоимость

Экономическая сущность налога на добавленную стоимость, фискальная значимость и зачетный метод его исчисления. Плательщики налога. Объекты обложения НДС. Особенности исчисления и уплаты НДС отдельными категориями плательщиков. Администрирование НДС при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь из стран-участниц ЕАЭС. Налоговые базы для исчисления НДС. Налоговые ставки. Освобождение от налога. Налоговые вычеты и порядок их определения. Порядок исчисления, декларирования и уплаты НДС.

Тема 4. Акцизы

Экономическая сущность и фискальная значимость акцизов. Плательщики налога. Виды подакцизных товаров и объекты обложения. Виды налоговых баз и ставок. Освобождение от налога. Налоговые вычеты и порядок их определения. Порядок исчисления, декларирования и уплаты.

Тема 5. Экологический налог и налог на добычу (изъятие) природных ресурсов

Экономическая сущность и фискальная значимость экологического налога. Плательщики экологического налога, его объекты, налоговая база и ставки, освобождение от налога, порядок исчисления, декларирования и уплаты.

Экономическая сущность и фискальная значимость налога на добычу (изъятие) природных ресурсов. Плательщики налога на добычу (изъятие) природных ресурсов, его объекты, виды налоговых баз, ставки, освобождение от налога, порядок исчисления, декларирования и уплаты.

Тема 6. Налог на недвижимость

Экономическая сущность и фискальная значимость налога на недвижимость. Плательщики налога на недвижимость, его объекты, виды налоговых баз, ставки, освобождение от налога, порядок исчисления, декларирования и уплаты. Особенности включения в состав затрат.

Тема 7. Земельный налог

Экономическая сущность и фискальная значимость земельного налога. Плательщики земельного налога, его объекты, виды налоговых баз, ставки, освобождение от налога, порядок исчисления, декларирования и уплаты. Особенности включения в состав затрат.

Тема 8. Налог на прибыль

Экономическая сущность и фискальная значимость налога на прибыль. Плательщики налога на прибыль. Особенности уплаты налога на прибыль иностранных организаций. Постоянное представительство иностранных организаций. Объект обложения налога на прибыль. Особенности состава доходов и расходов для целей налогообложения, специфика расчета базовых показателей для определения валовой прибыли. Организация налогового учета. Освобождение от налога. Налоговые базы и ставки. Порядок исчисления, декларирования и уплаты налога на прибыль.

Тема 9. Налог на доходы иностранных организаций

Экономическая сущность и фискальная значимость налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство. Плательщики налога на доходы иностранных организаций, его объекты, налоговая база, ставки, порядок исчисления, декларирования и уплаты, порядок применения норм международного законодательства.

Тема 10. Подоходный налог

Экономическая сущность и фискальная значимость подоходного налога. Плательщики подоходного налога, его объекты, масштаб объекта в

зависимости от признака налогового резидента, виды облагаемых доходов и освобожденные доходы. Порядок определения налоговых вычетов. Порядок исчисления, декларирования и уплаты. Особенности исчисления налога индивидуальными предпринимателями.

Тема 11. Местные налоги и сборы

Экономическая сущность и их роль в формировании местных бюджетов. Порядок установления и введения местных налогов и сборов. Состав местных налогов и сборов. Порядок исчисления и взимания.

Тема 12. Особые режимы налогообложения

Целевое назначение и виды особых режимов налогообложения. Упрощенная система налогообложения: критерии права применения, особенности применения и перехода на УСН, виды налоговых платежей общеустановленной системы налогообложения, заменяемых УСН, плательщики, объекты, ставки, порядок исчисления, декларирования и уплаты.

Единый налог для индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц: условия применения, виды налоговых платежей, заменяемых единым налогом, базовые ставки и льготы, порядок декларирования и уплаты.

Единый налог на вмененный доход: плательщики, условия применения, объект, налоговая база и ставка, порядок исчисления, декларирования и уплаты. Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции: плательщики, условия применения, объект, налоговая база и ставка, порядок исчисления, декларирования и уплаты.

Тема 13. Налогообложение отдельных категорий плательщиков

Свободные экономические зоны в Республике Беларусь. Порядок налогового стимулирования функционирования СЭЗ. Особенности налогообложения резидентов свободных экономических зон. Ограничение состава уплачиваемых налогов и пониженные ставки. Условия применения преференций.

Тема 14. Взносы в Фонд социальной защиты населения

Назначение и источники формирования Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь. Состав выплат, уплачиваемых из средств фонда. Обязательные взносы в Фонд социальной защиты населения: плательщики, объект обложения, состав облагаемых выплат, размер взносов, порядок исчисления, декларирования и уплаты.

УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

для заочной (дистанционной) формы получения высшего образования, интегрированного со средне-специальным образованием, для специальности 1-25 01 07 «Экономика и управление на предприятии» (специализация 1-25 01 07 21 «Экономика и правовое обеспечение хозяйственной деятельности»)¹

№	Название раздела, темы, занятий	Количество аудиторных часов					Количество часов УСР	Форма контроля знаний
		Лекции	Практические занятия	Семинарские занятия	Лабораторные занятия	Иное		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
6 семестр								
1	Налоги и налоговая система Республики Беларусь	2						
	Практическое занятие № 1 Налоговый учет и налоговый контроль в Республике Беларусь		2					
3	Налог на добавленную стоимость	2						
	Практическое занятие № 2 Налог на добавленную стоимость		2					опрос
6	Налог на недвижимость	2						
	Практическое занятие № 3 Экологический налог и налог на добычу (изъятие) природных ресурсов		2					
8	Налог на прибыль	2						

	Практическое занятие № 4 Налог на прибыль		2					контрольная работа
12	Особые режимы налогообложения	2						
	Практическое занятие № 5 Подоходный налог		2					
14	Взносы в Фонд социальной защиты населения	2						
	Практическое занятие № 6 Особые режимы налогообложения		2					
	Итого за семестр	12	12					экзамен
	Всего аудиторных часов		24					

¹ Темы учебного материала, не указанные в Учебно-методической карте, отводятся на самостоятельное изучение студентом

УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

для очной формы получения образования (для иностранных студентов, имеющих общее среднее образование) для специальности 1-26 02 02 «Менеджмент (по направлениям)» направление 1-26 02 02-02 «Менеджмент (социально-административный)» специализация 1-26 02 02-02 02 «Управление персоналом»

Номер темы	Название раздела, темы, занятий	Количество аудиторных часов					Форма контроля знаний
		Лекции	Практические занятия	Семинарские занятия	Лабораторные занятия	Иное (консультации)	
1	2	3	4	5	6	7	9
6 семестр							
1	Налоги и налоговая система Республики Беларусь	1					
2	Налоговый учет и налоговый контроль в Республике Беларусь	1					
	Практическое занятие № 1 Налоговый учет и налоговый контроль в Республике Беларусь		2				опрос
3	Налог на добавленную стоимость	2					
	Практическое занятие № 2 Налог на добавленную стоимость		2				опрос
4	Акцизы	1					
5	Экологический налог и налог на добычу (изъятие) природных ресурсов	1					
6	Налог на недвижимость	1					

	Практическое занятие № 3 Экологический налог и налог на добычу (изъятие) природных ресурсов		2				
7	Земельный налог	1					
8	Налог на прибыль	1					
	Практическое занятие № 4 Налог на прибыль		2				
9	Налог на доходы иностранных организаций	1					
10	Подходный налог	1					
	Практическое занятие № 5 Подходный налог		2				
11	Местные налоги и сборы	1					
	Практическое занятие № 6 Местные налоги и сборы		1				
12	Особые режимы налогообложения	2					
	Практическое занятие № 7 Особые режимы налогообложения		2				
13	Налогообложение отдельных категорий плательщиков	2					
	Практическое занятие № 8 Налогообложение отдельных категорий плательщиков		2				
14	Взносы в Фонд социальной защиты населения	1					
	Практическое занятие № 9 Взносы в Фонд социальной защиты населения		2				
	Итого за семестр	17	17				экзамен
	Всего аудиторных часов			34			

ИНФОРМАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

Список литературы

Нормативные правовые акты

1. Бюджетный кодекс Республики Беларусь [Электронный ресурс] : принят Палатой представителей 17 июня 2008г. : одобр. Советом Респ. 28 июня 2008 г. // Эталон — Беларусь : информационная правовая система — эксперт, Нац. центр правовой информ. — Электрон.дан. — Минск : [б. и.], 2014. — Режим доступа : <http://www.etalonline.by>.
2. Налоговый кодекс Республики Беларусь. Общая часть: Закон Респ. Беларусь, 19 дек. 2002 г., № 166-3 (в ред. Закона от 31.12.2021 г., № 141-3) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО "ЮрСпектр".-Мн.,2016.
3. Налоговый кодекс Республики Беларусь. Особенная часть : Закон Респ. Беларусь от 29.12.2009 г., № 71-3 (в ред. Закона от 30.12.2021 г., № 141-3) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО "ЮрСпектр".-Мн.,2016.

Основная литература

1. Налоги и налогообложение [Электронный ресурс]: учебно-методический комплекс для студентов специальности 1-25 01 07 "Экономика и управление на предприятии" / Министерство образования Республики Беларусь, Белорусский национальный технический университет, Кафедра "Экономика и право"; [сост. Т. В. Кузьмицкая]. – Электрон. дан. – Минск: БНТУ, 2021. – 1 электрон. опт. диск (CD-R). – Режим доступа : <https://rep.bntu.by/handle/data/101079>
2. Электронный учебно-методический комплекс по дисциплине "Таможенные платежи" [Электронный ресурс]: для студентов специальности 1-96 01 01 "Таможенное дело" / Министерство образования Республики Беларусь, Белорусский национальный технический университет, Кафедра "Таможенное дело"; [сост.: А. Ю. Желвакова, В. А. Судиловская]. – Электрон. дан. – Минск: БНТУ, 2021. – 1 электрон. опт. диск (CD-RW). – Режим доступа : <https://rep.bntu.by/handle/data/96307>
3. Мельникова, Н. А. Бюджетная и налоговая системы Республики Беларусь: пособие для студентов учреждений высшего образования, обучающихся по специальности 1-25 01 04 "Финансы и кредит" / Н. А. Мельникова; Белорусский государственный университет. – Минск: БГУ, 2020. – 454, [1] с. (1 экз.)
4. Налоги и налогообложение: учебник для студентов учреждений высшего образования по группе специальностей "Экономика и управление" / [Е. Ф. Киреева и др.]; под редакцией Е. Ф. Киреевой. – Минск: БГЭУ, 2019. – 438, [1] с. (2 экз.)
5. Адаменкова, С. И. Практическое налогообложение: исчисляем и уплачиваем налоги правильно / С. И. Адаменкова, О. С. Евменчик, Л. И.

Тарарышкина; [под общей редакцией С. И. Адаменковой]. – Минск: Регистр, 2018. – 453 с. (2 экз.)

6. Кузьмицкая, Т. В. Налоги и налогообложение [Электронный ресурс]: конспект лекций для студентов специальности 1-25 01 07 "Экономика и управление на предприятии" / Т. В. Кузьмицкая, С. Ю. Солодовников; Министерство образования Республики Беларусь, Белорусский национальный технический университет, Кафедра "Экономика и право". – Электрон. дан. – Минск: БНТУ, 2018. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM). – Режим доступа : <https://rep.bntu.by/handle/data/54947>

7. Налоги и налогообложение: практикум / В.К. Ханкевич, Н.Н. Евсейчикова, М.А. Шклярова, Е.А. Атрашонок, О.Ф. Косач; под ред. В.К. Ханкевич; кол. авт. Белорусский государственный экономический университет. – Минск: БГЭУ, 2017. – 271 с. (4 экз.)

8. Налоги и налогообложение [Электронный ресурс]: учебно-методический комплекс для студентов специальности 1-25 01 07 "Экономика и управление на предприятии" / кол. авт. Белорусский национальный технический университет, Кафедра "Экономика и право"; сост. Татьяна Владимировна Кузьмицкая. – Электрон. дан. – Минск: БНТУ, 2017. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM). – Режим доступа : <http://rep.bntu.by/handle/data/32870>

Дополнительная литература

9. Струк, Т. Г. Финансы и финансовый рынок: пособие для студентов учреждений высшего образования, обучающихся по специальностям 1-25 01 01 "Экономическая теория", 1-25 01 02 "Экономика" / Т. Г. Струк; Белорусский государственный университет. – Минск: БГУ, 2020. – 231 с. (1 экз.)

10. Петракович, А. В. Налоги и налогообложение: задания для практических занятий и самостоятельной работы для студентов, обучающихся по специальностям 1-25 01 04 Финансы и кредит, 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит / А. В. Петракович, Г. В. Язкова, Н. Н. Давидович; Министерство сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь, Главное управление образования, науки и кадров, Учреждение образования "Белорусская государственная сельскохозяйственная академия", Кафедра финансов и контроля в сельском хозяйстве. – Горки: БГСХА, 2019. – 72 с. (1 экз.)

11. Ивашутин, А. Л. Лабораторный практикум по дисциплине "Финансовый менеджмент" для студентов экономических специальностей [Электронный ресурс] / Александр Леонидович Ивашутин, С.В. Шевченко, Наталья Анатольевна Киселева; кол. авт. Белорусский национальный технический университет, Кафедра "Бизнес-администрирование". – Электрон. дан. – Минск: БНТУ, 2017. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM). – Режим доступа : <https://rep.bntu.by/handle/data/36158>

12. Кисель, И. А. Налоговый менеджмент: практикум для студентов 2 ступени высшего образования дневной и заочной формы обучения специальностей 1-25 81 04 "Финансы и кредит", 1-25 81 06 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит", слушателей факультета повышения квалификации и переподготовки кадров / И.А. Кисель; кол. авт. Полесский государственный университет. – Пинск: ПолесГУ, 2016. – 52 с. (1 экз.)

Средства диагностики результатов учебной деятельности

Оценка уровня знаний студента производится по десятибалльной шкале в соответствии с критериями, утвержденными Министерством образования Республики Беларусь.

Для оценки достижений студента рекомендуется использовать следующий диагностический инструментарий:

- устный и письменный опрос во время практических занятий;
- защита выполненных в рамках самостоятельной работы контрольных работ;
- сдача экзамена.

Перечень контрольных вопросов и заданий для самостоятельной работы студентов

1. Понятие, необходимость, сущность налогов.
2. Роль, функции налогов.
3. Возникновение и развитие налогов и науки о налогах.
4. Элементы налога.
5. Классификация налогов.
6. Налоговая политика: понятие, содержание, пути и методы реализации.
7. Налоговый механизм: понятие, содержание, краткая характеристика структурных элементов.
8. Налоговая система - понятие, основы формирования налоговой системы (системообразующие факторы, принципы построения).
9. Налоговая система Республики Беларусь: содержание, краткая характеристика структурных элементов.
10. Налогоплательщики их права и обязанности.
11. Упрощенная система налогообложения.
12. Налоги и др. платежи, включаемые в цену продукции (работ и услуг) - общая характеристика.
13. Республиканские и местные налоги - понятие, роль, виды.
14. Закрепленные и регулирующие налоги - понятие, роль, виды.
15. Налоги с юридических и физических лиц - общая характеристика.

16. Налогообложение физических лиц - общая характеристика.
17. Прямые налоги: понятие, виды, общая характеристика.
18. Косвенные налоги: понятие, виды, общая характеристика.
19. Налог на добавленную стоимость - общая характеристика.
20. Акцизы - общая характеристика.
21. Налог прибыль - общая характеристика.
22. Налог на доходы - общая характеристика.
23. Платежи за землю - общая характеристика.
24. Налоговые льготы - роль, виды.
25. Плательщики НДС, объект обложения, принципы определения облагаемого оборота.
26. Ставки НДС, сроки уплаты и предоставления налоговой отчетности
27. Порядок исчисления НДС, льготы.
28. Плательщики акцизов, объект обложения акцизами.
29. Исчисление акцизов, ставки акцизов (виды, размеры), льготы.
30. Местные налоги в Республике Беларусь (краткая характеристика -плательщики, объект обложения, ставки, источники уплаты).
31. Платежи за землю: виды платежей, плательщики, объект обложения, ставки, источники уплаты, льготы.
32. Налог за пользование природными ресурсами (плательщики, объект обложения, ставки, источники уплаты, льготы).
33. Налог на недвижимость юридических лиц (плательщики, объект обложения, ставки, источники уплаты, льготы).

Темы рефератов

47. Администрирование косвенных налогов в условиях экономической интеграции
48. Альтернативные системы налогообложения: проблемы применения и пути их решения
49. Бюджетно-налоговая политика Республики Беларусь и ее влияние на развитие экономики
50. Возврат налога на добавленную стоимость из бюджета
51. Двойное налогообложение: проблемы возникновения и механизм устранения
52. Избыточное налоговое бремя- эффект дохода и эффект замещения
53. История налогообложения: налоги, приводившие к бунтам и революциям
54. История налогообложения: смешные и нелепые налоги разных стран

55. Консолидированные и крупные плательщики налогов: зарубежная и отечественная практика налогового администрирования
56. Косвенные налоги и их роль в регулировании экономики,
57. Международные налоговые соглашения как основа налогообложения внешнеэкономической деятельности
58. Налоги в теории «наслаждения» (Ж. Сисмонди)
59. Налоги в теории выгоды, интереса, фискального договора (С. Вобан, Ш. Монтескье, О. Мирабо)
60. Налоги и государство в работе В. Петти «Трактат о налогах и сборах»
61. Налоги и государство в работе Жана-Батиста Сэя "Трактат по политической экономии»
62. Налоги и государство в работе Т. Гоббса «Левиафан»
63. Налоги как основа формирования доходной базы бюджета государства: тенденции дальнейшего развития
64. Налоговая нагрузка и способы ее рационального распределения между субъектами хозяйствования
65. Налоговая политика и ее виды
66. Налоговая политика Республики Беларусь в условиях экономической интеграции
67. Налоговая система европейской страны: Франция
68. Налоговая система европейской страны: Чехия
69. Налоговая система стран ЕАЭС
70. Налоговая система США
71. Налоговое администрирование интернет-торговли
72. Налоговое регулирование и его роль в достижении целей экономической политики государства
73. Налоговое регулирование инновационной деятельности
74. Налоговые льготы: теория и практика применения, оценка эффективности
75. Налоговые системы Республики Беларусь и «...»: сравнительный анализ (примечание: в «...» название одной или нескольких стран по выбору)
76. Налоговый менеджмент Республике Беларусь на современном этапе развития
77. Налогообложение внешнеэкономической деятельности как инструмент реализации отдельных направлений государственной политики
78. Налогообложение деятельности коммерческих банков
79. Налогообложение деятельности лизинговых организаций
80. Налогообложение операций с ценными бумагами
81. Налогообложение резидентов свободных экономических зон

82. Налогообложение сельскохозяйственных организаций
83. Налогообложение страховых организаций
84. Налогообложение субъектов игорного бизнеса
85. Налогообложение финансово-банковского сектора в современных условиях
86. Оптимальное соотношение прямых и косвенных налогов: теории и практическая реализация
87. Особые режимы налогообложения и их роль в регулировании экономики
88. ОЭСР и проблема гармонизации налоговых отношений
89. Практика применения особых режимов налогообложения в зарубежных странах
90. Прямые и косвенные налоги – история, проблемы, перспективы
91. Распределение налогового бремени в условиях применения адвалорных ставок налогов
92. Эволюция форм налогообложения в процессе экономического развития

Методические рекомендации по организации и выполнению самостоятельной работы студентов

При изучении дисциплины рекомендуется использовать следующие формы самостоятельной работы:

- решение индивидуальных заданий;
- подготовка рефератов по индивидуальным темам;
- подготовка сообщений, тематических докладов, презентаций по заданным темам;
- составление тематической подборки литературных источников, интернет-источников;
- проработка тем (вопросов), вынесенных на самостоятельное изучение;
- подготовка контрольной работы по индивидуальным заданиям.

ПРОТОКОЛ СОГЛАСОВАНИЯ УЧЕБНОЙ ПРОГРАММЫ УВО

Название учебной дисциплины, с которой требуется согласование	Название кафедры	Предложения об изменениях в содержании учебной программы учреждения высшего образования по учебной дисциплине	Решение, принятое кафедрой, разработавшей учебную программу (с указанием даты и номера протокола заседания кафедры)
Финансы	ИТУ	Предложений нет	Содержание данной учебной программы не требует согласования с другими учебными дисциплинами специальности (протокол № 1 от 31.08.2022)
Бухгалтерский учет и аудит	ИТУ	Предложений нет	Содержание данной учебной программы не требует согласования с другими учебными дисциплинами специальности (протокол № 1 от 31.08.2022)

4.2. Воспитательно– идеологическая функция учебно-методического комплек

Учебно-методический комплекс по курсу «Налоги и налогообложение» составлен в соответствии с основными направлениями государственной политики, отраженными в Государственной программе «Образование и молодежная политика» на 2021 – 2025 годы, в Плате идеологической и воспитательной работы БНТУ на 2022 – 2023 гг. и других государственных программах, нормативно-правовых и инструктивно-методических документах, определяющих приоритетные направления идеологии белорусского государства.

Учебно-методический комплекс по курсу «Налоги и налогообложение» способствует формированию потребности в постоянном саморазвитии и установок на творческую самореализацию студентов. Общая цель ЭУМК достигается посредством реализации наиболее актуальных задач:

- воспитание у студентов гражданственности и патриотизма, уважения закона и правопорядка через участие в общественно значимых проектах;
- создание условий для творческой самореализации личности;
- привитие навыков здорового образа жизни, формирование ценностного отношения к здоровью;
- духовно-нравственное воспитание, ориентированное на общечеловеческие, гуманистические, национальные ценности;
- формирование целеустремленности, предприимчивости, конкурентоспособности и необходимых компетенций в профессиональной сфере.

Обучение студентов в соответствии с требованиями учебно-методического комплекса по курсу «Налоги и налогообложение» направлено на развитие у студентов интереса к профессиональному самосовершенствованию, активному участию в экономической и социальной жизни страны.

Основными задачами идеологической и воспитательной составляющей Учебно-методического комплекса по курсу «Налоги и налогообложение» являются:

1. формирование у студентов ответственного отношения к национальному богатству, бережного отношения к государственному имуществу, имуществу университета и других субъектов национальной экономики;
2. формирование гражданско-правовой устойчивости студентов; содействие становлению личности, духовно-нравственное и интеллектуальное развитие студентов;
3. содействие социальной адаптации студентов, оказание им помощи в усвоении и выполнении учебного материала, установленных норм и правил внутреннего распорядка, прав и обязанностей студентов.

4.3 Учебный терминологический словарь

акциз - косвенный налог на товары или услуги. Акциз включается в цену товара и изымается в государственный и местный бюджеты.

вычет - изъятие финансовых средств из облагаемой налогом суммы

гармонизация налогов - систематизация и унификация налогов, координация налоговых систем и налоговой политики стран, входящих в международные региональные группировки

двойное налогообложение - одновременное обложение одних и тех же доходов или одних и тех же капиталов - либо различными видами налогов в пределах одной страны (экономическое двойное налогообложение); либо одними и теми же видами налогов в разных странах (международное двойное налогообложение)

доход, облагаемый налогом, - доходы юридических или физических лиц, с которых они по закону обязаны уплачивать налоги и сборы

единый государственный реестр налогоплательщиков - система государственных баз данных учета налогоплательщиков, ведущихся Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь и его территориальными органами исходя из единых методологических и программно-технологических принципов и на основе документированной информации, поступающей в эти органы

земельный налог – налог уплачиваемый владельцами земельных участков

индивидуальные предприниматели - физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частные нотариусы, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты. Физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрировавшиеся в качестве индивидуальных предпринимателей в нарушение требований гражданского законодательства Республики Беларусь

косвенное налогообложение - налогообложение, бремя которого несут лица и организации, непосредственно не уплачивающие налоги

налог - обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты

налог на недвижимость – определенная законодательством сумма уплачиваемая государству юридическими и физическими лицами, владеющими объектами недвижимости

налог на прибыль — один из широко распространенных прямых налогов

налог на прибыль - существующий во всех странах с рыночной экономикой налог на доходы юридических лиц, взимаемый по пропорциональным ставкам

налог на прирост капитала - налог на доходы физических и юридических лиц, полученные от имущественных сделок в виде продажи, дарения, обмена имущества, предоставления его в пользование другим лицам

налог с оборота - налог в виде процента от цены товаров произведенных внутри страны, взимаемый в государственный бюджет по мере торговой реализации этих товаров

налоговая база - доход или стоимость активов, на основании которых рассчитываются налоги.

налоговая декларация – документ на бланке установленной формы, который содержит заявление налогоплательщика в письменном виде о полученных им доходах, их источниках, о понесенных расходах, об исчисленной сумме налога (пошлины, сбора), о налоговых льготах и др.

налоговая инспекция - государственные органы, призванные следить за

своевременной и полной уплатой налогов, применять меры наказания к лицам, уклоняющимся от уплаты налогов, способствовать нормальному функционированию налоговой системы, вести налоговую документацию

налоговая политика - система мер, проводимых государством в области налогов и налогообложения

налоговая политика - система мер, проводимых государством в области налогов и налогообложения

налоговая система - совокупность налогов, сборов и пошлин, взимаемых на территории государства с целью создания фонда финансовых ресурсов, систему принципов, способов, форм и методов их взимания

налоговая ставка - величина налога в расчете на единицу налогообложения

налоговое законодательство - подотрасль финансового права; совокупность правовых норм, устанавливающих виды налогов, действующих в стране, налоговые ставки, порядок взимания налогов, налоговые льготы

налоговое обязательство - экономическое отношение, в силу которого налогоплательщик обязан выполнить все необходимые требования по исчислению и уплате налога, а государство в лице уполномоченных органов вправе требовать от налогоплательщика исполнения этого обязательства

налоговые льготы - частичное или полное освобождение определенного круга физических и юридических лиц от уплаты налогов

налоговый учет – это ведение регулярного и непрерывного учета всех налогооблагаемых объектов, а также вычисление базы налогообложения посредством составления расчетных корректировок на основе данных бухгалтерского учета

налогообложение - процесс установления и взимания налогов в стране

налогоплательщик - юридическое и физическое лицо, которое в соответствии с законом обязано уплачивать налоги

НДС (налог на добавленную стоимость) – косвенный налог, который включается в итоговую стоимость товара или услуги

недоимка - сумма налога или сумма сбора, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок

организации - юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Республики Беларусь, а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, их филиалы и представительства, созданные на территории Республики Беларусь

подходный налог состоит в уплате государству заранее определенной доли от полученных доходов

прогрессивная налоговая ставка - налоговая ставка, возрастающая по мере роста облагаемого дохода

прогрессивное налогообложение - система налогообложения, при которой налоговые ставки возрастают (ступенчатым образом) по мере роста облагаемого дохода налогоплательщика

работодатели – юридические лица, их представительства и филиалы, имеющие отдельный баланс; представительства иностранных организаций; иностранные организации, осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, соответствующие признакам, определенным Налоговым кодексом Республики Беларусь (далее – иностранные организации); индивидуальные предприниматели, нотариусы, осуществляющие нотариальную деятельность в нотариальных бюро, предоставляющие работу гражданам по трудовым и (или) гражданско-правовым договорам; физические лица, предоставляющие работу гражданам по трудовым договорам; социальное страхование – обязательное страхование на случай временной нетрудоспособности, беременности и родов, рождения ребенка, ухода за ребенком в возрасте до 3 лет, предоставления ежемесячно одного дополнительного свободного от работы дня матери (мачехе) или отцу (отчиму), опекуну (попечителю), воспитывающим ребенка-инвалида в возрасте до 18 лет, потери работы, смерти застрахованного лица или члена его семьи;

распределение налогового бремени - распределение доли в оплате налога на продаваемый товар или услугу, приходящийся на потребителей или на производителей

сбор (пошлина) - обязательный платеж в республиканский и (или) местные бюджеты, взимаемый с организаций и физических лиц, как правило, в виде одного из условий совершения в отношении их государственными органами, в том числе местными Советами депутатов, исполнительными и распорядительными органами, иными уполномоченными организациями и должностными лицами, юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу специальных разрешений (лицензий), либо в связи с ввозом (вывозом) товаров на территорию (с территории) Республики Беларусь

стандартные налоговые вычеты – это сумма, на которую уменьшается размер дохода, облагаемого налогом

стоимость имущества для налогообложения - стоимость имущества, используемая для определения налогооблагаемой базы.

убыток - документы и материалы в архиве страховщика, характеризующие существенные обстоятельства и факты по страховому случаю, выделенные в самостоятельное делопроизводство и подтверждающие обоснованность выплаты

упрощенная система налогообложения (УСН) – это особый налоговый режим, отличающийся сравнительной простотой расчета сумм налогов

седулярный налог - подоходный налог, который взимается не с совокупного дохода налогоплательщика, а по частям (седулам) с разделением источников дохода

элементы налога - установленные в законодательном порядке принципы организации и действия налоговой системы, охватывающие: субъектов налога (налогоплательщиков), объекты налога (облагаемый доход, имущество), единицы обложения (единицы измерения объекта налога), налоговые ставки (норму налогообложения) и налоговый оклад (сумму налога с одного объекта), налоговые льготы