

БЕЛОРУССКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ  
ИНСТИТУТ ПОВЫШЕНИЯ КВАЛИФИКАЦИИ И ПЕРЕПОДГОТОВКИ  
КАДРОВ ПО НОВЫМ НАПРАВЛЕНИЯМ РАЗВИТИЯ ТЕХНИКИ,  
ТЕХНОЛОГИИ И ЭКОНОМИКИ

С.И. Адаменкова  
Л.И. Тарарышкина  
О.С. Евменчик

# НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Учебное пособие

*Под общей редакцией С.И. Адаменковой*

Минск  
2006

УДК 336.22(075.8)

ББК 65.261.4я73

А 28

**Рецензенты:**

кандидат экономических наук, зав. кафедрой экономики УО «Белорусский государственный университет информатики и радиоэлектроники» *А.В. Сак*;

кандидат экономических наук, председатель экспертно-экономического совета ЗАО «Проммединвест» *Е.Н. Ефимчик*

**Адаменкова, С. И.**

А 28 **Налогообложение: учебное пособие / С.И. Адаменкова, Л.И. Тарарышкина, О.С. Евменчик / под общ. ред. С.И. Адаменковой. – Мн.: БНТУ, 2006 – 328 с.**

ISBN 985-479-401-6.

Пособие содержит конспект лекций с характеристикой и методикой исчисления налогов, применяемых в Республике Беларусь, задания и методические рекомендации по выполнению контрольной работы, список рекомендуемой литературы.

Издание предназначено специалистам экономического профиля, а также рекомендовано слушателям факультета переподготовки и повышения квалификации кадров.

ББК 336.22(075.8)

УДК 65.261.4я73

ISBN 985-479-401-6

© Адаменкова С.И., Тарарышкина Л.И.,  
Евменчик О.С., 2006

© БНТУ, 2006

# СОДЕРЖАНИЕ

<b>ВВЕДЕНИЕ</b> .....	6
<b>РАЗДЕЛ I</b>	
<b>НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА</b> .....	8
1.1. Становление и развитие налогообложения.....	8
1.2. Характеристика налоговой системы.....	10
1.3. Основные инструменты налогового регулирования.....	22
1.4. Законодательное регулирование налоговых отношений.....	32
1.5. Сущность и особенности налоговой политики .....	42
1.6. Налоговое планирование .....	53
<b>РАЗДЕЛ II</b>	
<b>КЛАССИФИКАЦИЯ НАЛОГОВ И СБОРОВ, ПРИМЕНЯЕМЫХ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ</b> .....	58
2.1. Методология исчисления налоговых платежей .....	58
2.2. Определение валового дохода и торговой наценки .....	69
<b>РАЗДЕЛ III</b>	
<b>ТАМОЖЕННЫЕ ПОШЛИНЫ И ТАМОЖЕННЫЕ СБОРЫ ЗА ТАМОЖЕННОЕ ОФОРМЛЕНИЕ</b> .....	72
3.1. Таможенные сборы за таможенное оформление.....	72
3.2. Таможенные пошлины .....	75
<b>РАЗДЕЛ IV</b>	
<b>КОСВЕННЫЕ НАЛОГИ</b> .....	81
4.1. Местные налоги и сборы .....	81
4.2. Налог на добавленную стоимость.....	84
4.3. Единый платеж сбора в Республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налога с пользователей автомобильных дорог .....	108
4.4. Акциз .....	116
4.5. Взимание косвенных налогов по принципу страны назначения между Республикой Беларусь и Российской Федерацией.....	128
<b>РАЗДЕЛ V</b>	
<b>НАЛОГИ И ОТЧИСЛЕНИЯ, ВКЛЮЧАЕМЫЕ В СЕБЕСТОИМОСТЬ</b> .....	136
5.1. Налог за пользование природными ресурсами (экологический).....	136
5.2. Платежи за землю.....	142

5.3. Обязательные страховые взносы в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь .....	148
5.4. Единый платеж в республиканский бюджет Чрезвычайного налога для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС и Обязательных отчислений в государственный фонд содействия занятости..	155
5.5. Отчисление на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний .....	159
5.6. Отчисления в инновационный фонд.....	162

## **РАЗДЕЛ VI**

<b>НАЛОГИ, ВЫПЛАЧИВАЕМЫЕ ИЗ ПРИБЫЛИ .....</b>	<b>165</b>
6.1. Налог на недвижимость .....	165
6.2. Налог на прибыль и доходы .....	168
6.3. Налог на прибыль и доходы коммерческих организаций с иностранными инвестициями.....	184
6.4. Целевые сборы (транспортный сбор) .....	187
6.5. Единый платеж на формирование внебюджетного целевого фонда оздоровления реки Свислочь и ее бассейна.....	188
6.6. Налог на приобретение автотранспортных средств, подлежащий зачислению в республиканский дорожный фонд.....	189
6.7. Офшорный сбор.....	192

## **РАЗДЕЛ VII**

<b>НАЛОГИ И ОТЧИСЛЕНИЯ, ИСТОЧНИКАМИ ВЫПЛАТЫ КОТОРЫХ ЯВЛЯЕТСЯ ДОХОД ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА .....</b>	<b>196</b>
7.1. Отчисления в Пенсионный фонд .....	196
7.2. Подоходный налог.....	196
7.3. Налог на недвижимость .....	227
7.4. Платежи за землю.....	230
7.5. Республиканский сбор за использование в предпринимательской деятельности и передачу юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям транспортных средств.....	234

## **РАЗДЕЛ VIII**

<b>ОСОБЫЕ РЕЖИМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ .....</b>	<b>237</b>
8.1. Упрощенная система налогообложения для субъектов малого предпринимательства.....	237
8.2. Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц, осуществляющих реализацию товаров (работ, услуг) .....	244
8.3. Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции.....	265
8.4. Налог на игорный бизнес.....	267
8.5. Налог на лотерейную деятельность.....	271
8.6. Налогообложение доходов, полученных в отдельных сферах деятельности.....	272
8.7. Налогообложение в свободных экономических зонах .....	279

<b>РАЗДЕЛ IX</b>	
<b>НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ИНОСТРАННЫХ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ... 283</b>	
9.1. Налог на прибыль иностранных юридических лиц, осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство .....	283
9.2. Налог на доходы иностранных юридических лиц, не осуществляющих деятельности в Республике Беларусь через постоянное представительство ....	288
<b>РАЗДЕЛ X</b>	
<b>ПРИМЕРЫ ИСЧИСЛЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ .....</b>	<b>296</b>
<b>РАЗДЕЛ XI</b>	
<b>КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА ПО КУРСУ «НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ»... 313</b>	
<b>ЭКЗАМЕНАЦИОННЫЕ ВОПРОСЫ.....</b>	<b>320</b>
<b>ЛИТЕРАТУРА.....</b>	<b>322</b>

## **ВВЕДЕНИЕ**

В течение нескольких тысячелетий истории человечества налогам уделяется пристрастное внимание всех слоев населения. Вызвано это тем, что налоги – это вычеты из доходов налогоплательщиков, основной источник доходов современного государства, эффективный инструмент регулирования рыночной экономики (в сочетании с денежно-кредитными инструментами).

С переходом Беларуси к рыночным преобразованиям в экономике появились новые формы собственности, экономические виды деятельности, в отношении которых поначалу сложно было определить подходы, объекты налогообложения. Возникла необходимость и в применении принципиально нового подхода к выполнению налоговых обязательств перед государством – добровольной уплаты налогов в зависимости от величины полученного дохода.

В первом разделе учебного пособия освещаются современные теоретические взгляды на сущность и виды налогов, соотношение и роль в экономической жизни общества фискальной и регулирующей функций налогов, принципы формирования эффективной налоговой системы, сущность и особенности налоговой политики. Теоретические аспекты налогообложения рассматриваются сквозь призму их практического преломления в экономике Республики Беларусь.

Второй раздел посвящен классификации налоговых платежей и сборов Республики Беларусь.

В третьем разделе рассмотрены платежи, уплачиваемые на таможенной территории Республики Беларусь.

В разделах с четвертого по девятый рассматриваются налоговые платежи, включаемые в себестоимость и цену продукции, а также те которые выплачиваются из прибыли организации и доходов физических лиц.

В разделах десятом и одиннадцатом показаны типичные ситуации экономической жизни субъектов хозяйствования республики, а также приведены контрольная работа и экзаменационные вопросы.

Вместе с тем актуальность рассматриваемых вопросов позволяет адресовать учебное пособие широкому кругу читателей – начинающим бизнесменам, предпринимателям, руководителям и специалистам в области экономики, финансам, научным работникам, преподавателям, аспирантам, студентам и всем желающим понять и научиться исчислять налоги. Она окажет методическую помощь в подготовке дипломных, курсовых работ, докладов на научных конференциях. Желаем успеха!

Учебное пособие подготовили: канд.экон.наук кафедры «Экономика и организация машиностроительного производства» Белорусского нацио-

нального технического университета С.И. Адаменкова – разделы 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11; к.э.н., начальник отдела Министерства финансов Республики Беларусь Л.И. Тарарышкина – разделы 3, 4 (п.4.2, п.4.4, п. 4.5), аспирант института экономики АН Республики Беларусь О.С. Евменчик – введение, разделы 1, 2, 5, 7, 8, 10 (пример 6); О.В. Новосельская – разделы 6 (п.6.2), 10 (пример 9, 13).

# Раздел I

## НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА

### 1.1. Становление и развитие налогообложения

Налог – одно из основных понятий финансовой науки. Проблемы правильного понимания его природы обусловлены тем, что налог – понятие не только экономическое, но и правовое, социальное, философское. Налогообложение как элемент экономического строя общества присуще всем государственным системам как рыночного, так и нерыночного типа хозяйствования.

Развитие налогообложения осуществляется одновременно с развитием теоретических воззрений на государство, основных целей его функционирования, форм существования и методов управления обществом, и развитие самой финансовой науки.

Во всех экономических теориях прошлого и настоящего времени авторы обязательно рассматривают проблемы налогообложения, стремятся определить место налогов в экономической системе, их назначение и варианты построения систем взимания налогов. И все они сталкиваются с принципиальным вопросом о происхождении налогов, причинах и условиях их возникновения.

Начальные формы налогообложения следует искать в жертвоприношениях, поскольку последние на заре развития человечества выполняли важнейшие функции в организации общественной жизни. Отсюда требования к определенным жертвам в пользу храма, которые постепенно стали носить более или менее систематический характер, вследствие чего «приношение» постепенно превратилось в «выплату или сбор». Естественно это был еще далеко не «налог»!

*В развитии налогообложения можно выделить несколько периодов.*

**Первый этап** охватывает собою древний мир, когда понятия «налог» еще не существовало в средние века. Для данного периода характерны неорганизованность и случайный характер процесса налогообложения. Налоги существовали в виде бессистемных платежей, преимущественно в натуральной форме. По мере укрепления товарно-денежных отношений налоги принимали в основном денежную форму.

В классическом древнем мире (Рим, Афины, Спарта) государство представляло собой республику, что буквально переводится как «общественное дело», дело всех его граждан. Учреждений и ведомств с оплачиваемыми чиновничьими должностями в то время не существовало. Избранные



государственные служащие финансировали исполнение своих обязанностей из собственных средств, а в случае необходимости осуществления крупных работ обращались за помощью к согражданам. Поскольку осуществление управления государством не предполагало расходования каких-либо общественных средств, оно и не нуждалось в значительных поступлениях в казну. Налоги, за исключением периодов ведения войн, взимались с побежденных народов и иноземцев и воспринимались как выражение зависимости. Взиманием налогов занимались так называемые мытари.

В средневековом обществе налоги все еще не могли быть отнесены к основным источникам доходов государства: для процесса их взимания были характерны высокая степень добровольности и близость к понятию «жертва» (что заметно даже в названиях налогов). Так, например, название наиболее распространенного в средневековье налога означает в переводе с немецкого «просьба». Во Франции понятие «налог» соответствует понятию «помощь», в Германии – «поддержка», «опора». Отличительной чертой взимавшихся в те времена налогов была самостоятельность оценки налогоплательщиком своих возможностей по внесению необходимой суммы в казну государства. Например, так называемая налоговая клятва, принесения которой требовали от граждан городов и в которой они должны были декларировать свою налоговую задолженность на основе имеющегося у них состояния, была скорее торжественным обещанием, изъявлением доброй воли, нежели заявлением должника о своем имущественном положении<sup>1</sup>.

Второй период развития налогообложения наступает в конце XVII – начале XVIII в. Он характеризуется отношением налогов к основным источникам доходной части бюджета.

Для государства XVII – начала XVIII в. был характерен сословный уклад. В то время основной его формой была монархия, еще не располагавшая регулярными налоговыми поступлениями и покрывавшая расходы на содержание двора, судебных органов и государственной администрации в основном за счет доходов от использовавшихся в финансовом отношении регалий и собственных доменов. Доходы от этих источников не могли быть существенно увеличены в течение непродолжительного времени, а расходы государства росли более высокими темпами, чем доходы, поэтому распространение получил принцип, в соответствии с которым при возникновении чрезвычайных потребностей владельцы обращались к целевым налоговым поступлениям.

Третий период развития налогообложения начинается в XIX в. и характеризуется уменьшением числа налогов и усилением роли государства

---

<sup>1</sup> Все началось с десятины / Пер. с нем.; общ. ред. и вступит. ст. В. Е. Лапина. М., Прогресс, 1992.

при их установлении и взимании. Постепенно в обществе наряду с развитием финансовой науки происходит становление научно-теоретических воззрений на природу, проблемы и методики налогообложения. Вместе с тем, как отмечает В. Пушкарева, венцом финансовой науки оказались налоговые реформы, проведенные после Первой мировой войны и полностью обоснованные научными принципами налогообложения. Именно тогда была заложена конструкция современной налоговой системы.

Современный период развития налогообложения характеризуется более глубоким теоретическим обоснованием его проблем. В 1980–1990-е гг. промышленные страны с развитой рыночной экономикой провели налоговые реформы, направленные на совершенствование систем прямых и косвенных налогов, стимулирование деловой активности<sup>2</sup>.

## 1.2. Характеристика налоговой системы

### 1.2.1. Понятие налога и налоговой системы

*Налоговая система Республике Беларусь включает различные виды налогов, сборов и пошлин. В Налоговом кодексе Республики Беларусь приводятся следующие их определения:*

- **Налогом** признается 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.

- **Сбором (пошлиной)** признается 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 перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь.

- **Не являются налогами, сборами (пошлинами) платежи, осуществляемые в рамках отношений, не регулируемых Налоговым кодексом и**

---

<sup>2</sup> Евстигнев Е. Н. Основы налогообложения и налоговое право: Учебное пособие. М., ИНФРА-М. 2000. С. 5.

инными актами налогового законодательства, а также платежи в виде штрафов или иных санкций за нарушение законодательства.

Понятие «налоговая система» является дальнейшим развитием и конкретизацией понятия «налоги». Если налоги рассматриваются как финансовые отношения налогоплательщиков с бюджетом по поводу формирования централизованных фондов финансовых ресурсов и их концентрация в госбюджете и во внебюджетных фондах, то налоговая система развивает и конкретизирует этот процесс, определяя задачи, формы, методы и принципы.

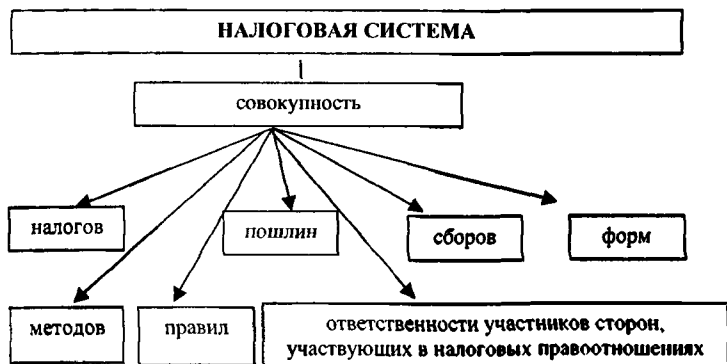


Рис. 1.1. Налоговая система

Под **налоговой системой** понимается совокупность налогов, пошлин, сборов, взимаемых на территории государства в соответствии с налоговым законодательством, а также совокупность норм и правил, форм и методов, определяющих правомочие и систему ответственности сторон, участвующих в налоговых правоотношениях.

Таким образом, налоговая система есть единство экономических, правовых и организационных принципов, обуславливающих ее самостоятельность и функционирование.

Экономическая и юридическая наука выделяют следующие общие характеристики налоговой системы:

- порядок установления и ввода в действие налогов;
- виды налогов или система налогов, классификация налогов в соответствии с национальной бюджетной классификацией;
- порядок распределения налогов между звеньями бюджетной системы;
- налоговые органы;
- права и обязанности налогоплательщиков;

- права и обязанности налоговых органов;
- ответственность участников налоговых отношений;
- защита прав и интересов налогоплательщиков;
- налоговое законодательство.

### 1.2.2. Основные принципы налогообложения

**Принципы налогообложения** – это исходные, базовые категории и положения, по которым формируется налоговая система в конкретных динамических условиях экономики страны (см. рисунок 1.2).

В конце XVIII в. закладывались основы современного государства, осуществляющего активную экономическую, в том числе финансовую и налоговую политику. Длительная историческая практика налогообложения выработала основные принципы построения налоговой системы, не устаревшие до нашего времени. Эти принципы или правила впервые сформулировал Адам Смит в 1776 г. в своих "Исследованиях о природе и причинах богатства народов".

1. **Принцип равномерности** – требует, чтобы граждане каждого государства принимали материальное участие в обеспечении правительства соразмерно доходам, которые они получают под покровительством правительства. Часто данное правило называют **принципом справедливости**, требующим, чтобы обложение было достаточно жестким для богатых лиц и щадящим для социально слабо защищенных слоев населения.

2. **Принцип определенности** означает, что сумма, способ и время платежа должны быть заранее известны плательщику.

3. **Принцип удобства** предполагает, что налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые представляют наибольшие удобства для плательщика, т. е. государство должно устранить формальности и упростить акт уплаты налога, а также приурочить налоговый платеж ко времени получения дохода.

4. **Принцип экономности** предполагает сокращение издержек взимания налогов: расходы по их сбору должны быть минимальными.

5. **Принцип эффективности** состоит в следующем: налоги должны оказывать влияние на принятие экономических решений; налоговая структура должна содействовать проведению политики стабилизации и развития экономики страны; налоговая система должна быть понятной налогоплательщикам и принята большей частью общества, не вызывая произвольного толкования; административные расходы по управлению налогами и соблюдению налогового законодательства должны быть минимальными.



Рис. 1.2. Система принципов налогообложения

Кроме классических принципов, с течением времени сложился комплекс требований, предъявляемых как со стороны государства, так и плательщиков. Так экономическое развитие Германии в послевоенный период связано с именем видного экономиста профессора Людвиг Эрхарда – государственного деятеля, министра, а затем канцлера ФРГ, разработавшего важнейшие принципы построения системы налогообложения, актуальные и теперь. Л. Эрхард признавал весьма справедливым желание всех граждан и

хозяйственных субъектов снижать налоговое бремя. Поэтому важны средства, избираемые для достижения цели: если "стабилизация расходов и развитие производительности будет расти теми же темпами, легко представить и вычислить, какое снижение налогов окажется возможным. Только таким путем можно добиться настоящего и реалистичного решения угнетающей всех нас налоговой проблемы".

Основные принципы правового регулирования налоговых отношений могут быть как общими для всех отраслей права, так и специфическими для целей налогообложения.

В Республике Беларусь разработан налоговый кодекс (НК), который является единым систематизированным сводом законов государства, регулирующим отношения в области налогообложения, сборов и пошлин, где отражены основные принципы налогообложения Республики Беларусь (таблица 1.1).

Таблица 1.1.

Основные принципы налогообложения в Республике Беларусь

Основные принципы налогообложения в Республике Беларусь (статья 2 часть 1 НК)	
1. Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины), а также обладающие установленными НК признаками налогов, сборов (пошлин) иные взносы и платежи, не предусмотренные НК либо установленные в ином порядке, чем это определено Конституцией, НК, актами Президента	5. Не допускается установление налогов, сборов (пошлин) и льгот по их уплате:
	- наносящих ущерб национальной безопасности Республики Беларусь
	- наносящих ущерб политической и экономической стабильности, в том числе нарушающих единое экономическое пространство республики;
2. Каждое лицо обязано уплачивать законно установленные налоги, сборы (пошлины), по которым это лицо признается плательщиком	- наносящих ущерб ее территориальной целостности
3. Налогообложение в Республике Беларусь основывается на признании всеобщности и равенства	- ограничивающих свободное передвижение физических лиц, перемещение товаров (работ, услуг) или финансовых средств в пределах территории Беларуси
4. Допускается установление особых видов таможенных пошлин либо дифференцированных ставок таможенных пошлин в зависимости от страны происхождения товаров в соответствии с НК РБ и таможенным законодательством	- создающих в нарушение Конституции и принятых в соответствии с ней законодательных актов иные препятствия для осуществления предпринимательской и другой деятельности организаций и физических лиц, кроме запрещенной законодательными актами

### 1.2.3. Функции налогов социально-экономической формации

Содержание каждой экономической категории невозможно раскрыть кратким определением. Необходимо иметь представление о роли каждой категории в системе отношений, особенностях и процессах, отражающихся в ней. Содержание экономических категорий наиболее полно раскрывается в тех функциях, которые они выполняют в экономической жизнедеятельности государства. Именно функции служат формой проявления сущности категории. В функциях в полной мере раскрывается экономическая природа категории, конкретизируются ее особенности.

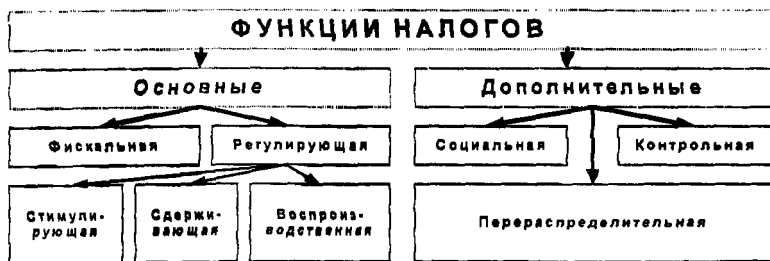


Рис. 1.3. Функции налогов

Итак, на основе изложенного можно уточнить роль всех функций налогов в социально-экономической жизни:

- **фискальная** – обеспечение финансирования государственных расходов;

- **регулирующая** – регулирование хозяйственной конъюнктуры, структуры занятости, накопления, внешнеэкономических связей, научно-технического прогресса и других объектов; суть которой сводится к тому, что налогами облагаются ресурсы, направляемые на потребление, а ресурсы, направляемые на накопление производственных фондов, освобождаются от налогообложения. Поэтому данная функция имеет три составляющие:

- *стимулирующую*, которая оказывает влияние на воспроизводство, стимулируя его темпы, усиливая или ослабляя накопление капитала, расширяя или уменьшая платежеспособный спрос населения, используя систему льгот и освобождений;

- *сдерживающую* – целенаправленное сдерживание темпов производства посредством увеличения ставок налогов или введения дополнительных налогов;

– *воспроизводственную*, которая предназначена для аккумуляции средств на восстановление используемых ресурсов;

• **перераспределительная** процесса перераспределения части совокупного общественного продукта, главным образом чистого дохода, и направления одной его части на расширенное воспроизводство израсходованных факторов производства, а другой – в централизованный фонд государственных ресурсов, т. е. в бюджет государства;

• **контрольная** – своевременное отслеживание государством поступлений в бюджет налоговых платежей, что позволяет сопоставлять их величину с потребностями в финансовых ресурсах и в конечном счете определять необходимость реформирования налоговой системы и бюджетной политики государства;

• **социальная** – поддержание социального равновесия путем уменьшения неравенства в реальных доходах отдельных групп населения.

Таким образом, функции налогов выявляют их социально-экономическую сущность, выражающуюся в принудительном изъятии определенной части доходов у предприятий и населения, имеющих объекты налогообложения. Каждая функция отражает определенную сторону налоговых и финансовых отношений.

#### 1.2.4. Классификация налогов

Значительное место в теории налогов занимает проблема их классификации, т. е. системной группировки по различным признакам. Обычно в научной литературе используется специальный термин – таксономия. Классификация налогов имеет не только научно-познавательный характер, но и практические цели, такие как более обоснованное применение налогов, проведение необходимых аналитических расчетов, составление отчетности и т. д.

На рисунке 1.4 представлена упрощенная классификация налогов. Дадим некоторые пояснения к ней.

*По способу изъятия и признаку переложимости различают:*

1. **Прямые налоги**, которые взимаются непосредственно с имущества или доходов плательщика, и окончательным плательщиком которых является владелец имущества (дохода), т. е. юридический и фактический плательщики совпадают.

Эти налоги подразделяются на:

• **реальные**, которые уплачиваются с учетом не действительного, а предполагаемого среднего дохода плательщика, т. е. они построены без учета личности плательщика и уровня доходности объекта обложения. Сам



факт наличия имущества является основанием для обложения. Первыми видами реальных налогов были поземельный и подомовой. К реальным налогам относятся также промысловый налог, налог на ценные бумаги;

- **личные**, которые уплачиваются с реально полученного дохода и учитывают фактическую платежеспособность плательщика. В мировой практике налогообложения они представлены следующими видами: подоходный налог с населения, имущественный налог, подушный налог, налог с наследства и дарений, налог на прибыль с корпораций, налог на сверхприбыль, налог на прирост капитала и др.;

2. **Косвенные налоги** – это налоги на товары и услуги, устанавливаемые в виде надбавок к цене или тарифу и взимаемые в процессе потребления товаров и услуг. В зависимости от объектов взимания косвенные налоги подразделяются на:

- **акцизы**, которые в настоящее время делятся на индивидуальные (обложение по строго определенной группе товаров – сырью, полуфабрикатам, готовой продукции, мощности оборудования) и универсальные (обложение по всем товарам). Универсальные косвенные налоги часто называют налогами с оборота, которые в свою очередь делятся на однократные, многократные и налог на добавленную стоимость;

- **государственные фискальные монополии**, которые делятся на полные и частичные, представляющие полную или частичную монополию государства на производство и продажу некоторых товаров (спиртные напитки, табачные изделия, соль, спички, пиво). Основная цель их взимания состоит в увеличении доходов государственного бюджета;

- **таможенные пошлины**, которыми облагаются все товары и услуги при совершении экспортно-импортных операций, имеют сложную структуру и классифицируются по следующим основным признакам:

- *по происхождению* – внутренние, транзитные, экспортные (вывозные) и импортные (ввозные);

- *по целям* – фискальные, протекционные, сверхпротекционные, уравнивательные, антидемпинговые, дискриминационные, преференциальные и статистические;

- *по характеру взимания (по ставкам)* – специфические, адвалорные (взимаемые в процентном отношении к таможенной стоимости товара) и кумулятивные (смешанные) таможенные пошлины;

- *по характеру отношений* – конвенционные и автономные. Конвенционная пошлина представляет собой платеж по международному договору, устанавливающему принципы таможенного режима присоединившихся к конвенции стран с общими правилами осуществления таможенного

контроля и взимания таможенных пошлин. Автономная пошлина – вид таможенного тарифа, который устанавливается правительством страны в законодательном порядке. Для него в отличие от договорного тарифа характерны более высокие ставки.



Рис. 1.4. Классификация налоговых платежей

Выделяют также возвратные и дифференциальные таможенные пошлины. Таможенная пошлина возвратная – сумма ввозных таможенных пошлин, подлежащая возврату при вывозе продукции, полученной в результате переработки ввезенного товара; она применяется как способ повышения конкурентоспособности. Таможенная пошлина дифференциальная – вид пошлины, предусматривающий различные ставки на один и тот же товар, например, импортируемый из разных стран либо экспортируемый в разное время года.

По принадлежности органа, который взимает налог и в распоряжение которого он поступает, и уровня управления налоги классифицируются следующим образом:

- в унитарных (единицах) государствах бюджетная система состоит, как правило, из двух основных звеньев – республиканского и местных

бюджетов. Соответственно существуют: **республиканские (государственные) налоги**, устанавливаемые верховной властью, которые взимаются на основе государственного законодательства и поступают в госбюджет, и **местные налоги**, взимаемые местными органами самоуправления на соответствующей территории и поступающие в местные бюджеты. Такая бюджетная система функционирует в Республике Беларусь, Франции, Италии, Японии, где имеются центральный и местные бюджеты;

- в **федеративных государствах** бюджетная система состоит из трех основных звеньев. В США, например, имеются федеральный бюджет, бюджеты штатов (членов федерации) и местные бюджеты. Аналогичная бюджетная система функционирует в Германии, где членами федерации являются земли, имеющие свои бюджеты. Для России также характерно трехзвенное бюджетное устройство: федеральный бюджет, региональные (территориальные бюджеты субъектов федерации) и местные бюджеты. Соответственно и налоги в федеральном государстве делятся на **федеральные, налоги субъектов федерации, местные налоги**.

**По целевой направленности введения налогов различают:**

- **общие (абстрактные) налоги**, предназначенные для формирования доходной части бюджета в целом;
- **целевые (специальные) налоги**, которые вводятся для финансирования конкретного направления государственных расходов. Для целевых платежей часто создается специальный внебюджетный фонд.

**В зависимости от субъекта-налогоплательщика выделяют:**

- **налоги, взимаемые с физических лиц;**
- **налоги, взимаемые с юридических лиц (предприятий и организаций);**
- **смежные налоги**, которые уплачивают и физические, и юридические лица.

**По уровню бюджета, в который зачисляется налоговый платеж, различают:**

- **закрепленные налоги**, которые на длительный срок закреплены как доходный источник конкретного бюджета;
- **регулирующие налоги**, которые используются для сбалансирования бюджетов в текущем году. Размеры распределения устанавливаются ежегодно.

**По порядку введения налоги могут быть:**

- **общеобязательными**, взимаемыми на всей территории страны независимо от бюджета, в который они поступают;

- **факультативными, предусмотренными** основами налоговой системы, но их введение и взимание являются компетенцией органов местного самоуправления.

**В зависимости от характера ставок налога можно подразделить на:**

- **пропорциональные**, если их ставки неизменяются и не зависят от величины дохода или масштаба объектов налогообложения (например, налоги на доходы, прибыль, имущество);

- **прогрессивные**, ставки которых повышаются по мере возрастания величины объекта налогообложения;

- **регрессивные**, ставки которых уменьшаются по мере увеличения размера объекта налогообложения.

**По степени оценки влияния каждого налога на мотивы экономического поведения налогоплательщика можно выделить две группы налогов:**

- **фиксированные**, т. е. непосредственно не зависящие от уровня производства, продаж и других экономических показателей, связанных с деловой активностью (например, налоги на имущество, земельный налог). Такие налоги можно назвать **условно-постоянными**. Их экономическая сущность аналогична условно-постоянным затратам в себестоимости продукции. Она проявляется в том, что удельный вес налоговых платежей может снижаться пропорционально росту объема производства. Иными словами, такие налоги никоим образом не «наказывают» производителя за его успех, а напротив, побуждают к наращиванию объемов выпуска продукции. Основные особенности условно-постоянных налогов заключаются в том, что они являются структурообразующими, т. е. поощряют приток капиталов из менее эффективных областей применения в более эффективные, причем направление потоков определяется потребностями рынка и не требует бюрократического регулирования; стимулируют деловую активность, т. е. не позволяют налогоплательщику расслабляться, проедать весь доход; будучи фиксированными по своему уровню, создают для доходной части бюджета определенные гарантии, поскольку взимаются независимо от хозяйственной деятельности налогоплательщика. Относительная жесткость фиксированных платежей обусловлена тем, что они не учитывают отраслевой специфики, «безжалостны» к низкорентабельным и ресурсоемким производствам, не принимают во внимание, насколько объективны обстоятельства, определяющие низкую эффективность деятельности конкретных предприятий;

- **условно-переменные (перераспределительные)** напрямую связаны с деловой активностью налогоплательщика. К таким налогам относятся

НДС, акцизы. Специфичность условно-переменных налогов состоит в том, что они по отношению к оказываемому эффекту проявляют себя как «мягкие», поскольку создают для всех налогоплательщиков одинаковую (пропорциональную уровню их деловой активности) и ограниченную нагрузку, способствуют смягчению социальных контрастов и напряженности. Эти налоги не влияют на сложившуюся структуру капитала и поэтому являются стабилизирующими.

**Исходя из стимулирующей функции налогов их можно подразделить на:**

- **налоги, регулирующие ценообразование**, к которым относятся НДС и акцизы. По их сути налоги, регулирующие ценообразование, должны быть только государственными, т. е. вводиться законами. Местные органы власти, вводя свои налоги и сборы, не должны нарушать установленный в государстве порядок ценообразования. Такое ограничение вполне оправданно, так как НДС и акцизы обеспечивают регулирование экономики на макроуровне;

- **воздействующие на издержки производства** – налоги, включаемые в себестоимость продукции. Это чрезвычайный налог, экологический налог, платежи в дорожные фонды, обязательные отчисления в республиканские и муниципальные внебюджетные фонды. В конечном счете, поскольку себестоимость является основной составляющей при формировании цены продукции, эти налоги являются фактором ее ценовой конкурентоспособности;

- **регулирующие занятость населения** – подоходный налог, отчисления в государственный фонд социальной защиты населения.

**По источникам средств для уплаты различают налоги, относимые на:**

- **себестоимость продукции** – земельный налог, экологический налог;
- **финансовые результаты** – налог на имущество, в том числе балансовую прибыль – налог на прибыль, чистую прибыль – некоторые местные налоги, платежи за превышение лимитов выброса в атмосферу загрязняющих веществ.

**По срокам уплаты налоги делятся на:**

- **срочные;**
- **периодично-календарные**, которые в свою очередь подразделяются на декадные, ежемесячные, ежеквартальные, полугодовые, годовые.

### 1.3. Основные инструменты налогового регулирования

**Налоговый механизм** – совокупность организационно-правовых норм, методов и форм государственного управления налогообложением через систему надстроечных инструментов (налоговых ставок, налоговых льгот, способов обложения и др.).

В законе о каждом налоге должен содержаться исчерпывающий набор сведений, который позволял бы конкретно определить обязанное лицо, размер обязательства и порядок его исполнения; границы требований государства относительно имущества плательщика.

*Инструментами налогового механизма или элементами налоговой системы выступают (рисунок 1.5):*



Рис. 1.5. Инструменты налоговой системы

- субъект налога,
- предмет и объект налогообложения,
- база налогообложения,
- источники выплаты налоговых платежей,
- ставка налога,

- налоговые льготы,
- налоговый и отчетный период,
- санкции,
- порядок уплаты и сроки перечисления налоговых платежей и предоставления отчетов в государственную инспекцию.

Механизм налогового регулирования опирается на законодательную базу и включает ряд инструментов, позволяющих направлять предпринимательскую инициативу налогоплательщиков в нужное русло, обеспечивая тем самым стабильность и рост поступлений доходов в государственный бюджет.

Задачей государственных органов власти является законодательное утверждение четких критериев каждого из перечисленных элементов, позволяющее толковать их однозначно в любой ситуации.

Совокупность инструментов налоговой системы, которая представляет собой налоговое обязательство, выражает взаимосвязь и взаимозависимость составляющих элементов налога как экономико-правового явления. В структуре налогового обязательства налоговая норма (налоговый закон, нормативный акт) определяет общие правила в налоговой сфере. Она устанавливается и утверждается в определенном порядке. Именно налоговая норма регулирует возникновение, изменение, исполнение и прекращение налоговых обязательств. Без налоговой нормы обязанность уплачивать налог не может считаться установленной в законном порядке и в рыночной экономике не влечет за собой финансовых последствий для субъектов хозяйствования.

### **1.3.1. Характеристика субъектов и предметов налогообложения**

**Субъект налога (т. е. плательщик)** – это лицо, на которое в соответствии с законом возлагается ответственность за уплату налога, а также основополагающий элемент, по отношению к которому строится вся налоговая система в комплексе. Все функциональные последующие элементы налога (объекты налогообложения, ставки, льготы и пр.) используются с учетом возможностей конкретного плательщика.

*В соответствии с НК, статья 13 «плательщиками налогов, сборов (пошлин) признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с Кодексом возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины), рисунок 1.6.*



Рис. 1.6. Структура плательщиков налогов (сборов)

Под **организациями** понимаются:

- 1) юридические лица Республики Беларусь;
- 2) иностранные юридические лица и международные организации;
- 3) простые товарищества (участники договора о совместной деятельности);
- 4) хозяйственные группы.

Филиалы, представительства и иные обособленные подразделения юридических лиц, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, исполняют налоговые обязательства этих юридических лиц. Участник простого товарищества, на которого в соответствии с договором о совместной деятельности между участниками возложено ведение дел этого товарищества либо который получает выручку от деятельности этого товарищества до ее распределения, исполняет налоговое обязательство этого товарищества. Головная организация (центральная компания) либо участник хозяйственной группы, который в соответствии с законодательством или договором наделен полномочиями по ведению дел этой группы, исполняет налоговое обязательство этой хозяйственной группы.

**Индивидуальными предпринимателями** признаются физические лица, зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей.

К индивидуальным предпринимателям в целях налогообложения приравниваются частные нотариусы.

Под **физическими лицами** понимаются:

- 1) граждане Республики Беларусь;
- 2) граждане либо подданные иностранного государства;
- 3) лица без гражданства (подданства).

В отдельных случаях уплата налога, реализация прав и обязанностей налогоплательщика могут осуществляться налоговым агентом или представителем налогоплательщика.



В ряде случаев имеет место переложение налога формальным плательщиком (субъектом) на другое лицо, которое становится реальным исполнителем платежей, т.е. налоговым агентом.

*В соответствии с НК, статья 23* «налоговым агентом признается юридическое или физическое лицо, хозяйственная группа, простое товарищество, которое является источником выплаты доходов плательщику и на которое в силу кодекса и других актов налогового законодательства возлагаются обязанности по исчислению, удержанию у плательщика и перечислению в бюджет налогов, сборов (пошлин). Налоговый агент имеет те же права, что и плательщик, если иное не установлено кодексом, т. е. он обязан:

- исчислять, удерживать из средств, причитающихся плательщику, и перечислять в бюджет соответствующие налоги, сборы (пошлины) в порядке, установленном Кодексом;
- по каждому плательщику вести учет начисленных и выплаченных доходов, удержанных и перечисленных в бюджет соответствующих налогов, сборов (пошлин);
- предоставлять в налоговые органы документы и сведения, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления в бюджет соответствующих налогов, сборов (пошлин);
- обеспечивать в течение сроков, установленных законодательством, сохранность документов и сведений, необходимых для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления в бюджет соответствующих налогов, сборов (пошлин);
- выполнять другие обязанности, установленные кодексом и другими актами налогового законодательства.

За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на налогового агента обязанностей он несет ответственность в соответствии с законодательными актами».

**Представитель налогоплательщика** – это физическое или юридическое лицо, действующее от имени и по поручению официального налогоплательщика.

*В соответствии с НК, статьи 24,25* «плательщик может участвовать в отношениях, регулируемых налоговым законодательством, через своего законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено кодексом. Законными представителями плательщика:

- *организации* признаются лица, уполномоченные представлять указанную организацию на основании актов законодательства или учредительных документов этой организации;
- *физического лица* признаются лица, выступающие в качестве его представителей в соответствии с законодательством».

**Носитель налога** – это лицо, за счет которого в итоге осуществляется уплата налога. Например, ответственность за перечисление косвенных налогов в бюджет несет продавец, который является субъектом (или налогоплательщиком), а реальными носителями этих налогов являются потребители, которые возмещают налог, включаемый в цену товаров.

### 1.3.2. Объект и база налогообложения, источники выплаты налогов

Согласно НК (статья 28) «объектами налогообложения признаются обстоятельства, с наличием которых у плательщика налоговое законодательство связывает возникновение налогового обязательства».

Следует отметить, что каждый налог, сбор (пошлина) имеет самостоятельный объект налогообложения и в соответствии с принципами налогообложения один и тот же объект может облагаться определенным налогом, сбором (пошлиной) у одного плательщика только один раз за соответствующий налоговый период.

Объектом налогообложения может выступать доход, выручка от реализации товаров, работ, услуг, иных объектов, стоимость имущества, фонд заработной платы.

**Работой** признается деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц.

**Услугой** признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

**Доходом** признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая применительно к конкретному налогу, сбору (пошлине).

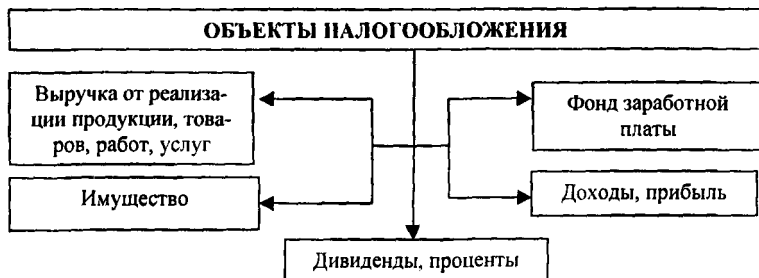


Рис. 1.7. Структура объектов налогообложения

**Дивидендом** признается любой доход, начисленный унитарным предприятием собственнику его имущества, иной организацией (кроме простого товарищества) участнику (акционеру) по принадлежащим данному участнику (акционеру) долям (паям, акциям) в порядке распределения прибыли, остающейся после налогообложения.

К дивидендам приравниваются доходы, получаемые по соглашениям (долговым обязательствам), предусматривающим участие в прибылях.

**Процентами** признается любой доход, начисленный по облигациям любого вида, векселям, депозитным и сберегательным сертификатам, денежным вкладам, депозитам и иным аналогичным долговым обязательствам (за исключением предусматривающих участие в прибылях), независимо от способа его оформления.

**Реализацией товаров (работ, услуг)** признается отчуждение товара одним лицом другому лицу (выполнение работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу) на возмездной или безвозмездной основе, если иное не установлено настоящей статьёй, вне зависимости от способа приобретения прав на товары (результаты выполненных работ, оказанных услуг) или формы соответствующих сделок.

Реализацией товаров (работ, услуг) признается также использование товаров (работ, услуг) для собственного потребления, если соответствующие затраты не относятся на издержки производства и обращения и иные операции.

**Не признается реализацией товаров безвозмездная передача:**

1) имущества организации ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации;

2) имущества организации ее учредителю (участнику) в размере, не превышающем размера доли (пая, пакета акций) этого учредителя (участника), при ликвидации этой организации либо при выходе учредителя (участника) из этой организации;

3) имущества в пределах одного собственника по его решению или решению уполномоченного им органа;

4) имущества, принадлежащего физическому лицу, другому физическому лицу, состоящему с ним в соответствии с законодательством в брачных отношениях, отношениях близкого родства или свойства, если такая передача не связана с осуществлением предпринимательской деятельности;

5) жилых помещений в домах государственного жилищного фонда при их приватизации гражданами Республики Беларусь.

6) безвозмездное выполнение работ (оказание услуг) одним физическим лицом другому физическому лицу, состоящему с ним в соответствии с

законодательством в брачных отношениях, отношениях близкого родства или свойства, если такие работы (услуги) не связаны с осуществлением предпринимательской деятельности.

*Согласно НК (статья 41) «налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения. Налоговая база и порядок ее определения (исчисления) устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине)».*

В качестве облагаемой базы могут выступать: фонд заработной платы; остаточная стоимость фондов; налогооблагаемая прибыль; прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия; добавленная стоимость; валовой доход; выручка от реализации продукции, работ, услуг; доход физического лица.

Для определения налогооблагаемой базы используются понятия «масштаб налога» и «единица налогообложения».

**Масштаб налога** – определенный законодательством параметр измерения объекта налогообложения, а **единица налогообложения** – условная единица принятого масштаба, единица объекта налогообложения.

Например, при выборе масштаба исчисления таможенной пошлины для автомобиля в качестве единицы налогообложения может использоваться мощность в лошадиных силах, для исчисления акцизов по ввозимым ликеро-водочным товарам – их емкость в литрах.

Правильное определение налогооблагаемой базы является ключевым моментом в налоговых отношениях субъекта хозяйствования с государством и позволяет свести к минимуму риск финансовых потерь субъекта в виде санкций и штрафов. Расчет налогооблагаемой базы опирается на данные бухгалтерского, а в необходимых случаях – и оперативного налогового учета.

### **1.3.3. Ставки налоговых платежей, льготы**

*Согласно НК (статья 41) «налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы, если иное не установлено настоящим кодексом. Налоговые ставки и порядок их применения устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине)».*

Налоговая ставка устанавливается либо в коэффициентах (процентах), либо в абсолютных суммах. В теории и практике налогов большое значение имеют методы построения налоговых ставок, среди которых выделяются:

- **твердые ставки**, которые определяются в абсолютной сумме (например, ставка с кубического сантиметра);
- **пропорциональные ставки**, которые устанавливаются в процентах к облагаемому доходу, обороту либо стоимости имущества (например, ставки по налогу на имущество предприятия, налогу на прибыль);

- **прогрессивные ставки**, которые увеличиваются с ростом объекта облагаемого дохода по действующей шкале. Подоходный налог с физических лиц взимается по прогрессивным ставкам, колеблющимся от 9 до 35% дохода плательщика. Прогрессия бывает двух видов – простая и сложная. **При простой прогрессии** ставка налога растет и распространяется на всю сумму облагаемого налога; **при сложной** – объект обложения делится на части, каждая из которых облагается своей ставкой, т. е. повышенные ставки применяются не ко всему объекту, а к части, превышающей предыдущую ступень. Сложная прогрессия более выгодна плательщику, поскольку обеспечивает ему низкое обложение, при простой же прогрессии весь доход подлежит обложению высокой ставкой;

- **регрессивные ставки** понижаются по мере роста объекта налога и устанавливаются обычно не в процентах, а в абсолютных суммах.

В налоговой политике любого государства важное место занимают налоговые льготы, представляющие собой частичное или полное освобождение определенного круга физических и юридических лиц от уплаты налогов путем вычетов, скидок при определении налогооблагаемой базы.

*Согласно НК (статья 43) «налоговыми льготами признаются предоставляемые отдельным категориям плательщиков предусмотренные налоговым законодательством преимущества по сравнению с другими плательщиками, включая возможность не уплачивать налог, сбор (пошлину) либо уплачивать их в меньшем размере.*

Нормы кодекса, определяющие основания и порядок применения налоговых льгот, не могут носить индивидуальный характер.

Льготы по налогам, сборам (пошлинам) плательщикам индивидуально предоставляются в виде, порядке и на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь. Предоставление индивидуальных налоговых льгот юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям не допускается.

Организациям и индивидуальным предпринимателям может быть оказана государственная поддержка индивидуально в порядке, определяемом Президентом Республики Беларусь, в виде изменения установленного законодательством срока уплаты налогов, сборов (пошлин) и пеней; нормативного распределения выручки. По решению Президента Республики Беларусь государственная поддержка может быть оказана плательщикам в иных видах.

Местные Советы депутатов или по их поручению местные исполнительные и распорядительные органы вправе в порядке, определенном Президентом Республики Беларусь и законами, предоставлять льготы по налогам, сборам (пошлинам), полностью уплачиваемым в местные бюджеты».

*По налогам в законодательном порядке могут устанавливаться определенные льготы в различных формах, к числу которых относятся:*

- введение налогооблагаемого минимума – освобождение от налога части его объекта;
- установление налогового иммунитета – освобождение от налогов отдельных лиц или категорий плательщиков;
- понижение ставок налога, уменьшение его оклада;
- предоставление налогового кредита (отсрочка внесения оклада налога);
- изъятие из налогообложения части объекта налога;
- вычет из налогового платежа за расчетный период;
- освобождение от отдельных видов налогов и ряд других.

*В зависимости от сферы применения различают следующие налоговые льготы:*

- **общие**, предназначенные всем плательщикам соответствующего налога;
- **специальные**, предоставляемые отдельным группам плательщиков. Именно они используются государством для регулирования рыночной экономики.

При этом важно предвидеть экономические последствия введения этих льгот и оперативно реагировать на изменения, совершенствуя механизм налогообложения и в первую очередь – налоговые льготы. В любом случае льготы, предоставленные определенным сферам хозяйства, определенным категориям плательщиков, должны обеспечивать им ускоренное развитие.

*Налоговые льготы в зависимости от органа, который их предоставляет, подразделяются на:*

- **установленные государственной властью** – преследуют общегосударственные цели;
- **льготы местных органов власти** – имеют местное значение.

На практике налоговые льготы могут классифицироваться по получателям: хозяйствующим субъектам и гражданам. Юридические лица получают в результате официального освобождения части доходов от налогов дополнительный капитал для развития производства. Снижение налогов в результате налоговых скидок и льгот с физических лиц обеспечивает им увеличение возможностей для расширения потребительских расходов или сбережений. Дополнительные потребительские расходы и сбережения населения через кредитную систему также могут стимулировать рост производства.

**Преференции** могут устанавливаться в виде инвестиционного налогового кредита и целевой налоговой льготы для финансирования инвестиционных и инновационных затрат где:

- **налоговый кредит** предоставляется на условиях возвратности и платности; оформляется соответствующим договором между хозяйствующим субъектом и налоговым органом;

- **целевая налоговая льгота** в отличие от инвестиционного кредита может предоставляться любому хозяйствующему субъекту органами власти на взаимовыгодной основе, но в пределах суммы налоговых поступлений в бюджет.

### 1.3.4. Прочие элементы налогового механизма

*Согласно НК (статья 42)* «под **налоговым периодом** понимается календарный год или иной период времени, определяемый применительно к каждому конкретному налогу, сбору (пошлине), по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма этого налога, сбора (пошлины). В случаях, установленных кодексом, на плательщиков (иных обязанных лиц) может возлагаться обязанность по уплате налога или сбора в течение налогового периода».

*Согласно НК (статья 63)* «**налоговой декларацией** (расчетом) признается письменное заявление плательщика (иного обязанного лица) на бланке установленной формы о полученных доходах и осуществленных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога, сбора (пошлины) и (или) других данных, необходимых для исчисления и уплаты налога, сбора (пошлины).

Налоговая декларация (расчет) представляется:

- каждым плательщиком (иным обязанным лицом) по каждому налогу, сбору (пошлине), в отношении которых он признан плательщиком, если иное не установлено налоговым законодательством;

- по установленной форме в налоговый орган по месту постановки на учет плательщика (иного обязанного лица) в порядке и сроки, установленные налоговым законодательством».

**Налоговое бремя** (налоговая нагрузка) – обобщенная характеристика действия налогов, указывающая на долю изъятий в совокупном доходе государства, а также в доходах отдельных категорий плательщиков. Наиболее распространенным показателем налогового бремени является доля налогов в ВВП. В развитых странах доля налогов в ВВП колеблется от 30 до 55%.

*Согласно НК (статья 36)* «**налоговым обязательством** признается обязанность плательщика (иного обязанного лица) при наличии обстоятельств, установленных налоговым законодательством, уплатить определенный налог, сбор (пошлину). Основания возникновения, изменения и

прекращения, а также порядок и условия исполнения налогового обязательства определяются налоговым законодательством, а в отношении таможенных платежей – также и таможенным законодательством.

Налоговое обязательство:

- возлагается на плательщика (иное обязанное лицо) с момента возникновения обстоятельств, предусматривающих уплату соответствующего налога, сбора (пошлины);

- прекращается его исполнением плательщиком (иным обязанным лицом) либо с возникновением обстоятельств, с которыми налоговое законодательство связывает прекращение налогового обязательства по данному налогу, сбору (пошлине)».

**Налоговая оговорка** – условие во внешнеторговых контрактах, договорах об оказании услуг, кредитных соглашениях, устанавливающее, что каждая из договаривающихся сторон обязуется уплатить за свой счет все налоги и сборы, полагающиеся по данной сделке на территории ее страны. Налоговая оговорка регулирует отношения между экспортерами и импортерами по поводу уплаты налогов.

**Налоговые каникулы** – установленный законом срок, в течение которого определенная группа предприятий, фирм, организаций освобождается от уплаты того или иного налога.

**Налогообложение двойное** – двукратное обложение одного и того же объекта налога. Налогообложение двойное широко распространено во всех странах, например, при обложении доходов предприятия с последующим обложением образующихся из них индивидуальных доходов. Налогообложение двойное может иметь место также при взимании налогов разными государствами, если отсутствуют межгосударственные налоговые соглашения, при обложении государственными и местными налогами и в некоторых других случаях.

## **1.4. Законодательное регулирование налоговых отношений**

### **1.4.1. Права и обязанности участников налоговых отношений**

Налоговое законодательство Республики Беларусь представляет собой систему принятых на основании и в соответствии с Конституцией Республики Беларусь нормативных правовых актов, которая включает:

- Налоговый кодекс и принятые в соответствии с ним законы, регулирующие вопросы налогообложения;



- 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, принятых в соответствии с ним законов, регулирующих вопросы налогообложения, и актов Президента Республики Беларусь;

- нормативные правовые акты республиканских органов государственного управления, органов местного управления и самоуправления, регулирующие вопросы налогообложения и издаваемые в случаях и пределах, предусмотренных Налоговым кодексом, а также принятыми в соответствии с ним законами, регулирующими вопросы налогообложения, актами Президента Республики Беларусь и постановлениями правительства Республики Беларусь.

Включение положений, регулирующих вопросы налогообложения, в другие акты законодательства запрещается, если иное не установлено Налоговым кодексом или Президентом Республики Беларусь.

Положения нормативных правовых актов, принимаемых на основании и во исполнение Налогового кодекса, не могут противоречить его положениям, а равно выходить за пределы содержания этих положений или предоставленных ими соответствующему органу полномочий.

Следует отметить, что в случае расхождения акта налогового законодательства с Конституцией Республики Беларусь действует Конституция.

В случае расхождения декрета или указа Президента Республики Беларусь с Налоговым кодексом или другим законом, регулирующим вопросы налогообложения, Налоговый Кодекс или другой закон имеют верховенство лишь тогда, когда полномочия на издание декрета или указа были предоставлены законом.

Участниками отношений, регулируемых актами налогового законодательства, являются:

- организации и физические лица, признаваемые плательщиками налогов и сборов;

- организации и физические лица, признаваемые налоговыми агентами;

- налоговые органы;

- таможенные органы;

- республиканские органы государственного управления,

- органы местного управления и самоуправления, а также уполномоченные организации и должностные лица, осуществляющие в установленном порядке, помимо налоговых и таможенных органов, прием и взимание налогов, сборов (пошлин);

- органы государственного контроля,
- финансовые органы,
- иные уполномоченные органы.

#### **Права плательщика**

Плательщик имеет право:

1) получать от налоговых органов по месту постановки на учет бесплатную информацию о действующих налогах, сборах (пошлинах), актах налогового законодательства, а также о правах и обязанностях плательщиков, налоговых органов и их должностных лиц;

2) получать от налоговых органов и других уполномоченных государственных органов письменные разъяснения по вопросам применения актов налогового законодательства;

3) представлять свои интересы в налоговых органах самостоятельно или через своего представителя;

4) использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленных актами налогового законодательства;

5) на зачет или возврат излишне уплаченных, а также излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней.

6) присутствовать при проведении налоговой проверки;

7) получать акт налоговой проверки; представлять в налоговые органы и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, сборов (пошлин), а также возражения (разногласия) по актам проведенных налоговых проверок;

8) требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения актов налогового законодательства при совершении ими действий в отношении плательщиков;

9) требовать соблюдения налоговой тайны;

10) обжаловать решения налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц;

11) на возмещение убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов, неправомерными действиями (бездействием) их должностных лиц, в порядке, установленном законодательством.

#### **Обязанности плательщика**

Плательщик обязан:

1) уплачивать установленные налоговым законодательством налоги, сборы (пошлины);

2) стать на учет в налоговых органах

3) вести в установленном порядке учет доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена актами налогового законодательства;

4) представлять в налоговый орган по месту постановки на учет в установленном порядке бухгалтерские отчеты и балансы, налоговые декларации (расчеты), а также другие необходимые документы и сведения, связанные с налогообложением;

5) вести учет дебиторской задолженности и при наличии задолженности по уплате налогов, сборов (пошлин), пеней представлять в налоговый орган по месту постановки на учет перечень дебиторов с указанием суммы дебиторской задолженности;

б) представлять в налоговые органы и их должностным лицам, а в части налогов, сборов (пошлин), подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь, и в таможенные органы и их должностным лицам при проведении налоговых проверок документы и сведения, необходимые для налогообложения. Обеспечивать должностным лицам налоговых органов, прибывшим для проведения выездной налоговой проверки, возможность осуществления их прав и обязанностей, включая предоставление помещений, пригодных для рассмотрения и оформления необходимой документации;

7) подписывать акт налоговой проверки.

8) выполнять законные указания налогового, таможенного органа об устранении выявленных нарушений налогового законодательства;

9) сообщать в налоговый орган по месту постановки на учет:

– об открытии или закрытии текущего (расчетного) или иного счета в банке – в срок не позднее пяти рабочих дней со дня открытия или закрытия счета,

– об участии в белорусской или иностранной организации – в течение пяти рабочих дней со дня, когда плательщик стал участником организации,

– о принятии решения о ликвидации или реорганизации организации, а индивидуальным предпринимателем – о прекращении предпринимательской деятельности – в срок не позднее пяти рабочих дней со дня принятия такого решения,

– об обособленных подразделениях организации – в срок не позднее десяти рабочих дней со дня их создания или ликвидации,

– об изменении места нахождения организации или места жительства индивидуального предпринимателя – в срок не позднее десяти рабочих дней со дня такого изменения;

10) представлять в налоговый орган по месту постановки на учет либо налоговому агенту документы, подтверждающие право на использование налоговых льгот;

11) обеспечивать в течение сроков, установленных законодательством, сохранность документов бухгалтерского учета, учета доходов (расходов) и

иных объектов налогообложения, других документов и сведений, необходимых для налогообложения;

12) обеспечивать, если иное не установлено законодательством, наличие документов, форма которых утверждена уполномоченными государственными органами, о приобретении товарно-материальных ценностей в местах хранения этих товарно-материальных ценностей, при их транспортировке и в местах продажи, а также документов, подтверждающих отпусков товаров из мест хранения в места продажи;

13) при реализации товаров (работ, услуг) за наличный расчет обеспечивать прием наличных денежных средств в порядке, определяемом законодательством;

14) являясь источником выплаты дохода для других организаций и физических лиц, удерживать и перечислять в бюджет соответствующие налоги, сборы (пошлины);

15) выполнять другие обязанности, установленные актами налогового законодательства.

#### **1.4.2. Налоговые органы**

Налоговые органы являются государственными органами, обладающими правами юридического лица, и в пределах своей компетенции проводят государственную политику и осуществляют регулирование и управление в сфере налогообложения.

Налоговые органы выполняют свои функции и взаимодействуют посредством реализации прав и выполнения обязанностей, установленных законодательством.

##### **Права налоговых органов и их должностных лиц**

Налоговые органы и их должностные лица в пределах своей компетенции имеют право:

1) получать от плательщика (иного обязанного лица) необходимые для исчисления и уплаты налогов, сборов (пошлин) документы (их копии), иную информацию, касающуюся деятельности и имущества плательщика (иного обязанного лица);

2) вызывать в налоговые органы плательщиков (иных обязанных лиц), а также других лиц, имеющих документы и (или) информацию о деятельности плательщиков (иных обязанных лиц), в отношении которых проводится налоговая проверка;

3) заявлять ходатайства: о ликвидации организаций и прекращении деятельности индивидуальных предпринимателей о лишении организаций и индивидуальных предпринимателей специальных разрешений (лицензий) на осуществление определенных видов деятельности;

- 4) в порядке, установленном законодательством, направлять в суд иски (заявления);
- 5) получать от других государственных органов, организаций и физических лиц необходимые для выполнения возложенных на налоговые органы обязанностей информацию и документы;
- 6) при проведении налоговой проверки проверять у должностных лиц организаций и физических лиц удостоверяющие личность документы, бухгалтерские книги и другие реестры учета, статистические и бухгалтерские отчеты, балансы, счета и иные документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов, сборов (пошлин), наличные деньги в кассе и у подотчетных лиц, ценные бумаги и другое имущество, а также в порядке, установленном законодательством, производить личный досмотр и досмотр находящихся при них вещей, документов, ценностей и транспортных средств;
- 7) взыскивать в установленном порядке неуплаченные (не полностью уплаченные) суммы налогов, сборов (пошлин), пеней;
- 8) приостанавливать операции плательщиков (иных обязанных лиц) по их счетам в банках;
- 9) доступа должностных лиц налоговых органов, проводящих налоговую проверку, на территорию или в помещение плательщика (иного обязанного лица);
- 10) назначать инвентаризацию имущества плательщика (иного обязанного лица) и опечатывать кассы, помещения, места хранения документов и (или) имущества плательщика (иного обязанного лица);
- 11) в целях налогового контроля в порядке, определяемом законодательством, создавать налоговые посты, обеспечивая нахождение должностных лиц налоговых органов на территории и (или) в помещениях плательщика (иного обязанного лица);
- 12) вносить в компетентные органы предложения о приостановлении выезда за пределы Республики Беларусь физических лиц до погашения ими задолженности по налоговому обязательству;
- 13) проводить в порядке, определяемом законодательством, контрольные закупки товарно-материальных ценностей и контрольные оформления заказов на выполнение работ, оказание услуг для проверки соблюдения плательщиками налогового законодательства и установленного порядка приема наличных денежных средств;
- 14) изымать при проведении выездной налоговой проверки документы плательщика (иного обязанного лица);
- 15) в случаях и порядке, предусмотренных законодательством, производить изъятие вещей и товарно-материальных ценностей плательщика (иного обязанного лица), которые являются объектами нарушения налогового законодательства.



Рис. 1.8. Структура органов государственной налоговой службы

### Обязанности налоговых органов и их должностных лиц

Налоговые органы и их должностные лица обязаны:

- 1) действовать в строгом соответствии с законодательством;
- 2) корректно и внимательно относиться к плательщикам (иным обязанным лицам), их представителям, не унижать их чести и достоинства;
- 3) осуществлять контроль за соблюдением налогового законодательства, правильным исчислением, полной и своевременной уплатой налогов, сборов (пошлин), пеней;
- 4) вести учет плательщиков (в установленных случаях – иных обязанных лиц) в Государственном реестре плательщиков (иных обязанных лиц) и других установленных законодательством реестрах;
- 5) издавать нормативные правовые акты о порядке исчисления, уплаты и взыскания налогов, сборов (пошлин), а также информировать в пределах своей компетенции плательщиков (иных обязанных лиц) по их запросам;
- 6) в порядке, установленном налоговым законодательством, проводить налоговые проверки;
- 7) в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения плательщиками (иными обязанными лицами) налоговых обязательств, неуплаты (не полной уплаты) пеней применять способы обеспечения исполнения налоговых обязательств, уплаты пеней, а также обеспечивать взыскание неуплаченных (не полностью уплаченных) налогов, сборов (пошлин), пеней;
- 8) требовать от плательщиков (иных обязанных лиц) устранения выявленных нарушений налогового законодательства и контролировать исполнение этих требований;

9) осуществлять зачет или возврат излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней и процентов по ним;

10) передавать (вручать) плательщику (иному обязанному лицу) или его представителю свои решения в отношении этих лиц в установленные налоговым законодательством сроки лично (под расписку) либо иным способом, свидетельствующим о дате получения этого решения или о дате направления соответствующей заказной корреспонденции по месту жительства физического лица или по месту нахождения организации;

11) соблюдать налоговую тайну и правила хранения сведений о плательщиках (иных обязанных лицах);

12) принимать и регистрировать заявления, сообщения и иную информацию о нарушениях налогового законодательства и осуществлять в установленном порядке их проверку;

13) вести учет причитающихся к уплате и фактически уплаченных плательщиками (иными обязанными лицами) сумм налогов, сборов (пошлин), пеней, составлять и представлять налоговую отчетность по форме и в порядке, установленных законодательством;

14) передавать правоохранительным органам в соответствии с их компетенцией материалы по фактам нарушений законодательства, за которые предусмотрена уголовная ответственность;

15) отменять не соответствующие законодательству решения нижестоящих налоговых органов.

### 1.4.3. Ответственность за нарушение налогового законодательства

Для регулирования налоговых отношений, обеспечения прав и исполнения обязанностей юридических и физических лиц, а также защиты интересов государства в сфере налогообложения предусмотрены следующие виды ответственности за нарушение налогового законодательства: финансовая, административная и уголовная ответственность.

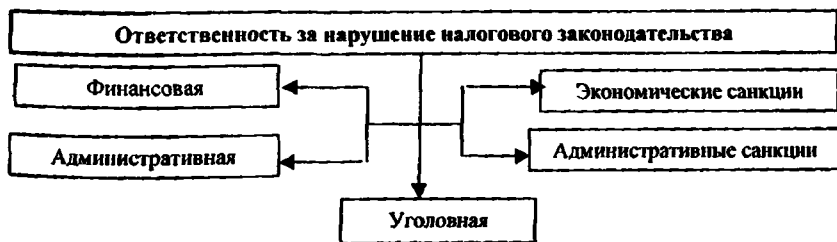


Рис. 1.9. Структура ответственности

Экономические санкции предусмотрены в виде штрафов, размер которых зависит от вида нарушения, его величины и категории плательщика (организация либо индивидуальный предприниматель).

Например:

- нарушение плательщиком налогов, сборов (пошлин) (далее – плательщик), налоговым агентом, иным обязанным лицом установленного срока подачи заявлений о постановке на учет в налоговом органе *влечет наложение штрафа на индивидуального предпринимателя в размере от двух до двадцати базовых величин, на юридическое лицо – от десяти до семидесяти базовых величин;*

- осуществление деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе *влечет наложение штрафа на индивидуального предпринимателя в размере двадцати процентов от доходов, полученных в результате такой деятельности, но не менее двадцати базовых величин, на юридическое лицо – в размере двадцати процентов от доходов, полученных в результате такой деятельности, но не менее семидесяти базовых величин;*

- нарушение плательщиком, иным обязанным лицом правил учета доходов (расходов) и (или) иных объектов налогообложения, а также отсутствие у налогового агента учета начисленных и выплаченных плательщику доходов, если эти деяния не повлекли за собой неуплату или неполную уплату налогов, сборов (пошлин), – *влекут наложение штрафа на индивидуального предпринимателя в размере от четырех до двадцати базовых величин, на юридическое лицо – от десяти до восьмидесяти базовых величин;*

- если это нарушение привело к сокрытию, занижению налоговой базы, *влечет наложение штрафа на индивидуального предпринимателя в размере от двадцати до пятидесяти базовых величин, на юридическое лицо – от десяти до ста двадцати базовых величин;*

- неуплата или неполная уплата в установленный срок плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины) *влечет наложение штрафа на индивидуального предпринимателя в размере двадцати процентов от неуплаченной суммы налога, сбора (пошлины), но не менее двух базовых величин, на юридическое лицо – в размере двадцати процентов от неуплаченной суммы налога, сбора (пошлины), но не менее десяти базовых величин;*

- неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины), совершенная путем занижения, сокрытия налоговой базы, *влечет наложение штрафа на индивидуального предпринимателя в размере сорока процентов от неуплаченной суммы*



*налога, сбора (пошлины), но не менее двух базовых величин, на юридическое лицо – в размере сорока процентов от неуплаченной суммы налога, сбора (пошлины), но не менее десяти базовых величин;*

- *нарушение банком или иной уполномоченной организацией порядка и сроков исполнения поручений плательщика влечет наложение штрафа на юридическое лицо в размере двадцати процентов от непоступившей суммы налога, сбора (пошлины), пени, но не менее десяти базовых величин*

- *и другие.*

Также предусмотрен ряд административных штрафов, налагаемых на должностных лиц или лиц, ответственных за нарушение налогового законодательства.

Например:

- *нарушение плательщиком, налоговым агентом, иным обязанным лицом установленного срока подачи заявлений о постановке на учет в налоговом органе влечет предупреждение или наложение штрафа на должностных и иных физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, в размере до пяти базовых величин;*

- *осуществление деятельности организацией без постановления на учет в налоговом органе влечет наложение штрафа на должностных и иных физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, в размере от пяти до двадцати базовых величин;*

- *нарушение плательщиком установленного срока представления в налоговый орган информации об открытии (закрытии) счета в банке влечет наложение штрафа на должностных и иных физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, в размере от десяти до двадцати базовых величин;*

- *нарушение плательщиком, налоговым агентом, иным обязанным лицом установленного срока представления в налоговый орган налоговой декларации (расчета) влечет наложение штрафа на должностных и иных физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, в размере от двух до десяти базовых величин.*

- *деяние совершенное повторно в течение одного года после наложения административного взыскания за такое же нарушение, влечет наложение штрафа на должностных и иных физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, в размере от четырех до двадцати базовых величин;*

- *неуплата или неполная уплата в установленный срок плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины) влечет наложение штрафа на должностных и иных физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, в размере от четырех до двадцати базовых величин.*

- *неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины), совершенная путем занижения, сокрытия налоговой базы, влечет наложение штрафа на должностных и иных физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, в размере от десяти до тридцати базовых величин;*

- *невыполнение или невыполнение в полном объеме налоговым агентом в установленный срок обязанности по удержанию и (или) перечислению суммы налога, сбора (пошлины) влечет наложение штрафа на должностных и иных физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, в размере от десяти до двадцати базовых величин.*

- *непредставление в установленный срок плательщиком, налоговым агентом в налоговый орган документов и иных сведений по запросу налогового органа для осуществления налогового контроля, а также представление недостоверных сведений влекут наложение штрафа на должностных и иных физических лиц в размере от десяти до тридцати базовых величин;*

- *отказ плательщика, налогового агента, иного обязанного лица от подписания акта налоговой проверки влечет предупреждение или наложение штрафа на должностных и иных физических лиц в размере до пяти базовых величин;*

- *нарушение банком или иной уполномоченной организацией порядка и сроков исполнения поручений плательщика, на перечисление налога, сбора (пошлины), пени влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере от двадцати до пятидесяти базовых величин;*

- *воспрепятствование уполномоченному должностному лицу налогового органа в проведении проверки либо создание условий, препятствующих их проведению, влечет наложение штрафа на должностных и иных физических лиц в размере от десяти до пятидесяти базовых величин.*

## **1.5. Сущность и особенности налоговой политики**

### **1.5.1. Воздействие налогов на рыночное равновесие**

В современной рыночной экономике применяется довольно сложная и разнообразная система налогов. Население регулярно вносит в государственный бюджет подоходный налог, предприятия уплачивают налоги на прибыль, НДС, таможенные пошлины, а также иные налоги. Непосредственными плательщиками этих налогов обычно являются продавцы. Ставки налогов устанавливаются либо в определенном проценте от цены товара, либо в абсолютной сумме (в рублях) с каждой единицы товара. Изобразим графически воздействие косвенного налога на рыночное равновесие (рисунок 1.10).

Вначале, до введения косвенного налога, линия спроса занимала положение  $D_1$ , а линия предложения –  $S_1$ . Равновесная цена составляла  $P_1$ , равновесный объем продаж –  $Q_1$ . Допустим теперь, что правительство ввело косвенный налог на данный товар в сумме  $T$  рублей на каждую единицу товара.

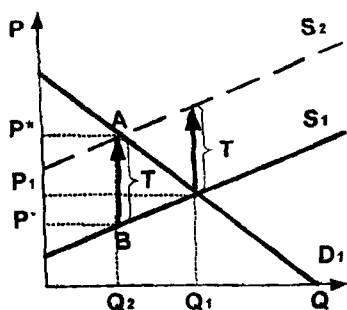


Рис. 1.10. Воздействие на рыночное равновесие ценового налога

Это вызовет параллельный сдвиг линии предложения вверх на величину  $T$ , потому что если ранее производители согласны были предложить на рынке количество товара  $Q_1$ , по цене  $P_1$ , то теперь они согласятся предложить на рынке то же количество товара, если только цена с включением налога будет на  $T$  рублей выше, чем  $P_1$ . Это рассуждение применимо к любой точке кривой предложения. Поэтому все точки линии предложения переместятся вверх на  $T$  рублей, предложение сократится и займет положение  $S_2$ .

Для нового равновесия, в точке  $A$ , характерно:

- объем рынка  $Q_2$  будет меньше первоначального  $Q_1$ ;
- цена, которую платит покупатель,  $P^*$ , окажется выше первоначальной  $P_1$ ;
- цена, которую фактически получает продавец (без налога),  $P^$ , окажется ниже первоначальной;
- общая сумма налога, поступающая в госбюджет, будет соответствовать площади прямоугольника  $P^*ABP^$ .

Несмотря на то, что весь налог вносится в госбюджет продавцами, часть "налогового бремени" возлагается на покупателей. Сила воздействия налога на объем продаж и распределение налогового бремени между покупателями и продавцами зависит от наклонов линий спроса и предложения, т. е. от ценовой эластичности спроса и предложения.

**Эластичность** – мера реакции одной переменной на изменение другой, представленная в виде процентных изменений.

В данном примере эластичность отражает реакцию величины спроса или предложения на изменение цены. Эластичность и спроса и предложения определяется неценовыми факторами. Например, эластичность спроса тем выше, чем больше заменителей есть у товара.

Например, спрос и предложение на автомобили красного цвета являются довольно эластичными (пологими). Поскольку для большинства поку-

пателей цвет автомобиля не имеет большого значения, то повышение цен только на красные автомобили вызывает переключение спроса на автомобили другого цвета. Производители же при понижении цен (без налога) на красные автомобили без особого труда могут сократить их производство и увеличить выпуск автомобилей другого цвета. Очевидно, что спрос на электролампочки очень неэластичный, так как заменители у лампочек практически отсутствуют, т. е. линия спроса имеет довольно крутой наклон. Предложение же электролампочек, во всяком случае в длительном периоде, достаточно эластично по цене, и линия предложения в длительном периоде имеет пологий наклон.

Введение налога, уплачиваемого продавцами, вызывает сокращение предложения, а точнее, резкое сокращение продаж при эластичном предложении (введение налога только на красные автомобили может привести к полному исчезновению их с рынка) и незначительное сокращение при неэластичном предложении.

Распределение налогового бремени представлено на рис. 1.11а, из которого видно, что большая часть налогового бремени ( $P^*P_1$ ) возлагается на покупателей и меньшая часть ( $P_1P'$ ) возлагается на производителей. Для сравнения на рис. 1.1б изображена противоположная ситуация.

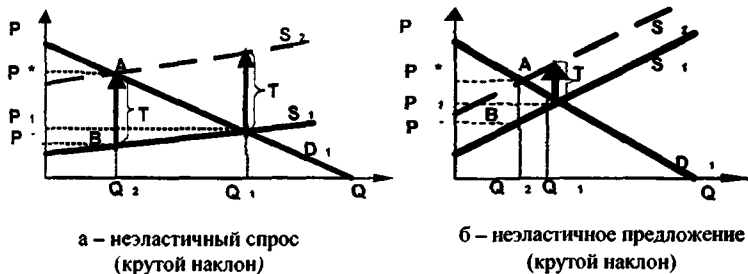


Рис. 1.11. Распределение налогового бремени

Можно сделать следующий вывод: чем более неэластичен спрос и чем более эластично предложение, тем большая часть налога ложится на потребителей, и тем меньшая часть налога ложится на производителей.

Теперь выясним, что изменяется при появлении на рынке третьей стороны – государства, – которая может вводить налоги на одни товары и дотации – на другие; иных форм воздействия государства на рынок касаться не будем (рисунок 1.12).

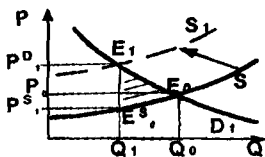


Рис. 1.12. Введение налога государством, изменение общего благосостояния

Кривая  $S$  (кривая предложения до введения налога) связывает объем предложения с ценой, остающейся у продавца после уплаты налога;  $S_1$  – кривая предложения после введения налога, которая получена из кривой  $S$  смещением на  $T$  единиц в направлении оси цен (вверх).

Введение налога вызвало перемещение равновесия из точки  $E_0$  в точку  $E_1$ ; при этом объем продаж сократился с  $Q_0$  до  $Q_1$ , цена,

уплачиваемая покупателем, выросла с  $P_1$  до  $P_1^D$ , а получаемая продавцом – снизилась с  $P_0$  до  $P_1^S$ .

Выгода от покупки-продажи снизилась и для покупателя, и для продавца. Суммарному сокращению излишков покупателей и продавцов соответствует площадь фигуры  $P_1^D E_1 E_0 E_0^S P_1^S$ .

1. Воспользовавшись геометрическим представлением излишка потребителей уменьшение его величины можно изобразить площадью фигуры  $P_1^D E_1 E_0 P_0$ . Излишек потребителя снизился и из-за того, что:

- за каждую единицу покупаемого товара он вынужден платить больше,
- ему при этом приходится сокращать объем потребления, а часть потребителей, возможно, вообще откажутся от покупки данного товара.

2. Продавец получает за каждую единицу товара меньше, чем до введения налога, и к тому же сокращается объем продаж; часть продавцов, возможно, вынуждены будут покинуть данный рынок. Сокращение их излишка представлено площадью фигуры  $P_1^S E_0^S E_0 P_0$ .

Из этого же рисунка видно, что налоговые поступления в бюджет государства не совпадают с величиной налогового бремени – снижением излишков у покупателей и продавцов. Поступления в бюджет равны произведению  $TQ_1$  и изображаются площадью прямоугольника  $P_1^D E_1 E_0^S P_1^S$ . Эта величина меньше совокупного уменьшения излишков: площадь треугольной области  $E_1 E_0 E_0^S$  (она на рисунке заштрихована) не покрывается величиной налогового сбора. Это чистые потери общества, обусловленные введением налога.

Оценим количественно все перечисленные здесь величины. Это трудно сделать, предположив, что смещение рыночного равновесия при установлении налога невелико, и в пределах этого смещения зависимости объемов спроса и предложения от цены можно считать с достаточной точностью линейными. При этом фигуры, соответствующие потерям излишков покупателя и продавца, – это трапеции, каждая из которых имеет основания длиной  $Q_0$  и  $Q_1$ ; высоты трапеций равны соответственно  $P_1^D P_0$  и  $P_0 P_1^S$ .

### 1.5.2. Государственные финансы

Государственные финансы являются основным комплексом средств государственного регулирования экономики. Посредством их перераспределяется значительная часть валового внутреннего продукта (ВВП): в Японии и России – около 1/3, во Франции и Нидерландах – примерно 1/2, в Швеции – более 2/3.

Государственные финансы состоят из государственного бюджета и внебюджетных фондов.

**Государственный консолидированный бюджет** – это годовой план государственных расходов и источников их финансового покрытия. В современных условиях бюджет является мощным рычагом государственного регулирования экономики, воздействия на хозяйственную конъюнктуру, а также осуществления антикризисных мероприятий.

Структура бюджета страны зависит, прежде всего, от ее государственного и административно-территориального устройства. В странах, имеющих унитарное устройство, бюджетная система состоит из двух ярусов – **государственные и местные бюджеты (Республика Беларусь)**. В странах с федеративным государственным устройством (США, ФРГ, РФ) имеется промежуточное звено – **бюджеты штатов, земель и соответствующих им административных образований**. Между ними наблюдаются довольно сложные отношения в части разделения доходов по видам поступлений и доле в них отдельных бюджетов, а также в связи с перераспределительными функциями центрального бюджета. Отношения центрального бюджета с местными отнюдь не равнозначны. В одних территориальных единицах Министерство финансов забирает большую долю налогов и сборов в центральный бюджет, в других – меньшую. Бюджеты одних административных единиц получают дотации из центра, а других – нет; это зависит от уровня развития отдельных территорий и целей государственного регулирования экономики.

Доходы государственного бюджета складываются в первую очередь из налогов, взимаемых как центральными, так и местными органами власти, государственных займов, а также поступлений из так называемых **внебюджетных или целевых фондов**.

Важной составной частью финансовой системы государства являются местные бюджеты, за счет которых финансируются в первую очередь объекты коммунальной собственности, строительство дорог, школ, развитие средств связи, жилищное строительство, а также местная администрация, милиция, органы суда и прокуратуры.

Наряду с бюджетом **внебюджетные фонды** относятся к государственным финансам, имеют целевое назначение, формируются за счет специальных взносов или отчислений и являются по их экономической сути **целевы-**

ми, прямыми или косвенными налогами. Создание такого рода фондов обусловлено необходимостью мобилизации крупных финансовых ресурсов для конкретных целей, прежде всего социально-экономического характера. К ним относятся социальное страхование, строительство дорог, охрана окружающей среды, подготовка и переподготовка рабочей силы и многое другое. Самый значительный по размерам из внебюджетных фондов – центральный пенсионный. Численность их постоянно растет, примером чего может быть федеральный бюджет США, в рамках которого насчитывается свыше 800 подобных фондов.

Бюджет современного государства, отражающий все многообразие его функций, представляет собой сложный многоплановый документ. Прежде всего в бюджете находит отражение структура расходов и доходов государства. Расходы показывают направление и цели бюджетных ассигнований.

К важнейшим статьям государственных расходов относятся затраты, связанные с созданием наиболее благоприятных предпосылок для функционирования производственных секторов экономики, объектов социальной инфраструктуры, в первую очередь – образования и здравоохранения.

### **1.5.3. Государственное регулирование экономики**

С переходом к рыночной экономике возник вопрос о целесообразности, степени и границах ее государственного регулирования. Государство оказывает воздействие на различные стороны деятельности через внутреннюю и внешнюю, социальную и культурную, оборонную и природоохранную, финансовую и техническую политику. Центральным звеном в государственном регулировании является финансовая политика, посредством которой развитие всех сторон деятельности обеспечивается финансовыми ресурсами.

Налоговая политика вместе с бюджетно-финансовой и денежно-кредитной является неотъемлемой частью финансовой политики. В условиях высокоразвитых рыночных отношений ее главное назначение вытекает из сущности и функций налогов и состоит в изъятии государством части совокупного общественного продукта на общегосударственные нужды, в мобилизации этих средств и перераспределении их через бюджет в целях изменения структуры производства, территориального экономического развития, повышения уровня доходности населения. Свое назначение и функции налоги осуществляют в едином бюджетном процессе.

Для управления процессом налоговых отношений государство использует различные организационно-правовые методы, нормы, инструменты, формы. Способы организации налоговых отношений государство оформляет в законах, указах Президента и других актах нормативного характера. Оно определяет методы изъятия ВВП, виды платежей, налоговых ставок и льгот, способы обложения.

**Итак, налоговая политика:**

- комплекс мероприятий в области налогов, направленных на достижение государственных целей;
- основной инструмент государственного регулирования;
- реализуется через налоговый механизм, его рычаги, звенья и элементы;
- должна обеспечивать решение ряда приоритетных задач. Главными из них, например в США, являются: увеличение доходной базы городов; сохранение действующих предприятий и рабочих мест; достижение сбалансированного качественного роста экономики; развитие индустриальной базы; помощь беднейшим районам.

Кроме чисто фискальной функции, система налогов и сборов оказывает экономическое воздействие на общественное производство, его структуру и динамику, размещение, ускорение научно-технического прогресса. Налоги могут стимулировать или, наоборот, ограничивать деловую активность, способствовать развитию тех или иных отраслей предпринимательской деятельности; создавать предпосылки для снижения издержек производства и обращения частных предприятий, для повышения конкурентоспособности национальных предприятий на мировом рынке.

Манипулируя налогами на прибыль, государство оказывает весьма ощутимое влияние на процессы накопления капитала. Примером может служить налоговый механизм ускоренной амортизации. Меры налогового регулирования широко используются для стимулирования конкурентоспособности тех или иных отраслей, создания им наиболее благоприятных условий для накопления капитала, а также поощрения социально полезной деятельности предприятий.

Для преодоления экономического застоя государство посредством налоговых льгот стимулирует капиталовложения, создает благоприятные условия для расширения совокупного общественного спроса как на потребительские, так и инвестиционные товары, а также может оказывать существенное влияние и на территориальное размещение производительных сил, создание объектов инфраструктуры.

Обратимся к послевоенному опыту промышленно развитых стран. Специалисты отмечают, что каждые десять лет налоговые доходы этих стран увеличивались в среднем в полтора раза. Причем происходило не только абсолютное, но и относительное увеличение налоговых доходов, т. е. их доли в ВВП. Однако такая тенденция наблюдалась до 1980-х гг. Вследствие того, что многие налоги являются ценообразующими факторами, происходит увеличение издержек производства и цены товаров и продукции, а следовательно, возникает проблема реализации продукции. В связи с этим практически все промышленно развитые страны в 1980–1990-е гг. провели основательные налоговые реформы.



Примером крупномасштабных мероприятий по стимулированию общей экономической конъюнктуры может служить крупное сокращение налогов в начале 80-х гг. в США после прихода к власти администрации Р. Рейгана. Теоретическим обоснованием этой программы стали расчеты американского экономиста А. Лаффера. Между фискальной и стимулирующей функциями налогов существует взаимосвязь и известное противоречие. Чрезмерный налоговый пресс (повышение налоговых ставок) снижает у налогоплательщиков стимулы к увеличению капиталовложений, тормозит научно-технический прогресс, замедляет экономический рост, что в конечном счете отрицательно сказывается на поступлениях в государственный бюджет.

А. Лаффер доказал, что результатом снижения налогов является экономический подъем и рост доходов государства, установил зависимость между доходами бюджета и уровнем налогообложения, выраженную как отношение налоговых поступлений к валовому внутреннему продукту. Оптимальным считается уровень изъятия в 30%. За пределами этой величины доходы государства не увеличиваются. Происходит это по двум причинам: 1) снижается активность производителей; 2) у налогоплательщиков вырабатывается установка на уклонение от налогообложения.

Графическое отображение зависимости между доходами государственного бюджета и динамикой налоговых ставок получило название "Кривой Лаффера".

На рис. 1.13 по оси ординат отложены налоговые ставки  $R$ , а по оси абсцисс – поступления в бюджет  $Y$ . При увеличении ставки налога доход государства в результате налогообложения увеличивается. Оптимальный размер налоговых ставок  $R^*$  обеспечивает максимальное поступление в государственный бюджет  $Y^*$ . При дальнейшем повышении налогов стимулы к труду и предпринимательству падают, и при стопроцентном налогообложении доход государства будет равен нулю, потому что никто не захочет работать бесплатно. Другими словами, в длительной перспективе снижение чрезмерно высоких налогов обеспечит рост сбережений, инвестиций, занятости и, следовательно, размера совокупных доходов, подлежащих налогообложению. В результате увеличится и сумма налоговых поступлений, вырастет объем государственных доходов, уменьшится дефицит, произойдет ослабление

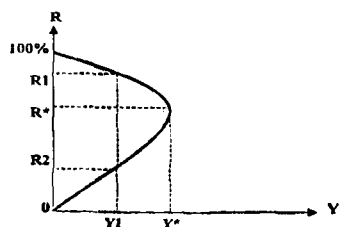


Рис. 1.13. Кривая Лаффера

инфляции. Понятно, что эффект Лаффера проявляется лишь в случае нормального действия свободных рыночных механизмов.

Таким образом преодолевается противоречие между необходимостью максимального увеличения доходов государства и ограниченными возможностями хозяйствующих субъектов и населения и обеспечивается увеличение доходов на основе стимулирования роста производства через налоговые ставки, льготы и налоговую базу.

Не вдаваясь в подробный критический анализ этой теории, можно отметить следующее. Без сомнения, повышение или понижение налоговых ставок оказывает тормозящее или, наоборот, стимулирующее воздействие на динамику капиталовложений. Очевидно, что для каждого государства величина оптимального уровня налогообложения индивидуальна и адекватна конкретному этапу его экономического и социального развития.

Сформулированный А. Вагнером закон возрастания государственных расходов обуславливает адекватное увеличение взимаемых налогов. Фискальную функцию можно измерять, для этого используется такой показатель, как **налоговая нагрузка** или **налоговое бремя**. Он определяется как отношение общей суммы налоговых поступлений к валовому внутреннему продукту. Этот показатель характеризует долю финансовых ресурсов государства, «перекачиваемых» через государственные денежные фонды, прежде всего в бюджет. Налоговый гнет в странах членов Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) находится в пределах от 52 (в Швеции) до 30% (в США). В большинстве стран он варьирует от 40 до 45%. В Республике Беларусь согласно данным официальной статистики, в 2003 г. он составлял 40,7%.

**Известны следующие виды налоговой политики:**

1. **Политика максимальных налогов.** Здесь существует вероятность того, что повышение налогов ведет к снижению мотивации деятельности производителей и не сопровождается приростом государственных доходов. Предельная ставка налогов в ВВП зависит от множества факторов, но, по данным зарубежных ученых, она не должна превышать 50% ВВП,

2. **Политика оптимальных налогов** способствует развитию предпринимательства и малого бизнеса, обеспечивая им благоприятный налоговый климат. Предпринимательство максимально выводится из-под налогообложения, но вследствие этого происходит ограничение социальных программ, поскольку государственные доходы сокращаются.

3. **Налоговая политика, предусматривающая высокий уровень обложения, но при значительной государственной социальной защите,** когда доходы бюджета направляются на увеличение различных социальных фондов.

При эффективной экономике все названные типы налоговой политики, как правило, успешно сочетаются. Для Беларуси характерен первый тип налоговой политики в сочетании с третьим.

Основными задачами финансовой системы в реализации налоговой политики на нынешнем этапе развития нашего государства являются: *учет действия экономических законов; необходимость налоговой поддержки решений об ускорении рыночных реформ и макроэкономической стабилизации; определение налогооблагаемой базы и источников мобилизации финансовых ресурсов, их состава, структуры, возможных резервов роста.*

Необходимо также определить объемы финансовых ресурсов, оптимальное и сбалансированное соотношение между доходами государства и хозяйствующих субъектов; долю участия физических лиц в формировании доходов государственного бюджета; меры стимулирования процесса приватизации, структурной перестройки экономики, развития приоритетных направлений оздоровления экономики, стабилизации и создания базы для эффективного развития экономики; выработать налоговый механизм реализации финансовой политики государства в форме соответствующих нормативных актов.

В современных условиях задачами налоговой политики Беларуси являются: *обеспечение государства финансовыми ресурсами; создание условий для регулирования экономики страны в отраслевом и региональном разрезе; сглаживание возникающего в процессе рыночных отношений неравенства в уровнях доходов населения.*

Основу налоговой политики и налогового механизма государства составляет стратегическая концепция, правильность которой проверяется практикой.

Сложилось два основных вида фискальной политики, оценка которых происходит при сравнении планируемых стратегий сбора налоговых поступлений и государственных расходов с фактическими результатами (рисунок 1.14): 1) сдерживающая, или жесткая; 2) стимулирующая, или мягкая.

Рассмотрим вариант стимулирующей налоговой политики. Правительство проводит ряд мер по уменьшению количества налогов (Т). В первую очередь на предприятии снижается доля косвенных налогов, включаемых в цену. Следовательно, увеличиваются и выручка от реализации продукции, и количество продаж, но с более высоким темпом по сравнению со снижением налогов. Тем самым опять возрастает доля налогов, перечисляемых предприятием в бюджет. В то же время при увеличении выручки уменьшается доля условно-постоянных затрат на единицу продукции в себестоимости, при неизменности цены. Значит, у предприятия появляется возможность увеличить заработную плату как за счет роста производства, так и за счет экономии условно-постоянных затрат на единицу продукции.

Следовательно, растут доходы как предприятий, так и располагаемый доход населения. В результате растут поступления в бюджет налогов как прямых, так и косвенных. Причем фактические налоговые поступления

( $T_{\text{факт}}$ ) приводят к сбалансированному бюджету намного раньше по времени ( $t_{\text{факт}_M}$ ), чем плановые показатели ( $T_{\text{план}} - t_{\text{пл}_M}$ ).

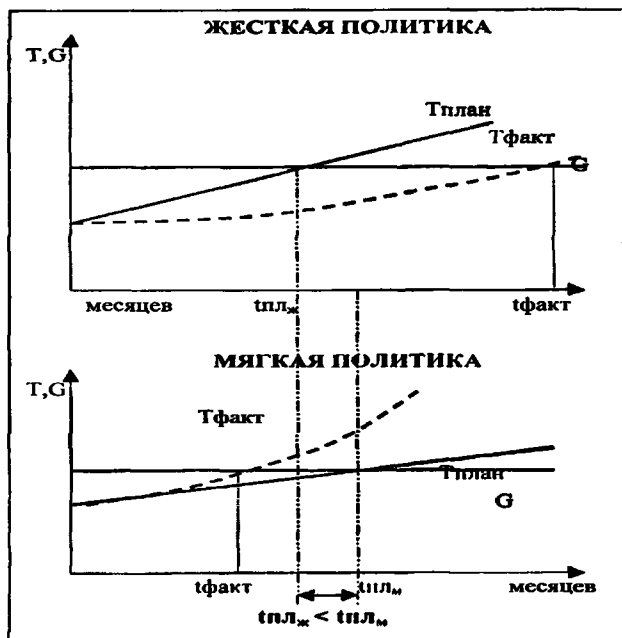


Рис. 1.14. Стимулирующая и сдерживающая фискальные политики

При сдерживающей политике наблюдаются обратные результаты: за счет увеличения налогов падают как доходы предприятий, так и располагаемый доход населения. Покупательская способность снижается, а значит, снижаются и поступления в бюджет. В результате наблюдается дефицит бюджета, причем фактические налоговые поступления приводят к сбалансированному бюджету намного позже ( $t_{\text{факт}_ж}$ ), чем плановые показатели ( $t_{\text{пл}_ж}$ ). Такая ситуация характерна для Республики Беларусь.

*Многогранность использования налоговой политики для решения конкретных задач выдвигает налоги в ряд важных общеэкономических категорий, создает неразрывную связь налоговой политики с такими элементами управления экономикой, как цены, процентные ставки за кредит, уровень оплаты труда.*

Изменяя налоговую политику, манипулируя налоговым механизмом, государство получает возможность стимулировать экономическое развитие или сдерживать его. Цель такого регулирования – создание общего налогового климата для внутренней и внешней деятельности компаний, особенно инвестиционной, обеспечение преференциальных налоговых условий для стимулирования приоритетных и региональных направлений движения капитала.

## **1.6. Налоговое планирование**

**Налоговое планирование** представляет собой выбор предприятием наиболее удачного варианта осуществления деятельности и размещения активов, направленного на снижение удельного веса в цене продукции возникающих при этом налоговых обязательств. Иными словами, это реализация налогоплательщиком права использовать все возможные средства для уменьшения возложенного на него государством налогового бремени, основывающаяся на принципах законности, оперативности и оптимальности.

Принципы налогового планирования определяют характер и содержание деятельности предприятия. Их соблюдение создает предпосылки для эффективной работы предприятия и уменьшает возможность отрицательных последствий. Принципы, на которых базируется налоговое планирование, представлены на рисунке 1.15.

Основополагающий принцип налогового планирования – принцип законности, т.е. неукоснительное и строгое соблюдение требований действующего законодательства при определении налоговых обязательств предприятия, исчислении и уплате налогов.

Налоговое планирование исключает применение любых форм уклонения от налогов. Его также нельзя сводить к поиску пробелов в законодательстве, позволяющих уменьшить сумму налогов.

Игнорирование принципа законности может дорого обойтись, поскольку штрафы в четырехкратном исчислении могут довести до полного финансового краха любое предприятие. Кроме налоговой ответственности, определяемой законом Республики Беларусь «О налогах и сборах», субъектом которой является непосредственно сам налогоплательщик, за нарушение законодательства о налогах и сборах предусмотрены и другие виды ответственности, возлагаемые на должностных лиц, а именно: административная и уголовная. Виды ответственности, предусмотренные за нарушение исчисления и уплаты налогов и сборов, приведены в разделе «Экономические санкции».



Рис. 1.15. Принципы налогового планирования

Следовательно, принцип строжайшего соблюдения законодательства в области исчисления и уплаты налогов и отчислений должен составлять основу процесса налогового планирования.

Второй принцип налогового планирования – принцип оперативности.

Разработанная предприятием налоговая политика не может быть неизменной и должна оперативно корректироваться с учетом всех изменений в действующем законодательстве и прежде всего в системе налогообложения. Причем корректироваться должны не только основные направления налоговой политики, но и виды хозяйственной деятельности фирмы. Насколько быстро предприятие сможет отреагировать на новые условия, адаптировать собственную политику к государственной, настолько ощутимее получится экономический эффект. Поэтому принцип оперативности тесно связан с прогнозированием будущих правовых и налоговых нововведений.

Предприятию необходимо также учитывать налоговые риски, которые могут быть связаны с изменениями в налоговой политике страны, установлением новых форм обложения, изменением ставок, введением новых налогов и пошлин, отменой налоговых льгот и т. д. Налоговые риски можно разделить на непредсказуемые, которые зачастую связаны с политическими

моментами, и предсказуемые, которые можно предусмотреть, зная тенденции в налоговой теории и политике.

Принцип оперативности предполагает учитывать не только внешние изменения, но и иметь четкое представление о внутренних приоритетах, ценностях и возможностях предприятия.

Третий принцип налогового планирования – принцип оптимальности. Его суть заключается в том, что применение механизмов, уменьшающих размер налоговых обязательств, не должно причинять ущерба стратегическим целям предприятия, интересам его собственников. Налоговое планирование – не самоцель, а лишь средство для решения поставленных задач. Поддержание оптимального соотношения, рационального равновесия между величиной налоговых платежей и величиной прибыли, остающейся в распоряжении предприятия для осуществления его финансовой и инвестиционной политики, расширения текущей деятельности – вот один из главных элементов налогового планирования.

Налоговое планирование – необходимый элемент при выработке управленческого решения, влияющий на его эффективность и величину собственных средств. При принятии любого управленческого решения задача налогового планирования заключается в анализе всех налоговых последствий на основе вариантности и оценке степени их влияния на финансовые ресурсы хозяйствующего субъекта.

Налоговое планирование важное значение имеет при составлении планов расходов и доходов предприятия, формировании бюджета. Особое место в менеджменте занимает бюджет по налоговым платежам в составе сметы расходов организации. Его значимость определяется следующими факторами:

- существенностью размера налоговых платежей в общей сумме расходов предприятия;
- обязательным характером налоговых платежей, выраженным в жестких, конкретных сроках уплаты, и начислением штрафных санкций за просрочку платежа.

Грамотное использование налогового бюджетирования в стратегии предприятия, в частности в составе финансового плана, позволит избежать дефицита средств на дату налоговых платежей и сократить расходы по выплате всякого рода пеней и штрафов за просрочку налоговых отчислений. Кроме того, финансовый бюджет позволит предприятию взглянуть на себя со стороны своих обязательств и источников их покрытия. Если предприятию недостает денежных средств и это зафиксировано в финансовом плане, то своевременный поиск источников позволит решить многие проблемы

финансовой устойчивости предприятия. Поэтому планирование налоговых платежей должно быть тесно связано с составлением планов доходов и расходов предприятия. Это обусловлено тем, что величины и сроки уплаты многих налогов находятся в прямой зависимости от сумм доходов, их видов и сроков получения. Для планирования налога на добавленную стоимость, налогов с оборота, на прибыль и доходы достоверная информация о величинах доходных статей бюджета предприятия является основной исходной базой. С другой стороны, нельзя планировать доходную часть бюджета предприятия, не учитывая различные условия налогообложения по видам получаемых средств, например, ставок, предоставляемых льгот и т. д.

Поскольку источниками начисления налогов являются себестоимость продукции, ее цена и прибыль предприятия, постольку работы по составлению планов по налоговым платежам являются неотъемлемой частью процесса ценообразования на предприятии, планирования себестоимости, финансовых результатов и использования прибыли.

Уровень цен отражает прямое воздействие на их величину налоговых обязательств хозяйствующего субъекта, так как некоторые налоги (косвенные – налог на добавленную стоимость, акциз и др.) включаются в цену продукции (работ, услуг). И обратная связь – установление конкретных цен на продукцию – зависит от условий налогообложения. При планировании цен следует учитывать все факторы, влияющие на величину налоговых обязательств предприятия.



## Вопросы для самоконтроля и самопроверки

1. Дайте определение понятию «налог».
2. Назовите основные принципы и функции налогообложения.
3. Перечислите основные документы, формирующие налоговое законодательство Республики Беларусь.
4. Назовите структуру органов государственной налоговой службы.
5. Что следует понимать под объектом и базой налогообложения.
6. Перечислите источники средств уплаты налоговых платежей.
7. Какие налоги относятся к республиканским налогам, сборам (пошлинам)?
8. Что понимается под реализацией товаров (работ, услуг) для целей налогообложения?
9. Назовите основные обязанности плательщика.
10. Какими правами обладают налоговые органы Республики Беларусь?
11. Какие виды ответственности предусмотрены за нарушение налогового законодательства?
12. Объясните понятие «эффект кривой Лаффера».
13. Перечислите основные виды налоговой политики государства. Раскройте их содержание.
14. Для чего проводится налоговое планирование?
15. Перечислите основные принципы налогового планирования. Раскройте их содержание.

## Раздел II

# КЛАССИФИКАЦИЯ НАЛОГОВ И СБОРОВ, ПРИМЕНЯЕМЫХ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

### 2.1. Методология исчисления налоговых платежей

В зависимости от различных признаков налоги и сборы делятся на следующие группы:

**I. По органу, осуществляющему взимание налогов, сборов, отчислений и распоряжению ими, подразделяются на:**

*а) республиканские,*

*б) местные,*

*в) внебюджетные.*

**К республиканским налогам относятся (статья 8 НК):** налог на добавленную стоимость; акцизы; налог на прибыль; налоги на доходы; подоходный налог с физических лиц; экологический налог; налоги с пользователей природных ресурсов; налоги на имущество; земельный налог; дорожные налоги и сборы; таможенная пошлина и таможенные сборы; гербовый сбор; офшорный сбор; консульский сбор; государственная пошлина; регистрационные и лицензионные сборы; патентные пошлины.

**К местным налогам и сборам относятся (статья 9 НК):** налог с розничных продаж; налог за услуги; налог на рекламу; сборы с пользователей.

Согласно Закону о бюджете Республики Беларусь на 2006 г (статья 8) областные, Минский городской советы депутатов, советы депутатов базового территориального уровня вправе вводить на территории соответствующих административно-территориальных единиц следующие местные налоги и сборы:

**1. Налог с продаж товаров в розничной торговле (см. подпункт 4.1.1).**

**2. Налог на услуги, оказываемые объектами сервиса (см. подпункт 4.1.2).**

**3. Целевые сборы (транспортный сбор на обновление и восстановление городского, пригородного пассажирского транспорта, автобусов междугородного сообщения и содержание ведомственного городского электрического транспорта, сбор на содержание и развитие инфраструктуры города (района) (см. подпункт 4.1.3).**

**4. Сборы с пользователей**

Плательщиками сборов с пользователей являются организации, индивидуальные предприниматели и физические лица (за исключением инди-

видуальных предпринимателей – плательщиков единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц или применяющих упрощенную систему налогообложения и организаций, уплачивающих единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции).

По сборам с пользователей:

1) объектами налогообложения являются:

- парковка (стоянка) в специально оборудованных местах;
- осуществление торговли на территории соответствующих административно-территориальных единиц;
- владение собаками и (или) использование их в предпринимательской деятельности;
- осуществление охоты и рыболовства;
- размещение наружной рекламы на иностранных языках, а также зарегистрированных товарных знаков (знаков обслуживания) на иностранных языках;
- осуществление строительства объектов на территории соответствующих административно-территориальных единиц;

2) налоговая база определяется в зависимости от объекта налогообложения;

3) налоговые ставки устанавливаются в зависимости от объекта налогообложения в процентах от налоговой базы и (или) в размерах, кратных базовой величине, и являются едиными для всей территории области или г.Минска.

Уплата сборов с пользователей организациями и индивидуальными предпринимателями производится за счет собственных средств, остающихся в их распоряжении после налогообложения.

## **5. Сбор с заготовителей**

Плательщиками сбора с заготовителей являются организации и индивидуальные предприниматели (за исключением индивидуальных предпринимателей и организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, и организаций, уплачивающих единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции).

По сбору с заготовителей:

1) объектом налогообложения является осуществление промысловой заготовки (закупки) дикорастущих растений (их частей), грибов, технического и лекарственного сырья растительного происхождения, сельскохозяйственной продукции в целях их промышленной переработки или реализации;

2) налоговая база определяется как стоимость объема заготовки (закупки), определенная исходя из заготовительных (закупочных) цен;

3) *налоговые ставки устанавливаются в зависимости от вида заготовленной (закупленной) продукции и не могут превышать 5% налоговой базы.*

Сумма сбора с заготовителей *относится на себестоимость* продукции, товаров (работ, услуг) *и включается в затраты* по их производству и реализации, учитываемые при налогообложении.

Сбор с заготовителей не уплачивается, если при заготовке дикорастущих растений (их частей), грибов, технического и лекарственного сырья растительного происхождения соответствующей организацией или индивидуальным предпринимателем внесена плата за побочное лесное пользование.

## **6. Курортный сбор**

Плательщиками курортного сбора являются физические лица, находящиеся в санаторно-курортных и оздоровительных учреждениях, за исключением направляемых на оздоровление и санаторно-курортное лечение бесплатно в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

По курортному сбору:

1) *объектом налогообложения* является нахождение физического лица в санаторно-курортных и оздоровительных учреждениях, расположенных на территории соответствующих административно-территориальных единиц;

2) *налоговая база* определяется исходя из стоимости путевки в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения;

3) *налоговые ставки* зависят от вида санаторно-курортного и оздоровительного учреждения и не могут превышать 3% налоговой базы.

### **Права и обязанности местных органов власти**

Областные, Минский городской советы депутатов, советы депутатов базового территориального уровня не вправе вводить иные местные налоги и сборы, кроме указанных, а также устанавливать другие платежи в соответствующие местные бюджеты, в том числе в местные целевые бюджетные фонды и внебюджетные фонды, обладающие признаками налогов, сборов (пошлин), если иное не установлено законодательными актами Республики Беларусь.

Местные налоги и сборы, указанные в подпунктах 1–5, вводятся областными, Минским городским советами депутатов и зачисляются в местные бюджеты областей и бюджет г.Минска. Курортный сбор вводится Минским городским Советом депутатов, Советами депутатов базового территориального уровня и зачисляется в соответствующие бюджеты.

При введении местных налогов и сборов местные советы депутатов в соответствии с законодательством Республики Беларусь определяют плательщиков, объекты налогообложения, налоговую базу, налоговые ставки, налоговый период, порядок исчисления, порядок и сроки уплаты местных налогов и сборов, а также сроки представления в налоговые органы налоговых деклараций (расчетов) по местным налогам и сборам.

Местные советы депутатов в соответствии с законодательными актами Республики Беларусь могут предусматривать налоговые льготы по местным налогам и сборам.

Контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты местных налогов и сборов возлагается на налоговые органы, соответствующие республиканские органы государственного управления, органы местного управления и самоуправления.

Права и обязанности плательщиков местных налогов и сборов, ответственность за правильность их исчисления, полноту и своевременность уплаты, нарушение установленного срока представления деклараций (расчетов) по местным налогам и сборам, порядок их взыскания, а также права налоговых органов по контролю за правильностью их исчисления и своевременностью уплаты устанавливаются в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

**II. По фактическому плательщику налоги делятся на:**

*а) прямые;*

*б) косвенные.*

Прямые налоги каждый субъект налогообложения платит лично. Источником выплаты прямых налогов является прибыль (доход) налогоплательщика, что приводит к уменьшению размера получаемой прибыли (дохода). Так, доля прямых налогов в общем объеме налоговых поступлений в бюджеты государств составляет: во Франции 38–42%, Англии 58–62, США 52–56, в Республике Беларусь 24–30%.

В зависимости от объекта обложения прямые налоги подразделяются на *личные прямые* и *реальные прямые*. У личных прямых налогов объект обложения и источник выплаты совпадают (ими является прибыль или доход физического лица). У реальных прямых налогов объектом обложения является внешний признак предмета (площадь земельного участка, стоимость фондов и др.).

В Республике Беларусь к личным прямым налогам относят налог на прибыль, подоходный налог, отчисления в местный бюджет и др. К реальным прямым налогам – налог на недвижимость, земельный налог (для физических лиц) и др.

Налоги имеют косвенную характеристику, если они включаются в издержки (себестоимость продукции) или цену товара, работ и услуг, а после их реализации выплачиваются из выручки, полученной от реализации продукции, работ и услуг. Согласно статье 6 Налогового кодекса Республики Беларусь к косвенным налогам отнесены налог на добавленную стоимость и акцизы.

При формировании цены товара косвенные налоги и налоги, имеющие косвенную характеристику (оборотные налоги), включаются в нее в следующей последовательности:

- 1) акцизы (А);
- 2) единый платеж сбора в Республиканский фонд поддержки сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налога с пользователей автомобильных дорог (О<sub>рф</sub>);
- 3) налог на добавленную стоимость (НДС);
- 4) налог с продажи товаров в розничной торговой сети (Н<sub>прод</sub>); налог на услуги, оказываемые объектами сервиса (Н<sub>усл</sub>).

Косвенные (оборотные) налоги исключаются из выручки в последовательности обратной вышеприведенной.

#### Правила расчета косвенных налогов:

1. При формировании цены товара сначала надо рассчитать исчисляемый косвенный налог, а затем добавить его к формирующейся цене. Отсюда следует, что при расчете косвенного налога в объекте обложения исчисляемый налог отсутствует.

2. Когда рассчитывается косвенный налог из выручки от реализации, то в объекте обложения он всегда присутствует (т. е. его сначала надо рассчитать, а потом – отнять).

3. При исчислении косвенных налогов А, О<sub>рф</sub> (кроме НДС, Н<sub>прод</sub>, Н<sub>усл</sub>) за базу налогообложения принимается величина, в которой находится рассчитываемый налоговый платеж.

4. При исчислении косвенных налогов НДС, Н<sub>прод</sub>, Н<sub>усл</sub> за базу налогообложения принимается величина, в которой отсутствует исчисляемый налоговый платеж.

#### ПРИМЕР

Напишите формулу расчета акциза (А) исходя: а) из выручки от реализации; б) при формировании цены товара.

а) Расчет акциза из выручки от реализации продукции (следует помнить, что при исчислении акциза за 100% принимается его база, в которой присутствует исчисляемый налог)

$$A = \frac{BP - N_{\text{прод}} - \text{НДС} - O_{\text{рф}}}{100\%} \cdot k_A,$$

где ВР – выручка от реализации продукции, работ и услуг; k<sub>А</sub> – ставка акциза.

б) Расчет акциза при формировании цены (когда формируется цена, В облагаемой величине отсутствует исчисляемый налоговый платеж, так как его надо сначала рассчитать, а затем включить в формируемую цену)

$$A = \frac{C_{\text{п}} + \text{П}}{100\% - k_A} k_A$$

где  $C_{\text{п}}$  – себестоимость продукции;  $\text{П}$  – планируемая прибыль.

Например, если известно, что:  $C_{\text{п}} + \text{П} = 300$  тыс. руб.;  $k_A = 40\%$ , то

$$A = \left( \frac{300}{100\% - 40\%} \right) \cdot 40\% = 200 \text{ тыс.руб}$$

### III. По характеру ставок налоги бывают:

а) *пропорциональные* – ставка налога остается постоянной при изменении величины налогооблагаемой базы;

б) *прогрессивные* – с ростом базы налогообложения ставка налога возрастает и в результате, определенный диапазон прироста облагается по более высокой ставке (например, подоходный налог).

### ПРИМЕР

По договору подряда нештатному работнику начислено 3000 тыс. руб. Ставки подоходного налога при облагаемом доходе до 240 среднемесячных базовых величин (СБВ) – 9%, от 240 до 600 СБВ – 15%. Среднемесячная базовая величина – 10 тыс.руб. Исчислить подоходный налог:

1. Рассчитаем доходы, которые будут облагаться по соответствующим ставкам подоходного налога:

$$10 \cdot 240 = 2400 \text{ тыс.руб.} - 9\%$$

$$10 \cdot 600 = 6000 \text{ тыс.руб.} - 15\%$$

$$N_{\text{пкд}} = 2400 \cdot \frac{9\%}{100\%} + \frac{(3000 - 2400) \cdot 15\%}{100\%} = 306 \text{ тыс.руб.};$$

в) *регрессивные*, когда ставка налога снижается в определенной закономерности в зависимости от полученного дохода;

г) *твердые (фиксированные)* налоги, величина которых исчисляется от неизменяемой базы (например, базовая величина, минимальная заработная плата – МЗП) с учетом базовой ставки и повышающего коэффициента.

IV. По способу формирования источника выплаты налога различают:

а) *налоги и отчисления, выплачиваемые из выручки после реализации продукции;*

б) *налоги, сборы, пошлины, выплачиваемые из прибыли;*

в) *налоги и отчисления, выплачиваемые из доходов физического лица (подоходный налог, отчисления в пенсионный фонд, земельный налог, налог на недвижимость).*

**V. По принципу включения в структуру цены налоги и неналоговые платежи разделены на следующие группы (см. табл. 2.1 и 2.3):**

*а) включаемые в себестоимость продукции;*

*б) включаемые в цену продукции.*

Налоги и отчисления, которые при формировании цены продукции (товаров, работ, услуг) включаются в себестоимость (издержки обращения) или добавляются к формируемой цене, а затем выплачиваются из полученной выручки после реализации продукции (товара, работ, услуг), имеют косвенный характер (а,б). Состав, ставки и размещение налогов и сборов, уплачиваемых юридическими лицами в Республике Беларусь при формировании цены на продукцию, товары, работы и услуги, представлены в табл. 2.1-2.3.

**Условные обозначения, используемые в таблицах 2.1-2.3:**

П (Р, У) – продукция (работа, услуги);

ТЗ – торгово-закупочная деятельность;

ВР – выручка от реализации;

ВД – валовой доход;

ТС – таможенная стоимость;

ТП – таможенная пошлина;

ТС<sub>б</sub> – таможенный сбор;

к<sub>А</sub> – ставка акциза;

ОС – стоимость основных производственных и непроизводственных фондов;

ОС<sub>ост</sub> – остаточная стоимость основных фондов на начало отчетного квартала;

П<sub>обл</sub>, П<sub>н-обл</sub>, П<sub>ч</sub> – прибыль облагаемая, налогооблагаемая, чистая;

ФЗП – фонд заработной платы;

I<sub>смп</sub> – индекс роста строительно-монтажных работ;

Ч<sub>сс</sub> – среднесписочная численность работающих на предприятии



## Состав и размещение налогов и сборов, уплачиваемых юридическими лицами в Республике Беларусь

Выручка от реализации продукции, работ, услуг (валовой доход)	Издержки производства	Прибыль
<p><b>НАЛОГИ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• акцизы;</li> <li>• НДС;</li> <li>• налог с продажи товаров в розничной торговле;</li> <li>• налог на услуги, оказываемые объектами сервиса.</li> </ul> <p><b>СБОРЫ И ОТЧИСЛЕНИЯ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• единый платеж сбора в республиканский фонд поддержки сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налога с пользователей автомобильных дорог.</li> </ul>	<p><b>НАЛОГИ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• чрезвычайный налог для ликвидации последствий катастрофы на ЧАЭС и обязательные отчисления в государственный фонд занятости;</li> <li>• платежи за землю;</li> <li>• платежи за древесину, отпускаемую на корню;</li> <li>• налог за пользование природными ресурсами и загрязнение окружающей среды в пределах установленных лимитов (экологический налог);</li> <li>• сбор за проезд автотранспортных средств по автодорогам общего пользования;</li> <li>• таможенные пошлины и сборы;</li> <li>• государственная пошлина;</li> <li>• местные налоги и сборы.</li> </ul> <p><b>СБОРЫ И ОТЧИСЛЕНИЯ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• на государственное страхование в фонд социальной защиты населения;</li> <li>• на обязательное медицинское страхование;</li> <li>• в дорожный фонд от доходов по эксплуатации автотранспорта;</li> <li>• на отраслеву науку;</li> <li>• в централизованные инновационные фонды;</li> <li>• в фонд развития строительной науки;</li> <li>• в другие фонды.</li> </ul>	<p><b>НАЛОГИ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• на недвижимость;</li> <li>• на прибыль;</li> <li>• на доходы от дивидендов;</li> <li>• на приобретение автотранспортных средств.</li> </ul> <p><b>СБОРЫ И ОТЧИСЛЕНИЯ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• транспортный сбор;</li> <li>• единый платеж на формирование внебюджетного целевого фонда оздоровления реки Свислочь и ее бассейна;</li> <li>• отчисления в местный бюджет.</li> </ul>

Основные налоговые платежи Республики Беларусь (виды, ставки, объекты, объекты, расчет)

Виды налоговых платежей	Ставка (%)	Объект обложения	Формула	
			Из выручки	При формировании цены
1	2	3	4	5
<b>Налоги, включаемые в цену предприятия</b>				
Налог с продаж товаров в розничной торговле, кроме бензина и дизтоплива (НПрод)	Импортные товары – до 15%, остальные – до 5%	ВР	$\frac{ВР \cdot k_{Прод}}{1 + k_{Прод}}$	$\frac{Ц_{БезНПрод} \cdot k_{Прод}}{1 + k_{Прод}}$
			ВР	$\frac{ВР \cdot k_{Усл}}{1 + k_{Усл}}$
			ВР	$\frac{ВР \cdot k_{НДС}}{1 + k_{НДС}}$
Налог на добавленную стоимость (НДС)	Не выше 10%, 18% льготируется	Производство – ВР	$(ВР - Н_{Прод} - НДС) \cdot k_{РФ}$	$\frac{Ц_{БезНПрод} \cdot НДС \cdot О_{РФ}}{1 - k_{РФ}}$
Единый платеж сбора в Республиканский фонд поддержки сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налога с пользователей автомобильных дорог (ОРФ)	3%	Торговля – ВД	ВД · k <sub>РФ</sub>	$\frac{ВД_{БезО_{РФ}} \cdot k_{РФ}}{1 - k_{РФ}}$
Акцизы (А)	Аваларные: -на таможене	ВР	$(ВР - Н_{Прод} - НДС - О_{РФ}) \cdot k_A$	$(ТС + ПП + ТС_Б) \cdot k_A$
	-при продаже			$\frac{Ц_{БезНПрод} \cdot НДС \cdot О_{РФ} \cdot A}{1 - k_A}$
	Специфические (твердые)	физический объем (литры, тонны и т.д.)		$A = k_{AE} \cdot N \cdot k_{ЕВРО}$

Налоги, выплачиваемые из прибыли			
Налог на недвижимость (Ннедв)	годовая – 1%	ОС	$\frac{ОС \cdot \text{нач. кв. ост.}}{100\%} \cdot k \cdot \text{недв}$
Налог на прибыль (Нпр), виды деятельности: производственная, торговая-закупочная деятельность	24%	Побел	Пн-обел · кпр
Транспортный сбор	3%	Пч	(Побел-Ннедв-Нпр) · ктсб
Единый платеж на формирование внебюджетного целевого фонда оздоровления реки Свислочь и ее бассейна	0,3 руб.	Чсс	0,3 · Чсс · Гсмп
Налоги, включаемые в себестоимость (издержки обращения)			
Взносы по обязательному государственному страхованию в фонд социальной защиты населения (ФСЗН)	35%	ФЗП	ФЗП · кфсзн
Отчисления в Государственный фонд занятости (ФЗ)	1%	ФЗП	ФЗП · кфз
Отчисления на обязательное страхование от несчастных случаев(Остр)	0,1 – 3%	ФЗП	ФЗП · кмс
Чрезвычайный налог	3%	ФЗП	ФЗП · кчн

## Схема формирования цены продукции

МАТЕРИАЛЬНЫЕ РАСХОДЫ		ПРОЧИЕ РАСХОДЫ	
С Е Б Е С Т О И М О С Т Ь	<b>Налоги и не-налоговые платежи, включаемые в себестоимость</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Плата за землю</li> <li>• Плата за древесину, отпускаемую на корню</li> <li>• Экологический налог в пределах установленных лимитов</li> <li>• Отчисления на государственное страхование в ФЭСН</li> <li>• Чрезвычайный налог для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС и отчисление в фонд занятости</li> <li>• Отчисление на обязат. страхование от несчастных случаев</li> <li>• НДС*, таможенные сборы и пошлины</li> <li>• Отчисления на отраслевую науку, в инновационные фонды, в фонд развития строительной науки и другие фонды</li> <li>• Государственная пошлина, местные налоги и сборы, относимые на себестоимость</li> <li>• Процент по кредитам под оборотные средства (кроме просроченных)</li> </ul>	
	Амортизация основных фондов и нематериальных активов		
	Расходы на оплату труда		
П Р И Б Ы Л Ь	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Налог на недвижимость по основным средствам</li> <li>• Прибыль от мероприятий, облагаемых налогом на доходы</li> <li>• Льготируемая прибыль</li> </ul>		
	<b>Налогооблагаемая прибыль</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Налог на прибыль</li> <li>• Налог на доход</li> <li>• Транспортный сбор</li> <li>• Платеж на оздоровление реки Свислочь и ее бассейна</li> <li>• Местные налоги и сборы, уплачиваемые из прибыли</li> </ul>	
		<b>Чистая прибыль</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Налог и штрафы за сверхлимитные добычу и выбросов (сбросов) по экологическому налогу</li> <li>• Налог на недвижимость по незавершенному строительству</li> <li>• Текущие издержки, не включаемые в себестоимость в соответствии с действующим законодательством</li> <li>• Штрафы, пени, уплачиваемые в бюджет при нарушении налогового законодательства</li> <li>• Государственная пошлина за счет прибыли</li> <li>• Государственный заем.</li> </ul> <p>Процент по кредитам по капитальным вложениям и просроченным кредитам под оборотные средства</p>
<b>Прибыль, подлежащая распределению по спецфондам (резервный фонд, фонды накопления, потребления, дивиденды и другие фонды)</b>			

Д  
О  
Х  
О  
Д  
  
П  
Р  
Е  
Д  
П  
Р  
И  
Я  
Т  
Н  
Я

<b>КОСВЕННЫЕ (ОБОРОТНЫЕ) НАЛОГИ И ОТЧИСЛЕНИЯ</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Акцизы</li> <li>• Единый платеж сбора: в Республиканский фонд поддержки сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки; налога с пользователей автомобильных дорог</li> <li>• Налог на добавленную стоимость</li> <li>• Налог с продажи товаров в розничной торговле. Налог на услуги, оказываемые объектами сервиса.</li> </ul>
--	--

\* НДС списывается на себестоимость: а) при реализации продукции (товаров), освобожденной от обложения НДС; б) если предприятие решило не принимать к вычету входной НДС.

## 2.2. Определение валового дохода и торговой наценки

**Валовой доход** рассчитывается как разница между выручкой от реализации и стоимостью приобретения продукции. При расчете валового дохода выручку от реализации следует брать без учета налог с продаж и НДС.

Отсюда следует, что в валовом доходе находятся два косвенных налоговых платежа акциз (А) и единый платеж в республиканский фонд (О<sub>рф</sub>).

**Валовой доход** определяется следующим образом:

### 1. Из выручки от реализации:

- для импортера

$$ВД = ВР - С_{ПРИОБ} = \Sigma(N_P \cdot Ц - N_P \cdot Ц_{ПРИОБСА});$$

- для не импортера

$$ВД = ВР - С_{ПРИОБ} = \Sigma(N_P \cdot Ц - N_P \cdot Ц_{ПРИОБ});$$

### 2. При формировании цены:

- для импортера:

$$ВД_{СА} = \Sigma(N_P \cdot Ц_{СА} - N_P \cdot Ц_{ПРИОБСА});$$

- для неимпортера:

$$ВД_{СА} = \Sigma(N_P \cdot Ц_{СА} - N_P \cdot Ц_{ПРИОБ}),$$

где ВД – валовой доход, полученный от реализации товаров за отчетный период;

ВР – выручка от реализации товаров,

С<sub>ПРИОБ</sub> – стоимость приобретения товара,

N<sub>P</sub> – количество реализованного товара соответствующего наименования;

Ц – цена продажи товара без учета налог с продаж и НДС,

$C_{сА}$  – цена продажи товара без косвенных налоговых платежей, но с учетом акциза,

$C_{ПРИОБ}$  – цена приобретения товара без акциза на территории Беларуси,

$C_{ПРИОБсА}$  – цена приобретения импортного товара с учетом акциза, уплаченного на таможене.

### Цена приобретения:

- для импортера формируется суммированием контрактных цен; таможенных платежей и иных расходов, связанных с выполнением установленных законодательством требований при импорте товаров; расходов по доставке до пункта назначения, страхованию, по оплате услуг в области таможенного дела, процентов по кредитам (займам, гарантиям), по оплате услуг банков; вознаграждения поверенному, комиссионеру и иному аналогичному посреднику, обеспечивающему исполнение данного импортного контракта;

- для не импортера соответствует контрактной цене.

### Оптовая наценка

Оптовая наценка ( $H_{АЦ}^{ОПТ}$ ) определяется от цены приобретения по следующей формуле:

$$H_{АЦ}^{ОПТ} = \frac{ВД_{уд}}{C_{ПРИОБ}} \cdot 100\% ,$$

где  $ВД_{уд}$  – удельный валовой доход (валовой доход, приходящийся на единицу товара).

### ПРИМЕР

Предприятие приобрело 500 единиц товара по цене 129,8 тыс. руб./ед. (в том числе НДС – 19,8 тыс. руб.). В отчетном периоде было реализовано для розничной торговой сети 350 единиц товара по цене 155,76 тыс. руб./ед. (в том числе НДС – 23,76 тыс. руб.).

**Определить:** валовой доход, оптовую наценку.

### Решение

Расчет сведем в таблицу:

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение, тыс. руб.
1.	Цена приобретения без НДС	129,8-19,8	110
2.	Выручка от реализации с НДС	350 · 155,76	54 516
3.	НДС	$\frac{54\ 516 \cdot 18\%}{100\%+18\%}$	8 316
4.	Выручка от реализации без НДС	54 516 – 8 316	46 200
5.	Стоимость приобретения без НДС	350 · 110	38 500
6.	Валовой доход	46 200 – 38 500	7 700
7.	Оптовая наценка	$\frac{7\ 700 \cdot 100\%}{38\ 500}$	20%

## Вопросы для самоконтроля и самопроверки

1. Перечислите налоговые платежи, включаемые в себестоимость (издержки обращения).
2. Перечислите налоговые платежи в той очередности, по которой они включаются в формируемую цену.
3. Назовите налоговые платежи, выплачиваемые из прибыли.
4. Укажите очередность расчета прямых налоговых платежей.
5. Перечислите налоговые платежи в той очередности, по которой они исчисляются из полученной выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг).
6. Перечислите налоговые платежи объектом обложения, которых является фонд заработной платы. Укажите источники их выплаты.
7. Напишите формулы расчета косвенных (оборотных) налогов:
  - 7.1. из выручки, полученной от реализации продукции (товаров, работ, услуг);
  - 7.2. при формировании цены продукции (товаров, работ, услуг).
8. Что такое валовой доход?
9. Укажите особенности исчисления валового дохода при реализации импортером и неимпортером.
10. Укажите особенности исчисления валового дохода при формировании цены импортером и не импортером.
11. Что такое стоимость приобретения товара?
12. Укажите особенности расчета стоимости приобретения импортером и неимпортером.

# ТАМОЖЕННЫЕ ПОШЛИНЫ И ТАМОЖЕННЫЕ СБОРЫ ЗА ТАМОЖЕННОЕ ОФОРМЛЕНИЕ

### Плательщики

Плательщиком таможенных платежей, а также процентов за предоставленную в соответствии со статьей 121 Таможенного кодекса Республики Беларусь отсрочку (рассрочку) уплаты таможенной пошлины, акцизов, НДС является декларант. Любое заинтересованное лицо вправе уплатить таможенные платежи, проценты в установленном порядке.

### Объект обложения

Объектами обложения таможенными платежами являются товары, перемещаемые через таможенную границу Республики Беларусь.

## 3.1. Таможенные сборы за таможенное оформление

Уплата таможенных сборов за таможенное оформление (Т<sub>СБ</sub>) является условием помещения товаров под следующие таможенные режимы: выпуск для свободного обращения, реимпорт, магазин беспошлинной торговли, таможенный склад, переработка на таможенной территории, переработка под таможенным контролем, временный ввоз (вывоз), переработка вне таможенной территории, свободная таможенная зона, свободный склад, экспорт, реэкспорт, уничтожение.

Уплаты таможенных сборов за таможенное оформление не требуется:

- при оформлении товаров в таможенном режиме отказа в пользу государства или транзита;
- в случае продления срока, в течение которого товары используются либо хранятся в соответствии с заявленным таможенным режимом (например, временного ввоза (вывоза), таможенного склада и пр.).

Размеры таможенных сборов за таможенное оформление устанавливаются в соответствии с постановлением Государственного таможенного комитета Республики Беларусь от 29 марта 2005 г. № 17 «О размерах таможенных сборов за таможенное оформление» (далее постановление) для:

1) товаров и транспортных средств, перемещаемых через таможенную границу Республики Беларусь (кроме товаров, не предназначенных для производственной или иной коммерческой деятельности, перемещаемых физи-



ческими лицами через таможенную границу Республики Беларусь), в том числе за таможенное оформление вне определенных для этого мест и (или) вне времени работы таможенных органов (приложение 1 постановления).

Ставки сборов дифференцированы в зависимости от категории товаров (а именно, их группы по ТН ВЭД Республики Беларусь) и определены в эквиваленте евро. При этом ставки таможенных сборов за таможенное оформление вне определенных для этого мест и (или) вне времени работы таможенных органов установлены в большем размере (примерно в 1,2-1,5 раза больше), чем «базовые» ставки таких сборов.

Ставки таможенных сборов за таможенное оформление представлены в таблице:

Код группы товаров под ТН ВЭД Республики Беларусь	«Базовая» ставка / ставка за таможенное оформление вне определенных для этого мест и (или) вне времени работы таможенных органов, евро
1-24, 50-70, 72-83	20 / 30
25-49, 84-85, 90-97	35 / 45
71, 86-89	50 / 60

2) товаров не для коммерческих целей, облагаемых таможенными пошлинами и налогами по единой ставке:

- товары не для коммерческих целей – 5 евро;
- автотранспортные средства – 10 евро.

Внимание таможенных сборов за таможенное оформление может осуществляться:

- отдельно за каждое наименование декларируемого товара;
- по наибольшей ставке (если декларируются несколько товаров, в отношении которых применяются различные ставки данного сбора, то сбор уплачивается за одну декларацию по наибольшей из ставок).

## ПРИМЕР

В таможенном режиме выпуска для свободного обращения декларируется партия следующих товаров: товар № 1 – огурцы консервированные с добавлением уксуса (код 2001 10 000 О ТН ВЭД Республики Беларусь); товар № 2 – томаты консервированные без добавления уксуса, целые, неочищенные (код 2002 10 900 О ТН ВЭД РБ); товар № 3 – туалетная вода (код 3303 00 900 О ТН ВЭД Республики Беларусь); товар № 4 – мыло туалетное в форме брусков (код 3401 11 000 О ТН ВЭД Республики Беларусь); товар № 5 – бижутерия из недорогих металлов, а именно заколки (код 7117 11 000 О ТН ВЭД Республики Беларусь).

Расчет подлежащей уплате суммы таможенных сборов за таможенное оформление можно произвести одним из двух методов, представленных в таблице

Говар №...	Код по ТН ВЭД РБ	Ставка сбора, евро	Сумма сбора за каждый товар (первая схема расчета), евро	Сумма сбора за каждую декларацию (вторая схема расчета), евро
1	2001 100000	20	20	-
2	2002 109000	20	20	-
3	3303 00 900 0	35	35	-
4	3401 11 000 0	35	35	-
5	7117 11 0000	50	50	50
Итого:			160	50

*Суммы таможенных сборов за таможенное оформление, подлежащие уплате в бюджет Республики Беларусь, включаются в базу для расчета акцизов (с применением адвалорных ставок) и налога на добавленную стоимость, взимаемых таможенными органами Республики Беларусь.*

**Таможенные сборы за таможенное оформление не взимаются в отношении:**

- транспортных средств, перемещение которых через таможенную границу Республики Беларусь связано с осуществлением международных перевозок грузов, багажа и (или) пассажиров, а также предметов материально-технического снабжения и снаряжения, топлива, продовольствия и другого имущества, необходимых для нормальной эксплуатации транспортных средств на время следования в пути, в пунктах промежуточной остановки или приобретенных за границей в связи с ликвидацией аварии (поломки) данных транспортных средств;

- ввозимых и вывозимых товаров, предназначенных для официального использования иностранными дипломатическими представительствами и консульскими учреждениями;

- товаров, ввозимых в качестве иностранной безвозмездной помощи, направляемой в установленном порядке на цели, определенные законодательством, по решению Президента Республики Беларусь;

- товаров, подлежащих обращению в собственность государства в соответствии с законодательством Республики Беларусь (в том числе по решению суда, при помещении под таможенный режим отказа в пользу государства и т.д.);

- товаров, таможенная стоимость которых не превышает сумму, эквивалентную 100 евро, которые не облагаются таможенной пошлиной и налогами и в отношении которых не применяются меры экономической политики;

- иных товаров и транспортных средств в случаях, предусмотренных законами Республики Беларусь либо вступившими в силу международными договорами Республики Беларусь;

- иных товаров и транспортных средств в порядке и на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь.

### 3.2. Таможенные пошлины

Ставки таможенных пошлин:

- являются едиными и не подлежат изменению независимо от лиц, перемещающих товары через таможенную границу Беларуси, видов сделок и других факторов, за исключением случаев, предусмотренных Законом Республики Беларусь «О таможенном тарифе»;

- устанавливаются Советом Министров республики;

- зависят только от страны происхождения товара, т.е. от установленного торгово-экономического режима.

В условиях развития интеграционных процессов на территории постсоветского пространства применяются следующие правила по взиманию таможенных пошлин в Республике Беларусь:

- товары, происходящие и ввозимые со стран СНГ, импортными таможенными пошлинами не облагаются;

- товары, вывозимые за пределы стран Таможенного союза (Россия, Казахстан, Таджикистан, Кыргызстан и Беларусь) экспортными таможенными пошлинами облагаются.

Ставки импортных таможенных пошлин установлены постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 28.06.2002 г. №865 «Об утверждении ставок ввозных таможенных пошлин». Согласно названному постановлению:

- товары, происходящие из стран, в торгово-экономических отношениях с которыми Республика Беларусь применяет режим свободной торговли, и ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь из этих стран, ввозными таможенными пошлинами не облагаются, за исключением сахара белого (код Товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности 1701 99 100), ввозимого на таможенную территорию Республики Беларусь с территорий государств, не входящих в Евразийское экономическое сообщество, и происходящего из этих государств, который облагается ввозными таможенными пошлинами по утвержденным настоящим постановлением ставкам;

- товары, происходящие из стран, в торгово-экономических отношениях с которыми Республика Беларусь применяет режим свободной торгов-

ли, и ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь с нарушением условий, установленных Правилами определения страны происхождения товаров, утвержденными решением Совета глав правительств Содружества Независимых Государств от 30 ноября 2000 г., облагаются ввозными таможенными пошлинами по утвержденным настоящим постановлением ставкам;

- товары, происходящие из стран, в торгово-политических отношениях с которыми Республика Беларусь применяет режим наибольшего благоприятствования, и ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь, облагаются ввозными таможенными пошлинами по утвержденным настоящим постановлением ставкам;

- товары, происходящие из Республики Беларусь и ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь, облагаются ввозными таможенными пошлинами по утвержденным ставкам;

- товары, происходящие из стран, в торгово-политических отношениях с которыми Республика Беларусь не применяет режим наибольшего благоприятствования, либо товары, страна происхождения которых не установлена, и ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь, облагаются ввозными таможенными пошлинами по утвержденным настоящим постановлением ставкам, **увеличенным в два раза**, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Республики Беларусь и настоящим постановлением;

Несмотря на положения международных договоров Республики Беларусь, касающихся предоставления режима наибольшего благоприятствования, Республика Беларусь может предоставить преференциальный (дифференцированный и более благоприятный) режим любой развивающейся или наименее развитой стране без предоставления аналогичного режима другим странам;

Утвержденные настоящим постановлением ставки ввозных таможенных пошлин на товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь, не распространяются на товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь физическими лицами в качестве личного имущества.

Перечень стран, в торгово-экономических отношениях с которыми Республика Беларусь применяет режим наибольшего благоприятствования, преференциальный режим, и товаров, к которым применяется либо не применяется преференциальный режим, устанавливается в соответствии с законодательством. Страна происхождения товаров определяется в соответствии с законом Республики Беларусь "О таможенном тарифе", иными актами законодательства Республики Беларусь.

**Налоговой базой для исчисления таможенной пошлины (ТП) являются таможенная стоимость (ТС) ввозимых (вывозимых) товаров и (или) объем товаров в натуральном выражении.**

Система определения таможенной стоимости (таможенной оценки) товаров основывается на общих принципах таможенной оценки, принятых в международной практике, и распространяется на товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь.

Применяют следующие методы исчисления таможенной стоимости:

- по цене сделки с ввозимыми товарами;
- по цене сделки с идентичными товарами;
- по цене сделки с однородными товарами;
- на основе вычитания стоимости;
- на основе сложения стоимости;
- на основе резервного метода.

Основным методом определения таможенной стоимости является метод по цене сделки с ввозимыми товарами, в соответствии с которым таможенной стоимостью товара является цена сделки, фактически уплаченная или подлежащая уплате за ввозимый товар на момент пересечения им таможенной границы Республики Беларусь.

При определении таможенной стоимости товара в цену сделки включаются следующие компоненты, если они не были ранее в нее включены:

а) расходы по доставке товара до авиапорта, порта или иного места ввоза товара на таможенную территорию Республики Беларусь: стоимость транспортировки; расходы по погрузке, выгрузке, перегрузке и перевалке товаров; страховая сумма;

б) расходы, понесенные покупателем: комиссионные и брокерские вознаграждения, за исключением комиссионных по закупке товара; стоимость контейнеров и (или) другой многооборотной тары, если в соответствии с товарной номенклатурой они рассматриваются как единое целое с оцениваемыми товарами; стоимость упаковки, включая стоимость упаковочных материалов и работ по упаковке;

в) соответствующая часть стоимости товаров и услуг, которые прямо или косвенно были предоставлены покупателем бесплатно или по сниженной цене для использования в связи с производством или продажей на вывоз оцениваемых товаров: сырья, материалов, деталей, полуфабрикатов и других комплектующих изделий, являющихся составной частью оцениваемых товаров; инструментов, штампов, форм и других подобных предметов, использованных при производстве оцениваемых товаров и других;

г) лицензионные и иные платежи за использование объектов интеллектуальной собственности, которые покупатель должен прямо или косвенно осуществить в качестве условия продажи оцениваемых товаров;

д) соответствующая часть прямого или косвенного дохода продавца от любых последующих перепродаж, передачи или использования оцениваемых товаров на территории Республики Беларусь.

Указанный метод не может быть использован для определения таможенной стоимости товара, если:

- существуют ограничения в отношении прав покупателя на оцениваемый товар;
- продажа и цена сделки зависят от соблюдения условий, влияние которых не может быть учтено;
- данные, использованные декларантом при заявлении таможенной стоимости товара, не подтверждены документально либо не являются количественно определенными и достоверными;
- участники сделки являются взаимозависимыми лицами, за исключением случаев, когда их взаимозависимость не повлияла на цену сделки, что должно быть доказано декларантом.

При исчислении таможенной пошлины применяются следующие виды ставок:

- *адвалорные*, начисляемые в процентах к таможенной стоимости облагаемых товаров;
- *специфические*, начисляемые в установленном размере за единицу измерения облагаемых товаров;
- *комбинированные*, сочетающие оба названных вида таможенного обложения.

*При применении адвалорной ставки*

$$ТП = ТС \cdot k_{ТП},$$

где  $k_{ТП}$  – адвалорная ставка таможенной пошлины.

*При применении специфической ставки*

$$ТП = k_{ТПЕ} \cdot N \cdot K_{ЕВРО},$$

где  $k_{ТПЕ}$  – установленная ставка таможенной пошлины в евро за единицу товара;

$N$  – количество товара в единицах измерения, в которых установлена ставка таможенной пошлины;

$K_{ЕВРО}$  – официальный курс евро, установленный Национальным банком Беларуси.

Исчисление ввозных таможенных пошлин в отношении товаров, облагаемых ввозной таможенной пошлиной по комбинированным ставкам, производится следующим образом. При применении комбинированной ставки:

а) «ставка в процентах, но не менее ставки в евро за единицу измерения товаров» – таможенная пошлина принимается равной наибольшей из сумм, исчисленных по адвалорной и специфической ставкам;

б) «ставка в процентах плюс ставка в евро за единицу измерения товаров» – таможенная пошлина принимается равной сумме, исчисленной по адвалорной и специфической ставкам.

При начислении таможенных пошлин, взимаемых по специфическим ставкам, или комбинированным ставкам со специфической составляющей в евро за килограмм массы товара в качестве расчетной базы используется масса товара с учетом его первичной упаковки, не отделимой до его потребления, в которой товар предоставляется для розничной продажи.

**Освобождаются от обложения таможенными пошлинами:**

- транспортные средства, перемещение которых через таможенную границу Республики Беларусь связано с осуществлением международных перевозок грузов, багажа и (или) пассажиров, а также предметы материально-технического снабжения и снаряжения, топливо, продовольствие и другое имущество, необходимые для нормальной эксплуатации транспортных средств на время следования в пути, в пунктах промежуточной остановки или приобретенные за границей в связи с ликвидацией аварии (поломки) данных транспортных средств;

- ввозимые и вывозимые товары, предназначенные для официального использования иностранными дипломатическими представительствами и консульскими учреждениями;

- товары, ввозимые в качестве иностранной безвозмездной помощи, направляемой в установленном порядке на цели, определенные законодательством, по решению Президента Республики Беларусь;

- товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь в качестве международной технической помощи в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь;

- товары, подлежащие обращению в собственность государства в соответствии с законодательством Республики Беларусь (в том числе по решению суда, при помещении под таможенный режим отказа в пользу государства и т.д.);

- товары, ввозимые юридическими лицами на таможенную территорию Республики Беларусь в соответствии с контрактами, платежи по которым вносятся за счет иностранных кредитов, выданных под гарантии правительства Республики Беларусь;

- иные товары и транспортные средства в случаях, предусмотренных законами Республики Беларусь либо вступившими в силу международными договорами Республики Беларусь;

- иные товары и транспортные средства в порядке и на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь.

## **Вопросы для самоконтроля и самопроверки**

1. Что включают в себя таможенные платежи?
2. Какими методами определяется таможенная стоимость товара?
3. Что влияет на величину ставки таможенного сбора?
4. Каков порядок обеспечения таможенных пошлин?
5. Перечислите виды ставок таможенной пошлины.
6. От чего зависит ставка таможенной пошлины?
7. Напишите формулы расчета таможенной пошлины.



# КОСВЕННЫЕ НАЛОГИ

## 4.1. Местные налоги и сборы

### 4.1.1. Налог с продаж товаров в розничной торговле

#### Плательщики

Организации и индивидуальные предприниматели (за исключением индивидуальных предпринимателей – плательщиков единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц или применяющих упрощенную систему налогообложения, и организаций, уплачивающих единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции), осуществляющие розничную торговлю товарами через торговые и иные объекты (далее – розничная торговая сеть) в соответствии с законодательством Республики Беларусь на территории соответствующих административно-территориальных единиц.

#### Объекты налогообложения

Операции по реализации в розничной торговой сети товаров (за исключением бензина и дизельного топлива, а также социально значимых товаров по перечню, определяемому Советом Министров Республики Беларусь).

*Не облагается налогом выручка от реализации указанных товаров (продукции), полученная налогоплательщиками, уплачивающими сбор за услуги.*

Предприятия обязаны обеспечить раздельный учет выручки от реализации товаров, облагаемых местным налогом на продажу. При отсутствии раздельного учета налог исчисляется по выручке от реализации продукции (товаров) во всей торговой деятельности.

#### Налоговая база

Выручка от реализации плательщиками товаров исходя из розничных цен без включения в них налога с продаж товаров в розничной торговле.

Под выручкой от реализации понимается стоимость реализуемых товаров, исчисленная исходя из действующих цен с учетом налога на продажу.

#### Ставки

Сумма налога с продаж товаров в розничной торговле устанавливается как надбавка к цене реализуемых товаров и исключается из выручки при исчислении налогов, сборов и иных платежей в бюджет и государственные целевые бюджетные фонды.

Налоговые ставки устанавливаются в размере, не превышающем: при реализации товаров, ввезенных на таможенную территорию Республики Беларусь и выпущенных в свободное обращение в Республике Беларусь, – 15% налоговой базы, других товаров – 5% в налоговой базы.

Расчет налога на продажу из выручки

$$N_{\text{прод}} = \frac{ВР \cdot k_{\text{прод}}}{100\% + k_{\text{прод}}},$$

где ВР – выручка от реализации;

$k_{\text{прод}}$  – ставка налога на продажу, %.

### **Порядок исчисления и сроки уплаты налога**

Предприятия, реализующие через торговлю имущество, изъятое и обремененное в доход государства налоговыми органами и конфискованное по решению судов, являются плательщиками налога на продажу по реализации товаров, облагаемых налогом, в общеустановленном порядке.

Не облагаются налогом на продажу бывшие в употреблении товары, реализуемые через комиссионную торговлю.

Предприятия общественного питания, уплачивающие сбор за услуги, плательщиками налога не являются. Остальные предприятия общественного питания уплачивают налог на продажу в установленном порядке. При отсутствии отдельного учета товаров, облагаемых налогом на продажу, налог исчисляется с учетом всей торговой деятельности субъекта хозяйствования в размере 50% установленной ставки налога.

Округление цены на поступающий товар производится после исчисления налога на продажу. Расчет налога предоставляется не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным, а перечисление средств в бюджет – не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным. Платежи зачисляются в доход местного бюджета.

## **4.1.2. Налог на услуги, оказываемые объектами сервиса**

### **Плательщики**

Организации и индивидуальные предприниматели (за исключением индивидуальных предпринимателей – плательщиков единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц или упрощенную систему налогообложения, и организаций, уплачивающих единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции), осуществляющие на территории соответствующих административно-территориальных единиц операции по оказанию услуг, являющихся объектом налогообложения.

## **Объекты налогообложения**

Операции по оказанию организациями и индивидуальными предпринимателями услуг рынков, ярмарок, выставок-продаж; гостиниц (кемпингов, мотелей); ресторанов (баров, кафе); дискотек, бильярдных, боулинг-клубов; парикмахерских (салонов красоты), соляриев, косметических салонов, оказывающих косметологические услуги; с недвижимым имуществом; сотовой радиотелефонной и радиопейджинговой связи; кабельного телевидения; по техническому обслуживанию и ремонту транспортных средств; туристических услуг.

## **Налоговая база**

Выручка от реализации плательщиками услуг объектов сервиса без включения в них налога на услуги объектов сервиса в порядке, определенном Советом Министров Республики Беларусь.

Сумма налога на услуги, оказываемые объектами сервиса, устанавливается как надбавка к цене реализуемых услуг и исключается из выручки при исчислении налогов, сборов и иных платежей в бюджет и государственные целевые бюджетные фонды.

## **Ставки**

Налоговые ставки устанавливаются в размере, не превышающем 10% выручки от реализации услуг.

## **Порядок исчисления и уплаты сбора**

Плательщики налога на услуги, оказываемые объектами сервиса, не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным, предоставляют в финансовое управление Мингорисполкома расчет сбора, который составляется нарастающим итогом с начала года. Перечисление средств в бюджет плательщики производят ежемесячно не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным.

## **Вопросы для самоконтроля и самопроверки**

1. Какие местные налоги и сборы могут вводить местные органы власти на территории Республики Беларусь?
2. Кто является плательщиком налога с продаж товаров в розничной торговле?
3. Какие операции являются объектом налогообложения по налогу на услуги?
4. Как устанавливаются налоговые ставки по сборам с пользователей?

## 4.2. Налог на добавленную стоимость

Основное место в белорусской налоговой системе занимают косвенные налоги. Наиболее значимым в структуре налоговых платежей является налог на добавленную стоимость (НДС).

Применение НДС имеет ряд преимуществ. К ним можно отнести то, что широкая база обложения обеспечивает устойчивый источник поступлений в бюджет и одновременно предохраняет от влияния колебаний в потреблении реализованных товаров. Однотипность в исчислении налога при любом обороте облегчает контроль за налогообложением, упрощает процедуру удержания налога.

### **Плательщики**

- 1) организации;
- 2) индивидуальные предприниматели;
- 3) организации и физические лица, признаваемые плательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу республики в соответствии с таможенным законодательством Республики Беларусь;
- 4) филиалы, представительства и иные обособленные подразделения белорусских организаций, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, по соответствующим объектам налогообложения исполняют налоговые обязательства этих организаций в порядке, установленном законодательством.

**Индивидуальные предприниматели** и иные физические лица, являющиеся плательщиками единого налога, освобождаются от уплаты НДС, за исключением налога, уплачиваемого по товарам, ввозимым на таможенную территорию Беларуси.

Индивидуальные предприниматели исчисляют НДС при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

- если обороты по реализации товаров (работ, услуг) за три предшествующих календарных месяца подряд превысили в совокупности 40000 евро по курсу, установленному Национальным банком на последнее число третьего месяца;
- если индивидуальные предприниматели осуществляют выделение налога в расчетных и первичных учетных документах, применяемых при реализации товаров (работ, услуг) организациям и индивидуальным предпринимателям – плательщикам налога.

Индивидуальные предприниматели имеют право уплачивать налог в порядке, предусмотренном законодательством, независимо от возникновения указанных обстоятельств; они признаются плательщиками налога в течение 12 календарных месяцев подряд начиная с месяца возникновения обязательств по исчислению и уплате налога.



Рис. 4.1. Схема исчисления НДС

**Иностранные юридические лица, являющиеся плательщиками налога и состоящие на учете в налоговом органе Республики Беларусь, при реализации объектов исчисляют и уплачивают налог в общеустановленном в Республике Беларусь порядке.**

**При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности на территории Республики Беларусь иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь, обязанность по исчислению и перечислению в бюджет налога возлагается на состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь организаций и индивидуальных предпринимателей, приобретающих данное имущество. Такие организации и индивидуальные предприниматели имеют права и несут обязанности, установленные статьями 21 и 22 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь.**

### **Объекты обложения**

**1. Обороты по реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности на территории Республики Беларусь за исключением оборотов по их реализации, освобождаемых от обложения НДС).**

Для целей налогообложения оборотами по реализации являются:

1.1. Обороты по передаче внутри организации, а также индивидуальным предпринимателям для собственных нужд:

а) произведенных и приобретенных товаров (работ, услуг) для собственного потребления **непроизводственного характера**, стоимость которых не относится на издержки производства и обращения, за исключением основных средств;

б) для использования в качестве основных средств и нематериальных активов товаров (работ, услуг) собственного производства, а также объектов (этапов) **завершенного капитального строительства**.

1.2. Обороты по реализации товаров (работ, услуг) своим работникам, включая обороты по реализации в порядке натуральной оплаты труда.

1.3. Обороты по **обмену** товарами (работами, услугами), имущественными правами на объекты интеллектуальной собственности.

1.4. Обороты по **безвозмездной передаче** товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, за исключением следующих случаев безвозмездной передачи имущества:

- организации ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации;

- организации ее учредителю (участнику) в размере, не превышающем вклада (взноса) этого учредителя (участника) при ликвидации этой организации либо при выходе учредителя (участника) из этой организации;

- государственным органам, в том числе местным исполнительным и распорядительным органам;

- находящегося в государственной собственности и собственности административно-территориальных единиц – государственным организациям (включая коммунальные организации) по решению собственника или уполномоченного им органа;

- в пределах одного собственника по его решению или решению уполномоченного им органа;

- организациям, осуществляющим хозяйственную деятельность по производству продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства, при условии использования полученного имущества на осуществление хозяйственной деятельности по производству продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства;

- жилых помещений в домах государственного или общественного жилищного фонда при их приватизации гражданами Республики Беларусь.

Не признаются реализацией товаров отчуждение имущества в результате реквизиции, конфискации, передача права собственности на имущество в качестве наследования, а также принятие государством бесхозного имущества и кладов.

1.5. Передача товаров (результатов выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности по соглашению о предоставлении отступного, а также предмета залога залогодателем залогодержателю (кредитору) при неисполнении обеспеченного залогом обязательства в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

1.6. Передача лизингодателем (арендатором) объекта лизинга (аренды) лизингополучателю (арендатору): обороты по реализации услуг по сдаче объекта в лизинг (аренды); контрактная стоимость объекта лизинга (аренды).

1.7. Передача товаров для переработки налоговым резидентам государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, в случае реализации товаров, полученных в результате переработки на территории этих государств.

2. *Обороты по реализации товаров* (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности за пределы Беларуси.

3. *Товары, ввозимые на таможенную территорию республики* (за исключением товаров, по которым предоставляются льготы по уплате НДС).

4. *Оборотами по реализации признаются также* недостача, хищение и порча товаров; продажа и прочее выбытие, включая недостачу основных средств, нематериальных активов и объектов незавершенного капитального строительства; амортизационные отчисления, суммы которых не относятся на затраты по производству и (или) реализации товаров (работ, услуг) по основным средствам, приобретенным в период с 1 января 2000 г. по 31 декабря 2001 г.; обороты по реализации товаров (работ, услуг) в пределах одного юридического лица; обороты по реализации услуг по изготовлению товаров из давальческого сырья.

### **Налоговая база**

Налоговая база определяется в зависимости от особенностей реализации произведенных или приобретенных товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности и исходя из всех поступлений плательщика, полученных им в денежной, натуральной и иных формах.

Все обороты в иностранной валюте пересчитываются в белорусские рубли по курсу Национального банка Республики Беларусь на момент фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности или на дату фактического осуществления расходов.

Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) собственного производства по ценам ниже их себестоимости определяется исходя из цены реализации товаров (работ, услуг).

При реализации товаров (работ, услуг) по ценам ниже остаточной стоимости (для основных средств, нематериальных активов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов), по ценам ниже цены приобретения (товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности) налоговая база определяется соответственно исходя из остаточной стоимости, цены приобретения.

При реализации объектов незавершенного капитального строительства балансовая стоимость является ценой приобретения. Остаточная стоимость и цена приобретения принимаются на дату реализации с учетом переоценок (уценок), проводимых в соответствии с постановлениями правительства Беларуси.

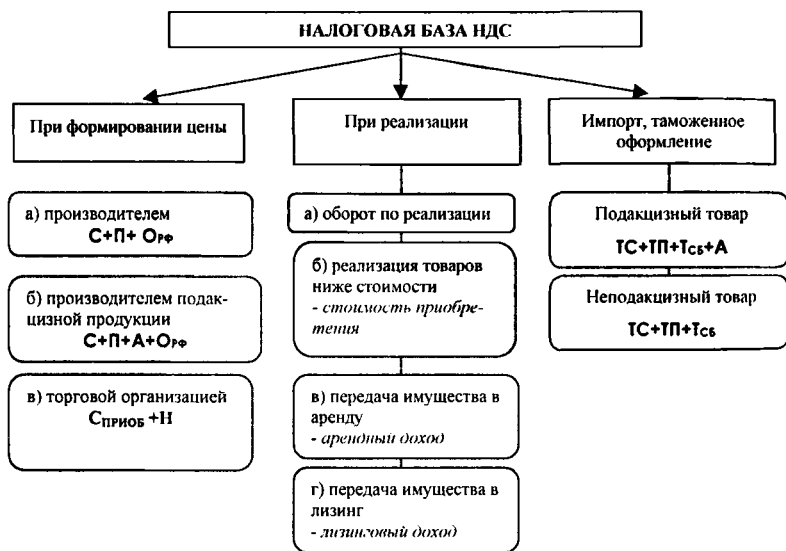


Рис. 4.2. Налоговая база НДС

С – затраты (расходы) на производство и реализацию продукции;

П – планируемая прибыль;

А – акцизы;

О<sub>рф</sub> – единый платеж в Республиканский фонд производителей сельскохозяйственной продукции и т.д.;



- $S_{\text{приобр}}$  – стоимость приобретения товара;  
 $H$  – наценка;  
 $TС$  – таможенная стоимость;  
 $TП$  – таможенные пошлины;  
 $T_{\text{сб}}$  – таможенный сбор (таможенные услуги).

При определении налоговой базы не учитываются полученные плательщиком средства, не связанные с расчетами по оплате товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, в том числе средства, поступившие из госбюджета либо из создаваемых в соответствии с законодательством Республики Беларусь фондов и использованные по целевому назначению.

**Полученные предприятием дивиденды и приравненные к ним доходы НДС не облагаются.**

**Налоговая база увеличивается на суммы, полученные:**

- в порядке частичной оплаты по расчетным документам за реализованные товары (работы, услуги) и имущественные права на объекты интеллектуальной собственности, за исключением операций, освобожденных от налогообложения;
- за реализованные товары (работы, услуги) и имущественные права на объекты интеллектуальной собственности сверх цены их реализации либо иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг), за исключением операций, освобожденных от налогообложения;
- в виде санкций (штрафов, пеней, неустоек) за нарушение покупателями условий договоров, за исключением договоров, операции по которым освобождены от налогообложения.

**Налоговая база при реализации произведенных налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется независимо от формы расчетов как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из:**

- применяемых цен (тарифов) на товары (работы, услуги) с учетом акцизов (для подакцизных товаров), без включения в них налога. Аналогично определяется налоговая база при реализации услуг по производству товаров из давальческого сырья (материалов);
- регулируемых розничных цен (тарифов), включающих налог.

#### **ПРИМЕР**

- |  |                  |
|--|------------------|
| 1. Цена на подакцизный товар без НДС                         | 938 тыс. руб.    |
| 2. Налоговая база  | 938 тыс. руб.    |
| 3. Сумма НДС (стр. 2 · ставка НДС/100)<br>(ставка НДС – 18%) | 168,84 тыс. руб. |

### ПРИМЕР

1. Регулируемая розничная цена (тариф) с учетом НДС	80 тыс. руб.
2. Налоговая база	80 тыс. руб.
3. Сумма НДС (стр. 2 ставка НДС/100) (ставка НДС – 15,25%)	12,2 тыс. руб.

Налоговая база при реализации приобретенных на стороне товаров (работ, услуг) по регулируемым розничным ценам с учетом налога определяется как разница между ценой реализации и ценой приобретения этих товаров (работ, услуг). При этом цены приобретения и реализации определяются с учетом налога.

### ПРИМЕР

1. Цена товара по фиксированным ценам с учетом НДС	8000 тыс. руб.
2. Скидка для розничной торговли	800 тыс. руб.
3. Налоговая база (стр. 1–(стр. 1–стр. 2))	800 тыс. руб.
4. Сумма НДС (стр. 3 ставка НДС) (ставка НДС – 15,25%)	122 тыс. руб.

Момент фактической реализации объектов для исчисления налога определяется:

1) как приходящийся на налоговый период (каждый календарный месяц):

- день отгрузки объектов и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов (если учетная политика определяется по отгрузке объектов);

- день зачисления денежных средств от покупателя (заказчика) на счет плательщика (если учетная политика определяется по оплате отгруженных объектов), а в случае реализации объектов за наличные денежные средства – день их поступления в кассу плательщика, но не позднее 60 дней со дня отгрузки объектов покупателю, за исключением задолженности, отсроченной по постановлениям Совета Министров Республики Беларусь. Исчисление налога производится не позднее 60 дней со дня отгрузки объектов покупателю.

При истечении в отчетном налоговом периоде 60 дней со дня отгрузки объектов обороты по этим объектам включаются в налоговую базу этого налогового периода и уплата налога производится в общеустановленном порядке.

При поступлении оплаты в валюте возникающая курсовая разница от момента реализации до момента поступления оплаты налогом не облагается;

2) при безвозмездной передаче объектов, при обмене объектами или при натуральной оплате труда объектами моментом их фактической реализации признается соответственно день передачи (выполнения, оказания), обмена или оплаты. Днем обмена признается дата совершения каждой отгрузки объекта.

При реализации объектов на территории Республики Беларусь иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь, моментом их фактической реализации признается день оплаты;

3) моментом оказания услуг по транспортировке нефти является день подписания приема-сдаточного акта о сдаче партии нефти.

При передаче предмета залога залогодателем залогодержателю моментом реализации является день передачи предмета залога в собственность залогодержателя;

4) моментом фактической реализации ювелирных изделий признается день отгрузки этих ювелирных изделий;

5) при передаче товаров для переработки налоговым резидентам государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, в случае реализации товаров, полученных в результате переработки, на территориях этих государств, моментом их фактической реализации признается день отгрузки товаров для переработки.

#### **Место реализации объектов определяется в следующем порядке:**

1. Местом реализации товаров признается территория Республики Беларусь, если товар находится на территории Республики Беларусь и не отгружается и не транспортируется и (или) в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории Республики Беларусь;

2. Взимание косвенных налогов при выполнении работ, оказании услуг осуществляется в государстве, территория которого признается местом реализации работ (услуг). В зависимости от вида выполняемых работ и оказываемых услуг место реализации определяется по трем основным критериям:

2.1. По месту фактического выполнения (оказания) работ и услуг. Например, работы (услуги), связанные непосредственно с недвижимым имуществом (строительные, монтажные, строительномонтажные, ремонтные, реставрационные работы, работы по озеленению, сдача в аренду, наем недвижимого имущества и иные работы (услуги), связанные с недвижимым имуществом); работы (услуги), связанные непосредственно с движимым имуществом или транспортными средствами (монтаж, сборка, обработка, переработка, и иные подобные работы (услуги)); услуги в сфере культуры, образования, физической культуры и туризма.

2.2. По месту регистрации налогоплательщика, приобретающего работы (услуги). Например, консультационные, юридические, бухгалтерские, аудиторские, инжиниринговые, рекламные, маркетинговые услуги, услуги по обработке информации, а также при проведении научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ; услуги по получению, передаче, переуступке патентов, лицензий, иных документов, удостоверяющих права на охраняемые государством объекты промышленной собственности, торговых марок, товарных знаков, знаков обслуживания, авторских, смежных прав или иных аналогичных прав; услуги по аренде, лизингу движимого имущества.

2.3. По месту регистрации налогоплательщика, выполняющего работы (услуги). Например, работы (услуги) по аренде, лизингу транспортных средств, в том числе аренде (фрахте) транспортных средств с экипажем; оказание услуг по перевозке пассажиров, по перевозке товаров посредством транспортных средств, трубопроводов, линий электропередач.

### **Ставки**

#### **а) Ноль (0) процентов при реализации:**

- экспортируемых товаров;
- работ (услуг) по сопровождению, погрузке, перегрузке и иных подобных работах (услугах), непосредственно связанных с реализацией экспортируемых товаров;
- экспортируемых транспортных услуг, включая транзитные перевозки, а также экспортируемых работ (услуг) по производству товаров из давальческого сырья (материалов).

Порядок применения нулевой ставки при реализации работ (услуг), определяется Советом Министров Республики Беларусь.

Применение нулевой ставки означает полное освобождение от налога его реализации товаров (работ, услуг) путем вычета (зачета, возмещения) сумм налога, уплаченных при приобретении сырья, материалов, оборудования и других производственных ресурсов, использованных при производстве этих товаров (работ, услуг), реализации имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности.

Основанием для применения нулевой ставки налога является предоставление в налоговый орган следующих документов: контракта налогоплательщика с иностранным партнером на поставку товаров; копии экспортного таможенного разрешения либо заявления о подтверждении вывоза товаров с отметкой таможенного органа «товар вывезен», заверенного маркой таможенного контроля.

Документальное подтверждение применения нулевой ставки производится не позднее 60 дней с даты отгрузки товаров, подтверждаемой экспортным таможенным разрешением.

**б) Десять (10) процентов:**

• при реализации производимой на территории Беларуси продукции растениеводства (за исключением цветов, декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства;

• при реализации организациями продовольственных товаров и товаров для детей по перечням, определяемым Советом Министров республики;

• при ввозе на таможенную территорию республики продовольственных товаров и товаров для детей по перечням, определяемым Советом Министров Республики Беларусь.

Данная ставка применяется только при налогообложении товаров (работ, услуг), реализуемых на территории Республики Беларусь. При реализации этих товаров (работ, услуг) за пределы Республики Беларусь их налогообложение производится с применением налоговой ставки в размере 18 %, если иное не установлено пунктом «а».

**в) Восемнадцать (18) процентов:**

• по товарам (работам, услугам), поименованным выше, имущественным правам на объекты интеллектуальной собственности;

• при ввозе товаров на таможенную территорию Беларуси, либо при использовании товаров в иных целях, чем те, в связи с которыми они были освобождены от налогообложения в соответствии с законодательством;

г) 9,09 процента ( $[(10\% / (10\% + 100\%)] \cdot 100\%$ ) или 15,25 процентов ( $[(18\% / (18\% + 100\%)] \cdot 100\%$ ):

• при реализации товаров (работ, услуг) по регулируемым розничным ценам (тарифам) с учетом налога;

• при поступлении сумм в порядке частичной оплаты; за реализацию сверх цены; в виде санкций за нарушение покупателями (заказчиками) условий договоров, за исключением операций, которые освобождены от налогообложения. При этом ставка НДС соответствует величине реализуемого товара.

По оборотам по реализации товаров (работ, услуг) резидентами свободных экономических зон, созданных на территории республики в соответствии с белорусским законодательством, налог исчисляется по установленным ставкам и уплачивается согласно законодательству о свободных экономических зонах Беларуси.

**Не признаются объектом налогообложения и не подлежат налогообложению:**

1. Обороты по реализации на территории республики товаров (работ, услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического и (или) административно-технического персонала этих представительств (включая проживающих вместе с ними членов их семей).

Освобождение оборотов по реализации на территории Беларуси товаров (работ, услуг) производится путем возврата (возмещения) сумм налога иностранным, дипломатическим и приравненным к ним представительством.

Обороты по реализации указанных товаров (работ, услуг) не подлежат налогообложению в случаях, если законодательством соответствующего иностранного государства установлен аналогичный порядок в отношении дипломатических и приравненных к ним представительств Республики Беларусь, дипломатического и (или) административно-технического персонала этих представительств (включая проживающих вместе с ними членов их семей) либо если такая норма предусмотрена международным договором (соглашением), одной из сторон которого является Республика Беларусь. Перечень таких иностранных государств определяется Министерством иностранных дел совместно с Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

2. Суммы, полученные уполномоченными органами за совершаемые действия при предоставлении организациям и физическим лицам определенных прав (государственная пошлина, все виды лицензионных, регистрационных, патентных пошлин и сборов, а также пошлины и сборы, взимаемые государственными органами, в том числе органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами), платежи за пользование природными ресурсами, налоги за пользование лесными фондами и другие виды платежей в бюджет, государственные внебюджетные и целевые бюджетные фонды.

3. Имущество, вносимое в качестве вноса (вклада) в уставный фонд организации в размерах, установленных учредительными документами.

4. Обороты по первичному размещению ценных бумаг эмитентами, осуществляемые в соответствии с законодательством Беларуси, за исключением их размещения по ценам, превышающим номинальную стоимость.

5. Перечисляемые в доход бюджета средства от продажи в процессе приватизации имущества, находящегося в собственности государства и его административно-территориальных единиц, и суммы арендной платы от сдачи в аренду предприятий, находящихся в государственной собственности.

6. Обороты по реализации строительных работ за пределами Республики Беларусь при условии, что указанные работы выполняются на основе соответствующего контракта (договора) с иностранным юридическим или физическим лицом и (или) выручка от их реализации поступила на счета в банках Республики Беларусь в свободно конвертируемой валюте, национальной валюте государств-участников СНГ, а также в белорусских рублях по контрактам, заключенным в счет погашения задолженности за поставку природного газа в Республику Беларусь.

**Освобождаются от налогообложения обороты по реализации на территории Республики Беларусь:**

1) лекарственных средств, а также медицинской техники, приборов и оборудования, изделий медицинского (ветеринарного) назначения по утвержденным перечням;

2) медицинских (ветеринарных) услуг по перечню таких услуг, определяемому Советом Министров Беларуси, оказываемых плательщиками, имеющими специальные разрешения (лицензии), за исключением косметологических услуг нелечебного характера;

3) услуг по уходу за больными, инвалидами и престарелыми;

4) услуг по содержанию детей в дошкольных учреждениях, обучению детей и подростков в кружках, секциях и студиях, музыкальных и спортивных школах;

5) продуктов питания, произведенных студенческими и школьными столовыми, столовыми других учебных заведений, детских дошкольных учреждений, учреждений здравоохранения;

6) услуг в сфере образования, связанных с учебным, учебно-производственным и воспитательным процессом, оказываемых финансируемой из республиканского или местных бюджетов организацией, аккредитованной (аттестованной) в общеустановленном порядке в качестве учебного заведения системы образования;

7) жилищно-коммунальных и эксплуатационных услуг (включая плату за пользование (техническое обслуживание) жилыми помещениями), оказываемых физическим лицам;

8) объектов жилищного фонда и работ по строительству и ремонту объектов жилищного фонда;

9) товаров (работ, услуг) собственного производства (за исключением подакцизных товаров, брокерских и иных посреднических услуг) плательщиками, в которых численность инвалидов составляет не менее 50% от списочной численности промышленно-производственного персонала в среднем за период;

10) лотерейных билетов по лотереям, проводимым в порядке, установленном Президентом Республики Беларусь;

11) услуг, непосредственно связанных с азартной игрой в организациях, занимающихся игорным бизнесом;

12) услуг связи, оказываемых физическим лицам, а также услуг по доставке пенсий физическим лицам, газет и журналов по подписке;

13) услуг адвокатов и юридических консультаций по оказанию юридической помощи физическим лицам;

14) научно-исследовательских, опытно-конструкторских, опытно-технологических работ, зарегистрированных в государственном реестре в порядке, определяемом Советом Министров Республики Беларусь;

15) прочие.

Освобождаются от налогообложения обороты по передаче на территории Республики Беларусь в порядке, установленном Президентом Республики Беларусь, лизингодателем лизингополучателю автотранспортных средств для городских, пригородных и междугородных перевозок пассажиров по договорам лизинга (включая расходы, возмещаемые лизингодателю лизингополучателем, предусмотренные в договоре лизинга).

Указанные выше обороты по реализации товаров (работ, услуг) освобождаются от налогообложения *только при условии ведения и наличия отдельного учета доходов* (оборота) по производству и реализации таких товаров (работ, услуг).

Плательщик, осуществляющий операции по реализации товаров (работ, услуг), вправе отказаться от освобождения таких операций от налогообложения, подав соответствующее заявление в налоговый орган. Такой отказ возможен только в отношении всех осуществляемых плательщиком операций. Не допускается отказ от освобождения от налогообложения на срок менее одного календарного года.

Льготные нормы распространяются также на операции по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности на территории республики иностранными организациями, не состоящими на учете в белорусских налоговых органах.

#### Порядок исчисления налога

При реализации товаров (работ, услуг) налог исчисляется по итогам каждого налогового периода по всем операциям по реализации товаров (работ, услуг), а также по всем изменениям налоговой базы в соответствующем налоговом периоде. Налоговым периодом является каждый календарный месяц.

Налог исчисляется как произведение налоговой базы (Б) и налоговой ставки ( $k_{\text{НДС}}$ ) и рассчитывается по формуле

$$\text{НДС} = \text{Б} \cdot k_{\text{НДС}}.$$

При свободном ценообразовании:

- при реализации продукции (товаров, работ, услуг)

$$\text{НДС} = \frac{\text{ВР}}{100\% + k_{\text{НДС}}} \cdot k_{\text{НДС}};$$



при формировании отпускной цены продукции (товаров, работ, услуг)

$$\text{НДС} = \frac{\text{Цена без НДС}}{100\%} \cdot k_{\text{ндс}}$$

Исчисленная сумма налога предъявляется налогоплательщиком к оплате при реализации товаров (работ, услуг) покупателю.

Суммы налога по приобретенным товарам (работам, услугам) и имущественным правам на объекты интеллектуальной собственности принимаются к вычету (зачету, возмещению) покупателем только при выполнении следующих требований:

- наличие в товарно-транспортных накладных и иных первичных учетных документах, применяемых при отгрузке, следующих реквизитов: "стоимость без НДС", "сумма НДС", "ставка НДС", "всего стоимость с НДС";

- входной НДС должен быть отражен в бухгалтерском учете;
- оплата должна быть осуществлена;
- товар должен поступить на склад;
- после принятия приобретенных средств на учет в качестве основных и нематериальных активов;
- наличие соответствующей записи в книге покупок.

При отсутствии ведения книги покупок суммы налога к зачету (возмещению) не принимаются. Книга покупок хранится у покупателя в течение полных пяти лет, считая с даты последней записи, при условии проверки налоговыми органами.

### **Вычеты по НДС**

Вычетам подлежат фактически уплаченные налогоплательщиком суммы налога при приобретении товаров (работ, услуг) либо при ввозе товаров на таможенную территорию республики после отражения их в бухгалтерском учете.

При этом вычеты сумм налога в отношении операций по реализации товаров (работ, услуг), по которым установлена ставка в размере ноль процентов (0%), осуществляются только при наличии документального подтверждения факта вывоза указанных товаров (выполнения работ, оказания услуг) в государства, в отношениях с которыми применяется взимание налога по этой ставке.

Суммы налога, предъявленные к оплате продавцами при приобретении объектов, принимаются к вычету плательщиками в случае, если такие продавцы состоят на учете в налоговых органах Республики Беларусь в качестве плательщика налога.

## **Определение сумм налоговых вычетов, приходящихся на товары (работы, услуги), облагаемые налогом:**

- по нулевой ставке и в общеустановленном порядке, осуществляется либо по данным **раздельного учета** направлений использования приобретенных товаров (работ, услуг), за исключением внеоборотных активов, и (или) по **удельному весу** суммы оборота по реализации товаров (работ, услуг), облагаемых налогом по нулевой ставке и облагаемых в общеустановленном порядке, в общей сумме оборота по реализации нарастающим итогом с начала года. Распределение по удельному весу сумм налога производится в месяце наступления права на их вычет. Аналогичный расчет производится при наличии продукции, освобожденной от обложения НДС;

- по ставке **10%**, для производства которых приобретенные материалы (товары) облагались по ставке **18%**, осуществляется **только по данным раздельного учета** направлений использования приобретенных товаров (работ, услуг).

Применение одного из двух методов распределения налоговых вычетов в отношении определенных налогоплательщиком сумм налога осуществляется как минимум в течение одного календарного года.

Если сумма налоговых вычетов в соответствующем налоговом периоде превышает общую сумму налога, налогоплательщик в данном налоговом периоде налог не уплачивает, а оставшаяся разница подлежит вычету в первоочередном порядке из общей суммы налога в следующем налоговом периоде или зачету (возврату) налогоплательщику. При этом возврат разницы производится без начисления пени по решению налогового органа по месту постановки налогоплательщика на учет путем перечисления денежных средств либо посредством проведения зачета.

**Решение о проведении зачета либо возврата превышения сумм налоговых вычетов принимается налоговым органом по месту постановки налогоплательщика на налоговый учет не позднее 10 рабочих дней со дня предоставления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета) и заявления о зачете либо возврате. При этом если превышение сумм налога составляет более 3000 базовых величин, установленных на день предоставления налогоплательщиком данного заявления, решение о проведении зачета либо возврата принимается налоговым органом после проверки обоснованности зачета либо возврата этих сумм. Денежные средства перечисляются с транзитного счета инспекции Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь на текущий (расчетный) счет налогоплательщика.**

О принятом решении по проведению зачета (или возврата превышения сумм налоговых вычетов) либо об отказе (полностью или частично) в зачете налоговый орган уведомляет налогоплательщика в сроки, оговоренные законодательством.

## **Устанавливается следующая очередность вычета сумм входного НДС:**

- в первую очередь вычитаются суммы налога по объектам (за исключением основных средств и нематериальных активов), подлежащие вычету в пределах сумм налога, исчисленных по реализации объектов;

- во вторую очередь вычитаются суммы налога по основным средствам и нематериальным активам, подлежащие вычету в пределах сумм налога, исчисленных по реализации объектов. Указанные суммы налога вычитаются в сумме не более разницы между суммой НДС, исчисленной по реализации, и суммами НДС, вычитаемыми в первую очередь;

- в третью очередь вычитаются налоговые вычеты по товарам (работам, услугам), облагаемым по ставке налога 18 % и используемым для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), которые облагаются налогом по ставке 10%;

- в четвертую очередь, вычитаются налоговые вычеты по нулевой ставке, подлежащие вычету независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации.

**В других случаях** вычет сумм налога, уплаченных при приобретении товаров (работ, услуг) или ввозе товаров на таможенную территорию Беларуси, производится **в пределах сумм налога, исчисленного по реализации товаров (работ, услуг).**

Вычет сумм налога, уплаченных при заявлении таможенного режима временного ввоза, производится лицом, ввозившим товар. При приобретении объектов аренды у организаций и индивидуальных предпринимателей, не являющихся плательщиками налога в Республике Беларусь, уплаченные арендатором при ввозе объектов аренды суммы налога подлежат вычету после перехода к арендатору прав собственности на приобретенный объект аренды. В остальных случаях вычет сумм налога, уплаченных при таможенном оформлении, производится собственником товара.

**Сумма налога, подлежащая уплате плательщиком в бюджет, определяется как разница между общей суммой налога, исчисленной по итогам налогового периода, и суммами налоговых вычетов, приходящихся на данный налоговый период.**

*Сумма налога, остающаяся в распоряжении плательщика при освобождении его* в соответствии с законодательством Республики Беларусь от уплаты налога, определяется как разница между общей суммой налога, исчисленной по итогам налогового периода по операциям, освобождаемым от уплаты налога, и суммами налоговых вычетов, приходящихся на эти операции в данном налоговом периоде.

*Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по товарам, реализуемым по регулируемым розничным ценам, определяется как разница между суммами налога по реализованным товарам, исчисленными от установленной налоговой базы и ставок налога, и суммами налога, уплаченными продавцом объектов.*

### **Порядок исчисления НДС при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь**

Товары, ввозимые на территорию Республики Беларусь из стран Прибалтики, СНГ и других, облагаются налогом на добавленную стоимость при таможенном оформлении.

#### **Ставки НДС:**

- 10% – продовольственные товары и товары для детей по перечням, определяемым Советом Министров;
- 18% – остальные товары.

*Налоговая база исчисляется как сумма их таможенной стоимости, подлежащих уплате таможенной пошлины и таможенных сборов за таможенное оформление, подлежащих уплате акцизов (для подакцизных товаров):*

$$\text{НДС} = (\text{ТС} + \text{ТС}_\text{сб} + \text{ТП} + \text{А}) \cdot \text{к}_{\text{ндс}}$$

где НДС – сумма налога на добавленную стоимость;

$\text{к}_{\text{ндс}}$  – ставка НДС, в процентах;

ТС – таможенная стоимость товара;

ТП – сумма таможенной пошлины, подлежащей уплате;

А – сумма акцизов, подлежащих уплате на таможне.

Взимание налога по товарам, ввозимым на территорию Республики Беларусь с территорий государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, осуществляется налоговыми органами в соответствии с законодательными актами и международными договорами, действующими для Республики Беларусь. По товарам, ввозимым с территории Российской Федерации, для целей уплаты налога на добавленную стоимость налоговая база определяется на дату принятия на учет ввезенных товаров (но не позднее срока, установленного национальным законодательством государств сторон) как сумма стоимости приобретенных товаров, включая затраты на транспортировку и доставку данных товаров, подлежащих уплате акцизов.

Стоимостью приобретенных товаров является цена сделки, фактически уплаченная или подлежащая уплате поставщику за ввозимый товар.

Стоимостью продуктов переработки, ввезенных с территории государства одной стороны на территорию государства другой стороны, является стоимость работ (услуг) по переработке товаров.

При определении стоимости приобретенных товаров (продуктов переработки) в цену сделки включаются следующие расходы (если такие расходы не были включены в цену сделки):

а) расходы по доставке товара, в том числе расходы на транспортировку, погрузку, выгрузку, перегрузку, перевалку и экспедирование товаров;

б) страховая сумма;

в) стоимость контейнеров и (или) другой многооборотной тары, не подлежащей возврату, если они рассматриваются как единое целое с оцениваемыми товарами;

г) стоимость упаковки, включая стоимость упаковочных материалов и работ по упаковке.

При ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь от налогообложения освобождаются:

1. Транспортные средства, осуществляющие международные перевозки грузов, багажа и (или) пассажиров, а также предметы материально-технического снабжения и снаряжения, топливо, продовольствие и другое имущество, необходимые для нормальной эксплуатации транспортных средств на время следования в пути, в пунктах промежуточной остановки или приобретенные за границей в связи с ликвидацией аварии (поломки) данных транспортных средств.

2. Товары, перемещаемые транзитом через таможенную территорию Республики Беларусь и предназначенные для третьих стран.

3. Белорусские рубли, иностранная валюта, в частности банкноты, являющиеся законным средством платежа (за исключением используемых в целях нумизматики), а также акцизные марки, ценные бумаги.

4. Технические средства, включая автотранспорт, которые не могут быть использованы иначе как для профилактики инвалидности и реабилитации инвалидов, лекарственные средства, изделия медицинского (ветеринарного) назначения, протезно-ортопедические изделия и медицинская техника, а также сырье и комплектующие изделия для их производства по перечням, утвержденным Президентом Республики Беларусь.

5. Товары, денежные средства (в том числе в иностранной валюте), которые относятся к иностранной безвозмездной или международной технической помощи, в порядке и на условиях, установленных Президентом Республики Беларусь;

6. Товары, предназначенные для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического и (или) административно-технического персонала этих представительств (включая проживающих вместе с ними членов их семей), не являющегося гражданами Республики Беларусь.

7. Специально оборудованные транспортные средства для нужд скорой медицинской помощи, пожарной охраны, органов внутренних дел.

8. Художественные ценности, передаваемые в качестве дара организациям культуры в порядке, определяемом Советом Министров Республики Беларусь.

9. Все виды печатных изданий, получаемые государственными библиотеками и музеями по международному книгообмену, а также кино- и видеопроизведения, ввозимые государственными кино- и видеоорганизациями в целях осуществления международных некоммерческих обменов.

10. Товары, предназначенные для реализации в магазинах беспошлинной торговли в зоне таможенного контроля.

11. Драгоценные металлы, драгоценные камни и изделия (части изделий) из них, за исключением ювелирных изделий, а также концентраты и другие промышленные продукты, лом и отходы, содержащие драгоценные и цветные металлы, ввозимые для пополнения Госфонда Беларуси, при наличии соответствующего подтверждения Министерства финансов Республики Беларусь.

12. Товары, подлежащие обращению в собственность государства в соответствии с законодательством Республики Беларусь (в том числе по решению суда, при помещении под таможенный режим отказа в пользу государства и т.д.).

13. Товары, ввозимые юридическими лицами на таможенную территорию Республики Беларусь в соответствии с контрактами, платежи по которым вносятся за счет иностранных кредитов, выданных под гарантии правительства Республики Беларусь.

14. Иные товары и транспортные средства в случаях, предусмотренных законами Республики Беларусь либо вступившими в силу международными договорами Республики Беларусь.

15. Иные товары и транспортные средства в порядке и на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь.

Вышеуказанные положения не распространяются на товары, ввозимые на территорию Республики Беларусь из государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление.

При ввозе на территорию Республики Беларусь с территории государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, от налогообложения освобождаются:

1) товары, предназначенные для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического и (или) административно-технического персонала этих представительств (включая проживающих вместе с ними членов их семей), если они не являются гражданами Республики Беларусь;

2) транспортные средства, осуществляющие международные перевозки грузов, багажа и (или) пассажиров, а также предметы материально-технического снабжения и снаряжения, топливо, продовольствие и другое имущество, необходимые для эксплуатации транспортных средств на время следования в пути, в пунктах промежуточной остановки или приобретенные за границей в связи с ликвидацией аварии (поломки) данных транспортных средств;

3) товары, перемещаемые транзитом через таможенную территорию Республики Беларусь и предназначенные для третьих стран;

4) товары, подлежащие обращению в собственность государства в соответствии с законодательством Республики Беларусь;

5) белорусские рубли, иностранная валюта, в частности банкноты, являющиеся законным средством платежа (за исключением используемых в целях нумизматики), а также акцизные марки, ценные бумаги;

6) все виды печатных изданий, получаемые государственными библиотеками и музеями по международному книгообмену, а также кино- и видеопроизведения, ввозимые государственными кино- и видеоорганизациями в целях осуществления международных некоммерческих обменов;

7) товары, денежные средства (в том числе в иностранной валюте), которые относятся к иностранной безвозмездной или международной технической помощи, в порядке и на условиях, установленных Президентом Республики Беларусь;

8) технические средства, включая автотранспорт, материалы, которые не могут быть использованы иначе как для профилактики инвалидности и реабилитации инвалидов, протезно-ортопедические изделия, сырье и материалы для их изготовления, полуфабрикаты к ним по перечням, определяемым Советом Министров Республики Беларусь;

9) иные товары в порядке и на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь.

Поименованные освобождения от налога на добавленную стоимость предоставляются при условии, если законодательными актами государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, предусмотрены аналогичные освобождения при ввозе товаров на их территорию с территории Республики Беларусь.

Товары, ввезенные с территории государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, без уплаты налога могут использоваться либо реализовываться только на территории Республики Беларусь и в тех целях, в связи с которыми предоставлено такое освобождение от налогообложения. В случае использования указанных товаров на иные цели, чем те, в связи с которыми предоставлено освобождение, налог

подлежит уплате с начислением пени за весь период начиная с даты принятия на учет ввезенных товаров до момента фактической уплаты.

### **Особенности учета входного НДС, уплаченного при приобретении товаров**

Входной НДС может включаться в стоимость приобретенных товаров либо учитываться в составе внереализационных расходов либо подлежать вычету (зачету).

#### **1. Суммы входного НДС включаются в стоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг):**

а) суммы НДС, уплаченные при приобретении материальных ресурсов (сырья, материалов, топлива, электроэнергии, комплектующих и т.д.), относятся на себестоимость произведенной продукции, если ее реализация освобождена от НДС;

б) если налогоплательщик изъявил желание суммы налога, уплаченные при приобретении либо при ввозе на таможенную территорию Беларуси товаров (работ, услуг), включая основные средства и нематериальные активы, отнести на увеличение их стоимости. Данные суммы в книге покупок не отражаются;

в) НДС уплачен плательщиком при приобретении товаров, происходящих из Республики Беларусь и ввозимых на территорию Республики Беларусь без приобретения статуса происхождения из другого государства (за исключением НДС, уплаченного на таможене);

г) суммы налога, уплаченной при приобретении в Российской Федерации товаров, происходящих из третьих стран и выпущенных в свободное обращение в Российской Федерации. Удержанные покупателями суммы НДС при реализации учитываются в составе внереализационных расходов налогоплательщика. Это требование распространяется на суммы налога, уплаченные в бюджеты других государств при осуществлении налогоплательщиками Республики Беларусь деятельности за ее пределами;

**2. Суммы входного НДС, уплаченные при приобретении товаров за пределами Беларуси, включают в состав внереализационных расходов налогоплательщика, если реализация этих товаров осуществляется за пределы территории Республики Беларусь в неизменном состоянии без приобретения статуса происхождения из Республики Беларусь со ставкой налога размером ноль (0) процентов;**

#### **3. Входной НДС подлежит вычету (зачету, возмещению):**

а) суммы налога, уплаченные при приобретении либо при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь для производственных це-



лей сырья, материалов, топлива, комплектующих, полуфабрикатов, основных средств и нематериальных активов, других товаров (работ, услуг) и имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, не относятся на затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), а подлежат вычету (зачету, возмещению), если их реализация облагается по какой-либо ставке НДС;

б) суммы налога, уплаченные в бюджет Республики Беларусь, при приобретении товаров на белорусской территории у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах республики;

в) суммы налога, уплаченные при приобретении товаров, в дальнейшем безвозмездно передаваемых налогоплательщикам, подлежат вычету в порядке, установленном для вычета налога по товарам, облагаемым по ставке 18%, независимо от того, облагается ли эта безвозмездная передача налогом. Данное требование распространяется и на товары (работы, услуги) собственного производства. При безвозмездном получении от белорусских налогоплательщиков товаров (работ, услуг) выделенные суммы налога принимаются к вычету при оприходовании товаров (получении работ и услуг);

г) при реализации предмета залога залогодержателем (кредитором) вычету подлежат суммы налога, выделенные в установленном порядке залогодателем при передаче предмета залога;

д) при приобретении товаров (работ, услуг) и имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности с применением **вексельной** формы расчета у покупателей вычету подлежат в установленном порядке выделенные суммы налога после поступления денежных средств на счета продавцов от продажи или погашения полученных векселей.

**Особенности учета входного НДС по основным средствам и нематериальным активам**

1. Суммы налога, уплаченные при приобретении либо при ввозе на белорусскую таможенную территорию основных средств и нематериальных активов, а также при использовании в их качестве товаров (работ, услуг) собственного производства, включая объекты (этапы) завершенного капитального строительства, относятся на стоимость основных средств и нематериальных активов, если они используются для собственного потребления **непроизводственного характера**. Данное требование применяется в отношении основных средств и нематериальных активов, принятых на учет с 1 января 2002 г.

2. Суммы налога, уплаченные при приобретении основных средств и нематериальных активов (включая товары собственного производства, принятые на учет в их качестве), подлежат вычету, если они используются для **производственных нужд**, с момента принятия на учет данных активов в течение года.

При реализации, безвозмездной передаче и прочем выбытии основных средств и нематериальных активов не предъявленные к вычету суммы налога вычитаются в порядке, установленном для вычета налога по приобретенным товарам (работам, услугам).

Суммы налога, относящиеся к затратам, относимые на увеличение стоимости ранее принятых на учет основных средств и нематериальных активов, подлежат вычету в порядке, установленном для вычета налога по приобретенным товарам (работам, услугам).

Суммы налога, подлежащие уплате налогоплательщиком при ввозе на таможенную территорию Беларуси основных средств и нематериальных активов либо при их приобретении, подлежат отнесению на увеличение стоимости этих активов пропорционально доле суммы оборота по реализации товаров (работ, услуг), освобожденных от обложения налогом, в общей сумме оборота по реализации товаров (работ, услуг) за предшествующий налоговый период. Определение налога, подлежащего отнесению на увеличение стоимости основных средств и нематериальных активов, производится исходя из сумм налога, приходящихся на их полную стоимость, на дату их оприходования на счетах учета основных средств и нематериальных активов.

Налог, подлежащий уплате по товарам (работам, услугам) собственного производства, а также объектам завершенного капитального строительства, принятым на учет в качестве основных средств и нематериальных активов, уплачивается в бюджет с момента принятия их на учет в течение года.

3. Суммы налога, уплаченные лизингополучателем лизингодателю при приобретении основных средств по договорам лизинга, по которым с момента получения лизингополучателем объекта лизинга до его полного выкупа проходит один год и более, вычитаются без ограничения сумм по мере оплаты лизинговых платежей. По договорам лизинга, по которым с момента получения лизингополучателем объекта лизинга до его полного выкупа проходит менее года, суммы предъявленного лизингодателем налога вычитаются по мере оплаты лизинговых платежей.

### **Налоговый период, сроки уплаты и предоставление налоговых деклараций**

1. Налог на добавленную стоимость уплачивается при таможенном оформлении ввозимых товаров: до принятия или одновременно с принятием таможенной декларации.

2. При реализации товаров налоговым периодом признается календарный месяц.

3. Уплата налога при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности производится нарас-

тающим итогом с начала года по окончании каждого налогового периода исходя из фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности.

4. Сроки уплаты налога в бюджет устанавливаются Советом Министров Республики Беларусь.

5. Плательщики ежемесячно представляют налоговым органам налоговую декларацию (расчет) до 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация (расчет) представляется плательщиком независимо от того, имеются ли у него обязательства по уплате налога за соответствующий налоговый период.

6. Сроки уплаты налога по товарам, ввозимым на таможенную территорию Республики Беларусь, устанавливаются таможенным законодательством Республики Беларусь.

7. По товарам, возимым с территории Российской Федерации, налог на добавленную стоимость уплачивается не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем принятия на учет ввезенных товаров.

*Если сумма налога, подлежащая уплате по налоговой декларации (расчету) имеющейся на начало текущего месяца, составила (по курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на 1-е число текущего месяца):*

- *от 17 000 до 27 000 евро (включительно),* плательщики вносят в бюджет платежи в счет уплаты налога не позднее 15-го и 25-го числа текущего месяца, а также не позднее 5-го числа месяца, следующего за текущим, в суммах, определенных исходя из фактических оборотов по реализации объектов, сложившихся соответственно с 1-го по 10-е, с 11-го по 20-е, с 21-го по последнее число текущего месяца, и среднего процента изъятия, исчисленного по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего месяца, либо не позднее 10-го, 20-го и последнего числа текущего месяца в размере одной трети суммы налога, подлежащей уплате по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего месяца;

- *более 27 000 евро,* плательщики вносят в бюджет платежи в счет уплаты налога не позднее 10, 15, 20, 25-го и последнего числа текущего месяца, а также не позднее 5-го числа месяца, следующего за текущим, в суммах, определенных исходя из фактических оборотов по реализации объектов, сложившихся соответственно с 1-го по 5-е, с 6-го по 10-е, с 11-го по 15-е, с 16-го по 20-е, с 21-го по 25-е, с 26-го по последнее число текущего месяца, и среднего процента изъятия, исчисленного по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего месяца, либо не позднее 5,

10, 15, 20, 25-го и последнего числа текущего месяца в размере одной шестой суммы налога, подлежащей уплате по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего месяца.

### **4.3. Единый платеж сбора в Республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налога с пользователей автомобильных дорог**

Ежегодно в консолидированном бюджете республики предусматривается образование целевых бюджетных фондов, предназначенных для финансирования приоритетных государственных расходов и мероприятий под контролем фискальных органов государства. Фонды формируются в основном за счет налогов и отчислений, которым в законодательном порядке придается целевое назначение.

Наиболее крупными являются фонды, создаваемые на местном и республиканском уровне для поддержки отраслей сельского и дорожного хозяйства. В последние годы в республике идет активный процесс по сокращению и объединению целевых фондов. Так формирование фондов производится за счет поступлений единым платежом следующих сборов: сбора в Республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки, налога с пользователей автомобильных дорог.

#### **Плательщики:**

- 1) юридические лица Республики Беларусь;
- 2) иностранные юридические лица и международные организации;
- 3) простые товарищества (участники договора о совместной деятельности);
- 4) хозяйственные группы.

Филиалы, представительства и иные обособленные подразделения белорусских организаций, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, по соответствующим объектам налогообложения исполняют налоговые обязательства этих организаций.

#### **Объект обложения**

- 1) реализация товаров собственного и несобственного производства (работ, услуг);
- 2) сдача имущества в аренду, лизинг.



Рис. 4.3. Схема исчисления единого сбора

### Налоговая база:

1. При реализации продукции (работ, услуг) собственного производства – **выручка от реализации этой продукции (работ, услуг)**. Из налоговой базы исключаются суммы налогов и сборов, уплачиваемых из выручки от реализации продукции (работ, услуг), а также сумма НДС по товарам, отгруженным по ставке ноль процентов в случае неподтверждения данной ставки налога в установленном сроки. В этом случае сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет Республики Беларусь, относится на внереализационные расходы. После подтверждения нулевой ставки НДС производится перерасчет налоговой базы.

2. Для плательщиков, осуществляющих торговую, заготовительную деятельность, деятельность по предоставлению услуг общественного питания, – **валовой доход**.

3. Для банков и небанковских кредитно-финансовых организаций, за исключением Национального банка Республики Беларусь, – **разница между доходами и расходами по уплате процентов, комиссионных и прочих банковских расходов**.

4. Для страховых организаций – **балансовая прибыль**.

5. **Курсовая (суммовая) разница, возникающая в связи с изменением курса иностранной валюты или условной денежной единицы с даты**

реализации, если в соответствии с учетной политикой выручка определяется по отгрузке объектов, до даты, установленной договорами для определения величины обязательства, выраженных в белорусских рублях.

Организации, занимающиеся одновременно несколькими видами деятельности (производство и реализация товаров (работ, услуг), торговля, заготовительная деятельность, деятельность по предоставлению услуг общественного питания и иная деятельность) исчисляют единый платеж от соответствующих баз налогообложения при условии их раздельного учета.

Выручка (доход), в том числе от сдачи имущества в аренду (лизинг), принимается для определения налоговой базы на дату реализации, устанавливаемую в зависимости от учетной политики по оплате либо по отгрузке товаров (работ, услуг). При реализации ювелирных изделий датой их реализации является дата отгрузки ювелирных изделий.

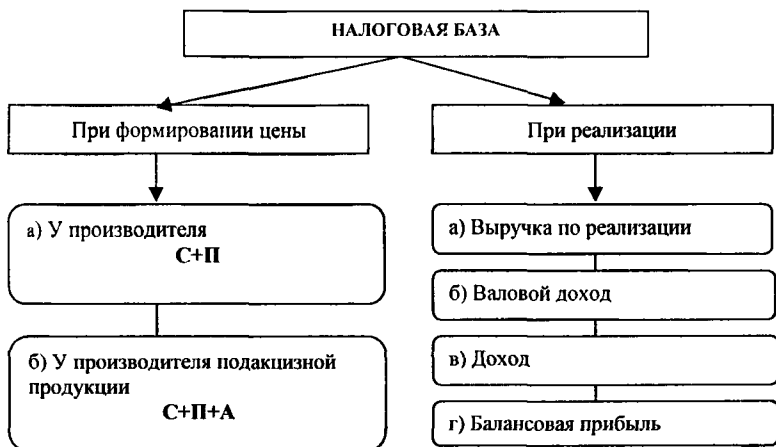


Рис. 4.4. Налоговая база единого платежа

Перечисление средств (взносов, выплат и т.п.) и передача имущества, выполнение работ, оказание услуг, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных, оздоровительных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера, оказание шефской и социальной помощи и расходы на иные аналогичные мероприятия не уменьшают налоговую базу.

**Не включаются в налоговую базу:**

- *возмещаемые при сдаче в аренду суммы фактических расходов по эксплуатации и текущему ремонту помещений, затрат на коммунальные услуги;*

- *возмещаемые при передаче в безвозмездное пользование имущества суммы амортизационных отчислений, платы за землю, налога на недвижимость, платы за размещение отходов, фактических расходов по эксплуатации и текущему ремонту помещений, затрат на коммунальные услуги;*

- *внереализационные и операционные доходы.*

### Ставки

Единый платеж уплачивается в размере 3% величины установленного объекта обложения и состоит из налоговых платежей, представленных в таблице.

Наименование платежа	Ставка, %	Распределение платежа	Размер, %
<b>Единый платеж</b>	<b>3</b>	<b>Всего</b>	<b>100</b>
<b>В том числе:</b>			
– сбор в Республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки	2	– в Республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки	67
– налог с пользователей автомобильных дорог	1	– в дорожные фонды на формирование средств для содержания автомобильных дорог	33

### Расчет единого сбора

Сумма исчисленного единого платежа учитывается при формировании отпускной цены (тарифа) на товары (работы, услуги) и исключается из выручки от реализации товаров (работ, услуг), дохода, валового дохода при исчислении акцизов (для подакцизных товаров).

#### 1. Для производителей продукции, работ, услуг:

##### 1.1. При реализации произведенной продукции, работ, услуг

$$O_{рф} = \frac{ВР - П_y - НДС}{100\%} \cdot k_{рф},$$

где  $O_{рф}$  – отчисление в республиканский фонд по общему нормативу;

$ВР$  – выручка от реализации;

$П_y$  – налог на услуги, оказываемые объектами сервиса;

$НДС$  – сумма НДС;

$k_{рф}$  – ставка Республиканского единого платежа.

1.2. При формировании производителем отпускной цены по произведенной продукции, работ, услуг:

$$O_{\text{рф}} = \frac{C + \Pi + A}{100 - k_{\text{рф}}} \cdot k_{\text{рф}},$$

где С – себестоимость продукции;

Π – планируемая прибыль;

А – сумма акциза.

## 2. Для торгово-закупочных видов деятельности:

### 2.1. При реализации товаров:

$$O_{\text{рф}} = \frac{\text{ВД}}{100\%} \cdot k_{\text{рф}},$$

$$\text{ВД} = \text{ВР} - \text{Н}_{\text{пр}} - \text{НДС} - \text{С}_{\text{приоб}},$$

где ВД – валовой доход (особенности расчета валового дохода – смотри раздел 2.2);

С<sub>приоб</sub> – стоимость приобретения товара.

Валовой доход включает в себя только два косвенных налоговых платежа: акциз и единый сбор в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки.

### 2.2. При формировании отпускной цены на отчисление:

$$O_{\text{рф}} = \frac{\text{ВД}_{\text{безКН}} + A}{100 - k_{\text{рф}}} \cdot k_{\text{рф}},$$

где ВД<sub>безКН</sub> – валовой доход без суммы косвенных налогов.

### Особенности исчисления

Исчисление единого платежа с учетом особенностей деятельности отдельных организаций производится:

- организациями, имеющими внутренние обороты, – без учета этих оборотов;
- организациями общественного питания – от валового дохода без учета доходов от собственного производства;
- организациями бытового обслуживания населения, обособленными подразделениями организаций, оказывающими бытовые услуги населению, – от объема реализации товаров (работ, услуг) без учета стоимости оплаченных населением материалов и запасных частей;
- организациями жилищно-коммунального хозяйства и эксплуатационными организациями – от выручки, полученной за оказанные жилищно-коммунальные и эксплуатационные услуги, без учета доходов от платы населения за пользование (техническое обслуживание) жилыми помещениями и коммунальными услугами, а также платы за общежитие;



- белорусскими организациями, осуществляющими предпринимательскую деятельность за пределами Республики Беларусь и зарегистрированными в качестве налогоплательщиков иностранных государств, – без учета средств, полученных от осуществления предпринимательской деятельности за пределами Республики Беларусь, по которой они являются налогоплательщиками иностранных государств;

- организациями, приобретающими товары и осуществляющими их переработку, за исключением достаточной переработки, в результате которой товары в соответствии с законодательством Республики Беларусь относятся к продукции собственного производства, – от валового дохода.

**В случае переработки иностранными юридическими лицами собственного или давальческого сырья на территории Республики Беларусь и вывоза за пределы Республики Беларусь товаров, произведенных из этого сырья, для дальнейшей их реализации за пределами Республики Беларусь объект налогообложения для исчисления и уплаты единого платежа отсутствует.**

Организации, кроме страховых организаций, не производят исчисление платежей от внереализационных и операционных доходов, за исключением доходов от сдачи имущества в аренду (лизинг).

### **Льготы**

#### **Освобождаются от исчисления и уплаты единого платежа:**

- организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность по производству продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства, рыбоводства, пчеловодства и продуктов детского питания, – в части выручки от этой деятельности;

- организации бытового обслуживания – в части выручки от реализации бытовых услуг комплексными приемными пунктами, расположенными в сельской местности;

- лечебно-производственные мастерские при психиатрических, психоневрологических и противотуберкулезных больницах и диспансерах;

- организации потребительской кооперации;

- организации общественных объединений "Белорусское товарищество инвалидов по зрению", "Белорусское общество инвалидов", "Белорусское общество глухих", в которых численность инвалидов составляет не менее 50% от списочной численности работников;

- организации, обслуживающие сельское хозяйство и выполняющие работы (оказывающие услуги) организациям, осуществляющим предпринимательскую деятельность по производству продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства, - в части выручки от выполненных работ (оказанных услуг);

- организации – в части выручки от реализации работ (услуг) физическим лицам, осуществляющим ведение личного подсобного хозяйства. Перечень таких работ (услуг) определяется Советом Министров Республики Беларусь;

- организации, осуществляющие научную деятельность, – в части выручки от реализации научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ, выполненных за счет средств республиканского либо местных бюджетов, включая денежные средства по договорам, заключенным с организациями, которым эти средства выделены из бюджета;

- организации – в части выручки от реализации санаторно-курортных путевок, а также путевок в оздоровительные учреждения Республики Беларусь по перечню оздоровительных учреждений Республики Беларусь, обороты по реализации путевок в которые освобождаются от обложения налогом на добавленную стоимость, утверждаемому Президентом Республики Беларусь;

- органы и подразделения по чрезвычайным ситуациям – в части выручки от оказания платных услуг по обслуживанию организаций пожарными аварийно-спасательными подразделениями;

- организации, финансируемые из бюджета (*бюджетные организации*), – в части средств, выделяемых из республиканского и местных бюджетов;

- организации – в части выделяемых из республиканского и (или) местных бюджетов субсидий и дотаций;

- организации – в части выручки от реализации работ по строительству, реконструкции, ремонту и содержанию автомобильных дорог общего пользования;

- организации – резиденты свободных экономических зон – в части выручки от реализации:

- 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 свободных экономических зон;

- на территории Республики Беларусь товаров собственного производства, которые произведены ими на территории свободных экономических зон, являются импортозамещающими в соответствии с перечнем, определенным Правительством Республики Беларусь по согласованию с Президентом Республики Беларусь;

- товаров (работ, услуг) собственного производства, которые произведены ими на территории свободных экономических зон, другим резидентам свободных экономических зон согласно заключенным с ними договорам.

Освобождаются от уплаты налога с пользователей автомобильных дорог организации (1%) в части выручки, полученной от выполнения работ по строительству домов (квартир) для производителей сельскохозяйственной продукции (занимающихся производством сельскохозяйственной продукции коммерческих организаций).

### Представление расчетов и уплаты

Плательщики единого платежа не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным, представляют налоговым органам по месту постановки на учет налоговую декларацию.

Плательщики, имеющие льготы по единому платежу, одновременно с налоговой декларацией (расчетом) представляют сведения о праве применения льготы.

Расчет единого платежа производится налогоплательщиками ежемесячно, нарастающим итогом с начала года.

### ПРИМЕР

Месяц	Валовой доход	Расчет республиканского платежа	Перечислено
Январь	10 000	$10\,000 \cdot 3\% = 300$	300
Февраль	12 000	$(10\,000 + 12\,000) \cdot 3\% = 660$	360
Март	- 400	$(10\,000 + 12\,000 - 400) \cdot 3\% = 648$	-
Апрель	8 000	$(10\,000 + 12\,000 - 400 + 8\,000) \cdot 3\% = 888$	228
Май	5 000	$(10\,000 + 12\,000 - 400 + 8\,000 + 5\,000) \cdot 3\% = 1\,038$	150
Итого	34 600		1 038

Уплата единого платежа производится плательщиками ежемесячно не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным.

Если сумма единого платежа, подлежащая уплате по итогам месяца, предшествовавшего отчетному, составила 500 и более базовых величин, установленных законодательством (принимается размер базовой величины, действующий на 1-е число месяца, следующего за отчетным), республиканский единый платеж за отчетный месяц уплачивается в следующие сроки:

1) не позднее 10-го числа текущего месяца (месяца, следующего за отчетным) вносится одна треть суммы республиканского единого платежа, подлежащая уплате по расчету за месяц, предшествующий отчетному;

2) не позднее 22-го числа текущего месяца (месяца, следующего за отчетным) уплачивается сумма республиканского единого платежа по расчету за отчетный месяц с учетом суммы, внесенной в соответствии с подпунктом 1.

## 4.4. Акциз

Акцизы относятся к разряду специальных косвенных налогов, включаемых в отпускную цену товаров как надбавка к цене. Устойчивый спрос населения на отдельные виды продукции, монопольно высокие цены на подакцизные товары позволяют государству применять акцизную политику в отношении определенных товарных групп для пополнения доходов бюджета.

С точки зрения социальной справедливости акцизы имеют определенные преимущества перед другими косвенными налогами, так как подакцизные товары потребляются в основном обеспеченными слоями населения. Это также позволяет, не нарушая общего ценового равновесия, гибко реагировать на спрос и предложение подакцизных товаров, манипулировать ими путем установления ограничений на ввоз подакцизной продукции и укрепления позиций отечественных производителей. Введение достаточно высоких ставок акцизных сборов предоставляет также возможность воздействовать на потребление различных видов товаров, например алкоголь и табачные изделия, влиять на структуру потребления.

В отличие от НДС, взимаемого при каждом обороте и распространяющего налоговую нагрузку на промежуточных потребителей товаров, акциз взыскивается один раз и полностью ложится на конечного покупателя.



Рис. 4.5. Схема исчисления акциза

### **Плательщики:**

1. Организации и индивидуальные предприниматели.
2. Филиалы, представительства и иные обособленные подразделения белорусских организаций, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, по соответствующим объектам налогообложения исполняют налоговые обязательства этих организаций в порядке, установленном законодательством.

### **Акцизы уплачиваются в следующих случаях:**

1) **Производители** – при реализации произведенной ими акцизной продукции.

2) **Импортёры** – при ввозе на территорию республики акцизных товаров и (или) при их реализации (2 раза).

По подакцизным товарам, производимым из давальческого сырья на территории Беларуси, плательщиками акцизов являются предприятия, производящие эти товары (переработчики).

По подакцизным товарам, производимым из давальческого сырья за пределами Беларуси, плательщиками акцизов являются предприятия (физические лица), являющиеся собственниками давальческого сырья, реализующие эти товары.

**Давальческим сырьем** считается сырье, материалы, продукция, передаваемые их владельцами (собственниками) без оплаты другим предприятиям (исключая сырье, материалы, продукцию, приобретенные на этих предприятиях) для производства путем переработки (доработки), включая розлив, подакцизных товаров.

### **Ставки**

На всей территории Республики Беларусь действуют единые ставки акцизов как для произведенных акцизных товаров, так и для акцизных, ввозимых на таможенную территорию республики и (или) реализуемых на ней.

*Ставки акцизов* на товары устанавливаются Советом Министров по согласованию с Президентом Республики Беларусь или в абсолютной сумме на физическую единицу измерения подакцизных товаров (*твердые или специфические*) или в процентах от стоимости товаров (*адвалорные*).

Местные советы депутатов, а также местные исполнительные и распорядительные органы не имеют права устанавливать льготы по акцизам.

**Акцизами облагаются** следующие товары (продукция): спирт гидродный технический; спиртосодержащие растворы, за исключением: растворов с денатурированными добавками; спиртосодержащих лекарственных, лечебно-профилактических, диагностических средств и препаратов, допущенных к производству и (или) применению на территории Республи-

ки Беларусь в установленном законодательством порядке; спиртосодержащих средств, изготавливаемых аптечными организациями по индивидуальным рецептам, включая гомеопатические препараты; спиртосодержащих средств и препаратов ветеринарного назначения, допущенных к производству и (или) применению на территории Республики Беларусь в установленном законодательством порядке; спиртосодержащих парфюмерно-косметических средств; алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликеро-водочные изделия, коньяк, вино и иная алкогольная продукция, за исключением коньячного спирта и виноматериалов); пиво; табачная продукция; автомобильные бензины, дизельное топливо, иное топливо, используемое в качестве автомобильного, масло для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей; ювелирные изделия; микроавтобусы и автомобили легковые (коды по Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Республики Беларусь 8702, 8703 и 8704), в том числе и переоборудованные в грузовые, вне зависимости от рабочего объема двигателя, за исключением легковых автомобилей, предназначенных для профилактики и реабилитации инвалидов.

#### **Освобождаются от обложения акцизами:**

- спиртосодержащие растворы с денатурированными добавками, а также с объемной долей этилового спирта до 12 % включительно;
- коньячный спирт и виноматериалы;
- спирт, отгруженный (отпущенный) для производства лекарственных препаратов предприятиям республики, которым разрешено их производство. При реализации или использовании спирта не по целевому назначению эти предприятия уплачивают акцизы в общеустановленном порядке;
- транспортные средства, перемещение которых через таможенную границу Республики Беларусь связано с осуществлением международных перевозок грузов, багажа и (или) пассажиров, а также предметы материально-технического снабжения и снаряжения, топливо, продовольствие и другое имущество, необходимые для нормальной эксплуатации транспортных средств на время следования в пути, в пунктах промежуточной остановки или приобретенные за границей в связи с ликвидацией аварии (поломки) данных транспортных средств;
- товары, предназначенные для официального использования иностранными дипломатическими представительствами и консульскими учреждениями;
- товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь в качестве международной технической помощи в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь;

- иные товары и транспортные средства в случаях, предусмотренных законами Республики Беларусь либо вступившими в силу международными договорами Республики Беларусь;

- иные товары и транспортные средства в порядке и на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь.

- товары, ввозимые юридическими лицами на таможенную территорию Республики Беларусь по контрактам, платежи по которым вносятся за счет иностранных кредитов, выданных под гарантии правительства Республики Беларусь.

В случае использования указанных товаров не по целевому назначению уплата акцизов производится в установленном законодательством порядке.

При ввозе на территорию Республики Беларусь с территории государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, не облагаются акцизами:

- товары, предназначенные для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического и (или) административно-технического персонала этих представительств (включая проживающих вместе с ними членов их семей), если они не являются гражданами Республики Беларусь;

- транспортные средства, осуществляющие международные перевозки грузов, багажа и (или) пассажиров, а также предметы материально-технического снабжения и снаряжения, топливо, необходимые для эксплуатации транспортных средств на время следования в пути, в пунктах промежуточной остановки или приобретенные за границей в связи с ликвидацией аварии (поломки) данных транспортных средств;

- товары, перемещаемые транзитом через таможенную территорию Республики Беларусь и предназначенные для третьих стран;

- товары, подлежащие обращению в собственность государства в соответствии с законодательством Республики Беларусь;

- товары, которые относятся к иностранной безвозмездной помощи или международной технической помощи, в порядке и на условиях, установленных Президентом Республики Беларусь;

- иные товары в порядке и на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь.

Установленные освобождения от акцизов предоставляются при условии, если законодательными актами государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, предусмотрены аналогичные освобождения при ввозе товаров на их территорию с территории Республики Беларусь.

## Объект обложения

Объект обложения акцизами в зависимости от установленных в отношении подакцизных товаров ставок определяется:

а) по произведенным подакцизным товарам: как объем произведенных подакцизных товаров в натуральном выражении, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов; как стоимость подакцизных товаров, определяемая исходя из отпускных цен без учета акцизов, на которые установлены адвалорные ставки акцизов;

б) по подакцизным товарам, ввозимым на таможенную территорию Беларуси: как объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов; как таможенная стоимость, увеличенная на подлежащие уплате суммы таможенной пошлины и сборов за таможенное оформление, – по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные ставки акцизов;

в) при реализации ввезенных на белорусскую таможенную территорию подакцизных товаров, в отношении которых установлены адвалорные ставки акцизов, – как стоимость (без учета акцизов) реализованных подакцизных товаров;

г) при реализации ввезенных на таможенную территорию республики без уплаты акцизов подакцизных товаров, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов, – как объем реализованных подакцизных товаров в натуральном выражении.

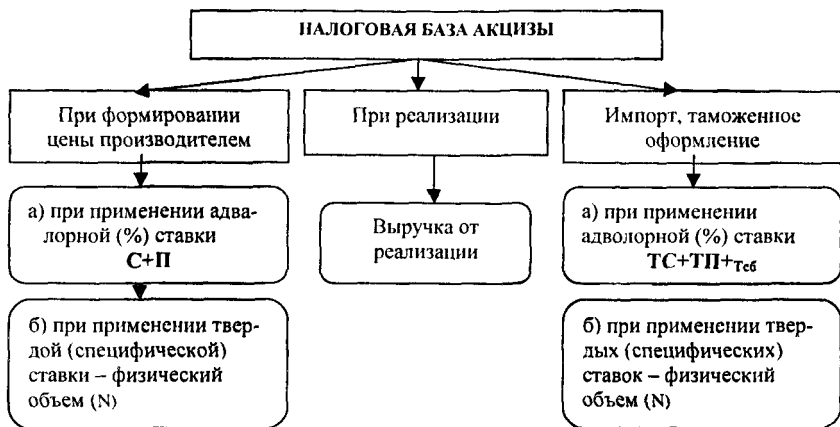
При исчислении акцизов (кроме акцизов, взимаемых при ввозе подакцизных товаров) в облагаемый оборот включаются фактически отгруженные (переданные, использованные на собственные нужды) в отчетном периоде подакцизные товары.

*При натуральной оплате труда подакцизными товарами собственного производства, обмене с участием подакцизных товаров, их передаче безвозмездно или по ценам ниже рыночных объектом налогообложения являются:*

- по товарам, на которые установлены твердые (специфические) ставки акцизов, – объем таких товаров;

- по товарам, на которые установлены адвалорные (в процентах от стоимости товаров) ставки акцизов, – стоимость подакцизных товаров, определяемая исходя из максимальных отпускных цен, без учета акцизов на аналогичные (идентичные) товары собственного производства на момент передачи готовых товаров, а при их отсутствии – исходя из рыночных цен, сложившихся в данном регионе на аналогичные (идентичные) товары в предыдущем отчетном периоде.





**Рис. 4.6.** Налоговая база акциза.

N – физический объем (натуральное выражение) произведенной (ввезенной) продукции (товара)

**Акцизами не облагаются** подакцизные товары, вывозимые за пределы Республики Беларусь. Особенности применения акцизов в отношении товаров, ввозимых на территорию Республики Беларусь из государств – участников Содружества Независимых Государств или вывозимых с территории Республики Беларусь в государства – участники Содружества Независимых Государств, могут устанавливаться международными договорами, действующими для Республики Беларусь о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров (работ, услуг).

Датой включения в облагаемый оборот является дата фактической реализации подакцизных товаров (по товарам, вырабатываемым из давальческого сырья, датой реализации признается дата поступления сумм акцизов по этим же отгруженным товарам), но не позднее:

- 30 дней с момента отгрузки товаров потребителям Республики Беларусь;
- 60 дней с момента отгрузки товаров потребителям за пределы Республики Беларусь (кроме Российской Федерации);
- 90 дней с момента отгрузки товаров потребителям за пределы Республики Беларусь в Российскую Федерацию.

Документальное подтверждение освобождения от акцизов вывозимых товаров за пределы Республики Беларусь (кроме товаров, вывозимых в Российскую Федерацию) производится не позднее 60 дней с даты отгрузки то-

варов, включая произведенные из давальческого сырья (материалов). При наступлении даты представления налоговой декларации (расчета) по акцизам в течение этого срока обороты по этим товарам не отражаются. При наличии подтверждающих документов обороты по этим товарам отражаются в налоговой декларации (расчете) по акцизам того отчетного периода, в котором получено указанное подтверждение. При отсутствии подтверждающих документов обороты по этим товарам отражаются в налоговой декларации (расчете) по акцизам того отчетного периода, в котором истек установленный срок.

При получении документов, подтверждающих вывоз подакцизных товаров, по которым исчисленные суммы акцизов отражены в налоговой декларации (расчете) по акцизам в связи с истечением 60 дней с даты отгрузки подакцизных товаров, плательщиком в налоговый орган подается уточненная налоговая декларация (расчет по акцизам) за отчетный период, в котором истекло 60 дней с даты отгрузки подакцизных товаров. При получении документов, подтверждающих вывоз подакцизных товаров за пределы Республики Беларусь, в срок до наступления даты подачи декларации (расчета) по акцизам за отчетный период, в котором истекло 60 дней с даты отгрузки подакцизных товаров, обороты по реализованным подакцижным товарам отражаются в указанной декларации (расчете) по акцизам.

Товары, предназначенные для производственных целей, ввозимые юридическими лицами на таможенную территорию Беларуси по контрактам, платежи по которым вносятся за счет иностранных кредитов, выданных под гарантии правительства Республики, акцизами не облагаются. В случае использования указанных товаров не по целевому назначению уплаты акцизов производится в установленном законодательством порядке. Взимание акцизов по подакцизным товарам (за исключением подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками), ввозимым на территорию Республики Беларусь с территории государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, осуществляется налоговыми органами в соответствии с международными договорами, действующими для Республики Беларусь.

Алкогольные напитки и табачные изделия, предназначенные для реализации, подлежат маркировке акцизными марками. Порядок маркировки и уплаты акцизов по таким товарам устанавливается Президентом Республики Беларусь. Акцизами не облагаются реализуемые (передаваемые) конфискованные и (или) бесхозные подакцизные товары, подакцизные товары, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную собственность, промышленной переработке под контролем уполномоченных органов либо уничтожению.

## Порядок исчисления акцизов

### 1. Расчет акцизов на таможене

Исчисление сумм акцизов производится по формулам:

*При применении адвалорной ставки акцизов*

$$A = (TC + T_{CB} + TP) \cdot k_A,$$

где  $A$  – сумма акцизов;

$k_A$  – адвалорная ставка акцизов;

$TC$  – таможенная стоимость ввозимого товара;

$T_{CB}$  – сумма подлежащих уплате таможенных сборов за таможенное оформление;

$TP$  – сумма подлежащей уплате ввозной таможенной пошлины.

*При применении твердой (специфической) ставки акцизов*

$$A = k_{AE} \cdot N \cdot K_{EВРО},$$

где  $k_{AE}$  – установленная ставка акцизов в евро за единицу товара;

$N$  – количество товара в единицах измерения, в которых установлена ставка акцизов;

$K_{EВРО}$  – официальный курс евро, установленный Национальным банком Беларуси.

## 2. Порядок уплаты акцизов при реализации товаров

### 2.1. Производителем:

• при реализации производителем произведенной им подакцизной продукции (если ставка *адвалорная*)

$$A = \frac{VP - \Pi_{\text{прод}} - НДС - O_{\text{рф}}}{100\%} \cdot k_A;$$

• при формировании производителем отпускной цены акцизы рассчитываются (если ставка *адвалорная*)

$$A = (C + ПБ) \cdot k_A / (100 - k_A);$$

• при реализации и формировании цены подакцизной продукции (если ставка *твердая*)

$$A = k_{AE} \cdot N \cdot K_{EВРО},$$

где  $k_{AE}$  – установленная ставка акцизов в евро за единицу товара;

$N$  – количество товара в единицах измерения, в которых установлена ставка акцизов;

$K_{EВРО}$  – официальный курс евро, установленный Национальным банком Беларуси.

## 2.2. Импортером:

Акцизы по реализации импортных товаров рассчитываются только по тем товарам, по которым на таможене акцизы определяются по адвалорной ставке.

Сумма начисленного ( $A_{\Sigma}$ ) и подлежащего перечислению акциза после реализации импортером ввезенного им акцизного товара ( $A_{\text{ПЕР}}$ ) определяется по формуле

$$A_{\Sigma} = \frac{BP - N_{\text{ПРОД}} - \text{НДС} - O_{\text{РФ}}}{100\%} \cdot k_A;$$

$$A_{\text{ПЕР}} = A_{\Sigma} - A_{\text{ТАМ}},$$

при этом а) если  $A_{\Sigma} < A_{\text{ТАМ}}$ , то излишняя сумма не возвращается;

б) если  $A_{\Sigma} \geq A_{\text{ТАМ}}$ , то  $A_{\text{ПЕР}} = A_{\Sigma} - A_{\text{ТАМ}}$ .

Таким образом, сумма акцизов, подлежащая перечислению после реализации импортного акцизного товара, производится с зачетом ранее уплаченных сумм акцизов на таможене, приходящихся на реализованные товары.

При формировании импортером отпускной цены общая величина акцизов ( $A_{\Sigma}$ ) рассчитывается по формуле

$$A_{\Sigma} = \frac{C_{\text{без}}A_{\text{ТАМ}} + \Pi}{100\% - k_A} \cdot k_A,$$

где  $C_{\text{без}}A_{\text{ТАМ}}$  – затраты импортера на приобретение и реализацию акцизного товара без учета акциза, уплаченного на таможене.

Для целей налогообложения под реализацией понимают: 1) продажу; 2) обмен; 3) безвозмездную передачу товара; 4) использование на собственные нужды.

При использовании подакцизных импортированных товаров (по которым при ввозе уплачены акцизы по ставкам в процентах) на собственные нужды акциз уплачивается за счет источника приобретения (прибыль, фонд специального назначения).

### ПРИМЕР 1\*

Сумма акцизов по товарам, на которые установлены адвалорные (процентные) ставки акцизов:

1. Полная себестоимость	6 000 тыс. руб.
2. Прибыль	1 600 тыс. руб.
3. Установленная ставка акцизов (%)	30

\* В приведенных примерах данные условные. В отпускную цену товара включаются также другие установленные косвенные налоговые и неналоговые платежи, которые в расчетах не учитывались.

4. Акциз (стр. 1 + стр. 2) · стр. 3/ (100 – стр. 3), т. е. $(7600 \cdot 30)/(100-30)$	3 257,15 тыс. руб.
5. Отпускная цена с учетом акцизов (стр. 1 + стр. 2 + стр. 4)	10 857,15 тыс. руб.

### ПРИМЕР 2

Сумма акцизов по товарам, на которые установлены твердые (специфические) ставки акцизов от объема продукции в натуральном выражении:

1. Объем реализованной продукции	100 т
2. Ставка акцизов (евро/т)	40
3. Курс евро на 1-е число месяца	1500 руб.
4. Акциз (стр. 1 · (стр. 2 · стр. 3))	6 000 000 руб.

### ПРИМЕР 3\*

При реализации ввезенных на таможенную территорию Беларуси подакцизных товаров, в отношении которых установлены адвалорные ставки, суммы акцизов, подлежащие уплате, уменьшаются пропорционально реализованным подакцизным товарам:

1. Таможенная стоимость ввезенного товара	180
2. Сумма акцизов, уплаченных при ввозе товара	20
3. Реализовано товаров в отчетном периоде	90
4. Облагаемый оборот (без косвенных налогов, кроме акциза)	480
5. Ставка акцизов	10%
6. Сумма акцизов (стр. 4 · стр. 5/100)	48
7. Сумма акцизов, уплаченных при ввозе реализованных товаров (стр. 2 · стр. 3/стр. 1)	10
8. Сумма акцизов, подлежащая доплате в бюджет (стр. 6 – стр. 7)	38

Суммы акцизов по сырью, использованному для производства подакцизной продукции, определяются пропорционально стоимости подакцизного сырья (без акцизов), отнесенной (списанной) на себестоимость подакцизной продукции, и стоимости (без акцизов) общего объема имеющегося в этом периоде подакцизного сырья.

Суммы акцизов, на которые в отчетном периоде уменьшаются суммы акцизов, подлежащие уплате, распределяются на реализованную подакцизную продукцию пропорционально себестоимости реализованной подакциз-

\* Показатели отражают соответствие таможенной стоимости покупной (контрактной) стоимости ввезенного товара. Расчет произведен в млн. руб.

ной продукции и общему объему затрат на производство за отчетный период (за месяц) с учетом объема незавершенного производства на начало этого периода и остатков готовой продукции на начало этого периода.

*Суммы акцизов, подлежащие уплате в бюджет по подакцизным товарам (включая произведенные из давальческого сырья), определяются как разница между начисленными суммами акцизов и предъявленными суммами акцизов за подакцизные товары, использованные в качестве сырья для производства подакцизных товаров.*

**При исчислении акцизов необходимо учитывать:**

1. В случае использования подакцизных товаров в качестве сырья, включая давальческое, для изготовления готовой продукции, по которым на территории Беларуси акцизы уже были уплачены, сумма акцизов, подлежащая уплате по готовой подакцизной продукции, уменьшается на сумму акцизов, уплаченную по сырью, использованному для ее производства.

Суммы акцизов по сырью, использованному для производства подакцизной продукции, определяются пропорционально стоимости подакцизного сырья (без акцизов), отнесенной (списанной) на себестоимость подакцизной продукции, и стоимости (без акцизов) общего объема имеющегося в этом периоде подакцизного сырья.

Суммы акцизов, на которые в отчетном периоде уменьшаются суммы акцизов, подлежащие уплате, распределяются на реализованную (оплаченную) подакцизную продукцию пропорционально себестоимости реализованной (оплаченной) подакцизной продукции и общему объему затрат на производство за отчетный период (месяц) с учетом объема незавершенного производства и остатков готовой продукции на начало этого периода.

2. Суммы акцизов, уплаченные по подакцизным товарам, в дальнейшем использованным в качестве сырья для производства товаров, не облагаемых акцизами, относятся на себестоимость этих товаров.

3. Суммы акцизов, уплаченные на белорусской территории по подакцизным товарам (кроме нефти, ввозимой на территорию республики, добываемой в республике и поставляемой производственными объединениями "Беларуснефть" и "Белгеология" на переработку), использованным в дальнейшем в качестве сырья для производства подакцизных товаров, освобожденных от обложения акцизами, на себестоимость этих подакцизных товаров не относятся, а указываются плательщиком акцизов при их расчете отдельной строкой и засчитываются налоговыми органами в счет предстоящих платежей или возмещаются, по письменному заявлению налогоплательщика, из бюджета за счет общих поступлений налогов на основании предоставленных расчетов, – в месячный срок со дня получения расчета по акцизам за соответ-

ствующий отчетный период. При этом зачету (возмещению) подлежат суммы акцизов, уплаченные по подакцизным товарам, использованным в качестве сырья, стоимость которых фактически отнесена (списана) в отчетном периоде на себестоимость вывезенных подакцизных товаров.

4. Суммы акцизов по подакцизным товарам, не реализуемым на сторону и используемым предприятиями для производства товаров, не облагаемых акцизами, относятся на себестоимость неподакцизной продукции и зачету (возмещению) не подлежат.

Суммы акцизов, подлежащие уплате в бюджет по подакцизным товарам (включая произведенные из давальческого сырья), определяются как разница между начисленными суммами акцизов и предъявленными суммами акцизов за подакцизные товары, использованные в качестве сырья для производства подакцизных товаров.

### **Сроки уплаты**

1. Акцизы уплачиваются при таможенном оформлении ввозимых товаров: до принятия или одновременно с принятием таможенной декларации.

По товарам, возимым с территории Российской Федерации, акцизы уплачиваются не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем принятия на учет ввезенных товаров.

2. Акцизы уплачиваются в бюджет ежедневно не позднее чем на 3-й рабочий день после поступления денежных средств на счета субъектов хозяйствования, но не позднее:

- 30 дней с момента отгрузки продукции (товаров) потребителям Беларуси;
- 60 дней с момента отгрузки продукции (товаров) потребителям за пределы Беларуси.

Установление даты реализации товаров зависит от принятой учетной политики на предприятии:

а) если выручка от реализации определяется по мере оплаты – дата поступления средств на расчетный счет в банке;

б) если выручка от реализации определяется по мере отгрузки – день отгрузки товара;

в) при расчете наличными деньгами – день поступления выручки в кассу;

г) при отпуске акцизных товаров для использования на собственные нужды – день передачи товара;

д) при товарообменных (бартерных) операциях – день получения, передачи товара.

Отчет в инспекцию Министерства по налогам и сборам и окончательное перечисление производятся соответственно до 20-го и 22-го числа месяца, следующего за отчетным.

Сумма переплаты засчитывается в уплату предстоящих очередных платежей или возвращается плательщику по его заявлению.

3. Сроки перечисления акциза в бюджет зависят также от суммы акциза, уплаченного за предшествующий отчетный период (см. сроки уплаты НДС в разделе 4.2).

#### **4.5. Взимание косвенных налогов по принципу страны назначения между Республикой Беларусь и Российской Федерацией**

В мировой практике применяются две системы обложения налогом на добавленную стоимость и акцизами:

- принцип «страны происхождения»;
- принцип «страны назначения».

Принцип «**страны происхождения**» применялся в товарообороте с Российской Федерацией до 1 января 2005 г. При этом принципе товары, происходящие и ввозимые с территории России на территорию Беларуси, НДС и акцизами не облагались, а товары, реализуемые в России, облагались косвенными налогами, которые поступали в бюджет Беларуси.

*Преимущества применения принципа страны происхождения очевидны только для государства, где уровень производства превышает внутреннее потребление и имеется положительное сальдо во внешней торговле.*

*Основные недостатки принципа страны происхождения заключаются в следующем:*

- создаются экономические искажения, т.к. изменяются относительные цены товаров, произведенных на месте и за рубежом (по сравнению с ситуацией без налога);

- увеличивается цена экспортируемой продукции.

Например, ставка НДС 18%, введенная в России в 2004 г., неизбежно повлекла установление такой же в Беларуси, поскольку необходимость вычета «входного» налога подразумевает соразмерность ставок.

Принцип «**страны назначения**» означает применение экспортером ставки НДС в размере ноль процентов и освобождение от акцизов. При предоставлении в налоговые органы соответствующих документов происходит вычет НДС либо освобождение от акцизов, и таким образом экспортируемый товар «очищается» от внутренних налогов, что обеспечивает принцип нейтральности косвенных налогов и независимость величины ставки налога от системы налогообложения другого государства.



Основным условием применения принципа страны назначения является необходимость взимать НДС и акцизы при таможенном оформлении ввозимых товаров, для чего должна быть создана система действенного контроля за перемещением товаров через границу с целью налогообложения ввозимых и освобождения от налога фактически вывозимых товаров.

#### *Преимущества применения принципа страны назначения:*

- государство полностью контролирует свой собственный доход и не зависит от воздействия налогов в любой другой стране, откуда поступают товары;
- экспортируемые товары более конкурентоспособны на мировом рынке, так как в цену экспорта налог не включается, что способствует оживлению деятельности предприятий за счет увеличения объемов экспорта;
- данный принцип не зависит от условий взимания НДС и акцизов (льготы и т.д.) в другой стране.

С подписанием в г. Астане (Республика Казахстан) 15 сентября 2004 г. Межправительственного соглашения о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг с Россией (Соглашение) созданы условия для полного применения принципа страны назначения со всеми странами, с которыми Беларусь осуществляет внешнеторговые операции.

Соглашение устанавливает систему внешнеторговых отношений в области налогообложения, сходных с применяемыми всеми другими странами. То есть нулевая ставка НДС (статья 11 закона Республики Беларусь "О налоге на добавленную стоимость"), освобождение от акцизов (статья 3 закона Республики Беларусь "Об акцизах") распространяется только на поставки товаров в Россию. Следует отметить, что косвенное налогообложение работ и услуг во всем мире наиболее проблемно и противоречиво.

В целях обеспечения полноты сбора косвенных налогов при импорте товаров, контроль за уплатой косвенных налогов предусматривается осуществлять в соответствии с Положением о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при перемещении товаров между Республикой Беларусь и Российской Федерацией (Положение), которое является неотъемлемой частью Соглашения.

#### **Порядок исчисления и вычета НДС, акцизов при импорте (ввозе) товаров из Российской Федерации**

При импорте товаров на территорию Республики Беларусь с территории Российской Федерации НДС и акцизы взимаются в Республике Беларусь, за исключением товаров:

- ввозимых с территории России для переработки с последующим вывозом продуктов переработки с территории Республики Беларусь;

- перемещаемых транзитом через территорию Республики Беларусь;
- которые в соответствии законодательством Республики Беларусь не подлежат обложению НДС и акцизами при ввозе на территорию Республики Беларусь.

В случае использования товаров, ввоз которых на таможенную территорию Республики Беларусь осуществлен без уплаты НДС и (или) акцизов, на иные цели, чем те, в связи с которыми предоставлено освобождение, НДС и акцизы подлежат уплате с начислением пени за весь период начиная с даты принятия на учет ввезенных товаров до момента фактической уплаты.

**Импорт товаров** – ввоз товаров на территорию Республики Беларусь с территории Российской Федерации.

*Взимание акцизов по импортным товарам* осуществляется налоговыми органами Республики Беларусь по месту постановки на учет плательщиков НДС и акцизов, включая плательщиков налогов, сборов и пошлин, применяющих специальные режимы налогообложения.

Взимание акцизов налоговыми органами Республики Беларусь не производится по подакцизным товарам, по которым в соответствии с законодательством Республики Беларусь акцизы взимаются таможенными органами Республики Беларусь (в настоящее время – подакцизные товары, подлежащие маркировке акцизными марками).

*Налоговой базой для обложения акцизами* является объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов, либо стоимость ввозимых подакцизных товаров, в отношении которых установлены адвалорные ставки акцизов.

Суммы акцизов, подлежащие уплате по подакцизным товарам, исчисляются плательщиком акцизов по ставкам акцизов, устанавливаемым законодательством Республики Беларусь.

*Налоговая база при исчислении НДС* определяется на дату принятия на учет ввезенных товаров как сумма стоимости приобретенных товаров, включая затраты на транспортировку и доставку данных товаров, а также подлежащих уплате акцизов.

Под принятием на учет понимается отражение на счетах учета полученных товаров (балансовых и забалансовых).

Стоимостью приобретенных товаров является цена сделки, фактически уплаченная или подлежащая уплате за ввозимый товар.

Стоимостью продуктов переработки, ввезенных из Российской Федерации, является стоимость работ (услуг) по переработке товаров.

При определении стоимости приобретенных товаров (продуктов переработки) в цену сделки включаются следующие расходы (если такие расходы не были включены в цену сделки):

а) расходы по доставке товара, в том числе расходы на транспортировку, погрузку, выгрузку, перегрузку, перевалку и экспедирование товаров. При доставке товаров собственными силами покупателя в цену сделки включаются фактические расходы по доставке;

б) страховая сумма (расходы по страхованию);

в) стоимость контейнеров и (или) другой многооборотной тары, не подлежащей возврату, если они рассматриваются как единое целое с оцениваемыми товарами;

г) стоимость упаковки, включая стоимость упаковочных материалов и работ по упаковке.

Указанные расходы включаются в цену сделки без учета подлежащей вычету суммы НДС. При доставке товаров, облагаемых НДС при ввозе по разным ставкам, либо освобождаемым от НДС, указанные расходы распределяются между данными товарами пропорционально стоимости товаров.

Сумма НДС исчисляется покупателями товаров по налоговым ставкам, установленным в Республике Беларусь, по формуле:

$$\text{НДС} = \text{Б} \cdot \text{к}_{\text{НДС}},$$

где НДС – исчисленная сумма налога;

Б – налоговая база;

$\text{к}_{\text{НДС}}$  – установленная ставка налога.

Покупатели товаров обязаны представить налоговым органам:

- налоговую декларацию по НДС и акцизам не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем принятия на учет ввезенных товаров;

- заявление о ввозе товаров в трех экземплярах с указанием сведений о поставщике товаров, виде договора, заключенного с поставщиком, сведений о товарах, включая их наименование, стоимость, а также расчет налоговой базы и суммы НДС и акцизов. Первый экземпляр остается в налоговом органе, второй и третий экземпляры возвращаются покупателю товаров с отметками налогового органа, подтверждающими уплату НДС и акцизов в полном объеме (о наличии освобождения в отношении приобретенных товаров при их ввозе из Российской Федерации). Третий экземпляр покупатель направляет продавцу товара;

- копию платежной инструкции, подтверждающей фактическую уплату НДС и акцизов по ввезенным товарам;

- копию договора, на основании которого товар ввозится из Российской Федерации;

- транспортные документы, подтверждающие перемещение товаров из Российской Федерации в Республику Беларусь;
- счета-фактуры российских налогоплательщиков с отметками налогового органа Российской Федерации.

Налоговые декларации по НДС и акцизам представляются в налоговый орган в установленный срок независимо от наличия у покупателя товаров вышеперечисленных документов.

Суммы НДС, уплаченные при ввозе товаров из Российской Федерации, подлежат вычету у собственника товара в общеустановленном порядке. Для принятия к вычету указанных сумм НДС достаточно представления в налоговый орган налоговой декларации и копии платежной инструкции, подтверждающей фактическую уплату НДС по ввезенным товарам. При возврате товаров уменьшение налоговых вычетов не производится и ранее уплаченные суммы НДС возврату из бюджета не подлежат.

**Порядок исчисления и вычета НДС акцизов при экспорте (вывозе) товаров из Республики Беларусь в Российскую Федерацию**

При экспорте товаров применяется нулевая ставка НДС и освобождение от уплаты (возмещение уплаченной суммы) акцизов при условии документального подтверждения факта экспорта. Данное положение не распространяется на товары, вывозимые с территории Республики Беларусь и ввозимые на территорию Российской Федерации, которые на территории Российской Федерации не подлежат обложению акцизами и (или) НДС при ввозе их на территорию в соответствии с законодательством Российской Федерации.

**Экспорт товаров** – вывоз товаров с территории Республики Беларусь на территорию Российской Федерации.

Нулевая ставка НДС и освобождение от уплаты (возмещение уплаченной суммы) акцизов применяется при представлении в налоговый орган следующих документов, заверенных подписью руководителя и главного бухгалтера либо лицами, ими уполномоченными:

- копии договора, на основании которого осуществляется реализация товаров. При реализации товаров по договорам комиссии, поручения или иным аналогичным договорам представляются копия данного договора, а также копия договора на реализацию товара комиссионером, поверенным или иным аналогичным лицом;
- копия платежной инструкции, подтверждающей фактической поступление денежных средств от покупателя товара на счет плательщика. Нулевая ставка применяется на полную стоимость отгруженного товара, если сумма поступивших денежных средств меньше стоимости отгруженных товаров на сумму удержанной комиссии банка.

В случае если договором предусмотрен расчет наличными денежными средствами, плательщик представляет в налоговые органы копию документа, подтверждающую внесение плательщиком полученных сумм на его счет в банке, а также копии приходных кассовых ордеров, подтверждающих фактическое поступление выручки от покупателя товаров.

В случае внешнеэкономических товарообменных (бартерных) операций плательщик представляет в налоговые органы документы, подтверждающие ввоз товаров, полученных по указанным операциям на территорию Республики Беларусь, и принятие их на учет. Нулевая ставка НДС и освобождение от уплаты (возмещение уплаченной суммы) акцизов не применяются при оплате отгруженных товаров с применением других форм расчетов:

- третий экземпляр заявления о ввозе товара, экспортированного с территории Республики Беларусь на территорию Российской Федерации, с отметками налогового органа Российской Федерации, подтверждающей уплату НДС и акцизов в полном объеме (о наличии освобождения в отношении товаров, которые в соответствии с законодательством Российской Федерации не подлежат налогообложению при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации);

- копии транспортных (товаросопроводительных) документов о перевозке экспортируемого товара.

Плательщик вправе вместо вышеуказанных документов представлять в налоговый орган реестр указанных документов с указанием наименования документа, номера, даты и суммы.

**Нулевая ставка НДС и освобождение от уплаты (возмещение уплаченной суммы) акцизов не применяется в отношении товаров, которые при ввозе на территорию Российской Федерации не подлежат обложению НДС и (или) акцизами.**

Документы, подтверждающие нулевую ставку НДС и освобождение от уплаты (возмещение уплаченной суммы) акцизов, представляются в налоговые органы в течение 90 дней с даты отгрузки (передачи) товаров получателю.

При не представлении данных документов суммы НДС и акцизов подлежат уплате в бюджет за тот налоговый период, на который приходится 91-й день со дня отгрузки (передачи) товаров покупателю.

В случае представления плательщиком документов, подтверждающих нулевую ставку и освобождение от уплаты (возмещение уплаченной суммы) акцизов, по истечении 90 дней (но не более трех лет со дня возникновения обязательства по уплате НДС и акцизов) уплаченные суммы НДС и акцизов подлежат возврату. Суммы пени, начисленные и уплаченные за нарушение сроков уплаты НДС и акцизов, возврату не подлежат.

В случае непредоставления документов налоговый орган вправе принять решение о подтверждении обоснованности применения нулевой ставки НДС и освобождения от уплаты (возмещение уплаченной суммы) акцизов при наличии в налоговом органе подтверждения в электронном виде от налоговых органов Российской Федерации факта уплаты НДС и акцизов в полном объеме (освобождения от уплаты НДС и акцизов).

Если представленные плательщиком сведения о перемещении товаров и уплате НДС и акцизов не соответствуют данным о суммах НДС и акцизов, уплаченных в бюджет Российской Федерации, полученным в электронном виде от налоговых органов России, налоговые органы вправе взыскивать НДС и акцизы, а также применять способы обеспечения исполнения обязательств по уплате НДС и акцизов, пени и меры ответственности, установленные законодательством.

При этом следует учитывать, что согласно Федеральному закону Российской Федерации «О ратификации Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Беларусь о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг» от 28.12.2004 № 181-ФЗ Соглашение применяется в Российской Федерации только в отношении экспорта и импорта товаров, происходящих из Республики Беларусь и Российской Федерации.

Следовательно, при экспорте происходящих из третьих стран товаров из Республики Беларусь в Российскую Федерацию следует учитывать то, что покупатель этих товаров не будет представлять белорусскому экспортеру подтверждение об уплате НДС и акцизов в Российской Федерации.

## **Вопросы для самоконтроля и самопроверки**

1. Какие налоги относятся к косвенным налогам?
2. Кто признается плательщиком НДС?
3. Что понимают под оборотом от реализации для целей налогообложения при исчислении НДС?
4. Перечислите объекты обложения НДС.
5. Что понимают под оборотом от реализации для целей налогообложения НДС?
6. Перечислите основные льготы по уплате НДС.
7. Какие требования необходимо выполнить, чтобы входной НДС принять к вычету (возмещению, зачету):
  - 7.1) по приобретенным товарам, материалам?
  - 7.2) по приобретенным основным средствам?

8. Какие особенности в исчислении НДС характерны при ввозе (вывозе) товаров из Российской Федерации?

9. Какие требования необходимо выполнить, чтобы при реализации товара на экспорт предприятие смогло использовать ставку НДС равную 0%

9.1) при наличии таможенной границы?

9.2) при реализации в Российскую Федерацию?

10. Куда относится входной НДС при формировании уровня цены: на продукцию, освобожденную по реализации от НДС.

11. Куда относится входной НДС при формировании уровня цены: на продукцию, не освобожденную по реализации от НДС.

12. Куда включается входной НДС? Сумма НДС, подлежащая вычету?

Рассмотрите следующие ситуации:

а) товар по реализации освобожден от НДС;

б) товар по реализации облагается НДС;

- ставка входного НДС 18%, ставка выходного НДС 18%;

- ставка входного НДС 18%, ставка выходного НДС 10%;

в) предприятие приобрело основные производственные средства;

г) предприятие приобрело основные средства непромышленного назначения.

13. Назовите облагаемые товары и ставки акцизов.

14. Определите порядок и сроки уплаты акциза и представления налоговой декларации.

15. Напишите формулы расчета акциза при формировании цены на произведенную акцизную продукцию.

16. Каков порядок исчисления и уплаты единого платежа в республиканский фонд?

17. Напишите формулу расчета единого платежа в республиканский фонд при формировании цены на реализуемый товар (вид деятельности – торговля-закупочный).

## Раздел V

# НАЛОГИ И ОТЧИСЛЕНИЯ, ВКЛЮЧАЕМЫЕ В СЕБЕСТОИМОСТЬ

## 5.1. Налог за пользование природными ресурсами (экологический налог)

### Плательщики

1. Организации и индивидуальные предприниматели.

2. Филиалы, представительства и иные обособленные подразделения белорусских организаций, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, по соответствующим объектам налогообложения исполняют налоговые обязательства этих организаций в соответствии с законодательством.

Организации, финансируемые из бюджета (бюджетные организации), плательщиками налога не являются.

Индивидуальные предприниматели – плательщики единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц освобождаются от уплаты экологического налога.

### Объект обложения

1) объемы используемых (изымаемых, добываемых) природных ресурсов;

2) объемы переработанных нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти;

3) объемы выводимых в окружающую среду выбросов (сбросов) загрязняющих веществ.

4) объемы перемещаемых по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов;

5) объемы отходов производства, помещаемые на объекты размещения отходов;

6) объемы товаров, помещенных под таможенный режим уничтожения и утративших свои потребительские свойства, а также отходов, образующихся в результате уничтожения товаров, помещенных под этот режим;

7) объемы полезных ископаемых, добытых на разведанных за счет средств бюджета месторождениях, в стоимостном выражении;

8) объемы производимых и (или) импортируемых товаров после утраты потребительских свойств, в результате которых образуются отходы, оказы-



вающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования. Перечень отходов устанавливается Президентом Республики Беларусь.

**Налог состоит из платежей за:**

1) использование (изъятие, добычу) природных ресурсов, платежей за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду, платежей за размещение отходов производства в пределах установленных лимитов, сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов в случаях, предусмотренных законодательством;

2) переработку нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти;

3) перемещение по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов;

4) геологоразведочные работы, выполненные за счет средств бюджета;

5) производство и (или) импорт товаров, после утраты потребительских свойств, в результате которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования.

Лимиты используемых (изымаемых, добываемых) природных ресурсов, за исключением объектов животного мира, устанавливаются Советом Министров Республики Беларусь и местными советами депутатов по согласованию со специально на то уполномоченными государственными органами.

Лимиты допустимых выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросов сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду устанавливаются Советом Министров Республики Беларусь по представлению специально на то уполномоченных государственных органов.

Лимиты размещения отходов производства устанавливаются в соответствии с законодательством об отходах.

Лимиты используемых (изымаемых, добываемых) объектов животного мира устанавливаются Министерством природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь.

*В случае если в соответствии с законодательством Беларуси не установлены лимиты на:*

- добычу природных ресурсов, то природопользователи своевременно должны обратиться в местные исполнительные органы с целью утверждения для каждого из них годовых лимитов добычи природных ресурсов;

- источники выбросов (сбросов), то организации и индивидуальные предприниматели должны обратиться за разрешением на выбросы загрязняющих веществ и установлением для них предельно допустимых выбросов (ПДВ).

## Ставки

Ставки налога за использование природных ресурсов, за исключением платежей за переработку нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти, устанавливаются Президентом Республики Беларусь.

За переработку организациями, осуществляющими переработку нефти, 1 тонны нефти или нефтепродуктов налог взимается по ставке 2800 белорусских рублей.

За выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов, если их установление предусматривается законодательством, налог взимается в 15-кратном размере установленной ставки налога.



Рис. 5.1. Схема исчисления экологического налога

За превышение установленных лимитов (объемов) использования (изъятия, добычи) природных ресурсов либо использование (изъятие, добычу) природных ресурсов без установленных в соответствии с законодательством Республики Беларусь лимитов (объемов) налог взимается в 10-кратном размере установленной ставки налога.

За размещение отходов производства сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов, если их установление предусматривается законодательством, налог взимается в 15-кратном размере установленной ставки налога.

## **Льготы**

Налог взимается по льготным ставкам:

а) за воду, отпускаемую для хозяйственно-питьевого водоснабжения населения и работников организаций, а также для противопожарного водоснабжения;

б) за песок строительный и песчано-гравийную смесь для использования в дорожном строительстве.

За воду, забираемую организациями и их обособленными подразделениями, осуществляющими предпринимательскую деятельность по производству продукции рыбоводства, отпущенную организациям и физическим лицам для производства продукции животноводства и растениеводства, налог взимается в размере, не превышающем 5 % от ставки налога, установленной для других пользователей.

Условия полного или частичного освобождения от платежей за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду, платежей за размещение отходов производства и товаров, помещенных под таможенный режим уничтожения и утративших свои потребительские свойства, а также отходов, образующихся в результате уничтожения товаров, помещенных под этот режим, устанавливаются Президентом Республики Беларусь.

## **Порядок исчисления и уплаты**

Налог за использование природных ресурсов исчисляется и уплачивается *индивидуальными предпринимателями ежеквартально, а остальными плательщиками – ежемесячно* исходя из фактического объема использования (изъятия, добычи) природных ресурсов, выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросов сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду, размещения отходов производства или товаров, помещенных под таможенный режим уничтожения и утративших свои потребительские свойства, отходов, образующихся в результате уничтожения товаров, помещенных под этот режим, произведенных и (или) импортированных товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования, переработанных нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти, перемещаемых по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов, а также объема полезных ископаемых, добытых на разведанных за счет средств бюджета месторождениях, в стоимостном выражении.

Исчисленные суммы налога за использование природных ресурсов, за исключением платежей за переработку нефти и нефтепродуктов организа-

циями, осуществляющими переработку нефти, индексируются с использованием коэффициента, установленного Законом Республики Беларусь о бюджете Республики Беларусь на очередной финансовый (бюджетный) год.

Советом Министров Республики Беларусь установлены **коэффициенты и ставки**, применяемые при расчете природопользователями сумм налога.

Налог за выбросы в атмосферу загрязняющих веществ *от передвижных источников*:

- **начисляется** из фактических объемов этих выбросов, рассчитанных по количеству израсходованного топлива за передвижение только на территории Беларуси (при этом должен быть обеспечен обязательно отдельный учет израсходованного топлива);

- **уплачивается** организациями и индивидуальными предпринимателями (в том числе использующими давальческое сырье), кроме владельцев личного транспорта, не занимающихся предпринимательской деятельностью.

*Ставки экологического налога на 01.12.2005 г.:*

- Бензин неэтилированный 115 482 руб./т;
- Дизтопливо:
  - с содержанием серы 0,2% 73 532 руб./т;
  - с содержанием серы 0,0035% 72 400 руб./т;
  - с содержанием серы 0,005% 72 194 руб./т;
- Сжиженный газ 114 582 руб./т;
- Сжатый газ 71 967 руб./ тыс. куб. м;
- Биодизельное топливо 64 286 руб./т.

*Для перерасчета литров в килограммы необходимо использовать усредненную плотность, величина которой зависит от вида топлива:*

- неэтилированный бензин марки А-76 – 0,730; А-80 – 0,775; АИ-92 (А-92) – 0,76; АИ-98 (А-98) – 0,780; АИ-95 (А-95) – 0,750; А-96 – 0,770;
- дизельное топливо – 0,840;
- сжиженный газ – 0,530;
- биодизельное топливо – 0,870.

Налог за выбросы от *неорганизованных источников* при нанесении покрытий (грунтовка, окраска, лакирование, тонирование) внутри и снаружи жилых домов, зданий и сооружений начисляется и уплачивается плательщиками, для которых указанные работы являются видом предпринимательской деятельности.

*Индивидуальные предприниматели* исчисленные и уплаченные суммы экологического налога включают в расходы при исчислении подоходного налога с доходов от предпринимательской деятельности.

## **Предоставление расчетов и уплаты**

Налоговые декларации (расчеты) по налогу за использование природных ресурсов представляются налоговым органам:

- *индивидуальными предпринимателями ежеквартально* не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом,
- *остальными плательщиками – ежемесячно* не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным месяцем.

Налоговые декларации (расчеты) по налогу за использование природных ресурсов представляются в налоговый орган по месту постановки на учет плательщика и по месту возникновения объекта налогообложения.

Платежи вносятся в бюджет:

- *индивидуальными предпринимателями ежеквартально* не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом;
- *остальными плательщиками – ежемесячно* не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным месяцем.

Платежи за использование (изъятие, добычу) природных ресурсов, платежи за переработку нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти, полностью зачисляются в бюджеты областей и г. Минска.

Платежи за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду, размещение отходов производства или товаров, помещенных под таможенный режим уничтожения и утративших свои потребительские свойства, а также отходов, образующихся в результате уничтожения товаров, помещенных под этот режим, полностью зачисляются в доходы местных бюджетов с последующим перечислением в местные целевые бюджетные фонды охраны природы.

Платежи за геологоразведочные работы, выполненные за счет средств бюджета, за перемещение по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов полностью зачисляются в республиканский бюджет.

Суммы налога за использование природных ресурсов в пределах установленных лимитов, а также за производство и (или) импорт товаров после утраты потребительских свойств в результате которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования, включаются в себестоимость продукции, товаров (работ, услуг) и в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении, сверх установленных лимитов уплачиваются за счет средств, остающихся в распоряжении плательщиков налога.

Платежи за переработку нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти, включаются в цену продукции и не учитываются в составе объекта обложения при исчислении налога на прибыль.

## 5.2. Платежи за землю

Плата за землю обязательна для всех землевладельцев, землепользователей, арендаторов, собственников земли. Размер ее зависит от качества и местоположения земельного участка. Плата взимается ежегодно в формах земельного налога или арендной платы.

Целью платы за землю является обеспечение экономическими методами рационального использования земель, формирование средств для осуществления мероприятий по землеустройству, повышению качества земель и их охране, а также социальному развитию территории.

### Плательщики:

1. Юридические и физические лица (включая иностранные), которым земельные участки предоставлены во владение, пользование либо в собственность. Право пользования и собственности на земельный участок возникает с момента получения документов, удостоверяющих это право (акты, удостоверения и другие).

2. Юридические лица Республики Беларусь, иностранные юридические лица, иностранные государства и международные организации, которым земельные участки переданы в аренду, являются плательщиками арендной платы. Арендодателями земельных участков являются сельские, поселковые, городские и районные исполнительные и распорядительные органы в пределах своей компетенции, а также юридические лица республики, имеющие земельные участки в собственности.

### Объект налогообложения

Земельный участок на территории Республики Беларусь, находящийся в пользовании либо собственности юридического лица.

Земельным налогом облагаются земли сельскохозяйственного назначения, населенных пунктов, садоводческих товариществ и дачного строительства, промышленности, транспорта, связи, обороны и иного назначения, лесного и водного фонда.

Размер земельного налога определяется в зависимости от качества и местоположения земельного участка и не зависит от результатов хозяйственной и иной деятельности землевладельца, землепользователя и собственника земли. Размер земельного налога на земли сельскохозяйственного назначения определяется по данным кадастровой оценки земель.

Земельный налог устанавливается в виде ежегодных фиксированных платежей за гектар земельной площади. Ставки земельного налога могут пересматриваться и индексироваться в порядке, установленном Советом Министров Республики Беларусь.



Рис. 5.2. Схема исчисления налога на землю

### Ставки

В 2006 г. ставки земельного налога индексируются на 48%. В целях стимулирования рационального использования земли или производства определенного вида продукции районный совет депутатов может повышать или понижать ставки земельного налога, но *не более чем в 2 раза*.

Местные советы депутатов имеют право увеличивать (уменьшать) ставки, изменять сроки уплаты земельного налога, а также предоставлять отдельным плательщикам – физическим лицам, – не являющимся индивидуальными предпринимателями, льготы по уплате земельного налога. При этом ставки земельного налога в отношении плательщиков – физических лиц – могут быть увеличены (уменьшены) *не более чем в 2 раза*.

Налог на земельные участки:

- превышающие по площади установленные нормы отвода и выделенные до 1.01.2001 г., взимается *в двукратном размере*;

- предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные, самовольно занятые, а также превышающие по площади установленные нормы отвода и выделенные с 1.01.2001 г., – в *десятикратном размере*. Уплата этого налога не означает узаконивания самовольного землепользования или землепользования.

Земельный налог, исчисленный в двукратном и десятикратном размере, уплачивается за счет средств, остающихся после налогообложения в распоряжении плательщиков налога.

Земельный налог на земельные участки, предоставленные для добычи торфа на топливо и удобрения и сапропелей на удобрения, устанавливается по ставкам земельного налога на земли сельскохозяйственного назначения.

За арендуемые земельные участки плата взимается в размере, определяемом договором. При этом размер арендной платы не должен быть ниже ставок земельного налога по соответствующим категориям земель.

По строящимся объектам платежи за землю подлежат включению в стоимость незавершенного строительства.

Платежи за землю у юридических лиц (кроме бюджетных организаций) подлежат включению в себестоимость продукции, товаров (работ, услуг) и в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении, а у индивидуальных предпринимателей – в состав расходов, связанных с осуществлением ими предпринимательской деятельности.

#### **Не облагаются земельным налогом, земли:**

- используемые или предназначенные для организованного массового отдыха и туризма, относящиеся к землям общего пользования;

- занятые искусственными водоемами и водоканалами, предназначенными для рекреационных (организованного массового отдыха и туризма вне жилища) целей, улучшения санитарного состояния окружающей среды и водного благоустройства;

- переданные предприятиям по строительству и эксплуатации водохозяйственных систем на время производства строительных и ремонтно-эксплуатационных работ.

#### **Льготы по взиманию платы за землю**

Плата не взимается за земли сельскохозяйственного назначения, подвергшиеся радиоактивному загрязнению, на которых введены ограничения по ведению сельского хозяйства, а также за земли, на которых расположены захоронения радиоактивных отходов, продуктов, материалов и других веществ, загрязненных радионуклидами вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС.



*От платы за землю освобождаются:* заповедники, опытные поля, используемые для научной деятельности, ботанические сады, национальные и дендрологические парки, кроме входящих в их состав земель сельскохозяйственного назначения; плата не вносится также за земли историко-культурного назначения и земли, занятые историко-культурными ценностями, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь, при условии выполнения их собственниками обязательств, обусловленных законодательством Республики Беларусь об охране историко-культурного наследия.

### **Льготы по земельному налогу**

Земельным налогом не облагаются:

- земли запаса;
- кладбища;
- земельные участки, предоставленные бюджетным организациям;
- земли общего пользования населенных пунктов (площади, улицы, проезды, автомобильные дороги, железнодорожные пути, включая полосу отвода, набережные, парки, лесопарки, бульвары, скверы и т.д.), а также занятые автомобильными дорогами общего пользования за пределами населенных пунктов, железнодорожными путями и полосой отвода, лесного и водного фонда, крестьянские (фермерские) хозяйства в течение трех лет с момента их регистрации;
- земли аэроклубов, содержащихся за счет средств республиканского и местных бюджетов;
- земельная полоса, проходящая непосредственно вдоль государственной границы на суше, а при необходимости – по берегу белорусской части вод пограничной реки, озера или иного водного объекта и предназначенная для обозначения и содержания государственной границы, строительства инженерно-технических сооружений, линий связи и коммуникаций, размещения техники и вооружения;
- земельные участки, предоставленные государственным эксплуатационно-строительным организациям, занятые прибрежными полосами, являющимися природоохранной территорией с режимом ограниченной хозяйственной деятельности;
- земельные участки, переданные организациям по строительству и эксплуатации водохозяйственных систем на период производства строительных и ремонтно-эксплуатационных работ;
- земельные участки организаций, осуществляющих социально-культурную деятельность и получающих дотации (субсидии) из республиканского и (или) местных бюджетов на возмещение убытков от этой дея-

тельности, организаций Федерации профсоюзов Беларуси, осуществляющих социально-культурную деятельность, а также летних оздоровительных лагерей и детско-юношеских спортивных школ независимо от форм собственности, предоставленные им в пользование для осуществления уставной деятельности;

- земельные участки, предоставленные в пользование республиканским унитарным производственным предприятиям исправительных учреждений уголовно-исполнительной системы и лечебно-трудовых профилакториев Министерства внутренних дел Республики Беларусь;

- земельные участки, занятые спортивными сооружениями, являющимися основными базами подготовки национальных и сборных команд Республики Беларусь по видам спорта.

Жилищно-строительные и гаражно-строительные (гаражные) кооперативы, садоводческие и садово-огороднические товарищества (кооперативы), жилищные кооперативы, жилищно-эксплуатационные, коммунальные предприятия (объединения, организации), молодежные жилищные комплексы, коллективы индивидуальных застройщиков, товарищества собственников освобождаются от уплаты земельного налога.

При возникновении в течение года у физических лиц права на льготу по земельному налогу льгота предоставляется с месяца, в котором возникло право на льготу, а при утрате в течение года права на льготу по земельному налогу исчисление и уплата налога производятся начиная с месяца, следующего за месяцем утраты этого права.

**Юридические лица, имеющие право на льготы по земельному налогу, в случае сдачи (независимо от сроков) в аренду зданий (помещений), кроме их сдачи в аренду бюджетным организациям, уплачивают земельный налог исходя из площади, переданной в аренду (либо возмездное, либо безвозмездное пользование).**

Бюджетные организации в случае сдачи (независимо от сроков) в аренду (иное возмездное пользование) либо безвозмездное пользование зданий (помещений), кроме их сдачи в аренду бюджетным организациям, платежи за землю относят на расходы по смете доходов и расходов внебюджетных средств.

Арендная плата уплачивается с месяца, следующего за месяцем, с которого земельный участок предоставлен в аренду согласно заключенному договору аренды.

#### **Порядок исчисления и уплаты**

Земельный налог с юридических лиц и граждан исчисляется начиная с месяца, следующего за месяцем предоставления им земельного участка.

При предоставлении юридическим или физическим лицам – нерезидентам Республики Беларусь земельных участков в случае приобретения недвижимого имущества либо под строительство зданий и сооружений уполномоченные органы, оформляющие разрешение на приобретение такими лицами земельных участков, в пятидневный срок со дня оформления разрешения направляют соответствующую информацию с копией данного разрешения в налоговые органы по месту расположения земельного участка.

В течение 15 дней со дня оформления разрешения на приобретение земельного участка юридическое или физическое лицо - нерезидент Республики Беларусь обязано представить в налоговые органы по месту нахождения земельного участка:

- выписку из торгового реестра страны регистрации, легализованную или заверенную в установленном порядке, с переводом на белорусский или русский язык,
- документы о совершении сделки,
- доверенность на физическое лицо, представляющее юридическое лицо – нерезидента Республики Беларусь,
- договор поручения с юридическим или физическим лицом – резидентом Республики Беларусь, на которое нерезидент возложил обязанность представлять его интересы в налоговых органах, уплачивать налоги и представлять расчеты.

Юридические лица исчисляют земельный налог самостоятельно и представляют в налоговые органы налоговые декларации (расчеты) о сумме налога на текущий год ежегодно не позднее 1 марта текущего года, а по вновь отведенным земельным участкам – в течение одного месяца со дня их предоставления.

За земельные участки, предназначенные для обслуживания строения, находящегося:

- в раздельном пользовании нескольких юридических лиц, земельный налог начисляется отдельно по каждому пропорционально площади строения, находящегося в их раздельном пользовании.
- в общей собственности нескольких юридических лиц, земельный налог начисляется каждому из этих собственников соразмерно их доле на эти строения.

Земельный налог уплачивается землепользователями, землевладельцами и собственниками земли:

- юридическими лицами в течение года равными частями не позднее 15 апреля, 15 июля, 15 сентября, 15 ноября;
- сельскохозяйственного назначения – не позднее 15 сентября, 15 ноября.

За невнесение земельного налога в течение двух лет подряд, а также арендной платы в сроки, установленные договором аренды, прекращается право владения и право пользования земельным участком в порядке, предусмотренном Кодексом Республики Беларусь о земле.

### **5.3. Обязательные страховые взносы в фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь**

Государственное социальное страхование представляет собой систему пенсий, пособий и других выплат гражданам Республики Беларусь за счет средств государственного страхового фонда социальной защиты населения (ФСЗН).

Средства государственного социального страхования состоят из обязательных взносов нанимателей и работающих граждан в государственные страховые фонды, от капитализации средств, а также из добровольных пожертвований и других поступлений.

Обязательному государственному социальному страхованию подлежат:

- граждане, работающие по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых являются оказание услуг, выполнение работ и создание объектов интеллектуальной собственности, у юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, а также на основе членства (участия) в юридических лицах любых организационно-правовых форм;

- индивидуальные предприниматели;
- осужденные к лишению свободы, привлекаемые к выполнению оплачиваемых работ.

При условии уплаты страховых взносов государственное социальное страхование распространяется на:

- граждан, выполняющих работы по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются оказание услуг, выполнение работ и создание объектов интеллектуальной собственности, у физических лиц;

- творческих работников;
- иностранных граждан и лиц без гражданства, работающих в Республике Беларусь, в том числе являющихся индивидуальными предпринимателями;
- индивидуальных предпринимателей, которые:
- одновременно с осуществлением предпринимательской деятельности состоят в трудовых, а также связанных с ними отношениях, основанных на членстве (участии) в организациях любых организационно-правовых форм, и за которых уплачиваются обязательные страховые взносы;

- являются получателями пенсий и (или) пособий по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет;
- обучаются на дневной форме в учреждениях образования, обеспечивающих получение профессионально-технического, среднего специального и высшего образования.

Право на выплаты по государственному социальному страхованию, кроме пособий и компенсаций в связи с несчастными случаями на производстве и профессиональными заболеваниями, приобретает в зависимости от уплаты страховых взносов.

#### **Плательщики:**

1. Работодатели – юридические лица (включая иностранных юридических лиц, осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь), их представительства, филиалы и физические лица, предоставляющие работу гражданам по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых являются оказание услуг, выполнение работ и создание объектов интеллектуальной собственности, а также юридические лица, предоставляющие работу на основе членства (участия) в юридических лицах (обязаны зарегистрироваться в качестве плательщика в органах Фонда по месту нахождения (месту жительства) в 15-дневный срок).

2. Работающие граждане – граждане Республики Беларусь, иностранные граждане и лица без гражданства, работающие по трудовым договорам и (или) гражданско-правовым договорам, а также на основе членства (участия) в юридических лицах (обязаны зарегистрироваться со дня регистрации договора в местном исполнительном и распорядительном органе).

3. Физические лица, самостоятельно уплачивающие обязательные страховые взносы, – индивидуальные предприниматели и творческие работники (обязаны зарегистрироваться в 15-дневный срок со дня выдачи документов о государственной регистрации).

**От уплаты обязательных страховых взносов в ФСЗН освобождаются:**

- общественные объединения инвалидов и пенсионеров, в числе членов которых инвалиды и их законные представители (один из родителей, усыновителей, опекун, попечитель), а также пенсионеры составляют не менее 80%;
- организации, имущество которых находится в собственности общественных объединений инвалидов и пенсионеров, если численность инвалидов в числе работающих граждан составляет не менее 50%, а их доля в общей сумме выплат, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, составляет не менее 25%;

- общественные объединения инвалидов и пенсионеров, а также организации, имущество которых находится в собственности таких объединений, в части выплат, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, в пользу работающих граждан, являющихся инвалидами;
- члены крестьянских (фермерских) хозяйств, являющиеся инвалидами либо достигшие установленного пенсионного возраста.



Рис. 5.3. Схема исчисления ФЗСН

### Объект обложения:

- для работодателей и работающих граждан – фонд заработной платы (ФЗП), т. е. все виды выплат в денежном и (или) натуральном выражении начисленных в пользу работников по всем основаниям независимо от источников финансирования, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме предусмотренных перечнем видов выплат, которые не начисляются обязательные страховые взносы в Фонд, утверждаемым Советом Министров Республики Беларусь;

- для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы, а также членов крестьянских (фермерских) хозяйств – определяемый ими доход.

Для определения ФЗП следует руководствоваться разделом "Состав фонда заработной платы", 10: "Зарплата в денежной форме"

“Зарплата в натуральной форме”, 13: “Прочие выплаты и расходы, не учитываемые в составе ФЗП, 14: “Доходы работников (дивиденды, проценты)” и Инструкцией по статистике численности и зарплате, утвержденной приказом Министерства статистики и анализа от 19.12.1994 г.

**Размеры обязательных страховых взносов в ФСЗН:**

№ п/п	Плательщики	Пенсионное страхование, %	Социальное страхование, %	Суммарная ставка страхового взноса в ФСЗН, %
1.	Работодатели	29	6	35
2.	Работодатели, занятые производством сельскохозяйственной продукции, объем которой составляет более 50% общего объема произведенной продукции	24	6	30
3.	Коллегии адвокатов	8	2	10
4.	Физические лица, самостоятельно уплачивающие обязательные страховые взносы	30	6	36
5.	Члены крестьянских (фермерских) хозяйств	25	6	31
6.	Работающие граждане, кроме членов крестьянских (фермерских) хозяйств	1	-	1

**Выплаты, на которые не начисляются взносы по социальному страхованию в ФСЗН:**

1. Стипендии студентам и учащимся вузов, техникумов, училищ, аспирантам.
2. Государственные пособия, выплачиваемые за счет госбюджета или пособия по государственному социальному страхованию.
3. Единовременные выплаты (стоимость подарков в связи с юбилейными датами работников).
4. Вознаграждения за открытия, изобретения и рационализаторские предложения.
5. Суммы, выплачиваемые работникам на служебные командировки (суточные, квартирные, проездные) в пределах норм, установленных законодательством.
6. Надбавки к зарплате взамен суточных командированным на выполнение монтажных, строительных, наладочных и других работ, а также занятым на полевых работах.

7. Выплаты единовременного пособия, суточных и квартирных при переводе, приеме и направлении на работу в другую местность.

8. Пособия, выплачиваемые нанимателем за время отпуска, предоставляемого выпускникам вузов перед началом работы.

9. Выплаты учащимся ПТУ и школ, производимые этими учебными заведениями за выполненные работы в рамках учебных программ.

10. Единовременные выплаты работникам в связи с выходом на пенсию, надбавки и доплаты к пенсиям, выплачиваемые за счет средств нанимателя.

11. Суммы средств, выдаваемые нанимателями работникам, нуждающимся в улучшении жилищных условий, на индивидуальное жилищное строительство, для внесения взносов в ЖСК или на погашение кредитов на строительство садовых домиков и гаражей.

12. Стоимость приобретенных за счет средств нанимателя путевок в детские оздоровительные учреждения.

13. Доходы по акциям и другие доходы, получаемые от участия работников в управлении собственностью предприятия (дивиденды, проценты).

14. Спецдежда, обувь и другие средства индивидуальной защиты на основе КЗОТа о труде (ст. 149), а также мыло, моющие и обезвреживаемые средства, молоко и другие равноценные пищевые продукты и лечебно-профилактическое питание, предоставляемые по установленным нормам в соответствии ст. 150 и 151 КЗОТ, и другие.

15. Прочие выплаты.

### **Уплата (взыскание) платежей в ФСЗН**

Уплата обязательных страховых взносов производится со всех видов выплат, предусмотренных законодательством. При этом их сумма, причитающаяся к уплате за истекший месяц, должна быть не менее суммы, исчисленной из величины утверждаемого в установленном порядке бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения.

Плательщики уплачивают обязательные страховые взносы не реже двух раз в месяц, в дни выплаты заработной платы за первую и вторую половины месяца. Окончательный расчет по платежам в Фонд за истекший месяц производится не позднее дня, установленного для выплаты заработной платы за вторую половину месяца.

Плательщики, для которых законодательством определены другие сроки выплаты заработной платы, крестьянские (фермерские) хозяйства уплачивают обязательные страховые взносы в дни фактической выплаты (выдачи) средств работникам, но не позднее 15-го числа месяца, следующего за месяцем, за который начислены обязательные страховые взносы.



При совпадении сроков выплаты заработной платы с выходными и праздничными днями сроком уплаты взносов считается рабочий день, предшествующий этим нерабочим дням.

Индивидуальные предприниматели самостоятельно исчисляют сумму обязательных страховых взносов, причитающуюся к уплате в Фонд.

Если индивидуальные предприниматели не осуществляли свою деятельность по уважительным причинам, то обязательные страховые взносы исчисляются пропорционально количеству отработанных календарных дней этого месяца.

Датой исполнения плательщиком обязательства по внесению платежей является день списания средств с его счета либо день перечисления средств в отделение связи или в банк.

Не внесенная в установленный срок сумма платежей (кроме пени, иных финансовых санкций и административных штрафов) независимо от причины, по которой плательщик не перечислил ее своевременно, является **недоимкой**. К недоимке относится и сумма задолженности плательщика, выявленная при проверке, а также расходования средств Фонда, в том числе и при сдаче отчетности плательщиками в органы Фонда по месту своей регистрации.

На сумму недоимки за каждый день просрочки (включая день уплаты) начисляется пеня в размере 0,2%.

За несвоевременное зачисление или перечисление по вине банка платежей на счета органов Фонда банк уплачивает пеню в размере двукратной учетной ставки Национального банка от неуплаченной суммы за каждый день просрочки платежа, начиная с установленного срока уплаты. С плательщика за эти дни пеня не взимается.

Недоимка вместе с начисленными пеней, суммами иных финансовых санкций и административных штрафов взыскивается в бесспорном порядке по распоряжению (постановлению) уполномоченных должностных лиц органов Фонда со всех счетов.

Если плательщиком своевременно сдано в банк платежное поручение на перечисление платежей в Фонд, платежное требование на бесспорное взыскание этих платежей не выставляется. Без согласия органа Фонда плательщик не вправе отзываться из банка неисполненное платежное поручение.

В случае отсутствия средств на счетах плательщиков причитающиеся платежи взыскиваются в бесспорном порядке по распоряжению органов Фонда **со счетов их дебиторов**.

Зачет переплаты в погашение задолженности по платежам в Фонд производится его органами без заявления плательщика, но с уведомлением последнего.

При отсутствии у плательщика и его дебиторов денежных средств взыскание недоимки, а также пени, иных финансовых санкций и административных штрафов обращается на его имущество в порядке, установленном законодательством.

#### **Ответственность плательщиков и их должностных лиц**

За нарушение сроков регистрации в качестве плательщика в органах Фонда с плательщика взыскивается 10% причитающейся к уплате суммы обязательных страховых взносов.

В случае сокрытия, занижения суммы выплат, на которые в соответствии с законодательством начисляются обязательные страховые взносы, в доход Фонда взыскивается вся сумма недоначисленных обязательных страховых взносов и штраф в двойном размере этой суммы.

При неуплате индивидуальными предпринимателями обязательных страховых взносов по истечении периодов взыскивается и удерживается штраф в размере этой же суммы.

За непредоставление в установленные сроки платежных документов в отделение связи, банк (органы казначейства) на перечисление в полной сумме платежей в Фонд взыскивается штраф в размере 10% суммы, причитающейся к уплате.

За несвоевременное представление в органы Фонда отчетности взыскивается штраф в размере 10% суммы обязательных страховых взносов, начисленных за отчетный квартал.

Уплата в Фонд начисленных по результатам проверок штрафов и иных финансовых санкций, а также доначисленных сумм платежей и не принятых к зачету расходов производится в 10-дневный срок со дня составления акта проверки.

Должностные лица плательщиков несут административную ответственность в случаях, предусмотренных законодательством.

При невыполнении постановления о наложении административного штрафа на должностных лиц плательщиков штраф взыскивается в беспорядке с плательщика с последующим возмещением ущерба за счет виновного лица.

В случае неуплаты сумм административных штрафов индивидуальными предпринимателями и иными гражданами – плательщиками обязательных страховых взносов – эти суммы взыскиваются в судебном порядке.

## **5.4. Единый платеж в республиканский бюджет Чрезвычайного налога для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС и Обязательных отчислений в Государственный фонд содействия занятости**

### **Плательщики:**

- 1) юридические лица Республики Беларусь;
- 2) иностранные юридические лица и международные организации;
- 3) простые товарищества (участники договора о совместной деятельности);
- 4) хозяйственные группы;
- 5) филиалы, представительства и иные обособленные подразделения белорусских организаций, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет;
- 6) бюджетные организации, уплачивают отчисления от фонда зарплаты, исчисленного за счет средств, полученных от предпринимательской деятельности;
- 7) организации, концерны (объединения), содержащиеся за счет отчислений от прибыли, остающейся у подведомственных организаций после уплаты налоговых платежей из инновационных фондов, или вступительных и ежемесячных членских взносов входящих в их состав организаций, производят уплату чрезвычайного налога и отчислений от фонда заработной платы, исчисленного только за счет средств, полученных от осуществления предпринимательской деятельности, фонд заработной платы определяется исходя из удельного веса таких средств в общем объеме поступлений.

### **ПРИМЕР**

Руководство концерна, содержащегося за счет отчислений от прибыли входящих в его состав организаций, сдает в аренду часть своих помещений. Общий объем поступлений за отчетный период составил 20 000 тыс. руб., в том числе финансирование, поступившее от организаций – 15 000 тыс. руб., арендная плата с НДС – 5 000 тыс. руб. Общий ФЗП 3 000 тыс. руб.

Удельный вес средств, полученных от предпринимательской деятельности 0,25 (5 000/20 000). ФЗП, для исчисления единого платежа составит 750 тыс. руб. (3 000 · 0,25). Единый платеж, рассчитанный за счет средств, полученных от осуществления предпринимательской деятельности составит 30 тыс. руб. (750 · 0,04).

Белорусский республиканский союз потребительских обществ, областные и районные потребительские общества системы Белкоопсоюза, содержащиеся за счет внутрихозяйственных отчислений входящих в их состав организаций, производят уплату чрезвычайного налога и отчислений в части фонда заработной платы, исчисленного только за счет средств, полученных от осуществления ими предпринимательской деятельности.

Жилищно-строительные и гаражно-строительные кооперативы, садоводческие товарищества, товарищества собственников, содержащиеся за счет вступительных, паевых членских взносов граждан, производят уплату чрезвычайного налога и отчислений в части фонда заработной платы, исчисленного только за счет средств, полученных от осуществления предпринимательской деятельности.



Рис. 5.4. Схема исчисления ЧЭС и ФЗ

### Объект исчисления

Объектом исчисления является фонд заработной платы, состав которого определяется Советом Министров Республики Беларусь (постановление от 25.05.2000 г. № 753 «Об утверждении состава фонда заработной платы для исчисления обязательных отчислений в Государственный фонд содействия занятости и обложения чрезвычайным налогом»).

### Ставки

Чрезвычайный налог взимается по ставке 3 %, отчисления – по ставке 1 % от фонда заработной платы. Уплата чрезвычайного налога и отчислений

осуществляется единым платежом в размере 4 %. Из поступающих сумм единого платежа в доход республиканского бюджета 75% направляется в счет чрезвычайного налога и 25% – в счет обязательных отчислений в государственный фонд содействия занятости в порядке, установленном Министерством финансов Республики Беларусь.

Организации, финансируемые из бюджета, уплачивают отчисления в размере 0,5 % от фонда заработной платы, исчисленного за счет средств, полученных от предпринимательской деятельности.

Организации, освобожденные от уплаты чрезвычайного налога, а также индивидуальные предприниматели (ИП) производят отчисления в размере 1 % (т.е. ИП чрезвычайный налог не исчисляют).

Иностранные юридические лица, осуществляющие деятельность в Республике Беларусь, не являются плательщиками чрезвычайного налога и отчислений от фонда заработной платы, если иностранное юридическое лицо финансируется за счет благотворительных (спонсорских) взносов.

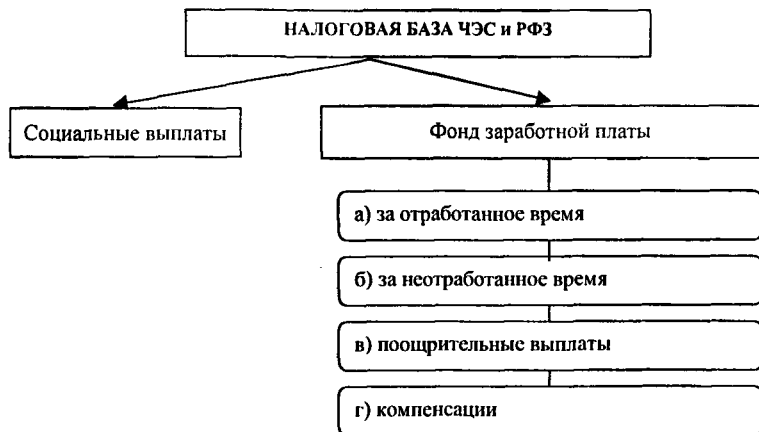


Рис. 5.5. Схема исчисления ЧЭС и ФЗ

## Льготы

От уплаты единого платежа освобождаются (не начисляют и не уплачивают):

1) организации, получающие средства из республиканского и местных бюджетов, в том числе по договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ (по другим видам работ льгота не предоставляется), заключенным с организациями, которым эти средства выделены из бюджетных источников, – в части фонда

заработной платы, исчисленного за счет указанных средств. Организации должны обеспечить отдельный учет фонда заработной платы;

2) организации общественных объединений «Белорусское товарищество инвалидов по зрению», «Белорусское общество инвалидов», «Белорусское общество глухих», в которых численность инвалидов составляет не менее 50 % от списочной численности работников в среднем за отчетный период, – в части фонда заработной платы, исчисленного по деятельности, за исключением торговой и посреднической деятельности;

3) организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность по производству продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства, рыбоводства, пчеловодства и продуктов детского питания, – в части фонда заработной платы, исчисленного по этой деятельности;

4) общеобразовательные школы – в части средств, выплаченных учащимся за собранные макулатуру и металлолом;

5) организации, осуществляющие социально-культурную деятельность и получающие дотации (субсидии) из республиканского и (или) местных бюджетов на возмещение убытков от этой деятельности;

6) общественные объединения, не осуществляющие предпринимательскую деятельность;

7) коллегии адвокатов;

8) лечебно-производственные мастерские при психиатрических, психоневрологических и противотуберкулезных больницах и диспансерах;

9) организации, обслуживающие сельское хозяйство и выполняющие работы (оказывающие услуги) организациям, осуществляющим предпринимательскую деятельность по производству продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства, – за выполненные работы (оказанные услуги);

10) прочие.

### **Предоставление расчетов и уплаты**

Предоставление в инспекцию МНС по месту постановки на учет налоговой декларации (расчета) о суммах исчисленных платежей производится не позднее 20-го числа месяца, следующего за:

- отчетным – плательщиками (ежемесячно);
- отчетным кварталом – индивидуальными предпринимателями (ежеквартально).

Уплата чрезвычайного налога и отчислений производится отдельной платежной инструкцией не позднее 22-го числа месяца, следующего за:

- отчетным – плательщиками (ежемесячно);

- отчетным кварталом – индивидуальными предпринимателями (ежеквартально).

## **5.5. Отчисление на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний**

В целях усиления социальной защиты граждан, потерпевших в результате несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, возмещения причиненного их жизни или здоровью вреда, обеспечения мер по предупреждению и сокращению несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также в соответствии с частью третьей статьи 101 Конституции Республики Беларусь с 1 января 2004 г. в Республике Беларусь введено обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (обязательное страхование).

Обязательное страхование возложено на Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие "Белгосстрах" (далее - страховщик).

Страхователями по обязательному страхованию являются юридические лица (включая иностранные), их обособленные подразделения, а также физические лица, которые в соответствии с трудовым и гражданским законодательством предоставляют работу гражданам Республики Беларусь, иностранным гражданам, лицам без гражданства, постоянно проживающим в Республике Беларусь.

Обязательному страхованию подлежит жизнь или здоровье граждан:

- 1) выполняющих работу на основании трудового договора (контракта);
- 2) работающих по гражданско-правовому договору на территории страхователя и действующих под контролем страхователя за безопасным ведением работ либо действующих под контролем страхователя за безопасным ведением работ вне территории страхователя;
- 3) выполняющих работу на основе членства (участия) в организациях любых организационно-правовых форм;
- 4) являющихся учащимися, студентами учреждений образования всех видов, клиническими ординаторами, аспирантами, докторантами и привлекаемых к работам в период прохождения производственной практики (стажировки);
- 5) содержащихся в исправительных, лечебно-трудовых, воспитательно-трудовых учреждениях и привлекаемых к выполнению оплачиваемых работ.

Средства на обязательное страхование образуются за счет:

- страховых взносов страхователей;
- штрафов (пени);
- капитализированных временных платежей;
- средств, возмещаемых страховщику по регрессным требованиям к лицам, ответственным за вред, причиненный застрахованным (за исключением страхователей).

Для выполнения принятых на себя страховых обязательств страховщик образует специальный страховой резерв за счет средств на осуществление обязательного страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Порядок и условия образования страхового резерва определяются Министерством финансов.

*Страховые тарифы, дифференцированные по группам отраслей (подотраслей) экономики исходя из класса профессионального риска, размеры отчислений от сумм страховых взносов в специальный страховой резерв и фонд предупредительных (превентивных) мероприятий ежегодно утверждаются правительством Республики Беларусь.*

Страхователям - общественным объединениям инвалидов и пенсионеров, организациям, полностью принадлежащим таким общественным объединениям на праве собственности, у которых работает не менее 50 % инвалидов и пенсионеров от среднесписочной численности работников, колхозам, совхозам, крестьянским (фермерским) хозяйствам предоставляется льгота по уплате страхового взноса в размере 50 % от страхового тарифа.

Юридические и физические лица обязаны регистрироваться у страховщика в качестве страхователей по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Расчетный и иные счета страхователя открываются только при наличии документа, подтверждающего его регистрацию в качестве страхователя, и закрываются при наличии документа об отсутствии задолженности страховщику.

*Страховые тарифы применяются при начислении страховых взносов на все виды выплат (доходов, вознаграждений) в денежном и (или) натуральном выражении, начисленных в пользу застрахованных лиц по всем основаниям независимо от источников финансирования.*

Страховые тарифы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний утверждены постановлением Совета Министров РБ от 25.11.2004 № 1493. Размер этих тарифов составляет от 0,1% до 3,0% от всех видов выплат (доходов, вознаграждений) в денежном и (или) натуральном выражении, начисленных



в пользу застрахованных лиц по всем основаниям независимо от источников финансирования, в зависимости от класса профессионального риска отрасли (подотрасли) экономики. Отрасли (подотрасли) экономики сгруппированы по 27 классам профессионального риска. Размер страхового тарифа, зависящий от установленного класса профессионального риска, представлен в таблице.

Наименование отрасли	ОКОНХ	КЛАСС	ТАРИФ
1	2	3	4
Производство приборов контроля и регулирования технологических процессов	14321	1	0,1
Производство электроизмерительных приборов	14322	2	0,3
Производство радиоизмерительных приборов	14323	14	1,5
Производство оптических и оптико-механических приборов и аппаратуры	14324	8	0,9
Производство приборов для измерения механических величин	14325	24	2,5
Производство приборов времени	14326	2	0,3
Производство приборов для механизации и автоматизации инженерного и управленческого труда	14327	1	0,1
Производство приборов для физических исследований	14328	1	0,1
Производство приборов для медицины, физиологии и биологии	14329	1	0,1
Промышленность средств вычислительной техники	14330	6	0,7
Производство средств вычислительной техники и запасных частей к ним	14331	8	0,9
Производство технических носителей информации	14332	3	0,4
Производство программных средств	14333	1	0,1
Автомобильная промышленность	14340	19	2,0
Производство автомобилей, автобусов, троллейбусов и прицепов к автомобилям и тракторам	14341	21	2,2
Производство мотоциклов и велосипедов	14342	4	0,5
Производство автомобильного и тракторного электрооборудования и приборов	14343	15	1,6
Производство прочего оборудования и инструмента	14344	1	0,1
Подшипниковая промышленность	14350	19	2,0
Тракторное и сельскохозяйственное машиностроение	14400	23	3,4
Тракторное машиностроение	14410	25	2,6
Сельскохозяйственное машиностроение	14420	18	1,9
Машиностроение для животноводства и кормопроизводства	14430	16	1,7
Строительно-дорожное и коммунальное машиностроение	14500	13	1,4
Строительно-дорожное машиностроение	14510	12	1,3
Производство дорожных и землеройных машин	14511	И	1,2

Производство строительных машин	14512	15	1,6
Производство оборудования для промышленности строительных материалов	14520	16	1,7
Производство оборудования для мелиоративных работ, лесозаготовительной и торфяной промышленности	14530	23	2,4
Производство оборудования для лесозаготовительной промышленности и мелиоративных работ	14531	1	0,1

## 5.6. Отчисления в инновационный фонд

Инновационные фонды создаются республиканскими органами государственного управления, иными государственными организациями, подчиненными правительству Республики Беларусь, Национальной академией наук Беларуси (фондодержателями).

Плательщиками обязательных отчислений являются организации государственной формы собственности, т.е. юридические лица и хозяйственные общества, не входящие в состав подчиненных правительству Республики Беларусь организаций, имеющие доли (акции) государственной собственности в уставных фондах.

### Ставки

Размер ставки установлен не более 0,25 % от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг).

Орган управления имеет право уменьшать (освобождать) для отдельных юридических лиц размеры отчислений в инновационный фонд с учетом их финансового состояния и уровня рентабельности.

### Льготы

Отчисления в инновационные фонды не производят организации при производстве товаров (работ, услуг), финансируемом из средств бюджета (в том числе государственных целевых бюджетных фондов), государственных внебюджетных фондов и внебюджетных фондов, создаваемых в соответствии с законодательными актами Республики Беларусь.

Освобождаются от отчислений в инновационные фонды:

- организации в части работ по строительству жилья;
- строительные организации Республики Беларусь, осуществляющие строительство объектов на территории Российской Федерации, по объемам строительных работ, выполняемых ими на территории Российской Федерации, при наличии раздельного учета.

## **Порядок исчисления и уплаты**

*Начисленная в инновационный фонд сумма отчислений:*

- *относится на себестоимость;*
- *включается в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг).*

Организации, имеющие доли (акции) государственной собственности в уставном фонде, относят на себестоимость начисленные суммы отчислений в установленном законодательством размере пропорционально имеющейся доле государственной собственности в уставном фонде.

Исчисление средств в инновационные фонды производится:

- ежемесячно по отчетным данным текущего либо предыдущего месяца. Принятая методика исчисления в течение отчетного года изменению не подлежит;
- от себестоимости товаров (работ, услуг) предыдущего месяца за вычетом ранее начисленных в инновационные фонды средств.

Уплата средств в инновационные фонды осуществляется ежемесячно на последнюю дату месяца, следующего за отчетным.

**Средства инновационных фондов могут направляться на:**

1) финансирование мероприятий по развитию производства товаров (работ, услуг):

1.1) выполнение на договорной основе важнейших научно-исследовательских, опытно-конструкторских, опытно-технологических работ и работ по подготовке и освоению производства новых видов наукоемкой продукции, ориентированных на реализацию приоритетных межотраслевых и отраслевых научно-технических направлений.

На данные цели направляется не менее 30 % средств инновационных фондов, если иное не установлено Советом Министров Республики Беларусь;

1.2) строительство и реконструкцию зданий, инженерных и транспортных коммуникаций и сооружений;

1.3) оценку незавершенным строительством объектов республиканских юридических лиц, у которых эти объекты находятся на праве хозяйственного ведения или оперативного управления, при условии неплатежеспособности таких лиц, имеющей или приобретающей устойчивый характер;

2) финансирование отраслевых программ по энергосбережению, мероприятий по внедрению новых энергоэффективных технологий и оборудования в объеме не менее 25%, если иное не установлено Советом Министров Республики Беларусь;

3) погашение задолженности по бюджетным ссудам, займам, иностранным кредитам, привлеченным под гарантии Правительства Республики

ки Беларусь, а также в случае исполнения обязательств по гарантиям Правительства Республики Беларусь по уплате в республиканский бюджет средств, использованных на цели, указанные в подпунктах 1 и 2, - до 50 %;

4) иные цели, определенные законодательными актами Республики Беларусь.

Использование не по целевому назначению средств инновационных фондов, а также завышение объемов и (или) стоимости строительно-монтажных и других работ, произведенных затрат при строительстве (реконструкции) за счет средств инновационных фондов влечет применение санкций.

## **Вопросы для самоконтроля и самопроверки**

1. Назовите объекты налогообложения экологическим налогом.
2. За счет каких источников уплачиваются суммы налога за использование (изъятие, добычу) природных ресурсов и выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду сверх установленных лимитов?
3. В каких формах взимается плата за землю?
4. Какие установлены льготы по уплате платежей за землю?
5. Какие выплаты включены в состав фонда заработной платы для целей уплаты единого платежа?
6. Назовите объект для начисления и установленные размеры обязательных страховых взносов.
7. Кто освобождается от уплаты обязательных страховых взносов?

## Раздел VI

# НАЛОГИ, ВЫПЛАЧИВАЕМЫЕ ИЗ ПРИБЫЛИ

### 6.1. Налог на недвижимость

#### Плательщики:

1. Организации.  
2. Филиалы, представительства и иные обособленные подразделения белорусских организаций, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, по соответствующим объектам налогообложения исполняют налоговые обязательства этих организаций в соответствии с законодательством.

3. Физические лица и индивидуальные предприниматели.

Бюджетные организации плательщиками налога не являются.

**Налог на недвижимость уплачивается со стоимости основных средств:**

1) ввезенных на территорию Республики Беларусь по договорам аренды и другим договорам с иностранными юридическими или физическими лицами, предусматривающим вовлечение ввезенного имущества в гражданский оборот независимо от условий договора, **лицом, использующим ввезенное имущество;**

2) расположенных на территории республики и находящихся в собственности у нерезидента Республики Беларусь, арендуемых у иностранных юридических или физических лиц, уплата налога на недвижимость производится арендатором (пользователем);

3) магистрального газопровода Ямал – Европа с инженерными (технологическими) системами, сооружениями, компрессорными станциями и обслуживающей техникой, расположенными на территории Республики Беларусь и находящимися в собственности у ОАО "Газпром" (Российская Федерация), уплата налога производится собственником;

4) долгосрочно арендуемых, по которым предусматривается переход их в собственность арендатора (выкуп) по истечении срока аренды или до его истечения, при условии внесения последним всей обусловленной договором выкупной цены, – уплата налога производится арендатором;

5) возмездно арендованных у физических лиц, не состоящих в штате организации, плательщиком налога является организация (арендатор).

## **Налог на недвижимость, уплачиваемый юридическими лицами**

Плательщиком налога на недвижимость юридических лиц, имущество которых принадлежит полностью на праве собственности одному лицу, может выступать по инициативе собственника или уполномоченного им органа любое из данных лиц в порядке, определяемом белорусским законодательством.

### **Объекты обложения:**

а) стоимость основных средств, являющихся собственностью или находящихся во владении плательщиков.

б) стоимость объектов незавершенного строительства.

### **База обложения:**

а) остаточная стоимость основных средств на начало отчетного квартала.

б) по незавершенному строительству налог исчисляется после истечения срока строительства, определенного в соответствии со строительными нормами и правилами.

### **Годовые ставки**

Годовая ставка налога на недвижимость для организаций и объектов незавершенного строительства, принадлежащих заказчикам (застройщикам), — 1%.

### **Расчет налога**

Расчет производится на 1-е число отчетного квартала:

$$N_{\text{НЕДВ}}^{\text{I кв}} = \frac{\text{ОФ}_{\text{ост}}^{\text{I кв}}}{100\% \cdot 4} \cdot k_{\text{год}}$$

где  $k_{\text{год}}$  — годовая ставка налога на недвижимость;

$\text{ОФ}_{\text{ост}}^{\text{I кв}}$  — остаточная стоимость фондов на начало I кв., т. е. 1 января;

$N_{\text{НЕДВ}}^{\text{I кв}}$  — налог на недвижимость, рассчитанный на первый квартал.

Местные советы депутатов имеют право вводить коэффициенты, увеличивающие (уменьшающие) ставки налога, изменять сроки уплаты налога для отдельных категорий плательщиков.

### **Льготы**

Освобождаются от уплаты налога:

1. Объекты социально-культурного назначения и жилищного фонда местных советов депутатов, организаций.

2. Основные средства организаций общественных объединений "Белорусского товарищества инвалидов по зрению", "Белорусского общества глухих", "Белорусского общества инвалидов", а также обособленных подразделений этих юридических лиц при условии, если численность инвалидов в

указанных юридических лицах или их обособленных подразделениях составляет в среднем не менее 50% списочной численности за отчетный период.

3. Основные средства, используемые в предпринимательской деятельности Республиканского государственного объединения "Белпочта".

4. Основные средства, законсервированные в порядке, установленном Советом Министров Республики Беларусь.

5. Основные средства, предназначенные для охраны окружающей среды и улучшения экологической обстановки по перечню, определяемому Советом Министров Республики Беларусь.

6. Основные средства финансируемых из республиканского и местных бюджетов высших, средних специальных и средних учебных заведений, имеющих статус учреждений системы образования.

7. Материальные и историко-культурные ценности, включенные в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь.

8. Автомобильные дороги общего пользования и сооружения на них.

9. Культовые здания религиозных организаций (объединений), зарегистрированных в соответствии с белорусским законодательством.

10. Объекты, используемые исключительно для гражданской обороны.

11. Участвующие в предпринимательской деятельности основные средства сельскохозяйственного назначения колхозов, совхозов, крестьянских (фермерских) хозяйств и т. д.

12. Введенные в действие здания и сооружения юридических лиц в течение одного года с момента ввода их в эксплуатацию и другие.

Не облагается налогом стоимость незавершенного строительства по строительным объектам и стройкам, финансируемым из бюджета, а также жилищного строительства.

Льготы по налогу на недвижимость при исчислении налога простым товариществом и хозяйственной группой не применяются.

Предприятия и предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, плательщиками налога на недвижимость не являются.

*При сдаче в аренду (иное возмездное и безвозмездное пользование) объектов основных производственных и непроизводственных средств, освобожденных от обложения налогом, указанные средства подлежат обложению налогом на недвижимость в установленном порядке.*

Работники, использующие свои транспортные средства, оборудование, инструменты и приспособления для нужд нанимателя, согласно статье 106 Трудового кодекса Республики Беларусь имеют право на получение за их износ (амортизацию) компенсации, размер и порядок выплаты которой определяется по договоренности с нанимателем. Юридическое лицо (нанима-

тель), использующее такие основные средства, не является плательщиком налога на недвижимость.

### **Порядок исчисления и уплаты**

Организациями налог определяется ежеквартально исходя из наличия основных средств по остаточной стоимости на начало квартала и 1/4 утвержденной годовой ставки. **Общая сумма налога на недвижимость отражается в расчете налога на прибыль отдельной строкой и исключается из балансовой прибыли.** При этом сумма налога при определении налогооблагаемой прибыли за соответствующий отчетный период отражается нарастающим итогом с начала года.

**Исчисление налога на незавершенное строительство** начинается по истечении срока строительства, определенного в соответствии со строительными нормами и правилами; налог **вносится заказчиком за счет прибыли, остающейся в его распоряжении.** Сумма налога определяется исходя из стоимости незавершенного строительства на начало отчетного квартала и 1/4 утвержденной годовой ставки.

Ставка налога на недвижимость по незавершенному строительству **увеличивается в два раза**, если у организации имеются два и более строящихся объектов, сроки строительства одного из которых истекли.

Налог вносится по каждому объекту, не введенному в указанный в договорах подряда срок, установленный в соответствии с требованиями строительных норм и правил.

Плательщики налога не позднее 20-го числа первого месяца отчетного квартала предоставляют расчет остаточной стоимости основных средств, облагаемых налогом и налоговую декларацию налоговым инспекциям по месту:

- постановки их на учет;
- расположения объектов недвижимого имущества.

Если недвижимое имущество (здания, сооружения) расположено не в районе регистрации налогоплательщика, то плательщик по месту постановки на учет предоставляет также сводную налоговую декларацию по налогам, исчисленным в целом по всем объектам налогообложения.

Налог перечисляется в бюджет исходя из фактического расчета не позднее 22-го числа каждого месяца и вносится равными долями в размере 1/3 квартальной суммы исчисленного налога.



## 6.2. Налог на прибыль и доходы

В данном подпункте рассматривается обложение прибыли юридических лиц, зарегистрированных на территории Беларуси, полученной как в республике, так и за ее пределами. Не рассматривается налогообложение предприятий с иностранными инвестициями, созданными на белорусской территории, и иностранных юридических лиц, так как в данном случае исчисление налога регулируется иными правовыми актами.

Налогообложение прибыли является важнейшим элементом налоговой политики любого государства.

### Плательщики

Плательщиками налогов на доходы и прибыль являются организации.

Участник простого товарищества, на которого в соответствии с договором о совместной деятельности между участниками возложено ведение дел этого товарищества либо который получает выручку от деятельности этого товарищества до ее распределения, исполняет налоговое обязательство этого товарищества.

Филиалы, представительства и иные обособленные подразделения юридических лиц Беларуси, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, по соответствующим объектам налогообложения исполняют налоговые обязательства этих юридических лиц в порядке, установленном законом «О налогах на доходы и прибыль».

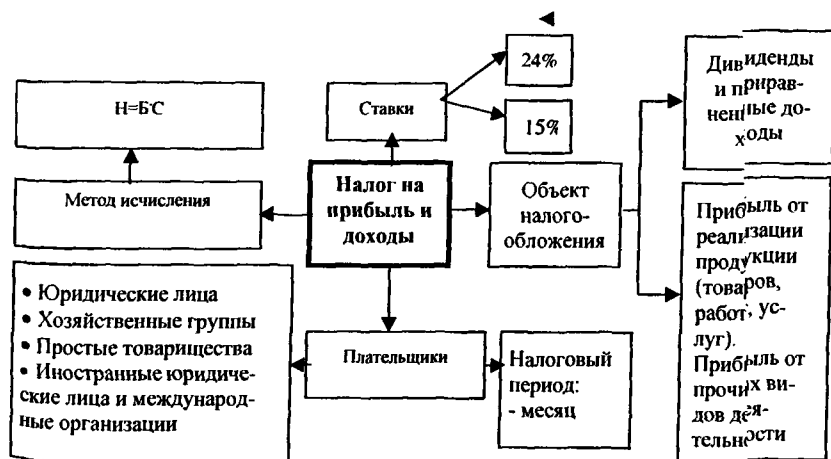


Рис. 6.1. Схема исчисления налога на доходы и прибыль

## **Налог на доходы**

### **Объекты обложения**

Объектами обложения налогом на доходы являются дивиденды и приравненные к ним доходы, в том числе:

1) выплаты участнику (акционеру) организации при ее ликвидации либо при выходе участника (акционера) из состава организации в денежной или натуральной форме и в размере, превышающем сумму его взноса (вклада) в уставный фонд, определенную без учета увеличения такого взноса (вклада), произведенного за счет собственных источников этой организации. При этом размер выплат участнику (акционеру) и сумма его взноса (вклада) подлежат пересчету в доллары США по курсу, установленному Национальным банком соответственно на день выплат и на день внесения взноса (вклада);

2) выплаты участникам (акционерам) организации в виде долей (паев, акций) этой же организации, а также в виде увеличения номинальной стоимости акций (паев), произведенного за счет собственных источников организации, если такие выплаты изменяют процентную долю участия в уставном фонде организации хотя бы одного из участников (акционеров).

*Согласно статье 35 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь дивидендом признается любой доход, начисленный унитарным предприятием собственнику его имущества, иной организацией (кроме простого товарищества) участнику (акционеру) по принадлежащим данному участнику (акционеру) долям (паям, акциям) в порядке распределения прибыли, остающейся после налогообложения.*

К дивидендам приравниваются доходы, получаемые по соглашениям (долговым обязательствам), предусматривающим участие в прибылях. Процентами признается любой доход, начисленный по облигациям любого вида, векселям, депозитным и сберегательным сертификатам, денежным вкладам, депозитам и иным аналогичным долговым обязательствам (за исключением предусматривающих участие в прибылях) независимо от способа его оформления.

*Не признаются дивидендами:*

1. Выплаты участнику (акционеру) организации в денежной или натуральной форме и в размере, не превышающем его взноса (вклада) в уставный фонд этой организации, при ее ликвидации либо при выходе участника (акционера) из состава участников организации.

2. Выплаты участникам (акционерам) организации в виде долей (паев, акций) этой же организации, а также в виде увеличения номинальной стоимости акций (паев), произведенного за счет собственных источников организации, если такие выплаты не изменяют процентную долю участия в уставном фонде организации ни одного из участников (акционеров).

3. Зачисляемые в полном объеме в доход соответствующего бюджета дивиденды, начисляемые:

– на долю в уставном фонде (пакет акций) хозяйственных обществ, переданную (переданный) в собственность государства и (или) административно-территориальной единицы в установленном порядке при реструктуризации задолженности этих хозяйственных обществ по платежам в бюджет;

– на принадлежащие государству и (или) административно-территориальным единицам акции (доли, паи).

### **Ставка**

Дивиденды и приравненные к ним доходы, начисленные организациями, облагаются по ставке 15%.

**Налог на доходы ( $N_{\text{дох}}$ ) рассчитывается по формуле**

$$N_{\text{дох}} = \frac{D \cdot k_{\text{дох}}}{100\%} .$$

Налог исчисляется, удерживается у плательщика и перечисляется в бюджет организациями, начислившими дивиденды и приравненные к ним доходы. Такие организации признаются налоговыми агентами и имеют права и несут обязанности, установленные Налоговым кодексом.

Таким образом, **величина полученного (перечисленного) дивиденда определяется как разница между начисленным дивидендом и удержанным налогом на доходы.**

Суммы налогов на прибыль или доходы, полученные и уплаченные предприятиями за пределами белорусской территории в соответствии с законодательством других государств, засчитываются при уплате ими налогов на прибыль или доходы в Республике Беларусь. При этом размер засчитываемых сумм не может превышать сумму налога на прибыль (доход), подлежащую уплате в Беларуси в отношении прибыли (дохода), полученной за пределами республики. К зачету принимаются суммы налогов на прибыль или доходы при наличии подтверждения налоговых органов этих государств.

## **Налог на прибыль**

### **Объекты обложения**

1. Объектом обложения налогом на прибыль является облагаемая **прибыль ( $P_{\text{обл}}$ )**, представляющая собой сумму прибыли от реализации продукции (товаров, работ, услуг) ( $P_{\text{п.т.р.у}}$ ), иных ценностей (включая основные средства, товарно-материальные ценности, нематериальные активы,

ценные бумаги), имущественные права ( $\Pi_{\text{ПА}}$ ), финансовая помощь безвозмездная ( $\Phi\text{П}_{\text{БВ}}$ ) и доходов от внереализационных операций ( $\text{ВНД}$ ), уменьшенных на сумму внереализационных расходов ( $\text{ВНР}$ ):

$$\Pi_{\text{ОБЛ}} = \Pi_{\text{П,Т,Р,У}} + \Pi_{\text{ПА}} + \Phi\text{П}_{\text{БВ}} + (\text{ВНД} - \text{ВНР}).$$

**1.1. Прибыль (убыток) от реализации товаров (работ, услуг), иных ценностей, имущественных прав** определяется как разница между выручкой, полученной от их реализации ( $\text{ВР}$ ), и затратами по производству и реализации этих товаров (работ, услуг), иных ценностей (за исключением основных средств), имущественных прав ( $\text{С}$ ), а также суммами налогов и сборов, уплачиваемых согласно установленному законодательными актами порядку из выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг) ( $\text{КН}$ ):

$$\Pi_{\text{П,Т,Р,У}} = \text{ВР} - \text{С} - \text{КН}.$$

При определении прибыли от реализации товаров принимаются затраты, приходящиеся на фактически реализованные товары в соответствии с налоговым законодательством.

Товар, полученный субъектом хозяйствования республики при исполнении товарообменной операции, приходится по **учетной стоимости** отгруженного товара на дату отгрузки.

*Учетная стоимость для целей налогообложения определяется:*

- при обмене товара собственного производства – как отпускная цена производителя товара, а при государственном регулировании цены – как отпускная цена в соответствии с действующим порядком регулирования ее уровня;
- при обмене иного товара – как цена приобретения, увеличенная на размер установленных законодательством надбавок (наценок).

**1.2. Прибыль (убыток) от реализации прочих активов ( $\Pi_{\text{ПА}}$ )** определяется как разница между выручкой, полученной от их реализации, уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемых из выручки, балансовой стоимости ( $\Phi_{\text{БАЛ}}$ ), а также затрат по их реализации и демонтажу ( $\text{С}_{\text{ПА}}$ ):

$$\Pi_{\text{ПА}} = \text{ВР} - \Phi_{\text{БАЛ}} - \text{С}_{\text{ПА}} - \text{КН}.$$

**1.3. Безвозмездная передача** товаров (работ, услуг) и иных ценностей (в том числе товарно-материальных ценностей, нематериальных активов, ценных бумаг), за исключением безвозмездной передачи этих ценностей в пределах одного собственника, у передающей стороны включается в объем реализации.

При безвозмездной передаче основных средств и иных ценностей (в том числе товарно-материальных ценностей, нематериальных активов, ценных бумаг) моментом фактической реализации является факт их передачи. При безвозмездной передаче товаров (работ, услуг) выручка от реализации товаров (работ, услуг) отражается в размере не менее суммы затрат на производство либо приобретение товаров (затрат на выполнение работ, оказание услуг).

**1.4. В состав доходов от внереализационных операций** включаются доходы, поступившие в собственность получателя от операций, непосредственно не связанных с производством товаров (работ, услуг), включая доходы, полученные от операций по сдаче имущества в аренду (лизинг), а также безвозмездно полученные денежные средства и иные ценности (в том числе основные средства, товарно-материальные ценности, нематериальные активы, ценные бумаги).

**В состав доходов от внереализационных операций для целей налогообложения не включаются:**

1) средства, поступающие из созданных в соответствии с законодательством фондов и бюджета Республики Беларусь, а также из бюджета Союзного государства, и использованные по целевому назначению. Суммы средств, поступившие из внебюджетных и централизованных фондов и использованные не по целевому назначению, взимаются в бюджет с взысканием санкций в двойном размере;

2) взносы в уставный фонд, производимые участниками (акционерами), а также вклады участников простого товарищества в это товарищество в порядке, установленном законодательством;

3) средства, полученные плательщиками в порядке долевого участия в строительстве жилья, содержании объектов непроектной сферы и использованные по целевому назначению;

4) доходы, полученные участниками простого товарищества или хозяйственной группы при возврате их вкладов в эти товарищества или группы, а также при распределении прибыли простого товарищества или хозяйственной группы, остающейся после налогообложения;

5) средства организаций, финансируемых из бюджета (бюджетных организаций), общественных и религиозных организаций (объединений), иных некоммерческих организаций, созданных в соответствии с законодательством:

а) вступительные, паевые и членские взносы в размерах, предусмотренных уставами;

б) имущество и денежные средства, безвозмездно полученные от юридических и физических лиц Республики Беларусь и использованные по целевому назначению. Если они использованы не по целевому назначению, то подлежат налогообложению в общем порядке;

в) доходы (проценты) от хранения денежных средств, указанных в подпунктах "а" и "б", на расчетных, текущих и других счетах в учреждениях банков и др.;

б) доходы, являющиеся объектом обложения налогом на доходы, выплаты, полученные участниками (акционерами) организаций;

7) суммы средств, получаемые на содержание аппарата управления объединениями (концернами), созданными по решению правительства Республики Беларусь, от организаций, входящих в состав этих объединений (концернов), перечисляемые этими организациями из прибыли, остающейся после налогообложения;

8) средства, поступающие в фонды развития свободных экономических зон;

9) товары (работы, услуги), безвозмездно полученные:

- правопреемником (правопреемниками) организации при реорганизации этой организации;

- Республикой Беларусь или ее административно-территориальными единицами, в том числе в лице государственных органов и специально уполномоченных юридических лиц и граждан;

- республиканскими и коммунальными унитарными предприятиями по решению собственника имущества, находящегося в собственности Республики Беларусь или ее административно-территориальной единицы, либо уполномоченного им органа;

- в пределах одного собственника по его решению или решению уполномоченного им органа.

Суммы штрафных санкций, внесенные в бюджет в соответствии с действующим законодательством, уплачиваются за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации после налогообложения.

### **База обложения**

Базой для расчета налога на прибыль является **налогооблагаемая прибыль** ( $\Pi_{\text{Обл}}$ ), которая рассчитывается путем исключения из общей прибыли ( $\Pi_{\text{Об}}$ ) предприятия:

1) суммы налога на недвижимость (в части налога на основные производственные и непроизводственные средства, с зачетом налога, уплаченного за рубежом) ( $\Pi_{\text{Недв}}$ );

2) суммы прибыли (убытка), полученные от реализации продукции, облагаемой налогом на доходы ( $\Pi_{\text{Дох}}$ );

3) дивидендов и приравненных к ним доходов, облагаемых налогом на доходы, определяемым как разность между полученными дивидендами и приравненными к ним доходами и налогом на доходы (за вычетом дивидендов, поступивших из-за пределов республики);

4) осуществления лотерейной деятельности;

5) игорного бизнеса;

6) реализации, погашения ценных бумаг;

7) льготированных сумм (Пл).

Налогооблагаемая прибыль рассчитывается по следующей формуле:

$$\Pi_{\text{Н.ОБЛ}} = \Pi_{\text{ОБЛ}} - \Pi_{\text{НЕДВ-ОФ}} - \Pi_{\text{ДОХ}} - \Pi_{\text{Л}}$$

Налог на прибыль ( $\Pi_{\text{ПР}}$ ) рассчитывается по формуле

$$\Pi_{\text{ПР}} = \frac{\Pi_{\text{Н.ОБЛ}} \cdot k_{\text{ПР}}}{100\%}$$

### Ставки

1. Прибыль организаций облагается налогом по ставке ( $k_{\text{ПР}}$ ) 24%.

2. Совет Министров республики вправе снизить (но не более чем в 2 раза) ставки налога на прибыль, полученную от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства (кроме торговой, торгово-закупочной деятельности) организациями, включенными в перечень высокотехнологических операций, утверждаемый Советом Министров.

### Затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении

Затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении, представляют собой стоимостную оценку использованных в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию. При этом материальные затраты оцениваются по стоимости фактических затрат на них.

1. В затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг) при определении прибыли включаются:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- расходы на оплату труда;
- амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности;
- отчисления по установленным законодательством нормам в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты и Государственный фонд содействия занятости;

- страховые взносы по видам обязательного страхования; по добровольному имущественному страхованию и добровольному страхованию ответственности по перечню видов такого страхования, определяемому Президентом Республики Беларусь;

- проценты по полученным ссудам, кредитам и займам (за исключением процентов по просроченным ссудам, кредитам и займам, а также займам, связанным с приобретением основных средств и нематериальных активов и иных внеоборотных (долгосрочных) активов);

- прочие затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении прибыли в соответствии с налоговым законодательством, включая расходы по всем видам ремонта основных средств, участвующих в предпринимательской деятельности, а также налоги, сборы (пошлины), отчисления в государственные целевые бюджетные и внебюджетные фонды, включаемые в соответствии с законодательством в себестоимость продукции, товаров (работ, услуг).

2. К материальным относятся затраты на сырье и основные материалы (за вычетом стоимости возвратных отходов), покупные изделия и полуфабрикаты, вспомогательные материалы, топливо, энергия, затраты, связанные с использованием природного сырья (отчисления на покрытие затрат по геологоразведочным и геологопоисковым работам по полезным ископаемым, в том числе налог за использование природных ресурсов (экологический налог), затраты на рекультивацию земель, плата, взимаемая за древесину, отпускаемую на корню, затраты на работы и услуги производственного характера, выполненные сторонними организациями и индивидуальными предпринимателями.

3. В состав расходов на оплату труда включаются выплаты по заработной плате, исчисленные исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов, устанавливаемых в зависимости от результатов труда, его количества и качества, стимулирующих и компенсирующих выплат, включая компенсации по оплате труда в связи с повышением и индексацией цен, систем премирования рабочих, руководителей, специалистов и других служащих за производственные результаты, иных условий оплаты труда в соответствии с применяемыми в организациях формами и системами оплаты труда.

4. Амортизационные отчисления по основным средствам и нематериальным активам, используемым в предпринимательской деятельности, производятся в порядке, установленном белорусским законодательством.

Амортизационные отчисления по основным средствам и нематериальным активам, не используемым в предпринимательской деятельности, а также по основным средствам и нематериальным активам, не находящимся в эксплуатации, при определении облагаемой налогом прибыли не учитываются.



5. Особенности состава затрат по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг) в отдельных отраслях народного хозяйства, устанавливаются в порядке, предусматриваемом Советом Министров Республики Беларусь.

6. Совет Министров определяет порядок расходования и устанавливает нормативы расходования средств на рекламу, фирменную и специальную одежду, представительские расходы.

7. При определении облагаемой налогом прибыли в составе затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг) **не учитываются:**

7.1) затраты на выполнение или оплату организацией работ (услуг), не связанных с производством и реализацией продукции, товаров (работ, услуг), в том числе – по благоустройству населенных пунктов;

7.2) затраты на выполнение работ по строительству, оборудованию, а также содержанию (включая амортизационные отчисления и затраты на все виды ремонта) объектов, не участвующих в предпринимательской деятельности, находящихся на балансе организаций;

7.3) выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, имеющие характер социальных льгот, дополнительно предоставляемых по решению нанимателя и (или) трудового коллектива сверх льгот, предусмотренных государственным законодательством, в том числе:

- премии, выплачиваемые за счет средств специального назначения и целевых поступлений, а также выплаты по системам премирования рабочих, руководителей и служащих за производственные результаты сверх размеров, предусмотренных законодательством;

- вознаграждения по итогам работы за год;

- материальная помощь (в том числе безвозмездная материальная помощь работникам для первоначального взноса на кооперативное жилищное строительство, на частичное погашение кредита, предоставленного на кооперативное и индивидуальное жилищное строительство);

- ссуды и займы, в том числе беспроцентные;

- оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору сверх предусмотренных законодательством отпусков, в том числе женщинам, воспитывающим детей;

- надбавки к пенсиям;

- единовременные пособия лицам, уходящим на пенсию;

- компенсационные выплаты в связи с повышением цен, производимые сверх размеров индексации доходов, предусмотренные законодательством;

- компенсация стоимости питания и (или) его удорожания в столовых, буфетах и профилакториях либо предоставление его по льготным ценам или бесплатно (кроме специального питания для отдельных категорий физических лиц в случаях, предусмотренных законодательством);

- ценовые разницы по товарам (работам, услугам), предоставляемым с частичной оплатой или бесплатно, а также отпускаемым подсобными хозяйствами организаций для общественного питания;

- оплата жилья, путевок на лечение и отдых, экскурсий и путешествий, занятий в секциях, кружках, клубах, посещений культурно-зрелищных и физкультурных (спортивных) мероприятий, подписки на периодические издания, оплата товаров (работ, услуг) для личного потребления и другие аналогичные выплаты и затраты;

7.4) расходы на проведение испытаний (анализов, измерений) органами стандартизации, метрологии и сертификации Комитета по стандартизации, метрологии и сертификации в порядке, определяемом Советом Министров Республики Беларусь, если по данным испытаниям (анализам, измерениям) получены отрицательные результаты;

7.5) оплата консультационных и информационных услуг, а также аудиторских услуг по обязательной аудиторской проверке, произведенная сверх норм, установленных республиканским законодательством;

7.6) расходы на рекламу и маркетинговые услуги, представительские и командировочные расходы;

7.7) плата за обучение по договорам с высшими и средними специальными учебными заведениями, произведенная сверх норм, установленных законодательством РБ;

7.8) стоимость топливно-энергетических ресурсов, израсходованных сверх лимитов, доводимых до организаций в установленном порядке;

7.9) затраты по операциям с ценными бумагами, учитываемые при определении налоговой базы для налога на доходы, полученные в отдельных сферах деятельности;

7.10) платежи за изъятие (добычу) природных ресурсов, выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду, за размещение отходов сверх установленных лимитов;

7.11) потери (убытки) от недостачи имущества и (или) его порчи, произошедшие сверх установленных норм естественной убыли, если судом отказано во взыскании данных сумм по причине ненадлежащего учета и хранения материальных ценностей, пропуска срока исковой давности или по другим зависящим от истца причинам;

7.12) суммы начисленных организацией дивидендов и приравненных к ним доходов;

7.13) пени, штрафы и иные санкции, перечисляемые в бюджет и государственные целевые бюджетные и внебюджетные фонды;

7.14) взносы (вклады) в уставные фонды организаций;

7.15) расходы по приобретению и (или) созданию амортизируемого имущества;

7.16) суммы добровольных членских взносов (включая вступительные взносы) в общественные организации, суммы добровольных взносов участников союзов, ассоциаций, организаций (объединений) на содержание указанных союзов, ассоциаций, организаций (объединений);

7.17) стоимость имущества или имущественных прав, переданных в качестве задатка, залога;

7.18) взносы, сборы и иные обязательные платежи, уплачиваемые некоммерческим организациям, за исключением случаев, когда уплата таких взносов, сборов и иных обязательных платежей предусмотрена законодательством и является условием для осуществления деятельности организациями, уплатившими эти взносы, сборы и иные платежи;

7.19) взносы, уплачиваемые международным организациям, за исключением случаев когда уплата таких взносов предусмотрена белорусским законодательством и является условием для осуществления деятельности организациями, уплатившими эти взносы, или условием предоставления международной организацией услуг, необходимых для ведения организациями, уплатившими взносы, их деятельности;

7.20) иные затраты, не связанные с осуществлением предпринимательской деятельности.

Для целей налогового учета по налогу на прибыль применяются регистры налогового учета, в которых на основе данных бухгалтерского учета отражается и группируется сводная информация об элементах налогового учета, проводятся (при необходимости) расчетные корректировки к этим элементам и отражается информация о показателях, принимаемых для определения размера налоговой базы.

Регистры налогового учета ведутся:

- применительно к каждому из элементов налогового учета с отражением стоимостной характеристики основных показателей, участвующих в определении налоговой базы (налогооблагаемой прибыли) и относящихся к каждому из указанных элементов.

- ежемесячно (за каждый отчетный месяц) с последующим отражением соответствующих показателей, принимаемых для определения облагаемой налогом прибыли, в расчете налоговой базы нарастающим итогом с начала года.

## Льготы

1. Льготы по налогообложению при исчислении налога на прибыль по деятельности простого товарищества и хозяйственной группы не предоставляются.

2. Облагаемая налогом прибыль уменьшается на:

а) суммы прибыли, направленные на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели. Указанное уменьшение налогооблагаемой прибыли производится при условии полного использования сумм начисленного амортизационного фонда на 1-е число месяца, в котором прибыль была направлена на такие цели и наличии нераспределенной прибыли на эту же дату.

Льготы, не предоставляются при наличии в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении плательщиков объектов сверхнормативного незавершенного строительства производственного назначения (объекты, по которым превышены нормативные сроки строительства, установленные проектной документацией), за исключением финансирования капитальных вложений по окончанию строительства данных объектов

Под капитальными вложениями производственного назначения для целей налогообложения понимаются капитальное строительство в форме нового строительства, реконструкции, расширения и технического перевооружения действующих организаций, а также приобретение зданий, сооружений, объектов незавершенного строительства, оборудования и других объектов основных средств, участвующих в предпринимательской деятельности.

Снижение суммы налогооблагаемой прибыли осуществляется:

- организациями, развивающими собственную производственную базу, – в суммах фактически произведенных затрат в отчетном периоде;
- организациями по прибыли, направленной в порядке долевого участия на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, – в суммах затрат, подтвержденных застройщиком.

При реализации, безвозмездной передаче (за исключением безвозмездной передачи в пределах одного собственника по его решению или решению уполномоченного им органа), ликвидации, сдаче в аренду (иное возмездное и безвозмездное пользование) объектов основных средств, участвующих в предпринимательской деятельности, и объектов незавершенного строительства (либо их части), в течение двух лет с момента их приобретения или сооружения, по которым была предоставлена льгота по налогу на прибыль, льгота прекращается и налог на прибыль, не уплачен-

ный в связи с ее предоставлением, подлежит внесению в бюджет с уплатой пени за период с момента предоставления льготы по день уплаты налога включительно;

б) сумму затрат, осуществляемых за счет прибыли, остающейся в распоряжении организаций, по содержанию находящихся на их балансе детских оздоровительных учреждений, учреждений народного образования, домов престарелых и инвалидов, не участвующих в предпринимательской деятельности, объектов жилищного фонда, здравоохранения, детских дошкольных учреждений, учреждений культуры и спорта, а также затрат на эти цели при долевом участии организаций в содержании указанных объектов и учреждений – в соответствии с нормативами затрат по аналогичным учреждениям, содержащимся за счет средств бюджета;

в) прибыль организаций от изготовления протезно-ортопедических изделий, средств реабилитации и обслуживания инвалидов;

г) суммы, переданные зарегистрированным на территории Республики Беларусь учреждениям и организациям здравоохранения, народного образования, социального обеспечения, культуры, физкультуры и спорта, финансируемым за счет средств бюджета, или суммы, использованные на оплату счетов за приобретенные и переданные указанным учреждениям и организациям товарно-материальные ценности (работы, услуги), а также на стоимость безвозмездно переданных (выполненных) этим же учреждениям и организациям товарно-материальных ценностей (работ, услуг). При этом облагаемая налогом прибыль может быть уменьшена на соответствующую сумму произведенных затрат, но не более 5% облагаемой налогом прибыли.

### 3. Освобождаются от уплаты налога на прибыль организации:

- исправительно-трудовых учреждений и лечебно-трудовых профилакториев системы республиканского Министерства внутренних дел.

- использующие труд инвалидов, если численность инвалидов в них составляет в среднем за период более 50% списочной численности. облагаемая налогом прибыль уменьшается на 50%, если численность инвалидов в них составляет в среднем за период от 30 до 50% списочной численности.

При определении организациями списочной численности в среднем за период для применения льготы в списочную численность (с учетом совместителей) включаются также и работники, не состоящие в штате организации (работающие по договорам подряда, другим договорам гражданско-правового характера).

Сумма налога, остающаяся в распоряжении организаций в связи с льготным налогообложением используется только на производственное и социальное развитие. При несоблюдении данных условий сумма налога,

предоставленная им в виде льготы, изымается в бюджет. Льготный порядок налогообложения прибыли не распространяется на прибыль, полученную от торговой, торгово-закупочной и посреднической деятельности.

4. Освобождается от уплаты налога в течение трех лет с момента объявления ими прибыли коммерческих организаций с иностранными инвестициями (за исключением организаций в форме открытых акционерных обществ), доля иностранного инвестора в уставном фонде которых более 30 %, полученная от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства, кроме торговой и торгово-закупочной деятельности. Данная льгота распространяется на коммерческие организации с иностранными инвестициями, доля иностранного инвестора в уставном фонде которых до 1 января 2005 года составляла более 30 %.

Право на получение льготы может быть реализовано организацией при:

- представлении соответствующего документа о принадлежности товаров (работ, услуг) к товарам (работам, услугам) собственного производства;
- сформированном каждым участником (акционером) в течение года со дня регистрации уставном фонде в размере не менее 50% от предусмотренного учредительными документами. Документальным подтверждением факта сформированного уставного фонда является свидетельство, выданное в установленном законодательством порядке.

В случае невнесения вкладов в уставный фонд в полном объеме до истечения двух лет со дня регистрации или в другой срок, налог на прибыль исчисляется в полном размере за весь период деятельности организации. Налог на прибыль за второй год деятельности уплачивается с применением финансовых санкций, предусмотренных законодательством. При этом льгота по налогу на прибыль прекращается и в дальнейшем не возобновляется.

В случае создания коммерческих организаций с иностранными инвестициями, учредительным договором которых предусмотрено осуществление строительно-монтажных работ в качестве взноса в уставный фонд, Совету Министров предоставляется право продлить сроки внесения взносов в уставный фонд дополнительно на срок до двух лет. Накопленные активы коммерческих организаций с иностранными инвестициями, за исключением фондов, средства которых предназначены для материального поощрения и социально-культурного развития, подлежат налогообложению при ликвидации организации по их остаточной стоимости в порядке, установленном для налогообложения дивидендов и приравненных к ним доходов.

В случае утраты коммерческой организацией статуса коммерческой организации с иностранными инвестициями или при ее ликвидации или

прекращении ее деятельности в результате ее реорганизации в период освобождения от уплаты налога или на протяжении трех лет после окончания срока освобождения от уплаты налога организация обязана уплатить налог за тот период, в течение которого она была от него освобождена.

5. Освобождается от налогообложения прибыль организаций от реализации произведенной ими продукции растениеводства (кроме цветов, декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства.

6. Прибыль, полученная от производства продуктов детского питания, налогом не облагается.

7. Освобождаются от уплаты налога на прибыль организации бытового обслуживания населения, расположенные в сельской местности, независимо от форм собственности, в первые три года после их государственной регистрации.

8. Налогом на прибыль не облагаются распределяемые в порядке, установленном Советом Министров, денежные средства, полученные:

- государственными объединениями, организациями в процессе предпринимательской деятельности от отчуждения имущества, находящегося в республиканской собственности и закрепленного за ними на праве хозяйственного ведения, а также иного имущества, внесенного в установленном порядке в уставные фонды других хозяйственных товариществ и обществ и отнесенного в установленном порядке к долгосрочным финансовым вложениям;
- организациями, финансируемыми из бюджета (бюджетными организациями), за сданные драгоценные металлы в виде лома и отходов.

### **Порядок исчисления и уплаты**

Налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год.

Налоговая декларация (расчет) представляется независимо от того, имеется ли у плательщика обязательство по уплате налога на прибыль за соответствующий отчетный период.

Плательщики налога на прибыль ежемесячно, не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным, предоставляют расчеты налога *нарастающим итогом с начала года*, а также расчеты, необходимые для предоставления льгот по налогу. Налог на прибыль уплачивается плательщиками налога ежемесячно, не позднее 22-го числа каждого месяца, следующего за отчетным.

Налоговым периодом по налогу на доходы от дивидендов и приравненных к ним доходов признается календарный месяц.

Плательщики налога на доходы от дивидендов и приравненных к ним доходов не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, представляют в налоговые органы по месту постановки на учет налоговые декларации (расчеты) по налогу на доходы от дивидендов и приравненных к ним доходов.

Юридические лица, уплачивающие налог на доходы от дивидендов и приравненных к ним доходов, не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были начислены дивиденды и приравненные к ним доходы, предоставляют в налоговые органы по месту регистрации расчеты налога на доходы нарастающим итогом с начала года.

При начислении белорусскими организациями дивидендов и приравненных к ним доходов налог исчисляется нарастающим итогом с начала года, удерживается и перечисляется в бюджет этими организациями, признаваемыми в соответствии со статьей 23 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь налоговыми агентами, не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

При получении белорусскими организациями дивидендов и приравненных к ним доходов от источников за пределами Республики Беларусь налог на доходы от дивидендов и приравненных к ним доходов исчисляется нарастающим итогом с начала года и уплачивается в бюджет не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

### **6.3. Налог на прибыль и доходы коммерческих организаций с иностранными инвестициями**

Коммерческие организации с иностранными инвестициями, в том числе банки с иностранными инвестициями и страховые организации с иностранными инвестициями, исчисляют и уплачивают налог на прибыль и (или) налог на доходы в соответствии с законодательством Республики Беларусь наравне с иными юридическими лицами Республики Беларусь, если иное не предусмотрено законодательными актами Республики Беларусь.

Под коммерческими организациями с иностранными инвестициями понимаются юридические лица Республики Беларусь, в уставном фонде которых иностранные инвестиции составляют объем, эквивалентный не менее чем 20000 долларов США, и которые преследуют извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и (или) распределяют полученную прибыль между участниками.



Коммерческие организации с иностранными инвестициями, в том числе банки с иностранными инвестициями и страховые организации с иностранными инвестициями, представляют налоговые декларации (расчеты) по налогу на прибыль и (или) по налогу на доходы и справки в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

При заполнении налоговой декларации (расчета) по налогу на прибыль (по налогу на доходы, полученные в отдельных сферах деятельности) отрицательное значение величины прибыли к налогообложению (налоговой базы по налогу на доходы) не отражается, а общая сумма льготлируемой прибыли (налоговых льгот, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на доходы) указывается с учетом того, чтобы размер прибыли к налогообложению (налоговой базы по налогу на доходы) не был меньше 0 (нуля).

**Особенности налогообложения прибыли коммерческих организаций с иностранными инвестициями доля иностранного инвестора в уставном фонде которых составляет более 30 %**

Освобождается от уплаты налога в течение трех лет с момента объявления ими прибыли прибыль коммерческих организаций с иностранными инвестициями (за исключением организаций в форме открытых акционерных обществ), доля иностранного инвестора в уставном фонде которых составляет более 30 %, полученная от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства, кроме торговой и торгово-закупочной деятельности.

Отсчет трехлетнего периода, равного 36 месяцам, в течение которого коммерческая организация с иностранными инвестициями вправе использовать льготу по налогу на прибыль, производится с первого месяца (включительно), в котором возникла облагаемая налогом прибыль, включающая прибыль от реализации товаров (работ, услуг), за исключением ранее приобретенных товаров.

Право на получение льготы может быть реализовано коммерческой организацией с иностранными инвестициями, доля иностранного инвестора в уставном фонде которой составляет более 30 %, при представлении в налоговый орган сертификата продукции собственного производства, сертификата работ и услуг собственного производства, выданных в установленном порядке Белорусской торгово-промышленной палатой, унитарными предприятиями Белорусской торгово-промышленной палаты, их представительствами и филиалами, и в отношении периода, в котором действует такой сертификат, но не более установленного для настоящей льготы трехлетнего периода.

Для целей применения льготы, объявленный в учредительных документах уставный фонд коммерческой организации с иностранными инвестициями должен быть фактически сформирован не менее чем на 50 % в те-

чение первого года (12 месяцев) со дня государственной регистрации такой организации за счет внесения в него каждым из учредителей (участников) не менее 50 % своей доли и в полном объеме - до истечения двух лет (24 месяцев) со дня государственной регистрации и документ о формировании (в установленных размерах) уставного фонда должен быть представлен в налоговый орган.

Документом о формировании (в установленных размерах) уставного фонда является свидетельство о формировании уставного фонда, выданное органом, осуществляющим государственную регистрацию, в установленном законодательством порядке.

Если уставный фонд коммерческой организации с иностранными инвестициями не сформирован в течение первого года со дня государственной регистрации не менее чем на 50 % за счет внесения в него каждым из учредителей (участников) не менее 50 % своей доли, то у такой организации право на использование льготы утрачивается и в дальнейшем не возобновляется. При этом налог на прибыль исчисляется и уплачивается (взыскивается) в полном размере за весь период использования льготы с начислением пеней. Уплата (взыскание) налога за первый год со дня государственной регистрации организации производится без применения экономических санкций.

В случае невнесения вкладов в уставный фонд в полном объеме до истечения двух лет со дня государственной регистрации организации налог на прибыль исчисляется и уплачивается (взыскивается) в полном размере за весь период использования льготы с начислением пеней. Уплата (взыскание) налога производится с применением экономических санкций начиная со второго года со дня государственной регистрации организации. При этом льгота по налогу на прибыль прекращается и в дальнейшем не возобновляется.

Организация, применяющая данную льготу, обязана обеспечить раздельный учет выручки, налогов и сборов, уплачиваемых из нее, и затрат по деятельности, на которую распространяется указанная льгота, а также раздельный учет прибыли от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства.

Данные положения распространяются исключительно на те коммерческие организации с иностранными инвестициями, доля иностранного инвестора в уставном фонде которых до 1 января 2005 г. составляла более 30 %, а также на созданные в соответствии с законодательством Республики Беларусь дочерние и зависимые общества, дочерние унитарные предприятия коммерческих иностранных организаций в случае, если размер вкладов таких организаций в уставных фондах составлял до 1 января 2005 г. сумму не менее 20 000 долларов США в эквиваленте.

Под коммерческими иностранными организациями понимаются коммерческие организации с иностранными инвестициями, в уставном фонде которых иностранные инвестиции составляют 100 %.

## 6.4. Целевые сборы (транспортный сбор)

Целевые сборы состоят из: транспортного сбора на обновление и восстановление транспорта общего пользования, используемого на маршрутах в городском пассажирском, пригородном и междугородном автобусном сообщении, сбора на содержание и развитие инфраструктуры города (района).

### Плательщики

Организации и индивидуальные предприниматели (за исключением индивидуальных предпринимателей – плательщиков единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц или применяющих упрощенную систему налогообложения, и организаций, уплачивающих единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции).

### Объект обложения

Объектом налогообложения является осуществление предпринимательской деятельности на территории соответствующих административно-территориальных единиц.

### Налоговая база

Налоговая база определяется:

- для плательщиков-организаций – как сумма прибыли, остающаяся в распоряжении организации после налогообложения;
- для плательщиков – индивидуальных предпринимателей – как сумма дохода, остающаяся в распоряжении индивидуального предпринимателя после налогообложения.

### Ставки

Налоговые ставки устанавливаются в размере, не превышающем (по совокупности) 3% налоговой базы:

$$C_{\text{БТР}} = \frac{П_{\text{ОБЛ}} - Н_{\text{НЕДВОФ}} - Н_{\text{ПР}} - Н_{\text{ДОХ}} - П_{\text{Л}}}{100} \cdot k_{\text{ТР}},$$

где  $N_{\text{ДОХ}}$  – налог на доходы, по видам деятельности, облагаемым налогом на доходы;

$П_{\text{Л}}$  – льготы, учитываемые при определении налогооблагаемой базы налога на прибыль (если это предусмотрено местными законами).

### **Порядок исчисления и уплаты сбора**

Уплата целевых сборов плательщиками производится за счет прибыли (дохода), остающейся в их распоряжении после налогообложения. Порядок уплаты целевых сборов организациями, имеющими филиалы, представительства и иные обособленные подразделения, устанавливается Министерством по налогам и сборам и Министерством финансов Республики Беларусь. Отчет в налоговый орган и перечисление в бюджет производятся соответственно не позднее 20-го и 22-го числа месяца, следующего за отчетным.

## **6.5. Единый платеж на формирование внебюджетного целевого фонда оздоровления реки Свислочь и ее бассейна**

Внебюджетный целевой фонд оздоровления реки Свислочь представляет собой совокупность финансовых средств, используемых по целевому назначению.

### **Плательщики**

Плательщиками являются все юридические лица (включая иностранные), их филиалы, представительства, отделения и другие структурные подразделения, имеющие обособленный баланс и расчетный (текущий) счет, независимо от форм собственности, а также участники договора о совместной деятельности, индивидуальные предприниматели (в том числе наемные работники).

Перечисления в целевой фонд осуществляются *из прибыли, остающейся в распоряжении* плательщика после уплаты прямых налогов и других платежей в бюджет.

Организации, финансируемые из городского и республиканского бюджетов и ведущие предпринимательскую деятельность, перечисляют денежные средства в целевой фонд из прибыли, полученной от этой деятельности.

### **Порядок исчисления и уплаты**

Выплаты во внебюджетный целевой фонд начисляются плательщиком путем умножения ставки формирования внебюджетного целевого фонда (кВН) (равной 0,3 рубля в ценах 1991 г.) на среднесписочную численность работающих ( $Ч_{СС}$ ) и на общий индекс изменения стоимости строительно-монтажных работ ( $I_{СМР}$ ), утверждаемый Министерством строительства и архитектуры:

$$С_{БСВ} = k_{ВН} \cdot Ч_{СС} \cdot I_{СМР} \cdot k_{ПОН}$$

При начислении выплат во внебюджетный целевой фонд организациями, финансируемыми из городского и республиканского бюджетов и веду-

шими предпринимательскую деятельность, вводится *понижающий коэффициент* ( $K_{\text{ПОН}}$ ), полученный путем деления доходов от предпринимательской деятельности на сумму всех доходов, полученных за отчетный период, с учетом бюджетных ассигнований.

Отчет в налоговый орган и перечисление в бюджет производятся соответственно не позднее 20-го и 22-го числа месяца, следующего за отчетным. Расчет платежей составляется нарастающим итогом с начала года.

## **6.6. Налог на приобретение автотранспортных средств, подлежащий зачислению в Республиканский дорожный фонд**

### **Плательщики**

Плательщиками налога на приобретение автомобильных транспортных средств являются юридические лица Республики Беларусь, иностранные юридические лица и международные организации, простые товарищества (участники договора о совместной деятельности), хозяйственные группы и физические лица, приобретающие автомобильные транспортные средства, подлежащие обязательной регистрации в органах Государственной автомобильной инспекции Министерства внутренних дел Республики Беларусь.

Плательщиками налога **не являются**:

- организации, финансируемые из бюджета (бюджетные организации).
- граждане, приобретающие легковые автомобили и прицепные устройства к ним в частную собственность.

### **Объект обложения**

Объектом налогообложения признается приобретение автомобильных транспортных средств путем покупки, мены, безвозмездной передачи (дарения), передачи в качестве взноса в уставный фонд, а также по договору финансовой аренды (лизинга).

Объектами налогообложения **не признаются**:

- приобретение автомобильных транспортных средств для их дальнейшей реализации (при реализации в розничной торговле – при наличии соответствующей лицензии на розничную торговлю);
- приобретение автомобильных транспортных средств лизингодателем для передачи лизингополучателю;
- приобретение автомобильных транспортных средств, предназначенных для перевозки пассажиров транспортом общего пользования (кроме такси);

- отчуждение автомобильного транспортного средства супругу (супруге), родителям (усыновителям), детям (усыновленным), деду, бабушке, внукам, родным братьям и сестрам;

- безвозмездная передача автомобильного транспортного средства по решению уполномоченных государственных органов или при реорганизации организации, а также индивидуальным предпринимателем в качестве взноса в уставный фонд создаваемого им унитарного предприятия или во владение этого предприятия, по которому был уплачен налог на приобретение автомобильных транспортных средств;

- перераспределение автомобильных транспортных средств между структурными подразделениями внутри одной организации.

### **Налоговая база**

Налоговой базой признается цена приобретения автомобильного транспортного средства без учета налога на добавленную стоимость (при условии выделения суммы налога на добавленную стоимость в расчетных документах, подтверждающих приобретение транспортных средств).

При приобретении новых или бывших в употреблении автомобильных транспортных средств путем финансовой аренды (договора лизинга) налог уплачивается стороной, регистрирующей автомобильные транспортные средства в органах ГАИ, исходя из их цены, определенной договором лизинга.

При приобретении автомобильных транспортных средств по международному финансовому лизингу налог уплачивается лизингополучателем - резидентом Республики Беларусь исходя из цены их приобретения, определенной договором лизинга.

При выкупе лизингополучателем автомобильных транспортных средств и зачислении их в основные средства налог не уплачивается.

При регистрации (перерегистрации) в органах ГАИ автомобильных транспортных средств, ввезенных на территорию Республики Беларусь по договорам оперативного лизинга и безвозмездного пользования без права выкупа стороной, их использующей, согласно грузовой таможенной декларации в режиме временного ввоза налог на приобретение автомобильных транспортных средств не уплачивается.

### **Ставки**

Налоговая ставка устанавливается в размере 5 %.

### **Льготы**

От уплаты налога на приобретение автомобильных транспортных средств освобождаются:

1. общественные объединения инвалидов, а также созданные ими юридические лица и обособленные подразделения этих юридических лиц, при-

обретающие автомобильные транспортные средства для осуществления своей уставной деятельности, если численность инвалидов в них составляет не менее 50 % от их списочной численности в среднем за отчетный период;

2. организации государственного дорожного хозяйства, осуществляющие содержание, ремонт и развитие (строительство и реконструкцию) автомобильных дорог общего пользования Республики Беларусь, включая научно-исследовательские, опытно-конструкторские, технологические и проектно-изыскательские работы для этих целей;

3. производители сельскохозяйственной продукции, крестьянские (фермерские) хозяйства;

4. Национальный банк и его обособленные подразделения.

При ввозе автотранспортных средств для собственных нужд нерезидентами Республики Беларусь, аккредитованными в Министерстве иностранных дел представительство, налог не уплачивается.

### **Порядок исчисления и уплаты налога**

Суммы налога на приобретение автомобильных транспортных средств относятся организациями и индивидуальными предпринимателями на увеличение балансовой стоимости этих автомобильных транспортных средств.

Уплата налога на приобретение автомобильного транспортного средства производится до его регистрации, а в случае изменения владельца автомобильного транспортного средства - до перерегистрации автомобильного транспортного средства в органах ГАИ.

Изменение местонахождения или места жительства, наименования организации, фамилии, имени или отчества физического лица - владельца (пользователя) автомобильного транспортного средства не является основанием для уплаты налога на приобретение автомобильных транспортных средств.

### **Порядок представления налоговых деклараций (расчетов)**

Организации, являющиеся плательщиками налога на приобретение автомобильных транспортных средств, представляют в налоговый орган налоговую декларацию (расчет) не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем регистрации (перерегистрации) автомобильных транспортных средств в органах ГАИ.

Налоговая декларация (расчет) представляется только в тех случаях и за те месяцы, в которых имело место приобретение автотранспортных средств, признаваемое в соответствии с законодательством объектом налогообложения.

Плательщики, имеющие льготы по налогу на приобретение автомобильных транспортных средств, одновременно с налоговой декларацией (расчетом) представляют справку об использованных льготах по налогу.

## 6.7. Оффшорный сбор

### Плательщики

Организации и индивидуальные предприниматели Республики Беларусь – резиденты Беларуси.

### Объекты обложения:

- перечисление денежных средств резидентом Республики Беларусь нерезиденту Республики Беларусь, зарегистрированному в оффшорной зоне (в том числе на счета, открытые в банках Республики Беларусь), с использованием любых форм расчетов. На возникновение обязательств по уплате оффшорного сбора наличие или отсутствие договорных отношений между нерезидентом Республики Беларусь и резидентом Республики Беларусь либо иных правовых оснований перечисления денежных средств не влияет;

- перечисление денежных средств иному лицу (в том числе не зарегистрированному в оффшорной зоне) по обязательству перед нерезидентом Республики Беларусь, зарегистрированным в оффшорной зоне, с использованием любых форм расчетов. В этом случае оффшорный сбор взимается в связи с обязательством резидента Республики Беларусь перед нерезидентом Республики Беларусь, зарегистрированным в оффшорной зоне;

- перечисление денежных средств на счет, открытый в оффшорной зоне (в том числе на счета резидента Республики Беларусь или нерезидента Республики Беларусь, не зарегистрированного в оффшорной зоне). На возникновение обязательств по уплате оффшорного сбора наличие или отсутствие договорных отношений между лицом, на счет которого перечисляются денежные средства, и резидентом Республики Беларусь или иных правовых оснований перечисления денежных средств не влияет;

- исполнение обязательства в неденежной форме перед нерезидентом Республики Беларусь, зарегистрированным в оффшорной зоне (в том числе путем поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи ценных бумаг, имущественных прав, передачи имущества в пользование), кроме случаев исполнения нерезидентом Республики Беларусь встречного обязательства путем перечисления на счет резидента Республики Беларусь денежных средств;

- переход в соответствии с законодательством имущественных прав и (или) обязанностей в связи с переменной лиц в обязательстве (в том числе путем перевода долга, уступки требования), сторонами которого выступают резидент Республики Беларусь и нерезидент Республики Беларусь, зарегистрированный в оффшорной зоне.



## **Оффшорный сбор не взимается при перечислении денежных средств:**

- государственными органами и государственными организациями, подчиненными правительству Республики Беларусь, в соответствии с обязательствами Беларуси перед международными организациями, по межгосударственным и межправительственным договорам;

- в целях возврата юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями кредитов, займов и процентов за пользование ими, а также ранее полученных от нерезидентов Беларуси средств по иным основаниям в соответствии с законодательством или договором;

- за товары, ввезенные на территорию Беларуси до 1 апреля 2003 г.;

- за работы (услуги), выполненные (оказанные) до 1 апреля 2003 г., с которых не взимался оффшорный сбор.

Оффшорный сбор не взимается также с банков и небанковских кредитно-финансовых организаций при осуществлении ими от своего имени банковских операций в соответствии с договорами, заключенными данными банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями с нерезидентами Республики, зарегистрированными в оффшорных зонах или имеющими счета в этих зонах. По решению Президента Республики Беларусь оффшорный сбор может не взиматься в иных случаях.

### **Порядок исчисления и уплаты**

1. Оффшорный сбор относится на финансовые результаты деятельности резидентов Беларуси и уплачивается в республиканский бюджет резидентами Беларуси до перечисления денежных средств в иностранной валюте, в которой осуществляется платеж, или в белорусских рублях по курсу Национального банка по ставке 15%:

- от перечисляемых нерезиденту Республики Беларусь, зарегистрированному в оффшорной зоне, или иному лицу по обязательству перед этим нерезидентом сумм денежных средств или от сумм, перечисляемых на открытые в этих зонах счета, на дату их перечисления;

- при неденежной форме исполнения обязательств в соответствии с законодательством перед нерезидентом Республики Беларусь, зарегистрированным в оффшорной зоне, исходя из цены договора на дату исполнения этих обязательств резидентами Республики Беларусь. Если обязательство перед нерезидентом Республики Беларусь, зарегистрированным в оффшорной зоне, исполняется поэтапно, оффшорный сбор уплачивается исходя из объема исполненного резидентом Республики Беларусь обязательства;

- при переходе в соответствии с законодательством имущественных прав и (или) обязанностей в связи с переменной лиц в обязательствах, сторо-

нами которых выступают резидент Республики Беларусь и нерезидент Республики Беларусь, зарегистрированный в оффшорной зоне, исходя из цены договора на дату перемены лиц в обязательствах, предусмотренных этим договором. Оффшорный сбор уплачивается исходя из переданного объема имущественных прав и (или) обязанностей.

2. При неденежной форме исполнения обязательств или переходе в соответствии с законодательством имущественных прав и (или) обязанностей в связи с переменой лиц в обязательствах оффшорный сбор уплачивается не позднее дня, следующего за днем исполнения обязательств или перемены лиц в обязательствах.

При перечислении денежных средств оффшорный сбор уплачивается до перечисления соответствующих денежных средств.

Банки и небанковские кредитно-финансовые организации осуществляют перевод денежных средств, с которых взимается оффшорный сбор, только после уплаты резидентами Республики Беларусь данного сбора.

При прекращении обязательств зачетом встречных однородных требований оффшорный сбор уплачивается не позднее дня, следующего за днем проведения зачета, с учетом курса валюты на дату зачета. Плательщики оффшорного сбора ежемесячно не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным, представляют налоговым органам по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) и справку о льготах по оффшорному сбору.

Оффшорный сбор уплачивается в республиканский бюджет и относится на финансовые результаты деятельности резидентов Республики Беларусь.

Оффшорный сбор, уплачиваемый в иностранной валюте, перечисляется на валютный счет Министерства финансов Республики Беларусь, а уплачиваемый в белорусских рублях - на транзитные счета инспекций Министерства по налогам и сборам (код платежа 29 02).

При применении экономических санкций за неуплату или неполную уплату оффшорного сбора, нарушения установленного срока представления в налоговый орган налоговой декларации (расчета) по оффшорному сбору, а также при начислении пени и взыскании оффшорного сбора его сумма исчисляется в белорусских рублях по курсу Национального банка Республики Беларусь на дату, определяемую в соответствии с пунктами 1 и 2 настоящей Инструкции.

Перечень оффшорных зон – государств (территорий), в которых действует льготный налоговый режим и (или) не предусматривается раскрытие и предоставление информации о финансовых операциях, утверждается Национальным банком.

## Вопросы для самоконтроля и самопроверки

1. Что является объектом налогообложения налогом на доходы и прибыль?
2. Как определяется облагаемая налогом прибыль?
3. Что включают в себя затраты, учитываемые при налогообложении?
4. Какие ставки применяются для исчисления налога на доходы и прибыль?
5. Какие регистры налогового учета обязательны для учета налога на прибыль?
6. Кто является плательщиком налога на недвижимость в соответствии с действующим законодательством?
7. Какие объекты освобождаются от обложения налогом на недвижимость?
8. Как определяется остаточная стоимость основных средств, сданных в аренду организациями, финансируемыми из бюджета?
9. Какой порядок исчисления и уплаты налога по объектам незавершенного строительства?

# НАЛОГИ И ОТЧИСЛЕНИЯ, ИСТОЧНИКАМИ ВЫПЛАТЫ КОТОРЫХ ЯВЛЯЕТСЯ ДОХОД ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА

## 7.1. Отчисления в пенсионный фонд

Ставка – 1% дохода, начисляемого физическому лицу (см. отчисления на социальное страхование).

## 7.2. Подоходный налог

### Плательщики

Плательщиками подоходного налога с физических лиц являются физические лица, признаваемые таковыми в соответствии с пунктом 6 статьи 13 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь.

1. Граждане Республики Беларусь.

2. Иностранцы граждане и лица без гражданства, постоянно находящиеся на территории Беларуси (находящиеся в РБ более 183 дней в календарном году, т.е. 184 дня и более).

3. Иностранцы граждане и лица без гражданства, которые не относятся к постоянно находящимся на территории Беларуси (находящиеся в РБ менее 183 дней).

### Объект обложения

Объектом налогообложения признаются доходы, полученные плательщиками:

- от источников в Республике Беларусь и (или) от источников за пределами Республики Беларусь – для физических лиц, признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь в соответствии со статьей 17 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь;

- от источников в Республике Беларусь – для физических лиц, не признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь.

Объектом налогообложения не признаются доходы, полученные от операций, связанных с имущественными и неимущественными отношениями физических лиц, состоящих в соответствии с законодательством Респуб-

лики Беларусь между собой в браке, отношениях близкого родства или свойства, усыновителя и усыновленного, опекуна, попечителя и подопечного, за исключением доходов, полученных в результате заключения между ними трудовых договоров, договоров купли-продажи и (или) иных гражданско-правовых договоров, связанных с осуществлением предпринимательской деятельности.

**1. К доходам, полученным от источников в Республике Беларусь, относятся:**

1.1) дивиденды и проценты, полученные от белорусской организации, индивидуального предпринимателя и (или) от иностранной организации в связи с ее деятельностью через постоянное представительство на территории Республики Беларусь;

1.2) страховое возмещение и (или) обеспечение при наступлении страхового случая, полученные от белорусской организации и (или) от иностранной организации в связи с ее деятельностью через постоянное представительство на территории Республики Беларусь;

1.3) доходы, полученные от использования на территории Республики Беларусь объектов авторского права и смежных прав;

1.4) доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося на территории Республики Беларусь;

1.5) доходы, полученные от реализации:

- недвижимого имущества, находящегося на территории Республики Беларусь;

- на территории Республики Беларусь акций или иных ценных бумаг, долей учредителей (участников) в уставном фонде, паев в имуществе иностранных организаций;

- акций или иных ценных бумаг, долей учредителей (участников) в уставном фонде, паев в имуществе белорусских организаций;

- прав требования к белорусской организации или иностранной организации в связи с ее деятельностью через постоянное представительство на территории Республики Беларусь;

- иного имущества, находящегося на территории Республики Беларусь;

1.6) вознаграждения за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия (бездействие) на территории Республики Беларусь;

1.7) пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты, полученные плательщиком в соответствии с законодательством Республики Беларусь или полученные от иностранной организации в связи с ее деятельностью через постоянное представительство на территории Республики Беларусь;

1.8) доходы, полученные от использования любых транспортных средств в связи с перевозками в Республику Беларусь и (или) из Республики Беларусь или в ее пределах, а также штрафы и иные санкции за простой (задержку) таких транспортных средств в пунктах погрузки (выгрузки) на территории Республики Беларусь;

1.9) доходы, полученные от использования трубопроводов, линий электропередачи, объектов электросвязи и иных средств связи, включая компьютерные сети, на территории Республики Беларусь;

1.10) суммы, полученные в качестве компенсации (возмещения) морального вреда в соответствии с законодательством Республики Беларусь;

1.11) иные доходы, получаемые плательщиком в результате осуществления им деятельности на территории Республики Беларусь.

**2. Не относятся к доходам, полученным от источников в Республике Беларусь, доходы физического лица, полученные им в результате проведения внешнеторговых операций, связанных с ввозом товаров на территорию Республики Беларусь и (или) приобретением товаров (работ, услуг) на территории Республики Беларусь.**

Это положение применяется только в том случае, если местом реализации приобретенных и (или) ввезенных товаров не признается Республика Беларусь.

В случае невыполнения данного условия, доходом, полученным от источников в Республике Беларусь в связи с реализацией указанных товаров, признается доход, полученный физическим лицом в результате осуществления им деятельности на территории Республики Беларусь.

При последующей реализации товаров, приобретенных физическим лицом по внешнеторговым операциям, предусмотренным настоящим пунктом, к доходам такого физического лица, полученным от источников в Республике Беларусь, относятся доходы, полученные от отчуждения этих товаров с находящихся на территории Республики Беларусь складов либо из других мест нахождения и хранения таких товаров.

**3. К доходам, полученным от источников за пределами Республики Беларусь, относятся:**

3.1) дивиденды и проценты, полученные от иностранной организации, а также проценты, полученные от иностранного индивидуального предпринимателя, за исключением процентов, предусмотренных подпунктом 1.1;

3.2) страховое возмещение и (или) обеспечение при наступлении страхового случая, полученные от иностранной организации, за исключением страхового возмещения и (или) обеспечения, предусмотренных подпунктом 1.2;

3.3) доходы, полученные от использования за пределами территории Республики Беларусь объектов авторского права и смежных прав;

3.4) доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося за пределами территории Республики Беларусь;

3.5) доходы, полученные от реализации:

- недвижимого имущества, находящегося за пределами территории Республики Беларусь;

- за пределами территории Республики Беларусь акций или иных ценных бумаг, долей учредителей (участников) в уставном фонде, паев в имуществе иностранных организаций;

- прав требования к иностранной организации, за исключением прав требования, указанных в абзаце пятом подпункта 1.5;

- иного имущества, находящегося за пределами территории Республики Беларусь;

3.6) вознаграждения за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия (бездействие) за пределами территории Республики Беларусь. При этом такие вознаграждения, получаемые плательщиками от иностранных организаций и (или) иностранных индивидуальных предпринимателей, рассматриваются как доходы, полученные от источников, находящихся за пределами Республики Беларусь, независимо от места, где фактически исполнялись возложенные на этих плательщиков обязанности;

3.7) пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты, полученные плательщиком в соответствии с законодательством иностранных государств;

3.8) доходы, полученные от использования любых транспортных средств, включая морские, воздушные суда, суда внутреннего плавания, суда плавания "река - море" и автомобильные транспортные средства, а также штрафы и иные санкции за простой (задержку) таких транспортных средств в пунктах погрузки (выгрузки), за исключением доходов, предусмотренных подпунктом 1.8;

3.9) суммы, полученные в качестве компенсации (возмещения) морального вреда в соответствии с законодательством иностранных государств;

3.10) иные доходы, получаемые плательщиком в результате осуществления им деятельности за пределами территории Республики Беларусь.

### **Налоговая база**

1. При определении налоговой базы учитываются все доходы плательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме.

Если из дохода плательщика по его распоряжению, решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу.

2. Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

3. Налоговая база определяется нарастающим итогом с начала налогового периода как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных законом.

Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде окажется больше суммы доходов, то применительно к этому налоговому периоду принимается налоговая база, равная нулю. Полученная разница на следующий налоговый период не переносится, если иное не предусмотрено законом.

4. Для доходов, в отношении которых предусмотрены иные налоговые ставки, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению. При этом налоговые вычеты не применяются.

5. Доходы (расходы, принимаемые к вычету в соответствии с Законом) плательщика, полученные (понесенные) в иностранной валюте, пересчитываются в белорусские рубли по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, установленному на дату фактического получения доходов (на дату фактического осуществления расходов).

### **Особенности определения налоговой базы при получении доходов в натуральной форме**

1. При получении плательщиком дохода в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг), иного имущества налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), иного имущества, исчисленная исходя из регулируемых цен (тарифов), а при их отсутствии – из цен (тарифов), применяемых организациями и индивидуальными предпринимателями на дату начисления плательщику дохода.

При отсутствии цен (тарифов), применяемых такими организациями и индивидуальными предпринимателями, налоговая база определяется исходя из цен на аналогичные (идентичные) товары (работы, услуги), которые определяются в порядке, установленном Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь совместно с Министерством экономики Республики Беларусь.

В стоимость таких товаров (работ, услуг), иного имущества включаются соответствующая сумма всех налогов, сборов (пошлин), уплачиваемых из выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг).



2. При получении плательщиком дохода от физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг), иного имущества налоговая база определяется исходя из цен на аналогичные (идентичные) товары (работы, услуги).

3. К доходам, полученным плательщиком в натуральной форме, в частности, относятся:

- оплата (полностью или частично) за него организациями или физическими лицами товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах плательщика;
- полученные плательщиком товары, выполненные в его интересах работы (оказанные услуги) на безвозмездной основе;
- доходы в виде оплаты труда в натуральной форме.

### **Особенности определения налоговой базы по доходам, полученным в связи с заключением договоров страхования**

1. При определении налоговой базы не учитываются доходы, полученные в виде страхового возмещения и (или) обеспечения в связи с наступлением соответствующих страховых случаев:

- по договорам обязательного страхования, осуществляемого в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь;
- по договорам добровольного страхования, по которым страховые взносы (страховые премии) вносились плательщиком за счет собственных средств и (или) лицами, указанными в пункте 2;
- по договорам добровольного страхования от несчастных случаев и болезней на время поездки за границу, добровольного страхования гражданской ответственности нанимателя за вред, причиненный жизни или здоровью работника, добровольного долгосрочного (на срок не менее трех лет) страхования жизни, а также по договорам добровольного страхования медицинских расходов (если такие договоры заключены на срок не менее одного года).

2. При определении налоговой базы учитываются суммы страховых взносов (страховых премий), если указанные суммы вносятся за плательщиков за счет средств нанимателей и (или) иных организаций и физических лиц, за исключением случаев, когда страхование своих работников производится нанимателями по договорам обязательного страхования и (или) когда наниматели в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, заключают в пользу своих работников договоры добровольного долгосрочного (на срок не менее трех лет) страхования дополнительных пенсий.

3. Не учитываются в качестве дохода суммы возмещенных страховщиками расходов плательщика-страхователя, произведенных в связи с рассле-

дованием обстоятельств наступления страхового случая, установлением размера вреда, судебных расходов, а также иных расходов, произведенных в соответствии с законодательством Республики Беларусь и условиями договоров страхования.

4. Суммы страховых взносов (страховых премий), внесенных за плательщиков за счет средств нанимателей и (или) иных организаций и индивидуальных предпринимателей по договорам страхования (в том числе и добровольного страхования медицинских расходов), подлежат налогообложению у источников таких страховых взносов (страховых премий).

5. Суммы страховых взносов (страховых премий), внесенных за плательщиков за счет средств иных физических лиц по договорам страхования (в том числе и добровольного страхования медицинских расходов).

6. Доходы, полученные плательщиками в виде страхового обеспечения по договорам добровольного долгосрочного (на срок не менее трех лет) страхования дополнительных пенсий, по которым страховые взносы (страховые премии) вносились за плательщиков за счет средств нанимателей и (или) иных организаций и физических лиц, подлежат налогообложению у источников таких выплат.

#### **Особенности уплаты налога по доходам, полученным в виде дивидендов**

Сумма налога в отношении доходов, полученных в виде дивидендов, признаваемых таковыми в соответствии со статьей 35 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь, определяется с учетом следующих положений:

- сумма налога в отношении дивидендов, полученных от источников за пределами Республики Беларусь, определяется применительно к каждой сумме полученных дивидендов по ставке 15%;

- если источником дохода плательщика, полученного в виде дивидендов, является белорусская организация, то эта организация признается налоговым агентом и определяет сумму налога отдельно по каждому плательщику применительно к каждой выплате указанных доходов по ставке 15%.

Налоговая база по операциям по реализации ценных бумаг и операциям с финансовыми инструментами срочного рынка определяется по окончании налогового периода. Исчисление и уплата в бюджет суммы налога осуществляются налоговым агентом по окончании налогового периода или при осуществлении им выплаты денежных средств плательщику до истечения налогового периода.

## **Особенности налогообложения доходов отдельных категорий граждан (подданных) иностранных государств**

### **Не подлежат налогообложению доходы:**

- глав, а также персонала дипломатических и приравненных к ним представительств иностранных государств, имеющих дипломатический и (или) консульский ранг, членов их семей, проживающих вместе с ними, если они не являются гражданами Республики Беларусь, за исключением доходов, полученных от источников в Республике Беларусь, не связанных с дипломатической и консульской службой этих физических лиц;

- административно-технического персонала дипломатических и приравненных к ним представительств иностранных государств и членов их семей, проживающих вместе с ними, если они не являются гражданами Республики Беларусь или не проживают в Республике Беларусь постоянно, за исключением доходов, полученных от источников в Республике Беларусь, не связанных с работой указанных физических лиц в этих представительствах;

- обслуживающего персонала дипломатических и приравненных к ним представительств иностранных государств, которые не являются гражданами Республики Беларусь или не проживают в Республике Беларусь постоянно, полученные ими по своей службе в представительстве иностранного государства;

- сотрудников международных организаций – в соответствии с уставами этих организаций.

Налоговым периодом признается календарный год.

### **Доходы, не подлежащие (освобождаемые) налогообложению**

1. Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие доходы:

1.1) пособия по государственному социальному страхованию и государственному социальному обеспечению и надбавки к ним, кроме пособий по временной нетрудоспособности (в том числе пособий по уходу за больным ребенком), пособия по безработице, субсидии для компенсации расходов безработных в связи с организацией предпринимательской деятельности, выплачиваемые из Государственного фонда содействия занятости, пособия, выплачиваемые из средств республиканского и местных бюджетов;

1.2) пенсии, назначаемые в порядке, установленном законодательными актами Республики Беларусь, постановлениями Совета Министров Республики Беларусь;

1.3) все виды компенсаций, предусмотренных законодательными актами Республики Беларусь, постановлениями Совета Министров Республики Бе-

ларусь (за исключением компенсации за неиспользованный трудовой отпуск, компенсации за износ транспортных средств, оборудования, инструментов и приспособлений, принадлежащих работнику), в том числе связанных с:

- возмещением имущественного вреда в пределах реального ущерба;
- компенсацией (возмещением) морального вреда при утрате трудоспособности, связанного с увечьем или иным повреждением здоровья, а также в связи с потерей кормильца;
- бесплатным предоставлением жилых помещений и коммунальных услуг, топлива или соответствующего денежного возмещения;
- оплатой стоимости и (или) выдачей полагающегося натурального довольствия, а также с выплатой денежных средств взамен этого довольствия;
- оплатой стоимости питания, спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы, получаемых спортсменами и работниками физкультурно-спортивных организаций для учебно-тренировочного процесса и участия в спортивных соревнованиях;
- получением работниками выходных пособий в связи с прекращением трудовых договоров. Такие пособия не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), если они выплачиваются в случаях, для которых законодательными актами Республики Беларусь установлены минимальные гарантированные размеры таких выплат, и в суммах, не превышающих эти установленные минимальные гарантированные размеры;
- гибелью, установлением инвалидности, связанной с выполнением служебных обязанностей или наступившей в результате ранения, контузии, увечья военнослужащих, лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, органов и подразделений по чрезвычайным ситуациям или государственных служащих при исполнении ими своих служебных обязанностей;
- возмещением вреда, причиненного незаконными действиями органов дознания, предварительного следствия, прокуратуры, суда;
- возмещением в порядке и размерах, установленных законодательством Республики Беларусь, депутатам Палаты представителей и членам Совета Республики Национального собрания Республики Беларусь расходов, связанных с их парламентской деятельностью;
- выполнением плательщиком трудовых обязанностей (включая переезд на работу в другую местность и возмещение командировочных расходов).

При установлении законодательством Республики Беларусь норм выплаты компенсаций не подлежат налогообложению доходы плательщика в пределах таких норм;

1.4) доходы, получаемые плательщиками за сдачу крови, другие виды донорства, сдачу материнского молока;

1.5) алименты, получаемые плательщиками в случаях, установленных законодательством Республики Беларусь;

1.6) государственные премии Республики Беларусь;

1.7) ежемесячные денежные выплаты плательщикам, имеющим почетные звания "народный", в размерах, определяемых Президентом Республики Беларусь и (или) Советом Министров Республики Беларусь;

1.8) суммы единовременной материальной помощи, оказываемой:

- в связи со стихийными бедствиями, чрезвычайными и другими обстоятельствами, приведшими к нарушениям условий жизнедеятельности физических лиц, человеческим жертвам;

- нанимателями одному из близких родственников умершего работника (в том числе пенсионера, ранее работавшего у этих нанимателей), а также работникам (в том числе пенсионерам, ранее работавшим у этих нанимателей) в связи со смертью близких родственников.

К близким родственникам относятся родители, дети, усыновители, усыновленные, родные братья и сестры, дед, бабушка, внуки, супруги;

1.9) стоимость путевок, за исключением туристических, в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, оплаченных за счет средств социального страхования, а также за счет средств республиканского и местных бюджетов;

1.10) стипендии учащихся, студентов и слушателей учебных заведений в размерах, определяемых Президентом Республики Беларусь и (или) Советом Министров Республики Беларусь, а также стипендии, выплачиваемые в период профессионального обучения из Государственного фонда содействия занятости;

1.11) доходы в виде оплаты труда и другие суммы в иностранной валюте, получаемые плательщиками от государственных органов и других юридических лиц (по перечню, определяемому Советом Министров Республики Беларусь), направивших их на работу за границу, - в пределах размеров, установленных законодательством Республики Беларусь об оплате труда работников за границей;

1.12) суммы оплаты труда граждан Республики Беларусь, направленных на работу за границу по согласованию с республиканскими органами государственного управления в органы интеграции, в том числе в органы Союзного государства, Интеграционный комитет и Межпарламентскую Ассамблею Евразийского экономического сообщества, Экономический Суд Содружества Независимых Государств, Исполнительный комитет Содружества Независимых Государств, Межпарламентскую Ассамблею государств - участников Содружества Независимых Государств;

1.13) доходы плательщиков, получаемые от реализации продукции животноводства (кроме пушного звероводства), растениеводства и пчеловодства, за исключением доходов от реализации цветов и их семян (при условии представления справки).

1.14) доходы плательщиков, получаемые от сбора и сдачи лекарственных растений, дикорастущих ягод, орехов и иных плодов, грибов, другой дикорастущей продукции организациям и (или) индивидуальным предпринимателям, осуществляющим в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, деятельность по промысловой заготовке (закупке) указанной продукции;

1.15) доходы плательщиков, получаемые от физических лиц в виде наследства, за исключением вознаграждений, выплачиваемых наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы, искусства, изобретений, полезных моделей, промышленных образцов и иных результатов интеллектуальной деятельности, а также наследникам лиц, являвшимся субъектами смежных прав;

1.16) доходы плательщиков, получаемые от физических лиц, признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь и не являющихся индивидуальными предпринимателями, в пределах *пятисот* базовых величин в сумме от всех источников в течение налогового периода:

- в результате дарения;
- в виде недвижимого имущества по договору аренды бесплатно;

1.17) не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы, получаемые от организаций и индивидуальных предпринимателей, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок, в пределах *ста пятидесяти* базовых величин в сумме от всех источников в течение налогового периода;

1.18) призы, полученные:

- спортсменами за участие в международных и республиканских соревнованиях, в размерах, определяемых Президентом Республики Беларусь и (или) Советом Министров Республики Беларусь;
- победителями республиканских соревнований, в размерах, определяемых Президентом Республики Беларусь и (или) Советом Министров Республики Беларусь;

1.19) благотворительная помощь в денежной и натуральной форме, получаемая от организаций и физических лиц инвалидами и несовершеннолетними, не имеющими родителей (родителя), в пределах до *трехсот* базовых величин в сумме от всех источников в течение налогового периода;

1.20) вознаграждения, выплачиваемые за передачу в государственную собственность кладов;

1.21) доходы, получаемые плательщиками от осуществления ими тех видов деятельности, по которым они являются плательщиками единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц, налога на игорный бизнес, сбора за осуществление ремесленной деятельности, а также доходы от осуществления предпринимательской деятельности, налогообложение которых осуществляется в порядке, установленном для субъектов малого предпринимательства, применяющих в соответствии с законодательством Республики Беларусь упрощенную систему налогообложения;

1.22) доходы плательщиков:

- полученные по государственным ценным бумагам бывшего СССР и Республики Беларусь;

- в виде выигрышей, полученных по всем видам лотерей от организаций, осуществляющих в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, лотерейную деятельность;

- в виде выигрышей, полученных от организаций и (или) индивидуальных предпринимателей, осуществляющих в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, игорный бизнес;

- в виде процентов, полученных по облигациям Национального банка Республики Беларусь, номинированным в иностранной валюте;

- полученные по ценным бумагам местных целевых облигационных жилищных займов;

- полученные в виде процентов по облигациям открытого акционерного общества "Сбергательный банк "Беларусбанк" (в том числе при их погашении), номинированным в белорусских рублях и иностранной валюте и размещенным этим обществом путем открытой продажи;

1.23) доходы в виде процентов, полученных по банковским счетам, вкладам (депозитам) в банках, находящихся на территории Республики Беларусь, если такие банковские счета, вклады (депозиты) не используются плательщиками для предпринимательской деятельности, а также для зачисления сумм задатка (залога) при возмездном отчуждении имущества;

1.24) не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы, получаемые от профсоюзных организаций членами этих профсоюзных организаций, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок, в пределах тридцати базовых величин в сумме от всех источников в течение налогового периода;

1.25) денежные пособия, стоимость путевок (компенсация), выдаваемые государством физическим лицам, пострадавшим в связи с аварией на Чернобыльской АЭС;

1.26) одноразовые безвозмездные субсидии, предоставляемые в соответствии с законодательством Республики Беларусь на строительство (ре-

конструкцию) или покупку жилых помещений физическим лицам, состоящим на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий;

1.27) взносы, возвращаемые физическим лицам при прекращении строительства квартир и (или) индивидуальных жилых домов, а также возвращаемые паевые взносы при выбытии физических лиц из членов организаций граждан-застройщиков, гаражно-строительных кооперативов, в том числе и проиндексированные в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь.

При прекращении строительства квартир и (или) индивидуальных жилых домов, а также при выбытии физических лиц из членов организаций граждан-застройщиков до завершения строительства возвращаемые взносы, в том числе и проиндексированные в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, по суммам которых ранее был предоставлен имущественный налоговый вычет, подлежат налогообложению по прогрессивной шкале;

1.28) стоимость форменной одежды, выдаваемой в соответствии с законодательством Республики Беларусь;

1.29) доходы, получаемые плательщиками от сдачи вторичного сырья по перечню, установленному Советом Министров Республики Беларусь;

1.30) доходы в виде оплаты труда, начисленные в день республиканского субботника;

1.31) доходы, получаемые плательщиками от реализации драгоценных металлов и драгоценных камней в любом виде и состоянии в скупочных пунктах организаций, осуществляющих в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, деятельность по скупке драгоценных металлов и драгоценных камней;

1.32) суммы компенсаций, выплачиваемых физическим лицам, пострадавшим от национал-социалистских преследований в годы Великой Отечественной войны, Белорусским республиканским фондом "Взаимопонимание и примирение";

1.33) не вступил в силу в соответствии с частью восьмой статьи 100 Конституции Республики Беларусь;

1.34) доходы, полученные плательщиком, имеющим право на социальный налоговый вычет, в виде безналичной оплаты организацией или индивидуальным предпринимателем стоимости обучения плательщика в учреждениях образования Республики Беларусь при получении первого высшего или среднего специального образования. Такие доходы освобождаются от налогообложения при представлении плательщиком необходимых документов;

1.35) доходы, полученные плательщиком, имеющим право на имущественный налоговый вычет, в виде безналичной оплаты организацией или



индивидуальным предпринимателем расходов плательщика на новое строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры, а также на погашение кредитов (включая проценты по ним), полученных плательщиком в банках Республики Беларусь и фактически израсходованных им на новое строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры. Такие доходы освобождаются от налогообложения при представлении плательщиком требуемых документов;

1.36) денежное довольствие (содержание), получаемое по месту службы женщинами из числа лиц военнослужащих, рядового и начальствующего состава органов внутренних дел, финансовых расследований, органов и подразделений Министерства по чрезвычайным ситуациям Республики Беларусь, за период их нахождения в социальном отпуске по беременности и родам;

1.37) денежное довольствие, суточные и другие суммы, получаемые по месту службы (сборов) военнослужащими действительной срочной военной службы и военнообязанными, призванными на военные и специальные сборы, денежное довольствие, продовольственное и вещевое обеспечение курсантов и воспитанников воинских частей по нормам, установленным законодательством Республики Беларусь;

1.38) стоимость объема содержания с иждивением получателя ренты по договору пожизненного содержания с иждивением;

1.39) доходы, получаемые учащимися общеобразовательных и профессионально-технических учебных заведений за выполненные ими работы, связанные с учебно-производственным процессом;

1.40) доходы участников студенческих отрядов, осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь, за работу в составе таких отрядов.

2. Доходы, в части превышения размеров, указанных в пункте 1, подлежат налогообложению.

### **Налоговые вычеты**

**Все налоговые вычеты, производимые из доходов физических лиц, сформированы на основе присущих им общих признаков и сведены в четыре группы:**

1. стандартные вычеты (одна базовая величина на – штатного работника, две базовые величины – на каждого ребенка до 18 лет и каждого иждивенца, **четыре** базовые величины для одиноких матерей, **десять** базовых величин – для льготных категорий населения);

2. социальные вычеты (материальная помощь, подарки и т. д.);

3. имущественные вычеты (квартиры, дачи, машины и т. д.);

4. профессиональные налоговые вычеты.

Рассмотрим более подробно каждый из них.

### **Стандартные налоговые вычеты**

1. При определении размера налоговой базы плательщик имеет право на получение следующих стандартных налоговых вычетов:

1.1) в размере *одной* базовой величины за каждый месяц налогового периода;

1.2) в размере *двух* базовых величин на каждого ребенка до восемнадцати лет и (или) каждого иждивенца за каждый месяц налогового периода.

Иждивенцами признаются:

- несовершеннолетние, на содержание которых по решению суда или по распоряжению физического лица удерживаются суммы в размере, не меньшем предусмотренного для взыскания алиментов, – для родителя этих несовершеннолетних, выплачивающего указанные суммы;

- физические лица, находящиеся в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет и не имеющие других доходов, кроме государственных пособий на детей;

- студенты и учащиеся дневной формы обучения старше восемнадцати лет, получающие среднее, первое высшее или среднее специальное образование, – для их родителей, состоящих в зарегистрированном браке, вдов (вдовцов), одиноких родителей;

- несовершеннолетние, над которыми установлены опека или попечительство, – для опекунов или попечителей этих несовершеннолетних.

Стандартный налоговый вычет предоставляется обоим родителям, вдове (вдовцу), одинокому родителю, опекуну или попечителю, на содержании которых находится ребенок и (или) иждивенец.

Вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам или попечителям установленный настоящим подпунктом стандартный налоговый вычет предоставляется в двойном размере. Предоставление стандартного налогового вычета в таком размере вдовам (вдовцам), одиноким родителям прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления их в брак;

1.3) в размере *десяти* базовых величин за каждый месяц налогового периода. Такой стандартный налоговый вычет предоставляется следующим категориям плательщиков:

- физическим лицам, заболевшим и перенесшим лучевую болезнь, вызванную последствиями катастрофы на Чернобыльской АЭС, а также инвалидам, в отношении которых установлена причинная связь наступившей инвалидности с катастрофой на Чернобыльской АЭС;

- физическим лицам, принимавшим в 1986 - 1987 годах участие в работах по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС в

пределах зоны эвакуации или занятым в этот период на эксплуатации или других работах на указанной станции (в том числе временно направленным и командированным), включая военнослужащих и военнообязанных, призванных на специальные сборы и привлеченных к выполнению работ, связанных с ликвидацией последствий данной катастрофы;

- физическим лицам - Героям Социалистического Труда, Героям Советского Союза, Героям Беларуси, полным кавалерам орденов Славы, Трудовой Славы, Отечества;

- физическим лицам – участникам Великой Отечественной войны, а также лицам, имеющим право на льготное налогообложение в соответствии с Законом Республики Беларусь от 17 апреля 1992 года "О ветеранах";

- физическим лицам – инвалидам I и II группы независимо от причин инвалидности, инвалидам с детства, детям-инвалидам в возрасте до восемнадцати лет.

Плательщикам, относящимся к двум и более категориям, указанный в настоящем подпункте стандартный налоговый вычет предоставляется в размере, не превышающем десяти базовых величин за каждый месяц налогового периода.

2. Установленные настоящей статьей стандартные налоговые вычеты предоставляются плательщику нанимателем по месту основной работы (службы, учебы) плательщика на основании документов, подтверждающих его право на такие налоговые вычеты.

Перечень документов, подтверждающих право на стандартные налоговые вычеты, установленные настоящей статьей, определяется Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

3. В случае если в течение налогового периода стандартные налоговые вычеты плательщику не предоставлялись или были предоставлены в меньшем размере, чем предусмотрено настоящей статьей, по окончании налогового периода на основании налоговой декларации (расчета) и документов, подтверждающих право на такие вычеты, налоговым органом производится перерасчет налоговой базы.

### **Социальный налоговый вычет**

1. При определении размера налоговой базы плательщик имеет право на получение социального налогового вычета в сумме, уплаченной им в течение налогового периода за свое обучение в учреждениях образования Республики Беларусь при получении первого высшего или среднего специального образования.

Вычету подлежат также суммы, уплаченные плательщиком, состоящим в зарегистрированном браке, за обучение супруга (супруги), плательщиком-

родителем – за обучение своих детей, плательщиком-опекуном (плательщиком-попечителем) – за обучение своих подопечных в учреждениях образования Республики Беларусь при получении ими первого высшего или среднего специального образования.

Социальный налоговый вычет предоставляется в размере *фактически произведенных расходов на обучение*. Плательщикам, состоящим в зарегистрированном браке, вычет сумм, уплаченных за обучение супруга (супруги), предоставляется в размере фактически произведенных расходов на такое обучение в общей сумме на обоих супругов. Плательщикам-родителям социальный налоговый вычет предоставляется в размере фактически произведенных расходов на обучение каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей.

Социальный налоговый вычет предоставляется при подаче плательщиком следующих документов:

- справки учреждения образования Республики Беларусь, подтверждающей, что плательщик или его супруг (супруга, его дети, его подопечные) являются учащимися или студентами данного учреждения образования и получают первое высшее или среднее специальное образование;
- копии договора, заключенного с учреждением образования Республики Беларусь, об оказании образовательных услуг на платной основе;
- документов, подтверждающих фактическую оплату образовательных услуг.

2. Социальный налоговый вычет предоставляется при подаче плательщиком налоговой декларации (расчета) в налоговый орган по окончании налогового периода.

### **Имущественные налоговые вычеты**

1. При определении размера налоговой базы плательщик имеет право на получение следующих имущественных налоговых вычетов:

1.1) в *сумме фактически произведенных* плательщиком, состоящим на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий в местном исполнительном и распорядительном органе, расходов на новое строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры, а также на погашение кредитов (включая проценты по ним), полученных плательщиком в банках Республики Беларусь и фактически израсходованных им на новое строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры.

При новом строительстве индивидуального жилого дома или квартиры фактически произведенные плательщиками расходы на такое строительство подлежат вычету в пределах полной проектной стоимости строительства индивидуального жилого дома или квартиры.

Имущественный налоговый вычет предоставляется плательщику на основании его письменного заявления и следующих документов:

- справки местного исполнительного и распорядительного органа, подтверждающей, что плательщик или члены его семьи состоят на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий или состояли на таком учете на момент заключения кредитного договора;

- копии кредитного договора – при получении плательщиком в банках Республики Беларусь кредитов на новое строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры;

- выписки из решения местного органа о включении плательщика в состав жилищно-строительного кооператива, молодежного жилого комплекса либо копии договора о долевом участии в жилищном строительстве или копии договора о строительстве – при строительстве квартир в составе жилищно-строительного кооператива, молодежного жилого комплекса, а также в порядке долевого участия в жилищном строительстве по договору с застройщиком или иному договору о строительстве жилья;

- копии государственного акта на право пожизненного наследуемого владения либо на право частной собственности на земельный участок, предоставленный для строительства и обслуживания жилого дома, – при строительстве индивидуальных жилых домов;

- справки о полной проектной стоимости строительства индивидуального жилого дома или квартиры – при строительстве индивидуальных жилых домов или квартир;

- копии технического паспорта на индивидуальный жилой дом или квартиру – при приобретении индивидуальных жилых домов или квартир;

- копии договора на приобретение товаров (выполнение работ, оказание услуг), используемых при строительстве индивидуальных жилых домов, – при строительстве индивидуальных жилых домов. При приобретении таких товаров (выполнении работ, оказании услуг) у физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, в договоре должны быть указаны фамилия, имя, отчество, место жительства, паспортные данные такого физического лица;

- подтверждающих фактическую оплату товаров (работ, услуг), – квитанций к приходным кассовым ордерам, платежных инструкций о перечислении денежных средств со счета плательщика на счет продавца (подрядчика, исполнителя), товарных и кассовых чеков, актов о закупке товаров (выполнении работ, оказании услуг) у физических лиц и других документов.

При приобретении индивидуальных жилых домов и квартир в общую долевую либо общую совместную собственность размер имущественного

налогового вычета, исчисленного в соответствии с настоящим подпунктом, распределяется между участниками общей долевой либо общей совместной собственности пропорционально их доле либо в соответствии с их письменным заявлением (в случае приобретения индивидуального жилого дома или квартиры в общую совместную собственность).

Повторное предоставление плательщику имущественного налогового вычета, предусмотренного настоящим подпунктом, не допускается.

Если в налоговом периоде имущественный налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунктом, не может быть использован полностью, его остаток может быть перенесен на последующие налоговые периоды до полного его использования;

1.2) в сумме фактически произведенных плательщиком и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением и (или) отчуждением возмездно отчуждаемого имущества, за исключением реализации плательщиком принадлежащих ему ценных бумаг и финансовых инструментов срочного рынка, базисным активом по которым являются ценные бумаги. Состав указанных расходов, порядок их исключения из подлежащих налогообложению доходов и порядок документального подтверждения определяются Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

Положения настоящего подпункта не распространяются на доходы, получаемые плательщиками от продажи имущества в связи с осуществлением ими предпринимательской деятельности.

2. Имущественные налоговые вычеты предоставляются плательщикам при подаче ими налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода.

### **Профессиональные налоговые вычеты**

1. При определении размера налоговой базы право на получение профессиональных налоговых вычетов имеют следующие категории плательщиков:

1.1) плательщики – индивидуальные предприниматели и приравненные к ним для целей налогообложения лица (частные нотариусы) – в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением ими предпринимательской деятельности.

Состав указанных расходов, порядок их исключения из подлежащих налогообложению доходов и порядок документального подтверждения определяются Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь по согласованию с Министерством финансов Республики Беларусь.

Сумма таких расходов определяется плательщиком самостоятельно.

Вместо получения профессионального налогового вычета в сумме фактически произведенных плательщиками и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением ими предпринимательской деятельности, плательщики, указанные в настоящем подпункте, имеют право на профессиональный налоговый вычет в размере 10% общей суммы доходов, полученных от предпринимательской деятельности;

1.2) плательщики, получающие доходы от сдачи в аренду (субаренду), наем (поднаем) жилых и нежилых помещений – в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с получением таких доходов.

Состав указанных расходов, порядок их исключения из подлежащих налогообложению доходов и порядок документального подтверждения определяются Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь;

1.3) плательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам изобретений, полезных моделей, промышленных образцов и иных результатов интеллектуальной деятельности, – в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов.

Состав указанных расходов, порядок их исключения из подлежащих налогообложению доходов и порядок документального подтверждения определяются Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

Вместо получения профессионального налогового вычета в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов плательщики, указанные в настоящем подпункте, имеют право на профессиональный налоговый вычет в следующих размерах (устанавливается в процентах по отношению к сумме начисленного дохода):

Результаты интеллектуальной деятельности	Нормативы расходов
Произведения литературы (книги, брошюры, статьи и др.)	20
Драматические и музыкально-драматические произведения, произведения хореографии, пантомимы и другие сценарные произведения	20
Музыкальные произведения с текстом или без текста	40
Аудиовизуальные произведения (кино-, теле-, видеофильмы, диафильмы и другие кино- и телепроизведения)	30
Произведения скульптуры, живописи, графики, литографии и другие произведения изобразительного искусства	40
Произведения прикладного искусства	40
Произведения архитектуры, градостроительства и садово-паркового искусства	30

Фотографические произведения и произведения, полученные способами, аналогичными фотографии	30
Карты, планы, эскизы, иллюстрации и пластические произведения, относящиеся к географии, топографии и другим наукам	20
Компьютерные программы	20
Производные произведения (переводы, обработки, аннотации, рефераты, резюме, обзоры, инсценировки, музыкальные аранжировки и другие переработки произведений науки, литературы и искусства)	20
Сборники (энциклопедии, антологии, базы данных) и другие составные произведения, представляющие собой по подбору или расположению материалов результат творческого труда	20
Исполнение произведений литературы и искусства	20
Создание научных трудов и разработок	20
Изобретения, полезные модели, промышленные образцы и иные результаты интеллектуальной деятельности (по отношению к сумме дохода, полученного за первые два года использования)	30

2. При определении налоговой базы расходы, подтвержденные документально, не могут учитываться одновременно с расходами в пределах установленных нормативов.

3. Установленный подпунктом 1.1 профессиональный налоговый вычет предоставляется плательщикам при подаче ими налоговой декларации (расчета) в налоговый орган.

4. Установленные подпунктами 1.2 и 1.3 профессиональные налоговые вычеты предоставляются плательщикам при подаче ими налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода.

#### **Дата фактического получения дохода**

1. Дата фактического получения дохода определяется как день:

1.1) выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета плательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц, – при получении доходов в денежной форме;

1.2) передачи доходов в натуральной форме – при получении доходов в натуральной форме;

1.3) следующий за днем, установленным для возврата имущества, – при получении имущества на возвратной или условно возвратной основе (заем, задаток и др.);

1.4) прекращения обязательства перед плательщиком по выплате (выдаче) ему дохода – при прекращении такого обязательства, в том числе в результате зачета, прощения долга, уступки плательщиком права требования другому лицу.



2. При получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения плательщиком такого дохода признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполнение трудовых обязанностей в соответствии с трудовым договором (контрактом).

3. При невозможности определения дня получения дохода от источников за пределами Республики Беларусь датой фактического получения дохода признается день прибытия плательщика на территорию Республики Беларусь, а при отсутствии такого прибытия в течение отчетного налогового периода – последний рабочий день этого налогового периода.

### Налоговые ставки

1. Налоговые ставки устанавливаются в следующих размерах, если иное не предусмотрено настоящей статьей:

Размер налоговой базы за налоговый период	Налоговые ставки (суммы налога)
1. До 240 СБВ	9%
2. От 240 СБВ + 1 руб. до 600 СБВ	21,6 СБВ + 15 % с суммы, превышающей 240 СБВ
3. От 600 СБВ + 1 руб. до 840 СБВ	75,6 СБВ + 20 % с суммы, превышающей 600 СБВ
4. От 840 СБВ + 1 руб. до 1080 СБВ	123,6 СБВ + 25% с суммы, превышающей 840 СБВ
5. От 1080 СБВ + 1 руб. и выше	183,6 СБВ + 30 % с суммы, превышающей 1080 СБВ

Среднемесячная базовая величина (СБВ) определяется с точностью до одного знака после запятой как отношение суммы базовых величин, действовавших в налоговом периоде, к 12 (число месяцев в календарном году). При этом за месяцы, которые на момент исчисления налога не наступили, берется размер базовой величины, действующей на дату исчисления налога.

Налоговые ставки исчисляются с точностью до целого и публикуются в республиканских средствах массовой информации Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

### ПРИМЕР

Базовая величина в 2004 г.: январь-март – 17 500 руб., апрель-октябрь – 19 000 руб., ноябрь, декабрь – 24 000 руб.

Среднемесячная базовая величина за 2004 год составит 19 458 руб.

$СБВ = (17\ 500 \cdot 3 + 19\ 000 \cdot 7 + 24\ 000 \cdot 2) / 12 = 19\ 458,3$  руб.

При этом суммы до 0,5 руб. отбрасываются, 50 копеек и свыше округляются до одного рубля.

2. Налоговая ставка устанавливается в размере 20 % в отношении доходов, получаемых плательщиками не по основному месту работы. В этом случае доходы в совокупный годовой доход не включаются и декларированию не подлежат.

Однако при подаче плательщиком соответствующего заявления налоговому агенту и (или) в налоговый орган налогообложение доходов может производиться по прогрессивным ставкам. В этом случае доходы включаются в совокупный годовой доход и отражаются в налоговой декларации (расчете).

3. Налоговая ставка устанавливается в размере 15% в отношении доходов, полученных:

- за выполнение общественных обязанностей в комиссиях по подготовке и проведению выборов, референдума, по проведению голосования по отзыву депутата;
- в виде дивидендов.

4. Налоговая ставка устанавливается в размере 40% в отношении доходов, полученных наследниками (правопреемниками) авторов произведений науки, литературы, искусства, изобретений, полезных моделей, промышленных образцов и иных результатов интеллектуальной деятельности, в том числе наследниками лиц, являющихся субъектами смежных прав.

Доходы, указанные в пунктах 3 и 4, в совокупный годовой доход не включаются и декларированию не подлежат.

5. Налоговые ставки в отношении доходов, полученных плательщиками, не являющимися индивидуальными предпринимателями, от сдачи в аренду (субаренду), наем (поднаем) жилых и нежилых помещений, находящихся на территории Республики Беларусь, в размере, не превышающем пятисот базовых величин в налоговом периоде, определяемых на дату фактического получения дохода, устанавливаются в фиксированных суммах.

При получении в налоговом периоде доходов в размере, превышающем пятьсот базовых величин, определяемых на дату фактического получения дохода, такие доходы включаются в совокупный годовой доход.

Размер фиксированных сумм налога устанавливается областными (Минским городским) советами депутатов, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь.

Порядок исчисления, порядок и сроки уплаты фиксированных сумм налога устанавливаются Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь.

## **Особенности исчисления, порядок и сроки уплаты налога налоговыми агентами**

1. Исчисление налога производится налоговыми агентами нарастающим итогом с начала налогового периода с зачетом суммы налога, удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода.

При изменении плательщиком в течение налогового периода места основной работы (службы, учебы) исчисление налога по новому месту основной работы (службы, учебы) производится с учетом суммы дохода и с зачетом суммы налога, полученной (удержанной) с плательщика в данном налоговом периоде по прежнему месту основной работы (службы, учебы).

Доходы, полученные плательщиком по прежнему месту основной работы (службы, учебы), и удержанные с них суммы налога подтверждаются справкой.

2. Сумма налога применительно к доходам, в отношении которых применяются налоговые ставки 15 и 40% исчисляется налоговым агентом отдельно по каждой сумме дохода, начисленного плательщику. Исчисление суммы налога производится без учета доходов, полученных плательщиком от других налоговых агентов, и удержанных другими налоговыми агентами сумм налога.

3. Налоговые агенты обязаны удержать исчисленную сумму налога непосредственно из доходов плательщика при их фактической выплате.

Удержание у плательщика исчисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых денежных средств, выплачиваемых налоговым агентом плательщику, при фактической выплате указанных денежных средств плательщику либо по его поручению третьим лицам.

Установленная настоящим пунктом обязанность по удержанию налога не распространяется на случаи выплаты доходов в виде оплаты труда за первую половину месяца.

4. Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода и (или) дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета плательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках.

В иных случаях, не предусмотренных настоящим пунктом, налоговые агенты обязаны перечислять исчисленные и удержанные суммы налога не позднее дня, следующего за днем фактического получения плательщиком дохода, – для доходов, выплачиваемых в денежной форме, а также дня, следующего за днем фактического удержания исчисленных сумм налога, – для доходов, полученных плательщиком в натуральной форме.

5. Сумма налога, исчисленная и удержанная налоговым агентом, уплачивается в бюджет по месту постановки налогового агента на налоговый учет.

6. Уплата налога за счет средств налоговых агентов не допускается. При заключении договоров (сделок) запрещается включение в них условий, в соответствии с которыми выплачивающие доход налоговые агенты принимают на себя обязательства нести расходы, связанные с уплатой налога за физических лиц.

При выдаче физическим лицам займов и кредитов (за исключением займов и кредитов, выданных на строительство или приобретение индивидуальных жилых домов или квартир лицам, состоящим на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий в местных исполнительных и распорядительных органах), налоговыми агентами (кроме банков, выдающих кредиты на общих основаниях) налог исчисляется по прогрессивным ставкам, установленных законом, и уплачивается в бюджет за счет средств налоговых агентов не позднее дня, следующего за днем выдачи займа, кредита. По мере погашения физическими лицами займов, кредитов ранее уплаченная сумма налога подлежит возврату налоговому агенту путем уменьшения им перечисляемой суммы исчисленного и удержанного налога.

#### **Особенности исчисления, порядок и сроки уплаты налога индивидуальными предпринимателями**

Исчисление и уплату налога в соответствии с настоящей статьей производят следующие плательщики:

- а) белорусские индивидуальные предприниматели – по суммам доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности;
- б) частные нотариусы – по суммам доходов, полученных от их деятельности в качестве частных нотариусов.

Плательщики самостоятельно исчисляют суммы налога, подлежащие уплате в бюджет, ежеквартально нарастающим итогом с начала налогового периода. Они обязаны представлять в налоговый орган по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

Убытки прошлых лет, понесенные плательщиком, не уменьшают налоговую базу.

В течение налогового периода суммы налога уплачиваются в бюджет не позднее 5-го числа второго месяца, следующего за отчетным кварталом.

Общая сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисленная в соответствии с налоговой декларацией (расчетом), уплачивается в бюджет не позднее 15 мая года, следующего за отчетным налоговым периодом.

## **Особенности исчисления налога в отношении отдельных доходов.**

### **Порядок и сроки уплаты налога**

1. Исчисление и уплата налога в соответствии с настоящей статьей производятся в отношении следующих доходов плательщиков, подлежащих налогообложению:

1.1) доходов, полученных от физических лиц, не являющихся налоговыми агентами;

1.2) доходов, полученных физическими лицами – налоговыми резидентами Республики Беларусь от источников за пределами Республики Беларусь;

1.3) других доходов, удержание налога с которых не возложено на налоговых агентов.

2. Плательщики, получившие доходы, указанные в пункте 1, обязаны представить в налоговый орган по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) не позднее 30 дней с даты фактического получения дохода либо даты прибытия на территорию Республики Беларусь (при непосредственном пребывании плательщика на дату фактического получения дохода за пределами территории Республики Беларусь). В налоговой декларации (расчете) указываются суммы фактически полученных и (или) предполагаемых плательщиком к получению доходов до конца налогового периода.

Представления налоговой декларации (расчета) в течение налогового периода не требуется, если:

- предполагаемый на текущий налоговый период доход указан в налоговой декларации (расчете) за истекший налоговый период, на основании которой плательщику исчислены суммы налога на текущий налоговый период;

- физические лица, признаваемые налоговыми резидентами Республики Беларусь, получают доходы от источников за пределами Республики Беларусь и уплачивают налог с таких доходов в соответствии с законодательством соответствующего иностранного государства.

В случае прекращения до конца налогового периода получения доходов, указанных в налоговой декларации (расчете), представленной в соответствии с частью первой настоящего пункта, плательщики вправе представить налоговую декларацию (расчет) о фактически полученных в текущем налоговом периоде доходах.

3. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется налоговым органом исходя из указанных в налоговой декларации (расчете) сумм фактически полученных и (или) предполагаемых плательщиком к получению доходов.

В случае если до конца налогового периода плательщиком не предполагается дополнительное получение доходов, подлежащих налогообложению в соответствии с настоящей статьей, сумма налога исчисляется налоговым органом исходя из суммы фактически полученного дохода.

4. В течение налогового периода налог уплачивается плательщиками:

4.1) не позднее 60 дней с даты фактического получения дохода – при уплате налога с сумм фактически полученного дохода;

4.2) не позднее 15 мая, 15 августа, 15 ноября равными долями – при уплате налога с сумм фактически полученных и предполагаемых плательщиком к получению доходов. По истечении хотя бы одного срока уплаты налог уплачивается равными долями по ненаступившим срокам. По истечении всех сроков уплаты налога налог уплачивается не позднее 15 мая года, следующего за отчетным налоговым периодом.

5. Общая сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисленная в соответствии с налоговой декларацией уплачивается в бюджет не позднее 15 мая года, следующего за отчетным налоговым периодом.

### **Налоговая декларация (расчет) (Статья 23 закона)**

1. Форма налоговой декларации (расчета) утверждается Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

2. Плательщики, получающие доходы, в отношении которых предусмотрены налоговые ставки, установленные пунктами 1 и 2 статьи 18 закона, на которых не возложена обязанность представлять налоговую декларацию, вправе представить такую декларацию (расчет) в налоговый орган по месту жительства.

3. Физические лица, признаваемые налоговыми резидентами Республики Беларусь, при выезде за пределы территории Республики Беларусь на постоянное место жительства обязаны представить налоговую декларацию (расчет) о доходах, фактически полученных в текущем налоговом периоде на территории Республики Беларусь, не позднее чем за один месяц до выезда.

Уплата налога, доначисленного по налоговым декларациям, производится не позднее 15 дней с момента подачи в налоговый орган такой декларации.

4. Суммы налога, подлежащие доплате в бюджет плательщиками, представляющими налоговую декларацию (расчет), уплачиваются в бюджет не позднее 15 мая года, следующего за отчетным налоговым периодом.

Излишне уплаченные суммы налога, установленные исходя из налоговых деклараций, подлежат зачету либо возврату плательщикам, в порядке, определенном статьей 60 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь.

### **Обеспечение соблюдения положений закона**

1. Плательщики обязаны:

1.1) стать на учет в налоговом органе:

- индивидуальные предприниматели (частные нотариусы) – в порядке, установленном статьей 65 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь;

- физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями (частными нотариусами), – до либо одновременно с представлением декларации;

1.2) при изменении в течение налогового периода места основной работы (службы, учебы) представлять по новому месту основной работы (службы, учебы) одновременно с трудовой книжкой справку.

2. Налоговые агенты по форме, утвержденной Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь, обязаны:

- вести учет доходов, полученных от них плательщиками в налоговом периоде;

- представлять в налоговый орган по месту постановки на учет сведения о доходах плательщиков, начисленных в текущем налоговом периоде, и суммах налогов, исчисленных и удержанных в текущем налоговом периоде, ежеквартально не позднее 15-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом.

Указанные сведения представляются на магнитных носителях или с использованием средств телекоммуникаций. При численности плательщиков, получивших доходы, до десяти человек налоговые агенты могут представлять такие сведения на бумажных носителях.

Налоговые органы в исключительных случаях с учетом специфики деятельности либо особенностей места нахождения налоговых агентов могут разрешить отдельным налоговым агентам подавать сведения о доходах плательщиков на бумажных носителях.

Налоговые органы по месту постановки на учет налоговых агентов направляют сведения, полученные от налоговых агентов, в налоговые органы по месту постановки на учет плательщиков (по месту жительства плательщиков);

- выдавать плательщикам по их обращениям справки о доходах, исчисленных и удержанных суммах налога. При изменении плательщиком в течение налогового периода места основной работы (службы, учебы) такая справка выдается одновременно с выдачей трудовой книжки.

3. Банки обязаны:

- представлять в налоговый орган по месту постановки на учет в письменной форме или на магнитных носителях сведения о выданных (перечисленных) физическим лицам доходах, поступивших из-за границы Республики Беларусь. Сведения о таких доходах представляются по мере их выдачи (перечисления) или ежеквартально не позднее 15-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, по форме, утвержденной Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

Обязанность, установленная настоящим подпунктом, распространяется также на отделения связи;

- при предоставлении организациям, индивидуальным предпринимателям кредитов для выплаты работникам заработной платы в случаях, предусмотренных законодательством, в суммы этих кредитов включать сумму налога, исчисляемого из размера данной заработной платы;

- выдавать организациям и индивидуальным предпринимателям средства для оплаты труда в расчете за месяц только при одновременном представлении ими в банки платежных поручений на перечисление в бюджет фактически удержанных сумм налога. При этом сумма перечисляемого налога должна быть не ниже величины, определенной Советом Министров Республики Беларусь.

4. Использование плательщиком права на освобождение доходов от налогообложения и (или) на получение налоговых вычетов при отсутствии у него оснований, установленных настоящим законом, рассматривается как сокрытие им доходов от налогообложения.

**Особенности взыскания, зачета (возврата) излишне удержанных и удержания неудержанных либо не полностью удержанных сумм налога**

1. Суммы налога, не уплаченные в результате неправильного исчисления их плательщиком или налоговым органом, доплачиваются плательщиком самостоятельно или на основании платежного извещения налогового органа, а при их неуплате взыскиваются в порядке, установленном статьей 59 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь.

Доплата налога на основании платежного извещения налогового органа производится плательщиком в тридцатидневный срок со дня его вручения.

Излишне уплаченная или излишне взысканная сумма налога засчитывается (возвращается) плательщику в порядке, установленном Статьями 60 и 61 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь.

2. Неудержанные или не полностью удержанные суммы налога удерживаются налоговым агентом до полного погашения образовавшейся задолженности.

При невозможности удержания налоговым агентом налога по причине прекращения выплат доходов плательщику (в том числе вследствие прекращения трудового договора, расторжения гражданско-правового договора либо по иной причине) налоговый агент обязан в тридцатидневный срок со дня выявления указанных фактов направить в налоговый орган по месту жительства плательщика сообщение о сумме задолженности по налогу.

Налоговый орган по месту жительства плательщика в тридцатидневный срок со дня получения сообщения о сумме задолженности по налогу



вручает плательщику платежное извещение на уплату налога. Уплата налога плательщиками производится в тридцатидневный срок со дня вручения налоговым органом платежного извещения. Исключения составляют случаи, когда сумма задолженности по налогу была удержана по новому месту основной работы плательщика, о чем новый налоговый агент в тридцатидневный срок со дня удержания налога направляет сообщение в налоговый орган по месту жительства плательщика.

3. Излишне удержанные суммы налога с доходов, полученных в текущем налоговом периоде, налоговым агентом засчитываются в уплату предстоящих платежей налога либо возвращаются по заявлению плательщика.

В случае прекращения налоговым агентом выплат доходов плательщику (в том числе вследствие прекращения трудового договора, расторжения гражданско-правового договора либо по иной причине) налоговым агентом производится возврат излишне удержанного налога по заявлению плательщика.

Возврат плательщику излишне удержанных сумм налога производится за счет общей суммы налога, подлежащей удержанию с доходов плательщиков и уплате в бюджет, или за счет собственных средств налогового агента с возмещением этих расходов за счет общей суммы налога, подлежащей удержанию с доходов плательщиков и уплате в бюджет.

4. Излишне удержанные, а также неударженные или не полностью ударженные налоговым агентом суммы налога с доходов плательщика, полученных в предшествующие налоговые периоды, но не более чем за три предшествующих года, подлежат возврату или ударжению налоговым агентом по согласованию с налоговым органом по месту жительства плательщика. Для этих целей налоговый агент обязан в тридцатидневный срок со дня выявления указанных фактов направить в налоговый орган по месту жительства плательщика соответствующее сообщение.

Налоговый орган в тридцатидневный срок направляет налоговому агенту сообщение. Такое сообщение является основанием для ударжения (неударжения) или возврата (невозврата) сумм налога налоговым агентом.

5. При невозможности ударжить исчисленную сумму налога с дохода, выплаченного плательщику в натуральной форме, по причине отсутствия ему денежных выплат и (или) отказа плательщика внести причитающиеся суммы налога налоговый агент обязан в месячный срок со дня выявления указанных фактов направить в налоговый орган по месту жительства плательщика сообщение о сумме задолженности по налогу.

Налоговый орган по месту жительства плательщика в тридцатидневный срок со дня получения сообщения вручает плательщику платежное извещение на уплату налога.

Уплата налога плательщиками производится в тридцатидневный срок со дня вручения налоговым органом платежного извещения.

6. При неуплате плательщиками сумм налога налоговый орган принимает меры ко взысканию таких сумм в порядке, установленном статьей 59 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь.

### **Устранение двойного налогообложения**

1. Фактически уплаченные плательщиком, являющимся налоговым резидентом Республики Беларусь, за пределами Республики Беларусь в соответствии с законодательством других государств суммы налога с доходов, полученных от источников за пределами Республики Беларусь, подлежат зачету при уплате налога в Республике Беларусь, если такой метод устранения двойного налогообложения предусмотрен соответствующим международным договором Республики Беларусь об избежании двойного налогообложения.

Для проведения зачета плательщик должен представить в налоговый орган по месту постановки на учет документы о полученном доходе и об уплате им налога за пределами Республики Беларусь, подтвержденные налоговым или иным компетентным органом соответствующего иностранного государства.

По письменному заявлению плательщика зачет может быть произведен налоговым органом на основании документов о полученном плательщиком доходе и об уплате им налога за пределами Республики Беларусь, подтвержденных источником выплаты дохода. Проведение зачета на основании таких документов не освобождает плательщика от обязанности представить в налоговый орган документы, указанные в части второй настоящего пункта. При этом в случае непредставления документов о полученном доходе и об уплате им налога за пределами Республики Беларусь, подтвержденных налоговым или иным компетентным органом соответствующего иностранного государства, в течение одного года со дня подачи заявления о проведении зачета налог подлежит перерасчету и доплате в бюджет с начислением пени.

Засчитываемые суммы налога, уплаченные за пределами Республики Беларусь с доходов от источников за пределами Республики Беларусь, не могут превышать сумму налога, исчисленную с таких доходов в соответствии с настоящим Законом.

В случае, если сумма налога, уплаченная за пределами Республики Беларусь, превышает сумму налога, исчисленную в соответствии с настоящим Законом, сумма такого превышения не подлежит возврату из бюджета.

2. Для освобождения от уплаты налога, получения налоговых вычетов или иных налоговых льгот плательщик должен представить в налоговый орган по месту постановки на учет официальное подтверждение того, что

он является резидентом государства, с которым Республика Беларусь заключила действующий в течение соответствующего налогового периода (или его части) международный договор Республики Беларусь об избежании двойного налогообложения."

## ЗАКОН РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

9 декабря 2005 г. N 78-З

### «О ВНЕСЕНИИ ИЗМЕНЕНИЙ И ДОПОЛНЕНИЙ В ЗАКОН РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ "О ПОДХОДНОМ НАЛОГЕ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ»

## 7.3. Налог на недвижимость

### Объект обложения

Стоимость, принадлежащих физическим лицам жилых домов, садовых домиков, дач, жилых помещений (квартир, комнат), надворных построек, гаражей, иных зданий и строений.

Стоимость зданий незавершенного строительства, если их готовность по данным технической инвентаризации составляет более 80%.

Не является объектом налогообложения стоимость зданий (самовольно возведенных; аварийных; бесхозных).

### Ставки

Годовая ставка налога на недвижимость в размере – 0,1% определяется от стоимости зданий и строений:

- принадлежащих физическим лицам;
- принадлежащих гаражно-строительным кооперативам, садоводческим товариществам, созданным за счет личных взносов;
- используемых индивидуальными предпринимателями для осуществления своей деятельности.

### Льготы

*Освобождаются от обложения:*

1. Принадлежащие физическим лицам на праве собственности жилые помещения (квартиры, комнаты) в многоквартирных домах. При наличии у плательщика двух и более жилых помещений (квартир, комнат) освобождению от обложения налогом подлежит только одно жилое помещение (квартира, комната) по выбору плательщика.

2. Здания и строения, принадлежащие физическим лицам, являющимся пенсионерами по возрасту, инвалидами I и II групп, и другим нетрудоспособным гражданам, при отсутствии трудоспособных лиц, совместно проживающих или числящихся совместно проживающими согласно данным хозяйственного учета или домовых книг, не имеющих источников дохода, облагаемых подоходным налогом.

3. Здания и строения, принадлежащие военнослужащим срочной службы, участникам Великой Отечественной войны и лицам, имеющим право на льготное налогообложение в соответствии с Законом Республики Беларусь от 17.04.1992 г. «О ветеранах».

4. Здания, расположенные в сельской местности и принадлежащие на праве собственности физическим лицам, постоянно проживающим в этой местности.

Пункты 2–4 не распространяются на здания, предназначенные и (или) используемые в установленном порядке для осуществления предпринимательской деятельности.

Местные Советы депутатов имеют право увеличивать (уменьшать) ставки, изменять сроки уплаты налога на недвижимость, а также предоставлять отдельным плательщикам – физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями, льготы по уплате налога на недвижимость. При этом ставки налога на недвижимость в отношении плательщиков – физических лиц могут быть увеличены (уменьшены) не более чем в два раза.

### **Порядок исчисления и уплаты**

*Учет плательщиков налога на недвижимость:*

- и исчисление налога производятся инспекциями Министерства по налогам и сборам по месту нахождения зданий, по состоянию на 1 января каждого года в период до 1 июня;
- ведется совместно с учетом плательщиков земельного налога в книге учета физических лиц – плательщиков земельного налога и налога на недвижимость. При этом ранее используемые книги налогового учета ведутся до полного их использования.

**Налог на недвижимость физическим лицам определяется исходя из оценки зданий и строений в следующем порядке:**

1. *В отношении подлежащих обязательному страхованию* – исходя из установленной страховой оценки с учетом коэффициентов типа населенного пункта, утвержденных постановлением Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 17.11. 2000 г. № 17 «Об утверждении коэффициентов типа населенного пункта» и коэффициентов качества

среды, учитывающих изменение стоимости недвижимости в зависимости от ее местоположения в конкретном населенном пункте (при их установлении местными исполнительными и распорядительными органами).

Результаты проведения оценки зданий и строений, подлежащих обязательному страхованию, предоставляются ежегодно в налоговые инспекции органами регистрации и технической инвентаризации по состоянию на 1 января, но не позднее 1 апреля. При определении объекта налогообложения оценка органов регистрации и технической инвентаризации корректируется на коэффициент типа населенного пункта.

*2. В отношении не подлежащих обязательному страхованию – исходя из стоимости объектов обложения, с учетом коэффициента типа населенного пункта.*

При отсутствии оценки на начало года и наличии сведений об оценке зданий и строений по состоянию на 1 января предыдущего года налоговым органом производится их переоценка с применением коэффициентов, устанавливаемых Министерством архитектуры и строительства для переоценки жилищного фонда и основных фондов предприятий и организаций.

*3. При невозможности оценки в соответствии с пунктами 1 и 2 в качестве объекта налогообложения принимается стоимость аналогичных зданий и строений, оцененных в порядке, установленном указанными подпунктами.*

Результаты проведения оценки предоставляются не позднее 1 апреля. Налог на недвижимость исчисляется начиная с месяца, следующего за месяцем приобретения физическим лицом здания, т. е. за фактический период пользования. За здание, принадлежащее нескольким физическим лицам на праве общей долевой собственности, налог на недвижимость исчисляется отдельно каждому физическому лицу соразмерно его доле собственности на это здание.

При прекращении права собственности на здание налог на недвижимость уплачивается за фактический период нахождения здания в собственности, включая месяц, в котором прекращено право собственности на здание.

В случаях уничтожения, сноса или полного разрушения здания взимание налога прекращается, начиная с месяца, в котором оно было уничтожено, снесено или разрушено.

**За здание, перешедшее по наследству, налог на недвижимость взимается с наследников, принявших наследство, с момента его открытия.**

Если имущество находится:

- в общей долевой собственности нескольких физических лиц, налог уплачивается каждым из этих лиц пропорционально их доле в этом имуще-

стве. В аналогичном порядке налог уплачивается, если имущество находится в общей долевой собственности физических лиц и организаций;

- в общей совместной собственности нескольких физических лиц, налог уплачивается одним из этих лиц, определяемым по соглашению между ними. При этом все собственники несут солидарную ответственность по исполнению налогового обязательства.

Налоговое сообщение о размере налога на недвижимость ежегодно вручается физическим лицам инспекцией Министерства по налогам и сборам до 1 июня. Если налогоплательщиком являются несовершеннолетние в возрасте до 14 лет, то налоговое сообщение вручается их родителям, усыновителям или опекунам; если плательщик – недееспособное физическое лицо, то – опекуну.

Для исчисления налога членам садоводческих товариществ, гаражно-строительных кооперативов эти организации обязаны предоставить до 1 мая в инспекцию Министерства по налогам и сборам по месту нахождения сведения об оценке строений, принадлежащих членам этих организаций, с указанием фамилии, имени и отчества каждого члена, паспортных данных, сведений о наличии прав на льготу. Сведения предоставляются в произвольной форме и заверяются подписью председателя и печатью товарищества.

Налог на недвижимость физическими лицами уплачивается не позднее 15 ноября и полностью зачисляется в бюджеты областей и г. Минска.

Излишне поступившие суммы налога подлежат возврату либо зачету в счет других, причитающихся с плательщика сумм, если не истек годичный срок со дня их поступления. Подача плательщиком заявления о возврате излишне поступившего налога на недвижимость прерывает продолжительность указанного срока. Возврат налога производится не более чем за один год до обнаружения неправильной уплаты.

## **7.4. Платежи за землю**

### **Плательщики**

Плата за землю обязательна для всех землевладельцев, землепользователей, в том числе арендаторов, и собственников земли.

### **Объект налогообложения**

Земельный участок, который находится во владении, пользовании или собственности.

### **Ставки налога**

Земельный налог устанавливается в виде ежегодных фиксированных платежей за гектар земельной площади.

Ставки земельного налога на земельные участки, предоставленные гражданам для ведения личного подсобного хозяйства, строительства и обслуживания жилого дома, ведения коллективного садоводства, огородничества, сенокосения и выпаса скота, дачного строительства, традиционных народных промыслов и в случае получения по наследству или приобретения жилого дома, а также на служебные земельные наделы, предоставленные гражданам районными исполнительными и распорядительными органами из земель запаса и земель лесного фонда.

Ставки земельного налога индексируются с использованием коэффициента, установленного законом Республики Беларусь о бюджете Республики Беларусь на очередной финансовый (бюджетный) год.

За арендуемые земельные участки плата взимается в размере, определяемом договором. При этом размер арендной платы не должен быть ниже ставок земельного налога по соответствующим категориям земель.

### **Льготы**

*От уплаты земельного налога освобождаются:*

- участники Великой Отечественной войны и иные лица, имеющие право на льготное налогообложение;

- пенсионеры по возрасту, инвалиды I и II группы и другие нетрудоспособные граждане при отсутствии трудоспособных лиц, совместно проживающих или числящихся согласно данным похозяйственного учета или домовых книг, не имеющие источников дохода, облагаемых подоходным налогом налоговыми органами, а также многодетные семьи (имеющие трех и более несовершеннолетних детей). Не учитываются (при наличии подтверждающих документов) в составе трудоспособных лиц физические лица, постоянно проживающие в сельской местности и работающие в организациях, расположенных в сельской местности и осуществляющих сельскохозяйственное производство, в организациях здравоохранения, культуры, системы образования и социальной защиты, расположенных в сельской местности, а также числящиеся согласно данным похозяйственного учета, домовых книг либо сведениям уполномоченного органа, но временно не проживающие военнослужащие срочной службы, лица, отбывающие наказание в местах лишения свободы;

- граждане, переселившиеся в сельские населенные пункты труднестоящих с территорий в первые три года после принятия решения о предоставлении им земельного участка. Перечень указанных населенных пунктов определяется областными исполнительными комитетами;

- граждане, переселившиеся в сельские населенные пункты из зон отселения территории радиоактивного загрязнения в первые три года после принятия решения о предоставлении им земель;

- граждане, пострадавшие от катастрофы на Чернобыльской АЭС и проживающие (работающие) в зонах последующего отселения и с правом на отселение;

- военнослужащие срочной службы.

Данные льготы применяются в отношении земельных участков, предоставленных в соответствии с земельным законодательством указанным категориям граждан для строительства и обслуживания индивидуального жилого дома, ведения личного подсобного хозяйства, дачного и гаражного строительства, садоводства и огородничества.

Сельские, поселковые, городские и районные советы депутатов в пределах своей компетенции могут по мотивированной просьбе плательщика – физического лица предоставлять льготы по земельному налогу на земельные участки, кроме участков, используемых при осуществлении предпринимательской деятельности.

### **Порядок уплаты**

Размер платы за землю зависит от качества и местоположения земельного участка.

Плата за землю взимается ежегодно в формах земельного налога или арендной платы за земельные участки, находящиеся в государственной собственности, арендодателями которых являются сельские, поселковые, городские, районные исполнительные и распорядительные органы.

Основаниями для исчисления земельного налога и арендной платы за землю являются государственный акт на земельный участок, удостоверение на право временного пользования земельным участком, договор аренды земельного участка, решение соответствующего исполнительного и распорядительного органа о предоставлении земельного участка или сведения о наличии и качественном состоянии земель, представляемые ежегодно налоговым органам соответствующими землеустроительными и геодезическими службами.

Учет плательщиков и земельных участков, а также исчисление земельного налога физическим лицам производится инспекциями Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь совместно с органами Комитета по земельным ресурсам, геодезии и картографии при Совете Министров Республики Беларусь по состоянию на 1 января каждого года.

Земельный налог с юридических лиц и граждан исчисляется начиная с месяца, следующего за месяцем предоставления им земельного участка.

Налоговое сообщение с указанием подлежащего уплате размера земельного налога ежегодно вручается инспекцией Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь физическим лицам – до 1 июня. В случае



вручения налогового сообщения по истечении установленного срока уплаты налог уплачивается физическими лицами не позднее тридцати дней со дня вручения им налогового сообщения.

Суммы земельного налога, уплаченные за земельные участки, занятые жилыми домами, возмещаются плательщикам нанимателями или собственниками жилых помещений в указанных жилых домах.

Суммы земельного налога, уплаченные гаражными и гаражно-строительными кооперативами за земельные участки, предоставленные для строительства и эксплуатации гаражей, возмещаются плательщикам членами указанных кооперативов, являющимися пользователями или собственниками гаражей.

За земельные участки, предназначенные для обслуживания строения, находящегося:

- в раздельном пользовании нескольких граждан, земельный налог начисляется отдельно по каждому пропорционально площади строения, находящегося в их раздельном пользовании.
- в общей собственности нескольких граждан, земельный налог начисляется каждому из этих собственников соразмерно их доле на эти строения.

Земельный налог уплачивается физическими лицами не позднее 15 ноября.

При прекращении права владения (пользования) или права собственности земельный налог уплачивается за фактический период пользования земельным участком. В случае добровольного отказа от земельного участка, предоставленного для выращивания сельскохозяйственной продукции, в период после 1 мая землевладелец или землепользователь уплачивает налог за весь год.

С землевладельцев (землепользователей) и собственников земельных участков, освобожденных от уплаты земельного налога, при передаче ими земельных участков в аренду (пользование) взимается земельный налог с площади, переданной в аренду (пользование).

Уплата физическими лицами земельного налога за земельные участки, предоставленные для ведения коллективного садоводства, производится путем внесения сумм налога садоводческим и садово-огородническим товариществам (кооперативам), которые осуществляют прием налога и его перечисление на счет соответствующего бюджета.

За невнесение земельного налога в течение двух лет подряд, а также арендной платы в сроки, установленные договором аренды, прекращается право владения и право пользования земельным участком в порядке, предусмотренном Кодексом Республики Беларусь о земле.

## **7.5. Республиканский сбор за использование в предпринимательской деятельности и передачу юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям транспортных средств**

1. Сбор уплачивается за транспортные средства, ввезенные физическими лицами на таможенную территорию Республики Беларусь в качестве товаров, предназначенных не для коммерческих целей, с уплатой таможенных пошлин и налогов по единой ставке, установленной законодательством Беларуси для такой категории товаров, в случае их использования в предпринимательской деятельности по осуществлению перевозок грузов и (или) пассажиров лицами, ввезшими эти транспортные средства, или передачи в собственность либо во владение, пользование и (или) распоряжение на основании гражданско-правовых сделок юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям в течение двух лет после их таможенного оформления.

Под транспортными средствами понимаются мотоциклы и автомобили, классифицируемые в позициях 8702, 8703, 8704 21, 8704 31, 8711 ТН ВЭД Беларуси.

2. Плательщиками республиканского сбора являются:

- лица, ввезшие транспортные средства, названные в пункте 1, на таможенную территорию Беларуси в случае использования их в предпринимательской деятельности по осуществлению перевозок грузов и (или) пассажиров;
- юридические лица и индивидуальные предприниматели, получившие транспортные средства, указанные в пункте 1, в собственность либо во владение, пользование и (или) распоряжение на основании гражданско-правовых сделок.

3. Объектами обложения республиканским сбором являются следующие обстоятельства, при наличии которых у плательщика возникает налоговое обязательство:

- использование физическими лицами ввезенных ими транспортных средств, перечисленных в пункте 1, в течение двух лет после их таможенного оформления в предпринимательской деятельности по осуществлению перевозок грузов и (или) пассажиров;
- получение ввезенных физическими лицами транспортных средств, указанных в пункте 1, в течение двух лет после их таможенного оформления в собственность либо во владение, пользование и (или) распоряжение на основании гражданско-правовых сделок юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями.

4. Республиканский сбор уплачивается в республиканский бюджет в белорусских рублях или иностранной валюте по курсу Национального банка, действующему на день уплаты, до начала использования транспортных средств в предпринимательской деятельности по осуществлению перевозок грузов и (или) пассажиров либо не позднее 3 дней со дня совершения гражданско-правовой сделки, предусматривающей переход права собственности либо права владения, пользования и (или) распоряжения в отношении транспортных средств юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, по ставке, установленной в пункте 5.

5. Республиканский сбор взимается:

5.1) за транспортные средства, с момента выпуска которых прошло не более 3 лет, имеющие рабочий объем цилиндров двигателя:

- до 2500 куб. сантиметров (см) включительно, – 3,5 евро за 1 куб. см. рабочего объема цилиндров двигателя;
- более 2500 куб. сантиметров, – 5 евро за 1 куб. см. рабочего объема цилиндров двигателя;

5.2) за транспортные средства, с момента выпуска которых прошло более 3, но не более 7 лет, имеющие рабочий объем цилиндров двигателя:

- до 1000 куб. см. включительно, – 0,85 евро за 1 куб. см. рабочего объема цилиндров двигателя;
- более 1000 куб. см., но не превышающий 1500 куб. см., – 1 евро за 1 куб. см. рабочего объема цилиндров двигателя;
- более 1500 куб. см., но не превышающий 1800 куб. см., – 1,5 евро за 1 куб. см. рабочего объема цилиндров двигателя;
- более 1800 куб. см., но не превышающий 3000 куб. см., – 2 евро за 1 куб. см. рабочего объема цилиндров двигателя;
- более 3000 куб. см., – 2,25 евро за 1 куб. см. рабочего объема цилиндров двигателя;

5.3) за транспортные средства, с момента выпуска которых прошло более 7 лет, имеющие рабочий объем цилиндров двигателя:

- до 2500 куб. см. включительно, – 2 евро за 1 куб. см. рабочего объема цилиндров двигателя;
- более 2500 куб. см., – 3 евро за 1 куб. см. рабочего объема цилиндров двигателя.

Республиканский сбор уплачивается по месту постановки на учет на транзитные счета инспекций Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь

Плательщики республиканского сбора представляют в налоговые органы по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) не позднее

20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором возникло налоговое обязательство по его уплате.

В случае неуплаты или несвоевременной уплаты в бюджет взыскивается неуплаченная сумма сбора, к плательщикам применяется ответственность и в соответствии с налоговым законодательством начисляется пеня, исчисленная в белорусских рублях по курсу Национального банка Республики Беларусь на дату, определяемую в соответствии с пунктом 4.

## **Вопросы для самоконтроля и самопроверки**

1. Какие граждане в целях налогообложения рассматриваются как постоянно находящиеся на территории Республики Беларусь?
2. Какие выплаты не признаются доходом физического лица и не облагаются подоходным налогом?
3. Назовите наиболее применяемые вычеты при исчислении подоходного налога.
4. Как определяется доход для налогообложения предпринимательской деятельности?
5. Какой порядок декларирования физическими лицами совокупного годового дохода?

## Раздел VIII

### ОСОБЫЕ РЕЖИМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Особым режимом налогообложения признается специальный порядок исчисления и уплаты налогов, сборов (пошлин), применяемый в случаях и порядке, установленных Особенной частью Налогового кодекса или Президентом Республики Беларусь.

К особым режимам налогообложения относятся:

- 1) упрощенная система налогообложения;
- 2) налогообложение в свободных экономических зонах;
- 3) налог на игорный бизнес;
- 4) налог на лотерейную деятельность;
- 5) единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;
- 6) единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц, осуществляющих реализацию товаров (работ, услуг);
- 7) налогообложение отдельных категорий плательщиков.

При установлении особых режимов налогообложения плательщики и элементы налогообложения, а также налоговые льготы определяются в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом или Президентом Республики Беларусь.

#### 8.1. Упрощенная система налогообложения для субъектов малого предпринимательства

##### Плательщики

Упрощенную систему налогообложения (УСН) могут применять субъекты малого предпринимательства, а также индивидуальные предприниматели. Выбор системы налогообложения осуществляется налогоплательщиком.

##### Общие условия применения налогоплательщиком упрощенной системы налогообложения (УСН)

1. *Предприятия и предприниматели со среднемесячной численностью работников до 15 человек (включая лиц, работающих по договорам подряда или иным договорам гражданско-правового характера, а также работающих в их филиалах или иных обособленных подразделениях) имеют право переходить на упрощенную систему налогообложения, если в течение двух последних кварталов, предшествующих кварталу перехода, их ежеквартальная*

выручка от реализации (работ, услуг) не превышала размера 5000 базовых величин, установленных в данный период. Вновь созданные предприятия с указанной численностью работников или вновь зарегистрированные предприниматели могут применять упрощенную систему налогообложения со дня их создания (регистрации).

Не вправе применять упрощенную систему налогообложения:

- предприятия и предприниматели, производящие подакцизные товары;
- банки и другие кредитно-финансовые организации, осуществляющие лицензируемую финансовую деятельность;
- страховые организации;
- инвестиционные фонды;
- предприятия и предприниматели, производящие и (или) реализующие ювелирные изделия из драгоценных металлов или драгоценных камней;
- предприятия и предприниматели – участники договора о совместной деятельности;
- предприятия и предприниматели, занятые организацией и проведением игорных и развлекательных мероприятий;
- профессиональные участники рынка ценных бумаг.

2. Для предприятий и предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, сохраняется общий порядок уплаты следующих налогов, сборов и неналоговых платежей: акцизов; налога на доходы (для предприятий); налогов (пошлин, сборов), взимаемых таможенными органами (включая НДС и акцизы) при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь; налога за пользование природными ресурсами (экологический налог) в части платежей за перерасход природных ресурсов и за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду сверх утвержденных лимитов; государственных пошлин; лицензионных и регистрационных сборов; обязательных взносов на государственное и социальное страхование; налога на приобретение автотранспортных средств, подлежащих обязательной регистрации в государственной автомобильной инспекции (ГАИ).

Налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, при выплате заработной платы, а также других доходов обязаны удерживать налоги с перечисленных сумм в соответствии с законодательством.

Предприятия и предприниматели, применяющие УСН, не являются плательщиком НДС, а суммы НДС, уплаченные при приобретении товарно-материальных ценностей или ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь, относят их на увеличение стоимости.

При дальнейшей реализации этих товарно-материальных ценностей уплаченные суммы НДС не выделяются и не предъявляются к уплате покупателю товарно-материальных ценностей. При этом в первичных учетных,

расчетных и платежных документах, применяемых при отгрузке товаров (работ, услуг) покупателю, делается соответствующая надпись или штамп "без НДС".

3. *Налогоплательщик, изъявивший желание перейти на упрощенную систему налогообложения*, должен предоставить соответствующее заявление и необходимые сведения в налоговый орган по месту своего учета. Формы заявлений и предоставляемых сведений устанавливаются Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

Заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения и необходимые сведения предоставляются налогоплательщиками не позднее последнего дня первого месяца квартала, с которого они претендуют на упрощенную систему налогообложения.

4. *Налоговый орган не вправе отказать налогоплательщику в применении упрощенной системы налогообложения*, если выполнены все условия, предусмотренные настоящей статьей и если иное не предусмотрено законодательными актами Республики Беларусь.

Решение о возможности применения упрощенной системы налогообложения или мотивированный отказ в ее применении выносятся налоговым органом в десятидневный срок со дня подачи налогоплательщиком соответствующего заявления с необходимыми сведениями.

5. *Применение налогоплательщиком упрощенной системы налогообложения прекращается*: если нарушены условия, предусмотренные пунктом 1, и налогоплательщик принял решение о переходе на общий порядок налогообложения.

6. *При нарушении условий, предусмотренных пунктом 1, налогоплательщик обязан перейти на общий порядок налогообложения, начиная с первого дня квартала, следующего за кварталом, в котором нарушено хотя бы одно из указанных условий*, и уплатить в общем порядке все налоги, сборы и отчисления в государственные целевые бюджетные (внебюджетные) фонды, не уплаченные им в связи с применением упрощенной системы налогообложения. При этом решение налогового органа о возможности применения упрощенной системы налогообложения отменяется.

Суммы налога и платы за патент, уплаченные при применении упрощенной системы налогообложения в квартале, в котором нарушено хотя бы одно из условий, предусмотренных пунктом 1, подлежат зачету в счет уплаты сумм налогов, сборов и отчислений в государственные целевые бюджетные (внебюджетные) фонды в порядке, установленном Советом Министров Республики Беларусь.

Соккрытие налогоплательщиками обстоятельств, предусмотренных пунктом 1, либо неинформирование ими налогового органа о таких обстоятельствах, повлекшее неправомерное применение плательщиком упрощен-

ной системы налогообложения, рассматривается как сокрытие (занижение) объектов обложения.

При переходе по решению налогоплательщика на общий порядок налогообложения он обязан проинформировать об этом налоговый орган не позднее чем за 15 дней до начала нового квартала. Переход на общий порядок налогообложения производится с начала нового квартала.

Налогоплательщик, перешедший в текущем календарном году на общий порядок налогообложения, не вправе в этом же году вновь перейти на упрощенную систему налогообложения.

### **Объект обложения**

*Валовая выручка*, полученная от реализации продукции (товаров работ, услуг), за отчетный период.

Валовая выручка определяется как сумма выручки от реализации продукции, товаров (работ, услуг), иного имущества и доходов от внереализационных операций (расходы от внереализационных операций не включаются).

В состав доходов от внереализационных операций включаются доходы, поступившие в собственность получателя от операций, непосредственно не связанных с производством продукции (работ, услуг), включая безвозмездно полученные денежные средства и иные ценности (в том числе основные фонды, товарно-материальные ценности, нематериальные активы, ценные бумаги), кроме передачи этих ценностей в пределах одного собственника.

В состав доходов от внереализационных операций **не включается** прибыль, полученная от дивидендов и приравненных к ним доходов, облагаемых налогом.

### **Ставки**

Ставка налога при упрощенной системе налогообложения установлена в размере *10% валовой выручки*.

*Порядок ведения бухгалтерского учета и отчетности при упрощенной системе налогообложения устанавливается Советом Министров Республики Беларусь.*

1. *Документом*, удостоверяющим право применения упрощенной системы налогообложения, является патент, выдаваемый налоговым органом по месту регистрации предприятия или предпринимателя в качестве налогоплательщика на основании письменного заявления.

Форма патента устанавливается Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь. Копия (дубликат) патента хранится в налоговом органе, в личном деле налогоплательщика.

2. *Годовая стоимость патента* определяется и устанавливается Советом Министров Республики Беларусь в зависимости от вида экономической деятельности плательщика (см. табл. 8.1).



По видам экономической деятельности, по которым уплата налога на прибыль и подоходного налога производится в фиксированных (твердых) суммах, годовая стоимость патента не может быть ниже годового размера фиксированных сумм налога на прибыль и твердых сумм подоходного налога.

При осуществлении субъектами малого предпринимательства нескольких видов экономической деятельности норматив годовой стоимости патента определяется по тому виду деятельности, по которому установлен наиболее высокий норматив годовой стоимости патента.

Если субъект малого предпринимательства применяет упрощенную систему налогообложения начиная со 2, 3 или 4-го квартала календарного года, установленная годовая стоимость патента уменьшается на соответствующую часть предшествующего периода, который определяется по количеству полных месяцев, предшествующих месяцу перехода на УСН.

**3. Патент выдается** только при отсутствии просроченной задолженности по уплате налогов, сборов, неналоговых платежей в бюджет и в государственные целевые бюджетные (внебюджетные) фонды за предыдущий отчетный период.

Выдача патента не освобождает налогоплательщика от уплаты налогов, сборов и неналоговых платежей в бюджет и государственные целевые бюджетные (внебюджетные) фонды за предыдущий отчетный период.

**4. Отзыв патента** производится налоговым органом при прекращении применения налогоплательщиком упрощенной системы налогообложения.

**5. Утраченный налогоплательщиком патент** подлежит возобновлению выдавшим его налоговым органом в порядке и на условиях, предусмотренных для выдачи патента. При этом на налогоплательщика налагается штраф в размере, устанавливаемом областным (Минским городским) Советом депутатов или по его поручению соответствующим исполнительным и распорядительным органом.

Платежи в счет погашения годовой стоимости патента вносятся налогоплательщиком ежемесячно в размерах, равных  $1/12$  годовой стоимости патента, не позднее 22-го числа месяца, предшествующего месяцу осуществления деятельности, исходя из размера базовой величины, установленной на дату уплаты авансового платежа.

Указанные платежи засчитываются в счет будущих обязательств по уплате налога при упрощенной системе налогообложения.

### **Уплата налога**

Уплата и платежи налога при упрощенной системе налогообложения производятся по результатам хозяйственной деятельности за отчетный период (квартал) на основе расчета, предоставляемого в налоговый орган соответственно до 20-го и 22-го числа месяца, следующего за отчетным периодом (кварталом). При этом учитывается оплаченная годовая стоимость патента, исчисленная нарастающей суммой с начала года.

В случае превышения стоимости патента суммы исчисленного налога за соответствующий отчетный период возврат налогоплательщику разницы между указанными суммами не производится, а учитывается при расчете налога за следующий период только в пределах календарного года.

Для предприятий и предпринимателей, подавших заявление в налоговый орган о переходе на упрощенную систему налогообложения после 22-го числа первого месяца квартала, с которого они претендуют на применение УСН, уплата причитающихся сумм в счет погашения годовой стоимости патента производится до его выдачи. Если субъект малого предпринимательства осуществляет несколько видов деятельности, то годовая стоимость патента определяется по тому виду деятельности, по которому установлен наиболее высокий размер патента.

*Плательщики, использующие УСН, не являются плательщиками налогов и сборов, поступающих в местные бюджеты.*

Таблица 8.1

**Нормативы годовой стоимости патентов**

Виды экономической деятельности	Годовая стоимость патента (расчет от базовых величин)		
	Юри- диче- ские лица	Индивидуальные предприниматели,	
		применяющие наемный труд	не применяющие наемный труд
1	2	3	4
Производство и оказание услуг производственного назначения	480	240	120
Строительство и ремонтно-строительные работы	420	120	60
Оптовая торговля	860	720	360
Оптовая торговля алкогольной продукцией, табачными изделиями, автомобилями и автозапчастями	960	840	480
Розничная торговля	900	600	300
Розничная торговля через объекты мелкорозничной торговой сети	720	480	240
Розничная торговля: по образцам; через палатки, киоски; прочая розничная торговля вне магазинов	720	480	240
Розничная торговля на торговых местах на рынках	660	480	300
Предоставление услуг столовыми при предприятиях и учреждениях и поставка готовой пищи; предоставление услуг ресторанами и барами (за исключением реализации алкогольных напитков)	360	250	180

1	2	3	4
Предоставление услуг столовыми при предприятиях и учреждениях и поставка готовой пищи; предоставление услуг ресторанами и барами (в том числе реализация алкогольных напитков)	540	360	240
Техническое обслуживание и ремонт автомобилей; техническое обслуживание и ремонт мотоциклов, мотороллеров и мопедов	720	480	240
Деятельность в пределах Республики Беларусь: прочего сухопутного транспорта; внутреннего водного транспорта; воздушного транспорта, не подчиняющегося расписанию; организация перевозок грузов	240	180	90
Деятельность за пределами Республики Беларусь: прочего сухопутного транспорта; внутреннего водного транспорта; воздушного транспорта, не подчиняющегося расписанию; организация перевозок грузов	480	360	180
Операции с недвижимым имуществом	600	300	180
Аренда: автомобилей; прочих транспортных средств и оборудования; прочих машин и оборудования	240	180	120
Деятельность, связанная с вычислительной техникой	240	180	100
Деятельность в области бухгалтерского учета и аудита	800	540	360
Прокат прочих бытовых изделий и предметов личного пользования	120	90	60
Деятельность в области образования	660	480	240
Деятельность в области здравоохранения и предоставления социальных услуг	144	96	48
Исследование конъюнктуры рынка и выявление общественного мнения; консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления; нотариальная деятельность; прочая деятельность в области права (за исключением адвокатской деятельности); рекламная деятельность	720	480	240
Предоставление прочих видов услуг потребителям (за исключением деятельности в области архитектуры, инженерных изысканий и предоставления технических консультаций в этих областях; технических испытаний и исследований; рекламной деятельности; деятельности в области бухгалтерского учета и аудита; исследования конъюнктуры рынка и выявления общественного мнения; консультирования по вопросам коммерческой деятельности и управления; деятельности в области фотографии; нотариальной деятельности; прочей деятельности в области права;	900	450	300

1	2	3	4
предоставления секретарских услуг и услуг по переводу); предоставление индивидуальных услуг потребителям (за исключением стирки, химчистки и окрашивания текстильных и меховых изделий, услуг парикмахерских и салонов красоты; физкультурно-оздоровительной деятельности)			
Оказание бытовых услуг потребителям: ремонт бытовых изделий и предметов личного пользования; деятельность в области фотографии; стирка, химчистка и окрашивание текстильных и меховых изделий; услуги парикмахерских и салонов красоты; производство готовых текстильных изделий, кроме одежды; производство готовой трикотажной одежды машинной и ручной вязки; производство верхней одежды; производство головных уборов; выделка и крашение меха; производство обуви; предоставление секретарских услуг и услуг по переводу; видеосъемка по заказам населения	180	120	60
Деятельность в области организации отдыха и развлечений, культуры и спорта (кроме видеосъемки по заказам населения); физкультурно-оздоровительная деятельность; туристская деятельность	120	90	60
Прочие виды деятельности	360	240	120

## 8.2. Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц, осуществляющих реализацию товаров (работ, услуг)

### Плательщики:

1) индивидуальные предприниматели при оказании потребителям услуг (выполнении работ), перечисленных в перечне (см. таблица 8.2);

2) индивидуальные предприниматели при розничной торговле товарами, отнесенными к товарным группам, указанным в перечне:

- в магазине, торговая и общая площади которого не превышают соответственно 15 и 100 кв. метров (включительно);

- на торговых местах на рынках; в расположенном на торговом месте ином торговом объекте, общая площадь которого не превышает 100 кв. метров (включительно).

При этом общая площадь каждого из используемых объектов для производства, переработки и хранения товаров, предназначенных для реализации в магазине, ином торговом объекте, торговом месте на рынке, не может превышать 100 кв. метров (включительно);

- в предусмотренных законодательством формах, осуществляемых без (вне) расположенного на торговом месте торгового объекта: торговля по образцам, с использованием автоматов, посылочная, электронная, развозная и разносная торговля;

3) физические лица, не осуществляющие предпринимательскую деятельность, при разовой реализации на торговых местах на рынках произведенных, переработанных либо приобретенных ими товаров, отнесенных к товарным группам, определенным в перечне. Такая реализация товаров может осуществляться не более 60 дней в году (с 1 января по 31 декабря включительно);

Индивидуальные предприниматели и физические лица в случаях, указанных в пунктах 1, 2, 3, являются плательщиками единого налога независимо от того, на возмездной или безвозмездной основе произведено отчуждение товара (выполнение работ, оказание услуг), от способа приобретения прав на товары (результаты выполненных работ, оказанных услуг), формы соответствующих сделок и порядка расчетов.

При реализации товаров (работ, услуг) потребителям по договорам поручения, комиссии плательщиком единого налога является индивидуальный предприниматель – поверенный, комиссионер.

#### **Плательщики единого налога освобождаются от уплаты:**

- подоходного налога с физических лиц на доходы, получаемые ими при осуществлении видов деятельности, указанных в перечне, включая доходы за хранение денежных средств, полученных от осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом;

- налога на добавленную стоимость, за исключением налога, уплачиваемого на товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь;

- налога за использование природных ресурсов (экологического налога);
- местных налогов и сборов, взимаемых при осуществлении видов деятельности, указанных в перечне.

Индивидуальные предприниматели, являющиеся плательщиками единого налога, должны вести раздельный учет.

Индивидуальные предприниматели при осуществлении видов деятельности, названных в перечне, не вправе применять другой порядок налогообложения в отношении таких видов деятельности, за исключением следующего случая.

При наличии на все ввезенные с территории Российской Федерации товары документов (договоров, на основании которых товар ввозится с территории России на территорию Республики Беларусь, транспортных документов (товаросопроводительных документов), подтверждающих перемещение товаров с территории России на территорию Беларуси, счетов-фактур налогоплательщиков Российской Федерации) индивидуальный предприниматель, осуществляющий розничную торговлю, *вправе не применять единый налог, а применять иной порядок налогообложения* в соответствии с законодательными актами до конца календарного года по всем реализуемым товарам на основании заявления, представляемого в налоговый орган по месту постановки на учет до начала месяца, с которого будет применяться другой порядок налогообложения.

При отсутствии документов на момент реализации товаров, ввезенных с территории Российской Федерации на территорию Республики Беларусь, индивидуальный предприниматель уплачивает налоги в соответствии с Инструкцией о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость в фиксированной сумме, утвержденной постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 5 июля 2005 г. № 73, и единый налог не позднее дня, предшествующего дню начала реализации указанных товаров.

### **ПРИМЕР**

Индивидуальный предприниматель, осуществляющий розничную торговлю в магазине, торговая и общая площади которого не превышают 15 и 100 кв. метров соответственно, и уплачивающий подоходный налог, местные налоги и сборы, 20 ноября планирует приступить к реализации в магазине товаров, ввезенных из Российской Федерации на территорию Республики Беларусь, без документов. Не позднее 19 ноября индивидуальный предприниматель представляет в налоговый орган по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) по единому налогу и в этот же срок уплачивает единый налог и налог на добавленную стоимость в фиксированной сумме исходя из месячной ставки единого налога.

### **Порядок установления ставок единого налога**

Областные и Минский городской советы депутатов устанавливают ставки единого налога в пределах его базовых ставок, определенных в перечне, в зависимости от:

- населенного пункта, в котором осуществляется деятельность налогоплательщиков единого налога (г. Минск, города областного, районного подчинения, поселки городского типа, сельские населенные пункты);

- места осуществления деятельности этих лиц в пределах населенного пункта (центр, окраина, транспортные развязки, удаленность данного места от остановок пассажирского транспорта);

- режима работы плательщиков единого налога;

- иных условий осуществления видов деятельности, указанных в перечне.

Областные Советы депутатов устанавливают понижающие коэффициенты к ставкам единого налога при оказании платных услуг населению в сельских населенных пунктах, поселках городского типа и городах районного подчинения.

### **Налоговые льготы**

Ставки единого налога понижаются для:

1) физических лиц, впервые зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, - на 25 % в первые три месяца, начиная с месяца, в котором индивидуальным предпринимателем начата предпринимательская деятельность, включая последний день месяца, в котором истекает право на льготу.

### **ПРИМЕР**

Физическое лицо получило свидетельство о государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя 20 июня 2005 г. В связи с заключением договора аренды торгового объекта и получением специального разрешения (лицензии) на розничную торговлю индивидуальный предприниматель начал предпринимательскую деятельность 10 августа 2005 г. Установленная ставка единого налога понижается на 25 % по налогу, подлежащему уплате за август, сентябрь, октябрь 2005 года;

2) индивидуальных предпринимателей, достигших возраста: мужчины – 60 лет, женщины – 55 лет, независимо от вида получаемой пенсии, а также индивидуальных предпринимателей-инвалидов – на 20 % начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу.

При использовании льготы индивидуальный предприниматель представляет документы, подтверждающие право на льготы, одновременно с налоговой декларацией (расчетом) по единому налогу.

**Понижающий коэффициент с учетом льгот (коэффициент льготы) определяется по формуле:**

$$Кл = (100 - Л) / 100,$$

где Кл – коэффициент льготы;

Л – размер льготы в процентах

## **ПРИМЕР**

Индивидуальный предприниматель имеет право на льготу в размере 25 %. Коэффициент льготы составит  $0,75 ((100 - 25) / 100)$ .

*При наличии у индивидуального предпринимателя права на понижение установленной ставки единого налога одновременно по нескольким основаниям, установленная ставка единого налога понижается на 45 %.*

**А. При реализации в календарном месяце товаров, отнесенных к товарным группам, указанным в перечне, льготы применяются только по одному магазину, иному торговому объекту или торговому месту на рынке по выбору плательщика.**

**Б. Индивидуальный предприниматель, не привлекающий физических лиц к реализации товаров, применяет льготы к общей сумме налога, исчисленной по торговым объектам, торговым местам на рынке.**

## **ПРИМЕР**

Индивидуальный предприниматель, имеющий право на льготы и не привлекающий физических лиц к реализации товаров, осуществляет розничную торговлю на торговых местах на рынке в течение календарного месяца попеременно на двух различных рынках. На одном рынке торговля осуществляется в будние дни, на другом – в выходные. Ставка единого налога по реализуемым товарам составляет 30 и 25 евро. Льгота в размере 20 % применяется к общей сумме налога, исчисленной по торговым местам на двух рынках.

Льготы не применяются в отношении суммы единого налога, исчисленной на реализацию работ (услуг).

От уплаты единого налога освобождаются индивидуальные предприниматели и иные физические лица, реализующие продукцию животноводства (кроме пушного звероводства), пчеловодства и растениеводства (за исключением цветов и семян цветов), при условии предъявления справки, выданной местным исполнительным и распорядительным органом, подтверждающей, что продаваемая этими лицами продукция произведена на земельном участке, предоставленном им в соответствии с законодательством для ведения личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества (в отношении продукции пчеловодства – при условии предъявления ветеринарно-санитарного паспорта пасеки или свидетельства, оформленного на основании этого паспорта), а также реализующие лекарственные растения, ягоды, грибы, орехи, другую дикорастущую продукцию.



Плательщики обязаны хранить соответствующие справки на торговых местах на рынках и в торговых объектах.

### **Порядок исчисления единого налога**

*Индивидуальные предприниматели самостоятельно исчисляют причитающийся к уплате единый налог в населенном пункте, в котором осуществляется деятельность. При осуществлении видов деятельности, указанных в абзацах А, Б, и при реализации работ (услуг) единый налог исчисляется исходя из ставок, установленных в населенном пункте по месту постановки индивидуальных предпринимателей на учет в налоговом органе.*

При реализации товаров, отнесенных к товарным группам, перечисленным в перечне, в торговых объектах к установленным ставкам единого налога в зависимости от фактического размера (общей площади) торгового объекта применяются **повышающие коэффициенты**:

- 1,2 – свыше 15 до 25 кв. метров (включительно);
- 1,5 – свыше 25 до 50 кв. метров (включительно);
- 2,0 – свыше 50 до 75 кв. метров (включительно);
- 2,5 – свыше 75 до 100 кв. метров (включительно).

Сумма доплаты за счет повышающего коэффициента определяется по формуле

$$Д = С \cdot К - С,$$

где Д – сумма доплаты за счет повышающего коэффициента;

С – установленная ставка единого налога;

К – повышающий коэффициент.

### **ПРИМЕР**

Реализация товаров, отнесенных к товарным группам, названным в перечне (установленная ставка единого налога за месяц - 40 евро), осуществляется в торговом объекте, общая площадь которого составляет 23 кв. метра. Доплата единого налога в соответствии с настоящим пунктом составит 8 евро ( $40 \cdot 1,2 - 40$ ).

При продаже товаров, отнесенных к товарным группам, названным в перечне, на торговых местах на рынках, размер которых превышает размер одного торгового места, определенного на рынке, к установленной ставке единого налога применяется коэффициент 0,5 за каждое дополнительное торговое место, определенное (предоставленное) собственником рынка. При этом одним торговым местом признается территория, которая отмечена на плане экспликации рынка, утвержденном в установленном порядке по согласованию с местным исполнительным и распорядительным органом по месту нахождения рынка.

## ПРИМЕР

В течение календарного месяца индивидуальным предпринимателем осуществляется розничная торговля товарами, произведенными в Республике Беларусь (установленная ставка единого налога за месяц – 30 евро). Торговля осуществляется на торговом месте на рынке, размер которого составляет два смежных торговых места, определенных собственником рынка. Коэффициент по количеству торговых мест на рынке составит 1,5 ( $1 + 1 \cdot 0,5$ , где 1 – коэффициент, соответствующий одному торговому месту, определенному (предоставленному) собственником рынка; 1 – количество дополнительных торговых мест, определенных (предоставленных) собственником рынка; 0,5 – повышающий коэффициент за каждое дополнительное торговое место). Исчисление единого налога производится исходя из 45 евро ( $30 \cdot 1,5$ ).

В случае реализации не произведенных в Республике Беларусь товаров (кроме подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками), отнесенных к товарным группам, указанным в перечне, к установленной ставке налога применяется **повышающий коэффициент 1,5** независимо от удельного веса этих товаров в торговом ассортименте.

В целях исчисления единого налога товары признаются произведенными в Республике Беларусь на основании выдаваемых в установленном законодательством порядке сертификатов продукции собственного производства юридических лиц и индивидуальных предпринимателей Республики Беларусь (копий сертификатов, засвидетельствованных нотариально или организацией, их выдавшей), удостоверений качества, подтверждающих безопасность и качество реализуемых товаров, других документов, подтверждающих, что реализуемые товары произведены в Республике Беларусь. По произведениям живописи, графики, скульптуры, предметам (товарам) народных промыслов в качестве подтверждения того, что названные товары произведены индивидуальным предпринимателем, могут служить акты (справки) обследований, проводимых налоговыми органами в местах производства таких товаров, с описанием производимых предметов, их качественных характеристик.

*При реализации в календарном месяце товаров, отнесенных к различным товарным группам, указанным в перечне, уплата единого налога производится по тому виду товаров, по которому установлена наиболее высокая ставка налога.*

## ПРИМЕР

В магазине осуществляется реализация кассет всех видов, компакт-дисков (установленная ставка единого налога за месяц – 75 евро) и печатной продукции, не произведенной в Республике Беларусь (установленная ставка единого налога за месяц – 30 евро). Исчисление подлежащей уплате суммы единого налога с учетом настоящего пункта производится исходя из наиболее высокой ставки налога, т.е. исходя из 75 евро.

Повышающий коэффициент применяется к ставке налога, установленной по группе товаров, к которой в соответствии с перечнем относится реализуемый индивидуальным предпринимателем не произведенный в Республике Беларусь товар. В данном примере повышающий коэффициент применяется к ставке налога, установленной при реализации печатной продукции (30 евро), подлежащий уплате налог исчисляется исходя из 90 евро ( $75 + 15$ , где 15 – доплата, исчисленная в результате применения повышающего коэффициента ( $30 \cdot 1,5 - 30$ )).

В случае реализации товаров, отнесенных к товарным группам, определенным в перечне, в нескольких торговых объектах, на нескольких торговых местах на рынках единый налог уплачивается по каждому торговому объекту, торговому месту на рынке с учетом повышающих коэффициентов.

В случае если индивидуальный предприниматель, не привлекающий физических лиц к реализации товаров, осуществляет розничную торговлю товарами в течение календарного месяца попеременно на нескольких торговых местах на рынках, в которых установлены различные ставки налога, исчисление единого налога производится пропорционально удельному весу продолжительности периода реализации товаров на каждом торговом месте на рынке в продолжительности периода осуществления деятельности индивидуального предпринимателя в календарном месяце. При этом если на дату представления налоговой декларации (расчета) по единому налогу индивидуальным предпринимателем не определен период реализации товаров на каждом торговом месте на рынке, исчисление налога производится исходя из наиболее высокой ставки налога, установленной на одном из торговых мест на рынке.

Данное положение применяется также в случае, если розничная торговля осуществляется одним и тем же продавцом в течение календарного месяца попеременно на нескольких торговых местах на рынках, в которых установлены различные ставки налога.

В аналогичном порядке исчисляется единый налог при осуществлении развозной, разносной торговли в течение календарного месяца попеременно в нескольких торговых объектах, на нескольких торговых местах на рынках при условии, что такая реализация осуществляется одним и тем же продавцом (через один объект развозной торговли).

### **ПРИМЕР**

Индивидуальный предприниматель в течение календарного месяца осуществляет розничную торговлю товарами на торговых местах на рынках городов А, Б, В соответственно 3, 6 и 7 дней. Установленные ставки единого налога за месяц в этих населенных пунктах - 30, 28 и 35 евро соответственно. Исчисление налога производится с учетом количества дней реализации на каждом торговом месте на рынке, т.е. исходя из 31,5 евро в месяц ( $30 \cdot 0,19 + 28 \cdot 0,37 + 35 \cdot 0,44$ , где  $0,19 (3 / 16)$ ;  $0,37 (6 / 16)$ ;  $0,44 (7 / 16)$  – удельный вес продолжительности периода реализации товаров на каждом торговом месте на рынке (в городе) в продолжительности периода осуществления деятельности индивидуального предпринимателя). Если на дату представления расчета по единому налогу индивидуальным предпринимателем не определен период осуществления деятельности в каждом из населенных пунктов (городах А, Б, В), то исчисление налога производится исходя из наиболее высокой ставки единого налога – 35 евро.

При наличии у индивидуального предпринимателя права на льготы коэффициент льготы применяется к исчисленной с учетом повышающих (понижающих) коэффициентов ставке налога.

### **ПРИМЕР**

Индивидуальный предприниматель, имеет право на льготу в размере 20 %. Коэффициент льготы 0,8. Ставка налога с учетом повышающих коэффициентов 51. Величина налога составит 40,8 евро ( $51 \times 0,8$ ).

*Если ставка единого налога с учетом повышающего коэффициента, установленного решением облсовета, превышает максимальную базовую ставку, определенную перечнем, доплата по налогу за счет такого коэффициента определяется как разница между максимальной базовой ставкой, определенной перечнем, и установленной решением облсовета ставкой единого налога. При этом другие повышающие коэффициенты, установленные решением облсовета, не применяются.*

### **ПРИМЕР**

Индивидуальный предприниматель осуществляет торговлю товарами, не произведенными в Республике Беларусь, в магазине общей площадью 40 кв. метров. Решением облсовета по реализуемой группе товаров установлена ставка единого налога в размере 60 евро (максимальная базовая ставка, определенная перечнем, – 75 евро), а также предусмотрены следующие повышающие коэффициенты:

- 1,3 – при режиме работы торгового объекта в ночное время (с 24.00 до 6.00 часов);

- 1,2 – в зависимости от местонахождения торгового объекта в пределах населенного пункта. При этом в решении указано, что ставка с учетом установленных облсоветом повышающих коэффициентов не может превышать максимальную базовую ставку, определенную перечнем.

По условиям осуществления деятельности к ставке единого налога должны быть применены вышеназванные повышающие коэффициенты.

Так как ставка единого налога с учетом повышающего коэффициента, установленного решением облсовета, превышает максимальную базовую ставку, определенную перечнем (78 евро (60 евро.1,3)), доплата по налогу за счет такого коэффициента определяется как разница между максимальной базовой ставкой, определенной перечнем (75 евро), и установленной решением облсовета ставкой единого налога (60 евро) и составит 15 евро.

В таком же порядке исчисляется доплата налога за счет повышающего коэффициента (по фактической (общей) площади торгового объекта), которая составляет 30 евро (60. 1,5 - 60).

Учитывая, что ставка единого налога с учетом повышающего коэффициента за работу в ночное время превышает максимальную ставку, определенную перечнем, повышающий коэффициент, установленный решением облсовета в зависимости от местонахождения торгового объекта в населенном пункте (1,2), не применяется.

Доплата налога за счет повышающего коэффициента – 30 евро (60. 1,5 – 60).

Подлежащий уплате единый налог с учетом всех повышающих коэффициентов составит 135 евро (60 + 15 + 30 + 30).

При продаже товаров, отнесенных к товарным группам, названным в перечне, на торговых местах на рынках, в развозной и разносной торговой сети менее 15 дней в календарном месяце единый налог исчисляется с учетом следующих коэффициентов в зависимости от продолжительности периода реализации товаров на торговых местах на рынках, в развозной и разносной торговле:

- 0,2 – менее 3 дней;
- 0,3 – от 3 до 4 дней;
- 0,5 – от 5 до 10 дней;
- 0,8 – от 11 до 14 дней.

Физические лица, впервые зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей, в первый месяц осуществления деятельности исчисляют налог исходя из месячной ставки.

## ПРИМЕР

Индивидуальный предприниматель, имеющий право на льготу в размере 25%, в течение 11 дней осуществляет развозную торговлю товарами, не произведенными в Республике Беларусь, в населенном пункте, в котором решением облсовета установлена ставка налога в размере 40 евро в месяц. Исчисление единого налога за соответствующий период производится следующим образом:

- ставка налога с учетом повышающего коэффициента в соответствии с пунктом 19 настоящей Инструкции составляет 60 евро ( $40 \cdot 1,5$ );
- ставка налога с учетом льготы составляет 45 евро ( $60 \cdot 0,75$ );
- единый налог, исчисленный с учетом понижающего коэффициента по продолжительности периода реализации (от 11 до 14 дней - 0,8), составит 36 евро ( $45 \cdot 0,8$ ).

Для индивидуальных предпринимателей, не привлекающих физических лиц к реализации товаров, периодом реализации товаров признаются календарные дни месяца, в течение которых индивидуальным предпринимателем осуществляется розничная торговля на всех торговых местах на рынках, в развозной, разносной торговой сети.

## ПРИМЕР

Индивидуальный предприниматель осуществляет розничную торговлю товарами без привлечения физических лиц к реализации товаров на торговых местах на рынках города А – 2 дня, города Б – 3 дня, города В – 4 дня. Установленные ставки единого налога за месяц в этих населенных пунктах 35, 55 и 45 евро соответственно. Исчисление налога производится исходя из периода реализации товаров в календарном месяце (9 дней) с учетом количества дней розничной торговли на каждом рынке (2, 3 и 4 дня). Подлежащая уплате сумма налога составит 23,1 евро ( $35 \cdot 0,5 \cdot 0,22 + 55 \cdot 0,5 \cdot 0,33 + 45 \cdot 0,5 \cdot 0,45$ , где 0,22 (2 / 9); 0,33 (3 / 9); 0,45 (4 / 9) - удельный вес продолжительности периода реализации товаров в каждом населенном пункте в общей продолжительности периода реализации товаров в календарном месяце; 0,5 - понижающий коэффициент по периоду реализации).

При реализации в календарном месяце нескольких видов работ (услуг) единый налог уплачивается по тому виду работ (услуг), по которому установлена наиболее высокая ставка налога.

При реализации в течение календарного месяца работ (услуг) в нескольких населенных пунктах, в которых установлены различные ставки налога, без привлечения к предпринимательской деятельности физических лиц исчисление единого налога производится пропорционально удельному

всему продолжительности периода реализации работ (услуг) в каждом из населенных пунктов в общей продолжительности периода оказания услуг (выполнения работ) в календарном месяце индивидуальным предпринимателем. Если на дату представления расчета по единому налогу индивидуальным предпринимателем не определен период оказания услуг (выполнения работ) в каждом из таких населенных пунктов, исчисление налогов производится исходя из наиболее высокой ставки налога, установленной в одном из населенных пунктов.

### **ПРИМЕР**

Индивидуальный предприниматель в течение календарного месяца оказывает услуги в области фотографии без привлечения к деятельности физических лиц в городе А 8 дней и в городе Б 16 дней. Установленные ставки единого налога за месяц в городе А - 50 евро, в городе Б - 30 евро в месяц. Единый налог, подлежащий уплате, исчисляется исходя из 36,7 евро ( $50 \cdot 0,33 + 30 \cdot 0,67$ , где  $0,33 (8 / 24)$  и  $0,67 (16 / 24)$  - удельный вес продолжительности периода реализации услуг в каждом из городов в общей продолжительности периода оказания услуг в календарном месяце). Если на дату представления налоговой декларации (расчета) по единому налогу индивидуальным предпринимателем не определен период оказания услуг в каждом из населенных пунктов (городах А и Б), то исчисление налога производится исходя из наиболее высокой ставки единого налога – 50 евро.

**Индивидуальные предприниматели при реализации работ (услуг) дополнительно уплачивают налог в размере 60 % от установленной ставки единого налога:**

- по каждому физическому лицу, привлекаемому к предпринимательской деятельности на основании гражданско-правового или трудового договора, включая лиц, выполняющих функции управления, учета, контроля, обслуживания, и иных занятых;
- по каждому транспортному средству, используемому при осуществлении видов деятельности, перечисленных в абзацах А, Б, если количество таких транспортных средств превышает количество физических лиц, привлекаемых к осуществлению предпринимательской деятельности.

### **ПРИМЕР**

Индивидуальный предприниматель осуществляет два вида деятельности: "Деятельность в области фотографии" и "Деятельность в области упаковки", по которым установлены ставки единого налога 40 и 25 евро соответственно. Для осуществления каждого из осуществляемых видов

деятельности привлекается по одному работнику. Дополнительная уплата единого налога за каждого работника составит 60 процентов от наибольшей ставки единого налога, т.е. по виду "Деятельность в области фотографии", или 24 евро (40. 60%). Всего налог за месяц составит 88 евро (40 + 24 + 24).

### **ПРИМЕР**

Индивидуальный предприниматель оказывает потребителям услуги по перевозке грузов автомобильным транспортом в пределах Республики Беларусь, по которым установлена ставка единого налога 60 евро. К осуществлению деятельности привлекаются три наемных работника, для перевозки грузов используются два грузовых автомобиля. Дополнительная уплата единого налога за наемных работников (так как их количество превышает количество автотранспортных средств, используемых для оказания услуг грузового транспорта) составит 108 евро (60. 3. 60%). Всего налог за месяц составит 168 евро (60+ 108).

Если индивидуальный предприниматель при реализации одного вида работ (услуг), за исключением видов деятельности, перечисленных в абзацах А, Б, привлекает физических лиц в разных населенных пунктах, в которых установлены различные ставки налога, исчисление дополнительно уплачиваемого единого налога (далее - доплата по налогу) за привлекаемых лиц производится исходя из ставок, установленных в этих населенных пунктах.

### **ПРИМЕР**

Индивидуальный предприниматель осуществляет реализацию услуг по ремонту предметов личного пользования в городе А и городе Б с привлечением к предпринимательской деятельности в каждом городе по одному работнику. Ставки единого налога по осуществляемому виду деятельности установлены: в городе А – 30 евро, в городе Б – 20 евро. Дополнительная уплата единого налога за каждого работника составит 60 процентов от соответствующей ставки единого налога, т.е. в городе А – 18 евро (30 60%), в городе Б – 12 евро (20. 60%). Всего налог за месяц составит 60 евро (30 + 18 + 12).

Доплата по налогу за привлекаемых к оказанию потребителям услуг (выполнению работ) физических лиц или за использование автотранспортных средств при осуществлении видов деятельности, перечисленных в абзацах А, Б, производится независимо от количества дней такого привлечения либо использования автотранспортных средств.

При расторжении (прекращении) трудового, гражданско-правового договора в течение календарного месяца с одним лицом и привлечении к



предпринимательской деятельности другого физического лица с любого дня, следующего за днем расторжения договора, налог за привлекаемых физических лиц в этом месяце уплачивается в однократном размере (за одно физическое лицо).

При прекращении использования индивидуальным предпринимателем одного автотранспортного средства, за которое был уплачен налог, в течение календарного месяца и использовании им другого автотранспортного средства с любого дня, следующего за днем такого прекращения, налог за использование автотранспортных средств в этом месяце уплачивается в однократном размере (одно автотранспортное средство).

### **ПРИМЕР**

Индивидуальный предприниматель, осуществляющий пассажирские перевозки (ставка налога установлена в размере 100 евро), использует в перевозках одно автотранспортное средство и привлекает к деятельности одного водителя. 20 августа 2005 г. расторгнут договор с водителем. С 22 августа им заключен новый договор с другим водителем. В этом случае налог за привлекаемых физических лиц исчисляется в однократном размере и составит 60 евро (100. 60%).

Доплата по налогу не производится в отношении физических лиц, выполняющих работы, связанные исключительно с осуществлением индивидуальным предпринимателем розничной торговли (например, водитель, доставляющий товары в торговый объект либо потребителям).

В случае если в периоде, за который уплачен единый налог, изменяются условия осуществления деятельности производится доплата разницы между суммой единого налога, исчисленной исходя из новых условий, и уплаченной суммой налога.

В случае выявления фактов осуществления деятельности, не соответствующей условиям осуществления деятельности, указанным в налоговой декларации (расчете), и при непредставлении уточненной налоговой декларации (расчета) в связи с изменением условий осуществления деятельности и неуплате, неполной уплате единого налога производится доплата (взыскание) разницы между исчисленной месячной суммой единого налога, в том числе исходя из новых условий осуществления деятельности, и уплаченной суммой налога.

В порядке, установленном для индивидуальных предпринимателей, исчисляется единый налог гражданами либо подданными иностранного государства, лицами без гражданства (подданства), получившими в порядке, установленном законодательством, специальное разрешение на право занятия предпринимательской деятельностью в Республике Беларусь.

Физическим лицам, не осуществляющим предпринимательскую деятельность, единый налог исчисляется налоговыми органами на основании представляемого этими лицами заявления исходя из ставок налога, установленных в населенном пункте, в котором осуществляется реализация товаров.

В заявлении, представляемом физическим лицом по месту постановки на учет в налоговом органе или по месту реализации товаров, физическое лицо указывает период (календарные дни), в течение которого будут реализовываться товары, место их реализации (местонахождение рынка), виды реализуемых товаров.

Сведения о физических лицах, представивших заявления по месту реализации товаров, направляются в инспекции Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь по месту постановки физического лица на учет (месту жительства) ежеквартально не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом.

### **Порядок представления налоговых деклараций (расчетов) и уплаты единого налога**

Налоговая декларация представляется:

- индивидуальными предпринимателями в налоговый орган по месту постановки их на учет не позднее 28-го числа месяца, предшествующего месяцу осуществления деятельности;
- индивидуальными предпринимателями, зарегистрированными впервые, – не позднее дня, предшествующего дню начала деятельности.

При изменении условий осуществления деятельности индивидуальные предприниматели представляют в соответствующий налоговый орган уточненную налоговую декларацию (расчет) не позднее дня, предшествующего дню изменения этих условий.

Представление налоговой декларации (расчета) не требуется, если деятельность, облагаемая единым налогом, осуществляться не будет.

В случае если на дату представления налоговой декларации (расчета) индивидуальным предпринимателем не определены виды осуществляемой деятельности, группа реализуемых товаров, иные условия осуществления деятельности, индивидуальный предприниматель в установленные сроки представляет налоговую декларацию (расчет), в которой проставляются прочерки.

Исчисленная в евро сумма единого налога определяется с точностью не менее одного знака после запятой.

Единый налог уплачивается (доплачивается) в белорусских рублях исходя из установленного Национальным банком курса евро по отношению к белорусскому рублю, действующего на первое число месяца, в котором производится уплата (доплата) налога:

- индивидуальными предпринимателями - ежемесячно не позднее 28-го числа месяца, предшествующего месяцу осуществления деятельности, облагаемой единым налогом; индивидуальными предпринимателями, зарегистрированными впервые, – не позднее дня, предшествующего дню осуществления такой деятельности;

- физическими лицами, не осуществляющими предпринимательскую деятельность, – до начала реализации товаров.

Исчисленная сумма единого налога округляется до одной тысячи рублей. При округлении суммы менее 500 рублей в расчет не принимаются, а 500 и более рублей округляются до одной тысячи рублей.

При изменении условий осуществления деятельности доплата единого налога производится не позднее дня, предшествующего дню изменения условий осуществления деятельности, исходя из установленного Национальным банком курса евро по отношению к белорусскому рублю, действующего на первое число месяца, в котором производится доплата налога.

Единый налог уплачивается:

- индивидуальными предпринимателями – по месту постановки на учет в налоговом органе;

- физическими лицами, не осуществляющими предпринимательскую деятельность, – по месту постановки на учет в налоговом органе либо по месту реализации товаров.

#### **Порядок перерасчета (возврата или зачета) единого налога**

Перерасчет (возврат или зачет) единого налога производится в случаях:

- временной нетрудоспособности индивидуального предпринимателя или привлекаемого им по гражданско-правовому либо трудовому договору физического лица, если такая нетрудоспособность повлекла прекращение деятельности, – на основании выдаваемых уполномоченными органами документов или заверенных в установленном порядке их копий, подтверждающих нетрудоспособность;

- утраты плательщиком единого налога права пользования торговыми, обслуживающими объектами, торговыми местами на рынках, транспортными средствами, основными средствами, в том числе помещениями (зданиями), используемыми для осуществления деятельности, – на основании заверенных в установленном порядке копий документов, подтверждающих данную утрату;

- неосуществления деятельности вследствие принятия государственными органами решений, препятствующих ее осуществлению, за исключением случаев, когда такие решения вызваны неправомерной деятельностью самих индивидуальных предпринимателей, – на основании заверенных в установленном порядке копий решений этих органов или иных документов;

- неосуществления деятельности в результате возникновения чрезвычайных ситуаций;

- временного (продолжительностью не более 30 календарных дней в году) неосуществления деятельности индивидуальным предпринимателем на основании его заявления, подаваемого в налоговый орган не позднее дня, предшествующего дню временного неосуществления деятельности.

Сумма единого налога, подлежащая возврату или зачету, определяется путем умножения уплаченной за один месяц (дни месяца) суммы налога на отношение количества дней, в течение которых деятельность не осуществлялась, к количеству дней месяца, за которые был уплачен данный налог.

Перерасчет единого налога не производится при установлении в ходе проведения налоговых проверок фактов реализации товаров (работ, услуг) в период действия обстоятельств, являющихся основанием для его перерасчета.

### **Порядок представления отчетности и декларирования доходов плательщиками единого налога**

По окончании календарного года (не позднее 1 февраля года, следующего за отчетным) индивидуальные предприниматели – плательщики единого налога представляют в налоговый орган по месту постановки на учет отчет о размере полученной в отчетном календарном году выручки.

При декларировании физическими лицами в качестве источников денежных средств, за счет которых были произведены расходы, доходов, полученных от осуществления деятельности, облагаемой единым налогом, в декларации отражаются фактически полученные доходы. При декларировании в качестве указанных источников доходов в размерах, превышающих доход, который соответствует уплаченному единому налогу, с суммы такого превышения доплачивается единый налог в размере 10 %. Размер дохода, соответствующий уплаченному единому налогу, определяется путем умножения на 10 суммы уплаченного за определенный период единого налога.

### **ПРИМЕР**

Физическим лицом в декларации о доходах и имуществе указан доход, полученный от осуществления в течение шести календарных месяцев видов деятельности, указанных в перечне, в сумме 35000000 руб. При осуществлении налоговым органом контроля за соблюдением порядка декларирования данная сумма учитывается в качестве источника денежных средств, за счет которого производились расходы. За этот же период единый налог уплачен в сумме 2650000 руб., доход, соответствующий уплаченному налогу, составит 26500000 руб. Доплата единого налога производится в сумме 850000 руб.  $((35000000 - 2650000 \cdot 10) \cdot 10\%)$ .

Доплата единого налога производится в месячный срок со дня вручения физического лицу налоговым органом налогового сообщения согласно приложению 6 к настоящей Инструкции.

Таблица 8.2

Перечень видов деятельности и базовых ставок единого налога  
(Указ Президента Республики Беларусь от 08.06.2005 № 205)

Виды деятельности	Базовые ставки единого налога за один месяц (евро)				
	г. Минск, Минский район	г. Брест, Гродно	г. Витебск, Гомель, Могилев	Иные города областного подчинения	Другие населенные пункты
1	2	3	4	5	6
1. Розничная торговля (кроме розничной торговли через объекты общественного питания):					
хлебом и хлебобулочными изделиями, молоком и молочной продукцией	15 - 45	15 - 45	15 - 45	15 - 35	10 - 15
картофелем, овощами, плодами, ягодами, арбузами, дынями, виноградом	15 - 45	15 - 45	15 - 45	15 - 30	15 - 25
иными продовольственными товарами (за исключением пива, алкогольных напитков)	40 - 75	35 - 70	30 - 65	25 - 50	20 - 40
одеждой из натурального меха, в том числе овчинно-шубными изделиями, и из натуральной кожи (пальто, полупальто, полушубки, тулупы, куртки, блейзеры, жакеты, жилеты, пиджаки, плащи, костюмы), мебелью, коврами и ковровыми изделиями, сложными бытовыми электротоварами, теле- радиотоварами (кроме кассет всех видов, компакт-дисков, элементов питания, запасных частей и принадлежностей к этим товарам, устройств дистанционного беспроводного управления)	100 - 150	100 - 150	100 - 150	90 - 140	80 - 120
автомототранспортными средствами	130 - 180	115 - 180	115 - 180	100 - 150	100 - 130
запасными частями к автомобилям	85 - 120	75 - 120	75 - 120	70 - 100	60 - 80

1	2	3	4	5	6
произведениями живописи, графики, скульптуры, предметами народных промыслов	12 - 36	12 - 36	12 - 36	12 - 25	12 - 20
печатными изданиями (за исключением газет и журналов)	20 - 40	20 - 35	20 - 30	15 - 25	10 - 17
иными непродовольственными товарами (за исключением драгоценных металлов и драгоценных камней и изделий из них, специфических товаров, табачных изделий, нефтепродуктов через автозаправочные станции, ценных бумаг, газет и журналов)	30 - 75	25 - 75	25 - 75	25 - 50	25 - 40
2. Розничная торговля через объекты общественного питания, относящиеся к мелкорозничной торговой сети (за исключением розничной торговли алкогольными напитками, пивом, табачными изделиями)	45 - 75	40 - 75	40 - 75	30 - 70	25 - 65
3. Розничная торговля через объекты общественного питания (включая розничную торговлю алкогольными напитками, пивом, табачными изделиями)	170 - 240	140 - 240	140 - 240	140 - 210	120 - 190
4. Техническое обслуживание и ремонт автомобилей, мотоциклов, мотороллеров и мопедов; восстановление резиновых шин и покрышек	60 - 130	60 - 130	55 - 130	55 - 100	45 - 70
5. Производство мебели по заказам потребителей	60 - 100	60 - 100	60 - 100	50 - 80	50 - 60
6. Ремонт бытовых изделий и предметов личного пользования; ремонт и техническое обслуживание музыкальных инструментов	20 - 36	15 - 36	15 - 36	12 - 25	12 - 20
7. Производство по заказам потребителей одежды (в том числе головных уборов), готовой трикотажной одежды машинной и ручной вязки, обуви	20 - 45	20 - 45	15 - 45	15 - 30	15 - 25

Продолжение таблица 8.2

1	2	3	4	5	6
8. Деятельность в области фотографии	25 - 60	20 - 60	20 - 60	20 - 40	20 - 30
9. Производство кино- и видеофильмов по заказам потребителей	35 - 75	30 - 75	30 - 75	25 - 50	25 - 30
10. Услуги парикмахерских и салонов красоты	25 - 90	25 - 80	25 - 70	15 - 40	15 - 30
11. Деятельность такси и прочего пассажирского сухопутного транспорта в пределах Республики Беларусь, деятельность внутреннего водного транспорта	65 - 100	50 - 100	50 - 100	40 - 60	20 - 60
12. Деятельность автомобильного грузового транспорта в пределах Республики Беларусь	45 - 75	45 - 70	45 - 75	30 - 65	25 - 50
13. Деятельность такси, прочего пассажирского сухопутного транспорта за пределами Республики Беларусь	120 - 200	110 - 200	100 - 200	100 - 140	80 - 100
14. Чистка и уборка жилых помещений	25 - 75	25 - 75	25 - 75	25 - 50	20 - 40
15. Чистка и уборка транспортных средств	10 - 24	10 - 24	10 - 24	8 - 16	8 - 12
16. Общее строительство зданий; изоляционные работы, санитарно-технические работы; штукатурные работы; столярные и плотницкие работы, устройство покрытий пола и облицовка стен; малярные и стекольные работы	40 - 60	35 - 60	35 - 60	20 - 50	20 - 40
17. Услуги в области растениеводства (за исключением эксплуатации оросительных и осушительных систем)	5 - 15	5 - 15	5 - 15	5 - 10	5 - 8
18. Производство изделий из бетона, гипса, цемента; резка, обработка и отделка камня; производство скобяных и прочих металлических изделий по заказам потребителей	35 - 50	20 - 50	20 - 50	10 - 25	10 - 15
19. Деятельность в сфере образования, кроме деятельности модельных агентств	25 - 60	25 - 60	20 - 60	20 - 50	20 - 40

1	2	3	4	5	6
20. Концертная деятельность, услуги танцевальных залов, площадок и школ танцев	30 - 90	30 - 90	30 - 90	30 - 70	30 - 50
21. Врачебная и стоматологическая практика, прочая деятельность по охране здоровья человека	35 - 100	35 - 100	35 - 100	20 - 60	20 - 40
22. Ветеринарная деятельность	25 - 70	25 - 70	20 - 70	20 - 40	20 - 30
23. Физкультурно-оздоровительная деятельность; деятельность в области спорта	20 - 45	20 - 45	20 - 45	15 - 30	15 - 20
24. Аренда машин и оборудования без оператора; прокат бытовых изделий и предметов личного пользования	15 - 30	15 - 30	15 - 30	10 - 25	10 - 20
25. Копирование записанных материалов (звуко- и видеозаписей, программных средств)	20 - 45	20 - 45	20 - 45	15 - 30	15 - 20
26. Деятельность в области упаковки	15 - 30	15 - 30	15 - 30	10 - 20	10 - 15
27. Дневной уход за детьми (детские сады, ясли)	10 - 24	10 - 24	8 - 24	8 - 15	8 - 10
28. Услуги по хранению транспортных средств, принадлежащих потребителям, при общей численности стояночных мест:					
до 20 (включительно)	35 - 45	30 - 45	30 - 45	30 - 40	30 - 35
от 21 до 50 (включительно)	60 - 90	55 - 90	55 - 90	45 - 70	45 - 60
от 51 до 100(включительно)	120 - 150	100 - 150	100 - 150	90 - 130	90 - 110
свыше 100	180 - 200	160 - 200	150 - 200	150 - 170	150 - 160
29. Деятельность, связанная с вычислительной техникой; обучение работе на персональном компьютере; предоставление в компьютерном зале компьютеров с играми	30 - 90	25 - 90	25 - 90	25 - 80	25 - 50
30. Деятельность по организации и проведению концертов, театральных и других развлекательных мероприятий	100 - 180	90 - 180	85 - 180	75 - 120	75 - 100
31. Секретарские услуги и услуги по переводу	25 - 40	25 - 40	25 - 40	20 - 35	15 - 25



1	2	3	4	5	6
32. Окрашивание, гравирование металлов, нанесение печатных знаков (рисунков на металлы); написание картин, портретов по заказам потребителей	25 - 40	25 - 40	25 - 40	25 - 35	15 - 25
33. Воспроизведение материала с помощью копировальных машин	25 - 50	25 - 50	25 - 50	20 - 40	15 - 25
34. Услуги в области животноводства, кроме ветеринарных услуг; услуги по размолу зерна	25 - 50	25 - 50	25 - 50	20 - 40	10 - 20
35. Услуги тамады; организация похорон и связанных с ними услуг	25 - 50	25 - 50	25 - 50	20 - 40	15 - 25
36. Распиловка и строгание древесины, пропитка древесины; производство деревянных строительных конструкций и столярных изделий	40 - 80	40 - 80	40 - 80	30 - 50	25 - 35

### 8.3. Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции

#### Плательщики

Под производителями сельскохозяйственной продукции понимаются занимающиеся производством сельскохозяйственной продукции хозяйственные товарищества и общества, производственные кооперативы, унитарные предприятия.

#### Объект обложения

Валовая выручка определяется как сумма средств от реализации продукции, товаров (работ, услуг), иного имущества и доходов от внереализационных операций. При этом при определении валовой выручки, облагаемой единым налогом, не учитываются средства, полученные от реализации сельскохозяйственной продукции, заготовленной у населения и сданной государству, стоимость скота, выбракованного из основного стада и поставленного на откорм, а по крестьянским (фермерским) хозяйствам – и выручка от реализации продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства, произведенной этими хозяйствами в течение трех лет с момента их регистрации.

Производители сельскохозяйственной продукции, у которых выручка от реализации произведенной ими продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства составляет не менее 70% общей выручки за предыдущий финансовый (бюджетный) год, имеют право перейти на уплату единого налога. Вновь созданные производители сельскохозяйственной продукции имеют право перейти на уплату единого налога при условии подачи соответствующего заявления и необходимых сведений.

#### **Ставки налога**

Ставка единого налога устанавливается в размере 2% валовой выручки.

#### **Порядок уплаты**

Уплата единого налога заменяет уплату всей совокупности налогов, сборов и других обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды.

Уплата производителями сельскохозяйственной продукции, акцизов, налога на добавленную стоимость, налога на доходы в виде дивидендов и приравненных к ним доходов, государственных пошлин, лицензионных и регистрационных сборов, обязательных страховых взносов в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты, отчислений в государственный целевой бюджетный фонд содействия занятости, а также внесение таможенных платежей при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь производится в соответствии с законодательством.

Производители сельскохозяйственной продукции при выплате заработной платы физическим лицам, а также других доходов физическим и юридическим лицам обязаны удерживать налоги с выплачиваемых сумм.

Производители сельскохозяйственной продукции, изъявившие желание перейти на уплату единого налога, должны предоставить соответствующее заявление и необходимые сведения в налоговый орган по месту учета в качестве налогоплательщика. Формы заявления и предоставляемых сведений устанавливаются Министерством по налогам и сборам.

Заявление о переходе на уплату единого налога и необходимые сведения предоставляются производителями сельскохозяйственной продукции не позднее 1-го числа месяца, предшествующего кварталу, с которого они желают перейти на уплату единого налога.

Решение о возможности уплаты единого налога или мотивированный отказ в его применении выносится налоговым органом в 10-дневный срок со дня подачи производителями сельскохозяйственной продукции соответствующего заявления и необходимых сведений.

Уплаченные с начала года суммы единого налога подлежат зачету в счет уплаты сумм налогов, сборов и других обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды в соответствии с единой налоговой системой, определенной законодательством Республики Беларусь.

При принятии производителями сельскохозяйственной продукции решения о переходе на общий порядок налогообложения они обязаны проинформировать об этом налоговый орган не позднее 1-го числа месяца, предшествующего кварталу, с которого они решили перейти на общий порядок налогообложения.

Производители сельскохозяйственной продукции, перешедшие в текущем финансовом (бюджетном) году на общий порядок налогообложения, не вправе в этом же году вновь перейти на уплату единого налога.

Уплата единого налога производится по результатам хозяйственной деятельности производителей сельскохозяйственной продукции за отчетный период (месяц) на основании расчета, предоставляемого в налоговый орган до 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом.

Уплата единого налога производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным периодом.

## **8.4. Налог на игорный бизнес**

### **Плательщики**

Организации и индивидуальные предприниматели.

Плательщики налога на игорный бизнес вправе заниматься игорным бизнесом только на основании специального разрешения (лицензии), выданного им в соответствии с законодательством. Специальные разрешения (лицензии) на занятие игорным бизнесом выдаются Министерством спорта и туризма.

Порядок осуществления игорного бизнеса определяется Президентом Республики Беларусь.

Плательщики в части доходов, полученных от указанной деятельности, не уплачивают налог на прибыль, налог на добавленную стоимость (за исключением налога на добавленную стоимость, взимаемого при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь), целевые сборы на формирование местных целевых бюджетных фондов стабилизации экономики производителей сельскохозяйственной продукции и продовольствия, жилищно-инвестиционных фондов, целевой сбор на финансирование расходов, связанных с содержанием и ремонтом жилищного фонда, отчисления в Республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной

продукции, продовольствия и аграрной науки и налог с пользователей автомобильных дорог в дорожные фонды, сбор за услуги казино, подоходный налог (для индивидуальных предпринимателей).

Плательщики обязаны вести отдельный учет доходов и расходов по каждому из видов объектов налогообложения.

При осуществлении других видов деятельности, не относящихся к игорному бизнесу, плательщики обязаны вести отдельный учет доходов и расходов и уплачивать по этим видам деятельности налоги, сборы и другие обязательные платежи в соответствии с законодательством.

**Объекты обложения:**

- игровые столы;
- игровые автоматы;
- кассы тотализаторов;
- кассы букмекерских контор.

Игровой стол – специально оборудованное место, предназначенное для проведения азартных игр с любым видом выигрыша, в которых игорное заведение через своих представителей участвует как сторона или как организатор и (или) наблюдатель.

Игровой автомат – специальное оборудование (механическое, электрическое, электронное, иное техническое оборудование), установленное в игорном заведении и используемое для проведения азартных игр с денежным (материальным) выигрышем без непосредственного участия в указанных играх представителей игорного заведения.

Игровое оборудование – игровой стол, игровой автомат, иное оборудование, применяемое для организации и проведения азартной игры.

Кассы тотализатора, букмекерской конторы – специально оборудованное место, где учитывается общая сумма ставок и определяется сумма выигрыша, подлежащая выплате в соответствии с заключенным пари.

Общее количество объектов налогообложения каждого вида подлежит обязательной регистрации по письменному заявлению плательщика в налоговых органах до момента их установки (использования) с обязательной выдачей свидетельства о регистрации.

Регистрация в налоговых органах объектов налогообложения производится только при наличии у плательщиков специального разрешения (лицензии) на занятие игорным бизнесом, а также сертификатов и договоров на техническое обслуживание указанных объектов.

Нотариально удостоверенная копия свидетельства о регистрации общего количества объектов налогообложения каждого вида должна храниться по месту нахождения указанных объектов.

Изменение в игорном заведении общего количества объектов налогообложения каждого вида разрешается только после регистрации объектов игорного бизнеса в налоговых органах. Налоговые органы в течение 5 рабочих дней с даты получения письменного заявления плательщика об изменении общего количества объектов налогообложения каждого вида обязаны выдать свидетельство о регистрации, изъяв ранее выданное.

Установка (использование) в игорном заведении объектов налогообложения, не зарегистрированных в налоговых органах, запрещается. Нарушение этого требования является основанием для аннулирования лицензии на занятие игорным бизнесом.

### **Ставки**

Ставки налога в фиксированном размере устанавливаются Советом Министров Республики Беларусь по согласованию с Президентом Республики Беларусь. Ставки налога установлены на единицу объекта налогообложения в евро за месяц в зависимости от места расположения объекта:

- **в г. Минске.** По казино с количеством до 10 игровых столов – 3500 евро; 10 столов и более – 4000 евро. По игровым автоматам – 100 евро. По кассам тотализатора – 1500 евро. По кассам букмекерской конторы – 200 евро;

- **в областных центрах.** По казино с количеством до 10 столов – 3000 евро; 10 столов и более – 3500 евро. По игровым автоматам – 90 евро. По кассам тотализатора – 1400 евро. По кассам букмекерской конторы – 150 евро;

- **в прочих населенных пунктах.** По казино с количеством до 10 столов – 2500 евро; 10 столов и более – 3000 евро. По игровым автоматам – 80 евро. По кассам тотализатора – 1300 евро. По кассам букмекерской конторы – 130 евро.

### **Порядок исчисления и сроки уплаты налога**

Плательщики в части доходов, полученных от игорного бизнеса, не уплачивают: налог на прибыль; налог на добавленную стоимость (за исключением налога на добавленную стоимость, взимаемого при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь); целевые сборы на формирование местных целевых бюджетных фондов стабилизации экономики производителей сельскохозяйственной продукции и продовольствия, жилищно-инвестиционных фондов; целевой сбор на финансирование расходов, связанных с содержанием и ремонтом жилищного фонда; отчисления в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налог с пользователей автомобильных дорог в дорожные фонды; сбор за услуги казино; подоходный налог (для индивидуальных предпринимателей).

Плательщики обязаны вести раздельный учет доходов и расходов по каждому из видов объектов налогообложения. При осуществлении других видов деятельности, не относящихся к игорному бизнесу, плательщики обязаны вести раздельный учет доходов и расходов и уплачивать по этим видам деятельности налоги, сборы и другие обязательные платежи в соответствии с законодательством.

Налог на игорный бизнес исчисляется исходя из фактического количества объектов налогообложения на первое число отчетного месяца. Количество объектов налогообложения, принимаемое для определения сумм налога, указывается в свидетельстве о регистрации общего количества объектов налогообложения каждого вида, выдаваемом налоговыми органами.

Уплата налога на игорный бизнес осуществляется ежемесячно не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным. При установке нового объекта налогообложения до 15-го числа текущего месяца (включительно) сумма налога уплачивается по установленной ставке, после 15-го числа – по ставке, уменьшенной на 50%. При выбытии объекта налогообложения до 15-го числа текущего месяца (включительно) сумма налога уплачивается по ставке, уменьшенной на 50%, после 15-го числа – по установленной ставке. При этом объект налогообложения считается установленным либо выбывшим со дня внесения налоговым органом соответствующих изменений в свидетельство о регистрации объектов налогообложения.

Плательщики налога на игорный бизнес ежемесячно, не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным, представляют в инспекцию Министерства по налогам и сборам по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) по налогу на игорный бизнес. Налоговые декларации (расчеты) по налогу на игорный бизнес предоставляются без нарастающего итога. Если срок предоставления налоговой декларации (расчета) по налогу на игорный бизнес или срок его уплаты приходятся на государственный праздник или праздничный день, установленный и объявленный Президентом Республики Беларусь нерабочим днем, а также на выходной день, то этот срок переносится на первый рабочий день после государственного праздника, праздничного или выходного дня.

Налог на игорный бизнес уплачивается в белорусских рублях исходя из установленного Национальным банком официального курса белорусского рубля к евро на первое число отчетного месяца.

## 8.5. Налог на лотерейную деятельность

### Плательщики

Плательщиками налога на доходы от осуществления лотерейной деятельности (далее – налог) признаются организации, являющиеся организаторами лотерей.

Плательщики налога ведут раздельный учет доходов и расходов по каждой лотерее, а также по иным видам деятельности, осуществляемым наряду с деятельностью по организации и проведению лотерей.

### Объект обложения

Выручка от организации лотерейного процесса. Под выручкой от организации лотерейного процесса понимается общий объем реализации лотерейных билетов, исчисленный исходя из количества проданных лотерейных билетов и их продажной стоимости.

### Налогооблагаемая база

При исчислении налога налогооблагаемая база определяется как разница между суммой выручки от организации лотерейного процесса и суммой начисленного призового фонда лотереи. При этом призовой фонд лотереи не является доходом плательщика налога (организации, являющейся организатором лотереи) и используется исключительно для выплаты выигрышей участникам лотереи. Призовой фонд формируется в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь.

### Ставки

Ставка налога – 8%.

### Порядок исчисления и сроки уплаты налога в бюджет

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется нарастающим итогом по окончании каждого налогового периода как произведение налоговой ставки и налогооблагаемой базы, исчисленной за этот налоговый период.

Налоговым периодом является календарный месяц. Плательщики налога предоставляют в налоговые органы не позднее 20-го числа каждого месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, налоговую декларацию (расчет) независимо от того, имеются ли у них обязательства по уплате этого налога за соответствующий налоговый период.

Налог уплачивается в соответствующий бюджет не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Суммы налога зачисляются: по республиканским лотереям – в республиканский бюджет; по местным лотереям – в соответствующие местные бюджеты.

Суммы выигрышей, не востребованных в течение шести месяцев со дня розыгрыша призового фонда тиражной лотереи или окончания срока реализации серии мгновенной лотереи, зачисляются в соответствующий бюджет и используются на цели лотереи.

## **8.6. Налогообложение доходов, полученных в отдельных сферах деятельности**

### **Плательщики:**

Банки, небанковские кредитно-финансовые организации, страховые организации, а также иные организации, определенные пунктом 2 статьи 13 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь, получившие доходы от операций с ценными бумагами.

Банки и страховые организации вправе возложить на свои филиалы, представительства и иные обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, уплату налога на доходы. При этом, филиалы, представительства и иные обособленные подразделения банков и страховых организаций, на которые возложена обязанность по уплате налога на доходы, исполняют налоговые обязательства банков и страховых организаций по данному налогу.

### **Объект налогообложения**

- для банков и страховых организаций - общая сумма доходов, полученная в налоговом периоде;
- для иных организаций, осуществляющих операции с ценными бумагами, – общая сумма доходов от реализации (погашения) ценных бумаг в налоговом периоде. Наличие убытков от реализации (погашения) ценных бумаг не влечет уменьшения балансовой прибыли при исчислении налога на прибыль.

### **Налогооблагаемая база**

Налогооблагаемая база определяется:

1) банками – как общая сумма доходов, полученная в налоговом периоде, уменьшенная на сумму расходов, относимых в соответствии с законодательством Республики Беларусь на себестоимость продукции (работ, услуг) с учетом особенностей состава затрат, включаемых в расходы на осуществление банковской деятельности, и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

2) страховыми организациями – как общая сумма доходов, полученная от оказания страховых услуг и осуществления других видов деятельности в



налоговом периоде, уменьшенная на сумму расходов, относимых на себестоимость продукции (работ, услуг), с учетом Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и с учетом Особенности состава затрат, включаемых в себестоимость услуг по страхованию в страховых организациях, а также доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

Под страховыми услугами понимаются услуги по страхованию, со страхованию и перестрахованию.

Предметом деятельности страховщиков может быть только страховая, а также инвестиционная и иная деятельность, связанная со страхованием и осуществляемая в целях получения дополнительных доходов и гарантий выполнения страховых обязательств, в соответствии с перечнем видов такой деятельности, утверждаемым Министерством финансов Республики Беларусь.

3) иными организациями, осуществляющими операции с ценными бумагами, – как разница между ценой реализации (погашения) ценных бумаг в налоговом периоде и ценой их приобретения с учетом затрат на приобретение и реализацию. Указанные лица должны обеспечить отдельный учет доходов от реализации (погашения) ценных бумаг и доходов от других видов деятельности.

*При определении банками и страховыми организациями налогооблагаемой базы:*

1) из состава затрат исключаются:

- расходы на оплату труда;
- амортизация основных средств и износ нематериальных активов;

2) расходы, в отношении которых законодательством установлены нормы для включения в себестоимость, а также в затраты для целей налогообложения, учитываются в пределах этих норм;

3) затраты, относящиеся к предыдущим отчетным периодам (месяцам) текущего календарного года, подтверждаемые первичными учетными документами, поступившими по истечении этих периодов (месяцев), учитываются для целей налогообложения в том отчетном периоде (месяце) текущего года, в котором указанные документы поступили;

4) расходы по предварительной оплате услуг, имеющие признак временной определенности хозяйственных операций, например, расходы по оплате услуг международных телекоммуникационных систем по передаче информации и совершению платежей (REUTERS, S.W.I.F.T.), а также иные аналогичные расходы, для целей их равномерного распределения включаются в состав расходов ежемесячно равными долями в течение срока, к которому относятся те или иные расходы.

*К внереализационным доходам (расходам) банков и страховых организаций для целей исчисления налога на доходы относятся:*

- штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий договоров (в том числе с физическими лицами), уплаченные или признанные организацией к уплате (учитываются в составе внереализационных доходов или расходов при определении налогооблагаемой базы в том отчетном периоде, в котором указанные суммы поступили в кассу или зачислены на банковский счет либо перечислены с банковского счета);
- безвозмездно полученные денежные средства (учитываются в составе внереализационных доходов в том отчетном периоде, в котором поступили в кассу, зачислены на банковский счет);
- доходы от безвозмездно полученного имущества (учитываются в составе внереализационных доходов в том отчетном периоде, в котором получены, в размере стоимости не менее учетной стоимости этого имущества, числившейся в первичных учетных документах передающей стороны);
- средства целевого финансирования, первоначально учтенные в качестве доходов будущих периодов (учитываются в составе доходов и расходов в периодах, в которых понесены расходы, на финансирование которых они получены);
- доходы от принятого к учету имущества, выявленного по результатам инвентаризации (по учетной стоимости);
- доходы, полученные в виде возмещения причиненных убытков, расходы, понесенные в виде возмещения убытков другим организациям, физическим лицам;
- суммы дебиторской, кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания (включая ранее списанные как безнадежные), в размере ранее отраженной задолженности в бухгалтерском учете;
- суммы недостач, порчи и иной утраты имущества в соответствии с законодательством;
- положительные и отрицательные курсовые разницы, возникающие при переоценке имущества и обязательств;
- суммовые разницы, возникающие в связи с погашением дебиторской, кредиторской задолженности, в том числе задолженности по полученным кредитам, полученным (выданным) займам;
- судебные расходы;
- доходы (расходы), полученные (понесенные) при обстоятельствах, носящих чрезвычайный характер (стихийное бедствие, авария и т.п.), при национализации, конфискации;

- расходы обслуживающих производств и хозяйств;
- расходы в виде исчисленных в соответствии с законодательством сумм налога на добавленную стоимость, налога на недвижимость, а также налогов и сборов, исчисляемых банками от дохода за вычетом расходов по уплате процентов, комиссионных и прочих банковских расходов, страховыми и перестраховочными организациями – от балансовой прибыли;
- прочие доходы и расходы от операций, непосредственно не связанных с деятельностью банков и страховых организаций.

*Кроме того, к внереализационным доходам у страховых организаций относятся:*

- доходы (расходы), полученные (понесенные) от сдачи в аренду (лизинг) имущества;
- доходы (проценты), полученные за пользование денежными средствами, находящимися на банковском счете.
- Порядок определения затрат по операциям с ценными бумагами устанавливается для:
  - банков – Национальным банком Республики Беларусь;
  - страховых организаций и иных организаций – Министерством финансов Республики Беларусь.

Фактически уплаченные (удержанные) в соответствии с законодательством иностранного государства и (или) международными договорами суммы налога на доход (прибыль) не зачитываются при уплате налога на доходы в Республике Беларусь, если иное не предусмотрено международным договором.

Уплаченная (удержанная) в соответствии с международным договором сумма налога на доход (прибыль), исчисленная по курсу Национального банка Республики Беларусь на дату внесения в доход иностранного государства, зачитывается при уплате в Республике Беларусь налога на доходы, если такой зачет предусмотрен международным договором, при представлении справки налогового органа (иной компетентной службы государства, в функции которой входит взимание налогов), подтверждающей факт его уплаты за пределами Республики Беларусь и содержащей реквизиты с наименованием плательщика, наименованием налога, датой уплаты налога и периода, за который уплачивался налог, размера объекта налогообложения (налоговой базы), ставки налога и суммы зачисленного в доход иностранного государства налога. При отсутствии такой справки налог на доходы в отношении дохода, полученного за пределами Республики Беларусь, уплачивается в Республике Беларусь в полном размере. В случае представления в последующем справки, подтверждающей уплату налога на доход (прибыль) за рубежом, такой налог подлежит зачету в текущем отчетном периоде.

Зачет суммы налога на доходы (прибыль), уплаченной (удержанной) за пределами территории Республики Беларусь по доходам, полученным за пределами Республики Беларусь, производится в пределах уплаченной (уплачиваемой) в Республике Беларусь суммы налога на доходы в отношении этого дохода (не может превышать сумму налога на доходы, уплаченную в связи с таким доходом за календарный год, в котором он получен).

Под доходом, полученным за пределами Республики Беларусь, понимается доход (выручка) белорусской организации, в связи с которым в соответствии с международным договором производится обложение налогом на доход (прибыль) в иностранном государстве.

### **Льготы**

Плательщики налога на доходы вправе уменьшить налогооблагаемую базу на суммы доходов, полученные от операций с государственными ценными бумагами, ценными бумагами Национального банка Республики Беларусь и ценными бумагами местных целевых облигационных жилищных займов и определяемые в виде разницы между ценой:

- погашения и ценой приобретения ценных бумаг, уменьшенные на сумму расходов по данным операциям, – при погашении ценных бумаг эмитентом в форме, установленной законодательством Республики Беларусь;

- реализации ценных бумаг, но не выше их текущей стоимости на день продажи и ценой приобретения таких бумаг, уменьшенные на сумму расходов по данным операциям, – при купле – продаже ценных бумаг юридическими лицами, признаваемыми плательщиками налога на доходы (за исключением брокерских и иных посреднических операций).

За текущую стоимость принимаются:

1) дисконтных ценных бумаг:

- при их продаже на аукционе – средневзвешенная цена продажи этих бумаг, сложившаяся в ходе аукциона, увеличенная на процент дохода, установленный при выпуске ценных бумаг;

- при их продаже Министерством финансов Республики Беларусь на определяемых им условиях – цена продажи, указанная в договоре продажи, увеличенная на процент дохода, установленный при выпуске ценных бумаг;

2) процентных ценных бумаг – номинальная стоимость ценных бумаг, увеличенная на сумму процентной ставки, установленной при выпуске данных ценных бумаг.

К государственным ценным бумагам, ценным бумагам Национального банка Республики Беларусь и ценным бумагам местных целевых облигационных жилищных займов, на суммы доходов от операций с которыми может быть уменьшена налогооблагаемая база, относятся:

- государственные ценные бумаги, эмитируемые Советом Министров Республики Беларусь или по его поручению Министерством финансов Республики Беларусь в качестве государственных долговых обязательств;

- облигации и векселя, эмитируемые Национальным банком Республики Беларусь в целях регулирования денежной массы и формирования золотовалютных резервов Республики Беларусь;

- облигации местных целевых облигационных жилищных займов, эмитируемые местными исполнительными и распорядительными органами в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Банки и страховые организации вправе уменьшить налогооблагаемую базу на:

1) суммы, направленные на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели. Указанное уменьшение налогооблагаемой базы производится при условии полного использования сумм начисленного амортизационного фонда на последнюю отчетную дату в следующем порядке:

- банками и страховым организациям, развивающим собственную производственную базу, – на сумму фактически произведенных затрат в налоговом периоде;

- в части сумм, направленных в порядке долевого участия на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, – на сумму затрат, подтвержденных застройщиком.

При реализации, ликвидации, сдаче в аренду (иное возмездное и безвозмездное пользование) объектов основных фондов и объектов, незавершенных строительством (либо их части), в течение двух лет с момента приобретения или сооружения, по которым производилось уменьшение налогооблагаемой базы, налогооблагаемая база подлежит увеличению (в пределах сумм ранее произведенного уменьшения) на остаточную стоимость этих объектов основных фондов (либо их части) с учетом их ежегодной переоценки с использованием коэффициентов пересчета, публикуемых Министерством статистики и анализа Республики Беларусь, и коэффициентов изменения стоимости основных фондов, а также на произведенные затраты по объектам, не завершенным строительством, с учетом их индексации.

2) сумму затрат, осуществляемых за счет средств, остающихся в их распоряжении после налогообложения, направляемых на содержание находящихся на их балансах детских оздоровительных учреждений, учреждений образования, домов престарелых и инвалидов, объектов жилищного фонда, здравоохранения, детских дошкольных учреждений, учреждений культуры и

спорта, а также затрат на эти цели при долевым участии в содержании указанных учреждений и объектов в соответствии с нормативами затрат по аналогичным учреждениям и объектам, содержащимся за счет средств бюджета;

3) суммы, переданные зарегистрированным на территории Республики Беларусь учреждениям здравоохранения, образования, социального обеспечения, культуры, физкультуры и спорта, финансируемым за счет средств бюджета, или суммы, использованные на оплату счетов за приобретенные и переданные указанным учреждениям товарно-материальные ценности (работы, услуги). Данные расходы не могут превышать 5 процентов налогооблагаемой базы.

Банки и страховые организации, использующие льготы по налогу, представляют в инспекции МНС справку о размере и составе использованных льгот по налогу на доходы.

### **Ставки, порядок исчисления и сроки уплаты налога**

Налог на доходы исчисляется и уплачивается по ставке:

- 30 % – банками и страховыми организациями;
- 40 % – иными организациями по доходам от операций с ценными бумагами.

Банки и страховые организации, имеющие филиалы, представительства и иные обособленные подразделения, на которые не возложено исполнение налоговых обязательств банков и страховых организаций, уплачивают налог по месту нахождения филиала. При этом расчет суммы налога на доходы производится по налоговой декларации (расчету), представленной в инспекцию МНС по месту постановки на учет, составленной на основе консолидированного (сводного) баланса. К налоговой декларации (расчету) прилагается реестр в разрезе всех филиалов.

*Исчисление налогооблагаемой базы производится:*

- банками – с учетом убытков, полученных филиалами. Сумма льгот и других вычетов, уменьшающих налогооблагаемую базу, рассчитывается в целом по сводному расчету. Сумма налога на доходы, подлежащая уплате по деятельности филиала, распределяется по сводному расчету пропорционально доле дохода каждого филиала в общей налогооблагаемой базе. Соответственно, по консолидированному балансу определяются льготы по налогообложению, в том числе и размер льготированного дохода в части сумм, направленных на финансирование капитальных вложений;

- страховыми организациями – с учетом убытков, полученных филиалами. Сумма льгот и других вычетов, уменьшающих налогооблагаемую базу, рассчитывается в целом по сводному расчету. Сумма налога на доходы, подлежащая уплате по деятельности филиала, распределяется пропорцио-

нально доле страховых взносов каждого филиала в сумме страховых взносов, полученных страховой организацией. Льготы по налогообложению, в том числе и размер льготированного дохода в части сумм, направленных на финансирование капитальных вложений, определяются по консолидированному балансу страховой организации.

Порядок исчисления и уплаты налога на доходы в течение отчетного года изменению не подлежит.

Налоговым периодом является календарный год. Сумма налога на доходы, подлежащая уплате, исчисляется по окончании каждого отчетного месяца нарастающим итогом с начала года как произведение налоговой ставки и налоговой базы.

Выявленные в текущем отчетном периоде суммы доходов (расходов) прошлых отчетных периодов, приведшие к занижению (завышению) суммы налога на доходы за такие периоды, отражаются в налоговой декларации (расчете) с внесенными изменениями и дополнениями, представляемой за период, к которому относятся указанные суммы.

Сроки и порядок уплаты налога на доходы определяются Советом Министров Республики Беларусь.

## **8.7. Налогообложение в свободных экономических зонах**

**Плательщиками** признаются организации и индивидуальные предприниматели, зарегистрированные в порядке, установленном законодательством, в качестве резидентов свободной экономической зоны (СЭЗ) на территории Республики Беларусь.

Плательщики – резиденты СЭЗ в отношении налогов, сборов (пошлин), уплачиваемых в рамках системы налогообложения, пользуются правами и несут обязанности, установленные законодательством, регламентирующим деятельность СЭЗ.

*Объекты налогообложения, налоговая база, налоговые ставки, налоговые льготы, налоговый период, порядок исчисления, порядок и сроки уплаты налогов, сборов (пошлин), действующих в рамках системы налогообложения, определяются для каждой конкретной свободной экономической зоны и действуют в период функционирования этой СЭЗ.*

Для реализации в рамках СЭЗ принимаются инвестиционные проекты, направленные на:

- развитие экспортного потенциала Республики Беларусь;
- развитие и тиражирование инновационных технологий;

- развитие и тиражирование ресурсо- и энергосберегающих технологий;
- производство инновационной продукции;
- вовлечение в производственный оборот не используемых помещений и оборудования.

На территории СЭЗ не допускаются:

- хозяйственно-коммерческая деятельность, связанная с обеспечением охраны и обороны государства, а также с производством, переработкой, хранением и продажей оружия, боеприпасов, взрывчатых веществ;
- производство, переработка, хранение, обеззараживание, продажа опасных и радиоактивных материалов;
- производство, переработка, хранение, продажа наркотиков, наркотических и иных сильнодействующих материалов;
- производство, переработка, хранение, продажа культур, содержащих наркотические, сильнодействующие и ядовитые вещества;
- производство водки, ликера и других алкогольных напитков, за исключением шампанских, игристых, сухих, полусухих, виноградных крепленых вин, пива;
- производство табачных изделий;
- производство ценных бумаг, денежных знаков и монет, почтовых марок;
- организация лотерей, игорный бизнес;
- подготовка и трансляция радио- и телепередач, за исключением технического обслуживания типографий, радио и телевидения;
- лечение больных, страдающих опасными и особо опасными инфекциями, в том числе венерическими и заразными кожными болезнями, психическими болезнями в агрессивной форме;
- лечение животных с особо опасными болезнями;
- деятельность, связанная с вопросами внешней трудовой миграции;
- другие виды деятельности, запрещенные белорусским законодательством.

Следует отметить, что при регистрации в качестве резидента СЭЗ может быть отказано в случае, если создается критическая конкуренция национальным производителям аналогичной продукции.

### **Особый режим таможенной деятельности для резидентов СЭЗ**

Особенности специального правового режима СЭЗ по таможенному регулированию регламентируются:

1. Таможенным кодексом Республики Беларусь (глава 12.)
2. Законом Республики Беларусь «О свободных экономических зонах» (07.12.1998 г. № 213-З, глава 17).



3. Положением о порядке таможенного оформления товаров, ввозимых на территорию свободной таможенной зоны и вывозимых с ее территории (утверждено Приказом ГТК Республики Беларусь от 24.08.1999 г. № 374-ОД).

4. Инструкцией о порядке заполнения декларации свободной таможенной зоны для целей таможенного декларирования товаров (утв. Приказом ГТК от 03.09.1998 г. № 314-ОД).

Определено, что территория СЭЗ является таможенной территорией Республики Беларусь, но при этом пользоваться режимом свободной таможенной зоны могут только резиденты СЭЗ.

Это означает, что:

- при ввозе иностранных товаров на территорию свободной таможенной зоны налоги, таможенные платежи, за исключением сборов за таможенное оформление, не взимаются и меры экономической политики не применяются;

- при ввозе товаров с территории свободной таможенной зоны на остальную часть таможенной территории Республики Беларусь налоги, таможенные платежи взимаются и меры экономической политики применяются в зависимости от места происхождения товаров;

- при вывозе с территории СЭЗ товаров, происходящих с территории СЭЗ, за пределы Республики Беларусь налоги, таможенные платежи не применяются, за исключением сборов за таможенное оформление.

Территория свободной таможенной зоны может не совпадать с территорией СЭЗ и определяться внутри СЭЗ ее администрацией по согласованию с Государственным таможенным комитетом Республики Беларусь.

Иные вопросы таможенного регулирования, включая таможенное оформление и таможенный контроль в СЭЗ, регулируются таможенным законодательством Республики Беларусь с учетом их особенностей.

### **Налогообложение резидентов СЭЗ**

Особенности налогообложения для резидентов СЭЗ заключаются в том, что ряд налогов не взимается, а остальные платятся по уменьшенным ставкам.

## Вопросы для самоконтроля и самопроверки

1. Какие особые режимы налогообложения предусмотрены действующим налоговым законодательством?
2. В чем заключается механизм налогообложения доходов, полученных в отдельных сферах деятельности?
3. Перечислите общие условия применения упрощенной системы налогообложения?
4. Каков порядок выплаты годовой стоимости патента при упрощенной системе налогообложения.
5. Какие ставки налога на игорный бизнес действуют в Республике Беларусь?
6. Что является объектом обложения налогом на доходы от осуществления лотерейной деятельности?
7. Какие организации имеют право перейти на уплату единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции?
8. Какие доходы включаются в состав доходов от **вне**реализационных операций при исчислении единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции?
9. Кто является плательщиком единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц?
10. От каких налогов освобождаются плательщики единого налога?
11. Какие ставки предусмотрены для налогообложения доходов **кредитно-финансовых учреждений, страховых организаций** и по операциям с ценными бумагами?

## НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ИНОСТРАННЫХ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ

Основные инструменты, используемые при исчислении налога на прибыль иностранными юридическими лицами, представим на рисунок 9.1.



Рис. 9.1. Схема исчисления налога на прибыль и доходы иностранных юридических лиц

### 9.1. Налог на прибыль иностранных юридических лиц, осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство

#### Плательщики:

Иностранное юридическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, расположенное на территории Республики Беларусь.

Под постоянным представительством иностранного юридического лица, расположенным на территории Республики Беларусь, для целей налогообложения понимается:

1. Обособленное структурное подразделение (учреждение), через которое осуществляется предпринимательская деятельность иностранного юридического лица на территории Республики Беларусь.

В том числе под учреждением понимается:

- место производства и / или реализации продукции;
- место реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг.

В случае если иностранное юридическое лицо выполняет работы и (или) оказывает услуги на территории Республики Беларусь, место выполнения работ, оказания услуг иностранного юридического лица рассматривается как постоянное представительство, если указанная деятельность осуществляется в течение 30 дней непрерывно или в совокупности в течение одного календарного года.

Строительная площадка, монтажный или сборочный объект рассматриваются как постоянное представительство иностранного юридического лица, если такая площадка или объект существуют на территории Республики Беларусь в течение периода, превышающего 90 дней в любом двенадцатимесячном периоде, начинающемся или заканчивающемся в соответствующем налоговом периоде.

2. Организация или физическое лицо, осуществляющие деятельность от имени иностранного юридического лица и (или) в его интересах и (или) имеющие и использующие полномочия иностранного юридического лица на заключение контрактов или согласование их существенных условий.

Иностранное юридическое лицо не рассматривается как имеющее постоянное представительство, если при организации и исполнении деятельности от имени иностранного юридического лица и (или) в его интересах, организация или физическое лицо действуют в рамках своей обычной деятельности.

Под обычной деятельностью понимается деятельность, которая выполняется самостоятельно и не подвергается указаниям или контролю со стороны иностранного юридического лица и при осуществлении такой деятельности предпринимательский риск за ее результаты лежит на организации или физическом лице, а не на иностранном юридическом лице, которое они представляют.

Иностранное юридическое лицо считается имеющим обособленное структурное подразделение (учреждение), то есть осуществляющим деятельность через постоянное представительство, если оно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории Республики Беларусь, в

том числе через бюро, контору, склад (таможенный склад, склад завода-изготовителя, производящего продукцию по заказу иностранного юридического лица на давальческих условиях и т.д.), агентство, мастерскую, место на рынке, место производства продукции, место управления, организует реализацию товаров, находящихся на складах, площадях заводов-изготовителей, расположенных на территории Республики Беларусь, с привлечением лиц для заключения ими на территории Республики Беларусь договоров (осуществление действий, приводящих к последующему подписанию договоров) на реализацию товаров, эксплуатирует основные средства и установки, расположенные в фиксированном месте, занимается разработкой природных ресурсов, выполняет работы, оказывает услуги, используя фиксированное место, осуществляет работы по строительству, ремонту, реконструкции, монтажу, сборке, наладке оборудования (за исключением случаев монтажа, сборки, наладки оборудования в рамках внешнеторговых контрактов, когда выполнение указанных работ является неотъемлемым условием продажи оборудования и осуществляется иностранным юридическим лицом, реализующим это оборудование, если работы не являются самостоятельной частью или разделом договора).

Не считается постоянным представительством (учреждением) иностранного юридического лица место, используемое исключительно для одной или нескольких целей, указанных ниже:

- хранение, демонстрация или поставка товаров собственного производства;
- закупка товаров для иностранного юридического лица;
- сбор или распространение информации для иностранного юридического лица или осуществление иных видов деятельности, *если при этом его деятельность в целом носит подготовительный или вспомогательный характер.*

Перечисленные в настоящем пункте виды деятельности не приводят к образованию постоянного представительства, даже если они осуществляются через обособленное структурное подразделение (учреждение) при условии, что эти виды деятельности отдельно или в их совокупности носят подготовительный или вспомогательный характер.

Виды деятельности иностранного юридического лица на территории Республики Беларусь рассматриваются как *подготовительные или вспомогательные*, если функции, выполняемые обособленным структурным подразделением (учреждением) для головной компании, носят подготовительный, вспомогательный характер по отношению к деятельности иностранного юридического лица, за осуществление которой головная компания получает выручку.

Ввоз / вывоз иностранным юридическим лицом в (из) Республику Беларусь товаров, иных вещей, работ, услуг или имущественных прав, иное перемещение товаров или иных вещей при отсутствии признаков постоянного представительства не считается постоянным представительством этого иностранного юридического лица в Республике Беларусь.

### **Объект обложения**

Налогооблагаемой прибылью является прибыль, полученная иностранным юридическим лицом через постоянное представительство на территории Республики Беларусь.

Налогообложению подлежит прибыль иностранного юридического лица, полученная через постоянное представительство, расположенное на территории Республики Беларусь, и представляющая собой сумму прибыли, полученной от реализации товаров (работ, услуг), а также иных ценностей и имущественных прав и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям, непосредственно связанных с осуществлением деятельности через постоянное представительство, понесенных как в Республике Беларусь, так и за ее пределами.

Налогообложению подлежит только та прибыль иностранного юридического лица, которая возникает в связи с его деятельностью через постоянное представительство, находящееся в Республике Беларусь, независимо от того, поступает ли выручка на счета, открытые в банках Республики Беларусь, получена ли она от реализации товаров (работ, услуг), иных ценностей или имущественных прав юридическим и / или физическим лицам Республики Беларусь или юридическим и / или физическим лицам иностранного государства.

Суммы экономических санкций, внесенные в бюджет в соответствии с законодательством, уплачиваются за счет прибыли, остающейся в распоряжении иностранного юридического лица.

Облагаемая налогом прибыль уменьшается на сумму исчисленного налога на недвижимость за основные средства.

Иностранные юридические лица, осуществляющие деятельность через постоянное представительство, получающие оплату не в денежной, а в натуральной форме (в виде товаров или иного имущества), уплачивают налог на прибыль, исчисленную исходя из договорных (контрактных) цен, цен основных организаций-экспортеров или цен, определяемых на базе мировых цен на такие же или аналогичные (идентичные) товары или иное имущество.

Если иностранное юридическое лицо получает прибыль, одним из источников которой является деятельность, осуществляемая через постоянное представительство на территории Республики Беларусь, подлежащая нало-

гообложению в республике прибыль в случае отсутствия раздельного учета определяется исходя из удельного веса прибыли от указанной деятельности в общем объеме прибыли, полученной иностранным юридическим лицом.

При определении налогооблагаемой прибыли иностранное юридическое лицо пользуется всеми льготами по налогу на прибыль, предусмотренными законодательными актами, если иное не предусмотрено международными соглашениями.

Если иностранное юридическое лицо, осуществляющее на территории Республики Беларусь деятельность через постоянное представительство:

- не извлекает прибыли, а его деятельность финансируется за счет средств этого иностранного юридического лица, то денежные средства, полученные на содержание представительства, не включаются в налогооблагаемую прибыль и не подлежат налогообложению;

- получает прибыль от реализации товаров (работ, услуг), а также иных ценностей и имущественных прав и доходы от внереализационных операций, но деятельность представительства финансируется за счет средств этого иностранного юридического лица, при исчислении налогооблагаемой прибыли вычету подлежат затраты, относящиеся к деятельности по реализации товаров (работ, услуг), а также иных ценностей и имущественных прав.

#### **Порядок исчисления и уплаты налога**

Налог исчисляется непосредственно плательщиком по месту нахождения постоянного представительства иностранного юридического лица.

Иностранные юридические лица, осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, уплачивают налог на прибыль в 10-дневный срок со дня, установленного для представления налоговой декларации (расчета) о доходах. При этом внесение текущих платежей по налогу на прибыль производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным периодом.

Иностранные юридические лица, открывшие представительство и / или осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, не позднее 15 апреля года, следующего за отчетным, представляют в налоговый орган по месту нахождения представительства и / или постоянного представительства отчет о деятельности в Республике Беларусь (в произвольной форме), налоговую декларацию (расчет) о доходах, а также налоговую декларацию (расчет) по налогу на прибыль с уточняющими показателями.

Налог на прибыль уплачивается в 10-дневный срок со дня, установленного для представления налоговой декларации (расчета) о доходах иностранного юридического лица.

При прекращении деятельности до окончания календарного года документы должны быть представлены до момента прекращения одновременно с подачей уведомления в налоговый орган о прекращении деятельности или истечении срока, на который выдано разрешение на открытие представительства.

*Налоговая декларация (расчет) о доходах иностранного юридического лица подлежит ежегодной проверке аудиторской организацией.*

Сумма уплаченного в бюджет Республики Беларусь налога на прибыль подтверждается справкой налогового органа по месту нахождения постоянного представительства иностранного юридического лица.

В случае неуплаты налога на прибыль в сроки, установленные налоговым законодательством, на постоянное представительство возлагается ответственность, установленная законодательством Республики Беларусь для плательщиков налогов, сборов (пошлин), если международным договором Республики Беларусь не установлены иные правила.

## **9.2. Налог на доходы иностранных юридических лиц, не осуществляющих деятельности в Республике Беларусь через постоянное представительство**

### **Плательщики**

Плательщиками налога на доходы являются иностранные юридические лица, не осуществляющие деятельности в Республике Беларусь через постоянное представительство, получающие доходы из источников в Республике Беларусь.

### **Ставки**

Налог на доходы уплачивается по ставке:

- **15 %** – по дивидендам;
- **15 %** – по роялти, лицензиям;
- **15 %** – по "другим доходам" иностранных юридических лиц;
- **40 %** – по доходам от реализации (погашения) ценных бумаг;
- **10 %** – по доходам от долговых обязательств (требований) любого вида, займов (вкладов, депозитов, кредитов, пользования временно свободными денежными средствами на счетах в банках Республики Беларусь);
- **6 %** – по плате за перевозку, фрахт в связи с осуществлением международных перевозок.



## **Объекты налогообложения**

Для целей налогообложения доходом считается начисленная сумма платежа иностранному юридическому лицу с учетом налога на добавленную стоимость без вычета понесенных им расходов.

Иностранные юридические лица, не осуществляющие деятельности в Республике Беларусь через постоянное представительство, получающие доход из источников в Республике Беларусь, уплачивают налог на доходы по:

- 1) дивидендам;
- 2) роялти.

Понятие “роялти” включает вознаграждение за использование имущественных прав или предоставление права пользования имущественными правами на объекты авторского права, включая произведения литературы, искусства, науки, компьютерные программы, другие произведения, относящиеся к объекту авторского права, на объекты смежных прав, включая исполнение фонограммы, передачи организаций эфирного и кабельного вещания, а также плата за патент, товарный знак, знак обслуживания, фирменное наименование, чертеж, полезную модель, схему, формулу, промышленный образец или процесс или за информацию относительно промышленного, коммерческого или научного опыта (в том числе ноу-хау), за использование имущества либо предоставления права пользования имуществом, кроме платежей по аренде международных (континентальных и межконтинентальных) каналов и сетей электросвязи.

Товарным знаком и знаком обслуживания признаются обозначения, способствующие отличию соответственно товаров и услуг одного лица от однородных товаров и услуг других лиц.

К доходам от предоставления права пользования имуществом следует относить доходы, получаемые иностранным юридическим лицом от сдачи имущества в аренду (наем, лизинг), а также от передачи права пользования имуществом по лицензионным договорам.

При исчислении налога по доходам, получаемым иностранным юридическим лицом от сдачи имущества в аренду (наем, лизинг), налог на доходы взимается с начисленной суммы платежа за вычетом суммы возмещения стоимости объекта аренды (найма, лизинга), приходящейся на начисленную сумму платежа согласно условиям договора, расходов по страхованию, выплате банку процентов за кредит, полученный на приобретение имущества, сданного в аренду (наем, лизинг), налога на недвижимость (имущество).

При исчислении налога расходы, понесенные иностранным юридическим лицом, должны быть подтверждены грузовыми таможенными декларациями, инвойсами, товарно-транспортными накладными, другими доку-

ментами. Сумма уплаченного налога на недвижимость (имущество) подтверждается налоговой службой или аудиторской организацией (аудитором) государства нахождения (регистрации) иностранного юридического лица. Сумма процентов за кредит и его целевое назначение (приобретение имущества) подтверждаются заключением аудиторской организации (аудитора) государства нахождения (регистрации) иностранного юридического лица, если эта сумма не указана в договоре аренды (найма, лизинга), заключенном с иностранным юридическим лицом;

3) лицензиям. Налог уплачивается с суммы дохода;

4) плате за перевозку, фрахт в связи с осуществлением международных перевозок.

Объектом обложения налогом на доходы является сумма дохода от оказания услуг по перевозке, фрахта в связи с осуществлением иностранным юридическим лицом международных перевозок любым видом транспорта. Международными являются перевозки, при которых один из пунктов транспортировки (отправки или назначения) находится в иностранном государстве.

Под доходами от фрахта понимается плата за услуги по перевозке грузов, пассажиров, багажа, предоставленные по договору на оказание услуг по перевозке. Доходы от фрахта не включают в себя доходы от сдачи транспортных средств в аренду;

5) доходам от долговых обязательств (требований) любого вида, в частности займов (вкладов, депозитов, кредитов, пользования временно свободными средствами на счетах в банках Республики Беларусь). Налог взимается с суммы дохода.

б) другим доходам, к числу которых относятся доходы:

6.1) от реализации товаров на условиях договоров торгового посредничества, комиссии (консигнации), в том числе от реализации товаров с территории Республики Беларусь за ее пределы.

При исчислении налога на доходы от реализации товаров по договорам комиссии (консигнации), договорам торгового посредничества из общей суммы платежа (выручки) вычитаются расходы, понесенные иностранным юридическим лицом, по транспортировке, страхованию и цене приобретения реализуемого товара, учтенные в таможенной стоимости ввозимого товара, а в случае отсутствия таможенного оформления - в товарно-транспортной накладной, и комиссионное вознаграждение резиденту. Расходы принимаются только в части, приходящейся на фактически реализованные товары;

6.2) от реализации (погашения) ценных бумаг.

Под доходом от реализации (погашения) ценных бумаг следует понимать доход, образовавшийся в виде разницы между ценой реализации (погашения) ценных бумаг и ценой их приобретения с учетом затрат на приобретение и реализацию и льгот. Если при реализации (погашении) ценной бумаги производятся процентные выплаты или иные выплаты, осуществлением которых обусловлена реализация (погашение) ценной бумаги, то такие выплаты увеличивают налогооблагаемую базу;

6.3) от продажи валюты.

Под доходом от продажи иностранной валюты следует понимать доход, образовавшийся за счет разницы между обменным курсом, по которому осуществляется купля-продажа иностранной валюты, и официальным курсом белорусского рубля по отношению к соответствующей иностранной валюте на день продажи и расходами по оплате услуг банка, связанными с продажей валюты. Налог взимается с суммы дохода;

6.4) за оказание услуг по обучению.

Налог взимается с суммы дохода за оказание услуг по обучению, повышению квалификации, в том числе за участие в семинарах, конференциях, симпозиумах, форумах, курсах и подобных мероприятиях, предусматривающих ознакомление, обмен опытом, обучение;

6.5) за оказание консультационных, научно-технических услуг, работ инженерного, исследовательского, проектно-конструкторского, расчетно-аналитического, инновационного характера, услуг по подготовке технико-экономических обоснований проектов. Налог взимается с суммы дохода.

Доходы, получаемые иностранными юридическими лицами, не осуществляющими деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, за оказание услуг, связанных с сертификацией продукции, производимой юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями Республики Беларусь, не подлежат налогообложению в Республике Беларусь;

6.6) за консультации и услуги по установке, наладке, обследованию, измерению, тестированию линий, механизмов, оборудования, приборов, приспособлений, сооружений. Налог взимается с суммы дохода.

Доходы, получаемые иностранным юридическим лицом за оказание услуг по обучению, проведению консультаций и оказание услуг по установке, наладке, обследованию, измерению и тестированию, не подлежат налогообложению в Республике Беларусь, если оказание услуг является неотъемлемым условием внешнеторгового договора на приобретение линий, механизмов, оборудования, приборов, приспособлений и сооружений и выполнение указанных услуг в отдельности не имеет признаков осуществле-

ния иностранным юридическим лицом деятельности на территории Республики Беларусь через расположенное на ней постоянное представительство. Ремонт не относится к услугам по установке, наладке линий, механизмов, оборудования, приборов, приспособлений, сооружений;

6.7) за оказание услуг по сопровождению и охране грузов. Налог взимается с суммы дохода;

6.8) за услуги в области страхования;

6.9) от проведения и организации концертно-зрелищных мероприятий, в том числе концертов, аттракционов, зверинцев, цирковых программ;

6.10) от штрафов и пеней за нарушение договорных и долговых обязательств. Налог взимается с суммы дохода;

6.11) от отчуждения недвижимого имущества, находящегося на территории Республики Беларусь;

6.12) за оказание услуг в области транспортно-экспедиционной деятельности. Налог взимается с 4 суммы дохода в соответствии с заключенным с иностранным юридическим лицом договором на транспортно-экспедиционное обслуживание.

К услугам в области транспортно-экспедиционной деятельности следует относить услуги по организации перевозки грузов, включая их отправку и получение, а также по выполнению или обеспечению выполнения других, связанных с перевозкой операций в соответствии с договором на транспортно-экспедиционное обслуживание. При включении в договор положений, предусматривающих выплату доходов иностранным юридическим лицам за оказание услуг в области транспортно-экспедиционной деятельности и плату за международную перевозку, фрахт, налог взимается по ставкам, установленным для каждого вида дохода. В случае отсутствия в договоре на транспортно-экспедиционное обслуживание положений, позволяющих определить суммы дохода иностранного юридического лица по каждому виду услуг, налог взимается по ставке 15 %;

6.13) за консультации и услуги по установке и обслуживанию нематериальных активов. Налог взимается с суммы дохода;

6.14) за оказание услуг по хранению имущества. Налог взимается с суммы дохода;

6.15) за оказание посреднических и аудиторских услуг. Налог взимается с суммы дохода.

К посредническим услугам для целей налогообложения относятся:

- услуги по содействию в установлении контактов и заключении сделок (договоров, контрактов) между производителями и потребителями, продавцами (поставщиками) и покупателями;

- услуги агентов, брокеров, дистрибьюторов, дилеров, комиссионеров и другая аналогичная деятельность, осуществляемая в период между производством товара (продукции) и доведением его до потребителя;

6.16) за поручительство и гарантии. Налог взимается с суммы дохода (вознаграждения) за предоставленную гарантию, поручительство. В случае поручительства иностранного юридического лица отвечать за исполнение обязательства по акцепту платежей или переводных векселей, денежного обязательства (обязательства по уплате денежных средств), налог взимается с доходов в виде комиссии (вознаграждения в иной форме);

6.17) за оказание управленческих услуг, услуг в области организации производства и сбыта товаров (работ, услуг). Налог взимается с суммы дохода.

К управленческим услугам относятся услуги по управлению производством, технологическим и иным процессом, организацией, имуществом, сбытом товара;

6.18) за услуги связи. Налог взимается с суммы дохода.

К услугам связи относятся курьерские услуги по вывозу, перевозке и доставке писем, бандеролей и пакетов;

6.19) за оказание услуг по рекламе. Налог взимается с суммы дохода.

Доходы, выплачиваемые иностранным юридическим лицам, не осуществляющим деятельности в Республике Беларусь через постоянное представительство, в связи с участием юридических лиц Республики Беларусь в выставках и ярмарках за рубежом не подлежат налогообложению в Республике Беларусь.

### **Порядок и сроки уплаты налога**

Налог на доходы удерживается юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, выплачивающими доход иностранному юридическому лицу, с полной суммы дохода. При выплате дохода не в денежной форме налог уплачивается с денежного эквивалента дохода. Налог удерживается и перечисляется в бюджет не позднее дня, следующего за днем начисления платежа иностранному юридическому лицу.

Юридические лица и индивидуальные предприниматели, начисляющие (выплачивающие) доходы иностранному юридическому лицу, являются налоговыми агентами.

**Доходами от источников в Республике Беларусь** являются доходы (в том числе авансовые платежи), начисляемые (выплачиваемые) иностранному юридическому лицу:

- юридическим лицом Республики Беларусь;
- индивидуальным предпринимателем;

- иностранным юридическим лицом, открывшим в Республике Беларусь свое представительство и (или) осуществляющим деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство.

Доходы от отчуждения недвижимого имущества, находящегося на территории Республики Беларусь, доходы от сдачи в аренду (наем, лизинг), иного использования или предоставления права пользования имуществом, находящимся на территории Республики Беларусь, доходы в виде вознаграждения за использование или предоставление права использования на территории Республики Беларусь имущественных прав на произведения литературы, искусства, науки, доходы от реализации (погашения) ценных бумаг на территории Республики Беларусь, доходы от проведения и организации концертно-зрелищных мероприятий *признаются доходами от источников в Республике Беларусь независимо от наличия открытого в Республике Беларусь представительства или связи таких доходов с деятельностью иностранного юридического лица через постоянное представительство на территории Республики Беларусь.*

Налог на доходы подлежит исчислению и удержанию с учетом норм международных договоров Республики Беларусь. Удержанная сумма налога на доходы подлежит зачету в счет предстоящих платежей иностранного юридического лица, если его деятельность на территории Республики Беларусь осуществляется через постоянное представительство, либо возврату в порядке, установленном законодательством.

Налоговый агент не удерживает налог на доходы при начислении (выплате) доходов иностранному юридическому лицу, открывшему в Республике Беларусь представительство и осуществляющему на территории Республики Беларусь предпринимательскую деятельность через постоянное представительство, в случае представления иностранным юридическим лицом налоговому агенту заявления об осуществлении деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство с отметкой налогового органа. Заявление составляется в четырех экземплярах.

В случае начисления и (или) выплаты доходов иностранному юридическому лицу, не осуществляющему деятельности в Республике Беларусь через постоянное представительство, филиалами, представительствами и другими обособленными подразделениями юридических лиц Республики Беларусь, расположенными за пределами Республики Беларусь и зарегистрированными (поставленными на учет) в качестве плательщиков иностранных государств, налог на доходы не удерживается.

Налоговая декларация (расчет) по налогу на доходы представляется налоговым агентом в налоговые органы ежемесячно не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем начисления платежа отдельно по каждому иностранному юридическому лицу и по каждому виду дохода отдельно.

При отсутствии в течение месяца объекта обложения налогом на доходы налоговая декларация (расчет) представляется в части справки об осуществлении внешнеэкономической деятельности не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем заключения договора с иностранным юридическим лицом.

Сумма налога, уплаченного с доходов иностранного юридического лица, подтверждается справкой налогового органа, принявшего налоговую декларацию (расчет).

Если международным договором Республики Беларусь установлены иные правила, то применяются правила международного договора Республики Беларусь.

## **Вопросы для самоконтроля и самопроверки**

1. Что понимается под постоянным представительством иностранного юридического лица для целей налогообложения?
2. В чем состоят особенности исчисления налога на доходы и прибыль иностранных юридических лиц?

## Раздел X

### ПРИМЕРЫ ИСЧИСЛЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ

#### ПРИМЕР 1

Предприятие приобрело 500 единиц товара по 129,8 тыс. руб./ед. (в том числе НДС – 19,8 тыс. руб.). В отчетном периоде было реализовано для розничной торговой сети 350 единиц товара по цене 155,76 тыс. руб./ед. (в том числе НДС – 23,76 тыс. руб.).

**Определить:** валовой доход без НДС, оптовую наценку.

#### Решение

Расчет сведем в таблицу:

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение, тыс. руб.
1.	Цена приобретения без НДС	129,8-19,8	110
2.	Выручка от реализации	350·155,76	54 516
3.	Выручка от реализации без НДС	$\frac{54\ 516 \cdot 100\%}{100\%+18\%}$	46 200
4.	Валовой доход	46 200 – 350·110	7 700
5.	Оптовая наценка	$\frac{7\ 700 \cdot 100\%}{350 \cdot 110}$	20%

#### ПРИМЕР 2

Предприятие розничной торговли приобрело 1000 единиц товара по цене 59 тыс. руб./ед. (в том числе НДС – 9 тыс. руб.). За отчетный месяц было реализовано в розничной сети 800 единиц товара по цене 81,42 тыс. руб./ед., торговая наценка 20%. Ставка налога на продажу 15%.

**Определить:** 1) налог на продажу, 2) НДС, подлежащий перечислению в бюджет, 3) незначительную сумму НДС, 4) торговую наценку.

#### Решение

Расчет сведем в таблицу:

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение, тыс. руб.
1	2	3	4
1.	Выручка от реализации	81,42·800	65 136
2.	Налог на продажу	$\frac{65\ 136 \cdot 15\%}{100\%+15\%}$	8 496



1	2	3	4
3.	Выручка от реализации без налога на продажу	65 136 – 8 496	56 640
4.	Выходной НДС	$\frac{56\,640 \cdot 18\%}{100\%+18\%}$	8 640
5.	Выручка от реализации без НДС	56 640 – 8 640	48 000
6.	Торговая наценка	$\frac{48\,000 \cdot 20\%}{100\%+20\%}$	8 000
	Входной НДС (НДС, подлежащий вычету)	9.1000	9 000
К вычету принимается сумма входного НДС, но не более суммы выходного НДС			
7.	НДС, подлежащий вычету в отчетном периоде	$9\,000 > 8\,640 \Rightarrow$	8 640
8.	НДС, подлежащий перечислению в бюджет	8 640 – 8 640	0
9.	НДС, подлежащий вычету в следующем отчетном периоде	9 000 – 8 640	360

**ПРИМЕР 3**

Предприятие, занимающееся оптовой торговлей, приобрело у завода-изготовителя 400 единиц товара по 177 тыс. руб./ед., в том числе НДС 27 тыс. руб. Затем поставило его на свой склад и в этом же месяце реализовало 350 единиц по цене 236 тыс. руб./ед., в том числе НДС 36 тыс. руб. Ежемесячные накладные затраты торгового предприятия составляют 3 500 тыс. руб.

**Определить:** 1) начисленный НДС после реализации товара; 2) НДС, подлежащий перечислению в бюджет; 3) базу обложения для исчисления целевого сбора отчислений по общему нормативу в республиканский и местный фонд; 4) прибыль и рентабельность от реализации товара.

**Решение**

Расчет сведем в таблицу:

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение, тыс. руб.
1	2	3	4
1.	Выручка от реализации	350·236	82 600
2.	Начисленный НДС после реализации (НДС выходной)	$\frac{82\,600 \cdot 18\%}{100\%+18\%}$	12 600
3.	Входной НДС, подлежащий зачету	27.400	10 800
4.	НДС подлежащий перечислению в бюджет	12 600 – 10 800	1 800
5.	Незначительная сумма НДС	10 800 – 10 800	–
6.	Выручка от реализации без НДС	82 600 – 12 600	70 000
7.	Цена приобретения без НДС	177 – 27	150
	Валовой доход для исчисления целевого сбора	70000 – 350·150	17 500

1	2	3	4
8.	Целевой сбор	$\frac{17\ 500,3\%}{100\%}$	525
9.	Выручка без косвенных налогов	70 000 – 525	69 475
10.	Прибыль от реализации товара	$69\ 475 -$ $-350\ 150 - 3\ 500$	13 475
11.	Рентабельность от реализации товара	$\frac{13\ 475,100\%}{82\ 600}$	16,31%

**ПРИМЕР 4**

В отчетном месяце производственное предприятие-резидент Республики Беларусь изготовило акцизную продукцию и реализовало ее на белорусском рынке. Выручка от реализации составила 472 млн. руб. (ВР). Других видов деятельности в отчетном периоде предприятие не осуществляло.

**Определить:**

1) начисленную величину косвенных налоговых платежей (ставка акциза – 40%, ставка НДС – 18%), 2) отпускную цену без косвенных налогов (оптовую цену), 3) прибыль от реализации продукции, если себестоимость производства составила 180 млн. руб.

**Решение**

Расчет сведем в таблицу:

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение, тыс. руб.
1.	Выходной НДС	$\frac{472\ 000 \cdot 18\%}{100\% + 18\%}$	72 000
2.	Выручка от реализации без НДС	472 000 – 72 000	400 000
3.	Целевой сбор отчислений по общему нормативу в республиканский фонд (Орф)	$\frac{400\ 000 \cdot 3\%}{100\%}$	12 000
4.	Выручка от реализации без НДС, Орф	400 000 – 12 000	388 000
5.	Акциз (А)	$\frac{388\ 000 \cdot 40\%}{100\%}$	155 200
6.	Выручка от реализации без НДС, Орф, А	388 000 – 155 200	232 800
7.	Всего начислено косвенных налоговых платежей	472 000 – 232 800	239 200
8.	Прибыль от реализации продукции (Пр)	232 800 – 180 000	52 800

Данный расчет можно выполнить и по следующему алгоритму:

$$\text{Пр} = \frac{\text{ВР} \cdot (1 - k_{\text{рф}}) \cdot (1 - k_{\text{а}})}{(1 + k_{\text{ндс}})} - C_{\text{п}}$$

$$\text{Пр} = \frac{472000 \cdot (1 - 0,4)(1 - 0,03)}{(1 + 0,18)} - 180000 = 52\ 800 \text{ тыс.руб.}$$

### ПРИМЕР 5

Предприятие производит акцизный товар, себестоимость единицы ( $C_{п}$ ) которого составляет 100000 руб. Рентабельность данного товара планируется 50% себестоимости ( $R$ ). Ставка акциза – 30%.

Определить минимальную цену реализации ( $Ц$ ), если ставка НДС – 18%.

### Решение

Расчет сведем в таблицу и выполним по следующей формуле:

$$Ц = C_{п} + П_{б} + А + O_{рф} + НДС.$$

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение, руб.
1.	Цена без косвенных налоговых платежей	$100000 + 100000 \cdot 0,5$	150 000
2.	Акциз	$\frac{150000 \cdot 30\%}{100\% - 30\%}$	64 286
3.	Цена без $O_{рф}$ , НДС	$150 000 + 64 286$	214 286
4.	Целевой сбор отчислений по общему нормативу в республиканский фонд ( $O_{рф}$ )	$\frac{214 286 \cdot 3\%}{100\% - 3\%}$	6 627
5.	Цена без НДС	$214 286 + 6 627$	220 913
6.	НДС	$\frac{220 913 \cdot 18\%}{100\%}$	39 764
7.	Цена реализации ( $Ц_{р}$ )	$220 913 + 39 764$	260 677

Данный расчет можно выполнить и по следующему алгоритму:

$$Ц_{р} = \frac{C_{п} \cdot (1 + R)(1 + k_{ндс})}{(1 - k_{а})(1 - k_{рф})},$$

$$Ц_{р} = \frac{100000 \cdot (1 + 0,5)(1 + 0,18)}{(1 - 0,3)(1 - 0,03)} = 260 677 \text{ руб.}$$

### ПРИМЕР 6

Таможенная стоимость ввезенного товара – 500 тыс. руб. Расходы по оформлению документов на таможне – 750 руб., таможенная пошлина – 10%, ставка акциза на таможне – 30%, ставка НДС на таможне – 18%. Выручка от реализации ввезенного товара – 1062 тыс. руб., в том числе НДС – 162 тыс. руб. Товар реализован на территории Республики Беларусь. Накладные затраты торгового предприятия, приходящиеся на данный объем реализации, составляют 44 220 руб.

Определить:

1) необходимую сумму инвестиций для ввоза импортного товара, 2) величину НДС и акциза, подлежащих перечислению в бюджет после реализации товара, 3) экономическую целесообразность данной сделки.

## Решение

Расчет сведом в таблицу:

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение, руб.
1	2	3	4
1.	Расходы по оформлению документов	-	750
2.	Таможенная пошлина	<u>500 000·10%</u> 100%	50 000
3.	Стоимость приобретения без НДС и Акциза, уплаченных на таможне	500 000+750+50 000	550 750
4.	Акциз на таможне	<u>550 750·30%</u> 100%	165 225
5.	НДС на таможне	<u>(550 750+165 225)·18%</u> 100%	128 875,5
	Необходимая сумма инвестиций для ввоза товара	550 750+165 225+128 875,5	844 850,5
6.	Выручка без НДС	1 062 000-162 000	900 000
7.	Стоимость приобретения без НДС	550 750+165 225	715 975
8.	Валовой доход без НДС	900 000-715 975	184 025
9.	Целевой сбор отчислений по общему нормативу в республиканский фонд (Орф)	<u>184 025·3%</u> 100%	5 521
10.	Валовой доход без НДС, Орф.	184 025-5 521	178 504
11.	База обложения для расчета акциза	900 000 - 5 521	894 479
12.	Начисленная сумма акциза	<u>894 479·30%</u> 100%	268 344
13.	Акциз, подлежащий доперечислению в бюджет	268 344-165 225	103 119
14.	НДС, подлежащий перечислению в бюджет	162 000-128 875,5	33 124,5
15.	Всего начислено косвенных налоговых платежей	162 000 + 5 521 + 268 344	435 865
16.	Прибыль от реализации	1 062 000 - 435 865 - - 550 750- 44 220	31 165
17.	Налог на прибыль	<u>31 165·24%</u> 100%	7 480
18.	Отчисления в местный бюджет (транспортный сбор, отчисления на развитие инфраструктуры города)	<u>(31 165-7 480)·3%</u> 100%	711
19.	Прямые налоговые платежи	7 480 + 711 или 31 165·(1-0,76·0,97)	8 191
20.	Чистая прибыль	31 165- 8 191	22 974

### ПРИМЕР 7

Предприятие «А» начислило дивиденд предприятию «Б» в размере 8 000 тыс. руб.

Определить сумму дивиденда, полученного предприятием «Б».

#### Решение

Расчет по первому предприятию сведем в таблицу:

№ п/п	Показатели	Расчет	Сумма, тыс. руб.
1.	Налог на доходы	$\frac{8\,000 \cdot 15\%}{100\%}$	1 200
2.	Размер дивиденда, полученного предприятием «Б».	8 000 – 1 200	6 800

### ПРИМЕР 8

Размер дивиденда, перечисленный первым предприятием второму, составил 17 000 тыс. руб. Фактическая рентабельность реализованной продукции 12%. Предприятие выпускает акцизную продукцию, ставка акциза 15%.

Определить:

1) необходимую прибыль от реализации и объем продаж, обеспечивающие первому предприятию перечисление дивидендов (доля дивиденда в остающейся прибыли первого предприятия составляет 40%);

2) все налоги, которые должны заплатить предприятия (первое предприятие при перечислении дивиденда; второе – при получении дивиденда на свой расчетный счет). Указать источники их выплаты.

#### Решение

1. Расчет по первому предприятию сведем в таблицу:

№ п/п	Показатели	Расчет	Сумма, тыс. руб.
1	2	3	4
3.	Дивиденд, начисленный первым предприятием	$\frac{17\,000 \cdot 100\%}{100\% - 15\%}$	20 000
4.	Налог на доходы	$\frac{20\,000 \cdot 15\%}{100\%}$	3 000
5.	Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия	$\frac{20\,000 \cdot 100\%}{40\%}$	50 000
6.	Транспортный сбор	$\frac{50\,000 \cdot 3\%}{100\% - 3\%}$	1 546
7.	Прибыль остающаяся с транспортным сбором	50 000 + 1 546	51 546

1	2	3	4
8.	Налог на прибыль	<u>51 546, 24%</u> 100% – 24%	16 278
9.	Прибыль от реализации	51 546 + 16 278	67 824
10.	Себестоимость реализованной продукции	<u>67 824, 100%</u> 12%	565 200
11.	Выручка от реализации без косвенных налогов	565 200 + 67 824	633 024
12.	Акциз	<u>633 024, 15%</u> 100% – 15%	111 710
13.	Целевой сбор отчислений республиканский фонд	<u>(633 024 + 111 710), 3%</u> 100% – 3%	23 033
14.	Выручка без НДС	633 024 + 111 710 + 23 033	767 767
	НДС	<u>767 767, 18%</u> 100%	138 198
15.	Выручка с НДС	767 767 + 138 198	905 965
16.	Источники выплаты налоговых платежей:		
15.1.	из выручки	905 965 – 633 024	272 941
15.2.	из начисленного дивиденда		3 000

2. Для второго предприятия полученный дивиденд является внереализационным доходом. Поэтому он не рассматривается в качестве объекта налогообложения при расчете НДС и целевого сбора отчислений в республиканский фонд.

При расчете личных прямых налогов дивиденды налогом на прибыль *не облагаются* (поскольку являлись объектом обложения налога на доходы), а транспортным сбором – *облагаются*.

Таким образом, из всех установленных налоговых платежей для второго предприятия перечисленные дивиденды облагаются только транспортным сбором. Налог на доходы за второе предприятие начисляет и перечисляет источник начисления дохода, т.е. первое предприятие является налоговым агентом.

Рассчитаем транспортный сбор:  $17\ 000 \cdot 3\% = 510$  тыс. руб.

Чистая прибыль:  $17\ 000 - 510 = 16\ 490$  тыс. руб.

### ПРИМЕР 9

Предприятие берет кредит под покупку основных средств на сумму 200 тыс. дол. сроком на 21 месяц. Годовая банковская ставка – 24%. Начало погашения кредита – с седьмого месяца открытия кредитной линии. Процент по кредиту начинают погашать с 4-го месяца кредитной линии. Задолженность по процентам возвращается равными долями, начиная с четверто-

го месяца. Предприятие планирует иметь ежемесячно прибыль, остающуюся в его распоряжении, в размере 5 тыс. дол. Погашение кредита и начисление процентов происходит поквартально. Нормативный срок службы основных фондов 10 лет.

**Определить:**

1) какую прибыль должно запланировать себе предприятие на 1-й и 2-й год;

2) какой объем продукции должен быть реализован предприятием для того, чтобы обеспечить необходимую величину чистой прибыли, если средний уровень рентабельности реализованной продукции по себестоимости 12%.

Расчеты по всем вопросам произвести с учетом и без учета льгот по прямым налоговым платежам.

### **Решение**

**I. Необходимая сумма прибыли определяется как сумма чистой прибыли, транспортного сбора, налога на прибыль, налога на недвижимость.**

*1.1. Чистая прибыль должна обеспечивать:*

- ежемесячную потребность в остающейся прибыли (5 тыс. дол.),
- погашение кредита,
- выплату процентов по кредиту.

Для того чтобы определить величину средств, необходимых для погашения кредита и выплаты процентов построим кредитную линию.

	I-й год				Всего за 1-й год	2-й год				Всего за 2-й год	Всего за 2 года
	I кв.	II кв.	III кв.	IV кв.		I кв.	II кв.	III кв.	IV кв.		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1. Кредит на начало	200	200	200	160	200	120	80	40	-	120	200
2. Начислено процентов	12*	12	12	9,6**	45,6	7,2	4,8	2,4	-	14,4	60
3. Выплачено процентов	-	12	12	9,6	33,6	7,2	4,8	2,4	-	14,4	48
4. Погашено задолженности по процентам	-	2	2	2	6	2	2	2	-	6	12
5. Задолженность по процентам на конец года	12	10	8	6	6	4	2	-	-	-	-
6. Возврат кредита	-	-	40	40	80	40	40	40	-	120	200
7. Кредит на конец года	200	200	160	120	120	80	40	-	-	-	-
8. Всего перечислено, в том числе:	-	14	54	51,6	119,6	49,2	46,8	44,4	-	140,4	260
- процентов	-	14	14	11,6	39,6	9,2	6,8	4,5	-	20,4	60
- кредитных средств	-	-	40	40	80	40	40	40	-	120	200

\* процент по кредиту за квартал:  $6\% (24\% / 4 \text{ квартала}) = \frac{200 \cdot 6\%}{100\%} = 12.$

\*\*  $\frac{160 \cdot 6\%}{100\%} = 9,6$

Из таблицы видно, что за первый год на погашение кредита необходимо 80 тыс. дол., а на выплату процентов – 39,6 тыс. дол. Во второй год соответственно: 120 тыс. дол. и 20,4 тыс. дол.

### 1.2. Расчет прибыли без учета льгот:

А) Определение прибыли за 1-й год без учета льгот сведем в таблицу:

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение, тыс. дол.
1.	Чистая прибыль	$12.5 + 119,6$	179,6
2.	Транспортный сбор (п. 1. к <sub>ТР.СБ</sub> / (1 - к <sub>ТР.СБ</sub> ))	$\frac{179,6 \cdot 0,03}{1 - 0,03}$	5,55



3.	Чистая прибыль с транспортным сбором (п.1+п.2)	179,6+5,55	185,15
4.	Налог на прибыль (п. 3. $k_{\text{пр}} / (1 - k_{\text{пр}})$ )	$\frac{185,15 \cdot 0,24}{1 - 0,24}$	58,47
5.	Прибыль без налога на недвижимость	185,15+58,47	243,62
6.	Стоимость фондов, поставленных на баланс	$200 \cdot \frac{100\%}{118\%}$	169,49
7.	Налог на недвижимость ( $H_{\text{недв}}$ )	$\frac{169,49 \cdot 1\%}{100\%}$	1,695
8.	Общая прибыль ( $\Pi_{\text{б}}$ ), (п.5+п.7)	243,62+1,695	245,32

Проведенный расчет можно выполнить и по следующей формуле:

$$\Pi_{\text{б}} = \frac{\Pi_{\text{ост}} + r_{\text{кр}} \% + \text{Кредит}}{(1 - k_{\text{трсб}})(1 - k_{\text{пр}})} + H_{\text{недв}},$$

где  $r_{\text{кр}}\%$  – сумма начисленных процентов за пользование кредитом,  
Кредит – величина возвращаемых предприятием кредитных средств.  
Планируемая прибыль – 247,855 тыс. дол.

$$\Pi_{\text{б}} = \frac{60 + 39,6 + 80}{(1 - 0,03)(1 - 0,24)} + 1,695 = 245,32 \text{ тыс. дол.}$$

Б) Прибыль за 2-й год без учета льгот кредитной линии.

Норма амортизации – 10% (100%/10 лет).

Остаточная стоимость основных средств на начало 2-го года:

$$\frac{169,49 \cdot (100\% - 10\%)}{100} = 152,541 \text{ тыс. дол.}$$

Налог на недвижимость:

$$\frac{152,541 \cdot 1\%}{100\%} = 1,525 \text{ тыс. дол.}$$

Планируемая прибыль – 276,196 тыс. дол.

$$\Pi_{\text{б}} = \frac{5 \cdot 12 + 20,4 + 120}{(1 - 0,03)(1 - 0,24)} + 1,525 = \frac{60 + 140,4}{0,97 \cdot 0,76} + 1,525 = 273,36 \text{ тыс. руб.}$$

### 1.3. Расчет прибыли с учетом льгот

Льгота по уменьшению налогооблагаемой прибыли на величину прибыли, направляемую на финансирование капитальных вложений производственного назначения, может быть использована и при исчислении транспортного сбора. Данная льгота предоставляется местными органами власти.

Соответственно проведенный расчет можно выполнить по следующей формуле:

$$\Pi_{\text{Б}} = \frac{\Pi_{\text{ост}} + r_{\text{кр}} \%}{(1 - k_{\text{трсе}})(1 - k_{\text{пр}})} + (\text{Кредит} - \sum A_{\text{м}}) + \Pi_{\text{недв}}.$$

Прибыль за 1-й год кредитной линии

$$\Pi_{\text{Б}} = \frac{60 + 39,6}{(1 - 0,03)(1 - 0,24)} + (80 - 15,54) + 1,695 = 201,26 \text{ тыс. дол.}$$

Прибыль за 2-й год кредитной линии

$$\Pi_{\text{Б}} = \frac{5 \cdot 12 + 20,4}{(1 - 0,03)(1 - 0,24)} + (120 - 12,71) + 1,525 = 217,88 \text{ тыс. дол.}$$

Таким образом, планируемая прибыль с учетом льгот при исчислении прямых налоговых платежей за два года составит 419,14 тыс. дол. (201,26+217,88), что на 99,54 тыс. дол. меньше, если предприятие будет исчислять потребность в прибыли без учета льгот (419,14-(245,32+273,36)).

## II. Расчет объема продаж для получения необходимой величины прибыли

### 2.1. Прибыль рассчитана без учета льгот.

Расчет объема продаж сведем в таблицу.

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение, тыс. дол.
1.	Рентабельность себестоимости продукции		12%
2.	Прибыль от реализации		245,32
3.	Себестоимость реализованной продукции	$\frac{245,32 \cdot 100\%}{12\%}$	2 044,33
4.	Выручка без косвенных налогов	245,32+2 044,33	2 289,65
5.	Целевой сбор отчислений по общему нормативу в республиканский фонд (Орф)	$\frac{2 289,65 \cdot 3\%}{100\% - 3\%}$	70,81
6.	Цена без НДС	2 289,65+70,81	2 360,46
7.	НДС	$\frac{2 360,46 \cdot 18\%}{100\%}$	424,89
8.	Выручка от реализации (ВР)	2 436,04+424,89	2 785,35

Данный расчет можно выполнить и по следующему алгоритму:

$$\text{ВР} = \frac{\Pi_{\text{Б}} \cdot (1 + R) \cdot (1 + k_{\text{ндс}})}{R \cdot (1 - k_{\text{рф}})},$$

Выручка от реализации продукции за 1-й год кредитной линии:

$$\text{ВР} = \frac{245,32 \cdot (1 + 0,12) \cdot (1 + 0,18)}{0,12 \cdot (1 - 0,03)} = 2 785,35 \text{ тыс. дол.}$$

Выручка от реализации продукции за 2-й год кредитной линии:

$$ВР = \frac{273,36 \cdot (1 + 0,12) \cdot (1 + 0,18)}{0,12 \cdot (1 - 0,03)} = 3\,103,72 \text{ тыс. дол.}$$

Из таблицы видно, что если средний уровень рентабельности реализованной продукции по себестоимости составляет 12%, то за первый год предприятию необходимо обеспечить выручку от реализации на сумму 2 785,35 тыс. дол., а за второй – 3 103,72 тыс. дол.

### ПРИМЕР 10

Прибыль предприятия от реализации продукции за январь составила 12 000 тыс. руб. Получен убыток от реализации оборудования 2 000 тыс. руб. Налог на недвижимость за первый квартал: по основным средствам – 600 тыс. руб.; по незавершенному строительству не сданному в срок – 150 тыс. руб. Отчисления на содержание реки Свислочь 30 тыс. руб.

**Определить:** прибыль и прибыль, остающуюся у предприятия, за январь.

### Решение

Расчет сведем в таблицу:

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение, тыс. руб.
1.	Прибыль предприятия	12 000–2 000	10 000
2.	Налог на недвижимость, уплаченный за январь:		
	-основным средствам	600/3мес	200
	-незавершенному строительству	150/3мес	50
3.	Налогооблагаемая прибыль*	10 000–200	9 800
4.	Налог на прибыль	$\frac{9\,800 \cdot 24\%}{100\%}$	2 352
5.	Прибыль для расчета транспортного сбора	10 000 – 200 – 2 352	7 448
6.	Транспортный сбор	$\frac{7\,448 \cdot 3\%}{100\%}$	223,4
7.	Чистая прибыль	7 448 – 223,4 – 30	7 194,6
8.	Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия	7 194,6 – 50	7 144,6

\*Источником выплаты налога на недвижимость по незавершенному строительству является прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия.

### ПРИМЕР 11

При использовании автомобиля для нужд предприятия за отчетный месяц было списано по нормам 3 000 литров бензина марки АИ-93. Удельная

плотность – 0,745. Ставка экологического налога за бензин неэтилированный на 1.01.05 – 104 981 руб. за тонну, понижающий коэффициент за передвижные источники выбросов – 1.

**Определить** экологический налог, если 800 л бензина было использовано за пределами Беларуси.

### Решение

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение
1.	Количество бензина, использованного на территории Беларуси, л	3 000 – 800	2 200
2.	Экологический налог, руб.	$\frac{2200 \cdot 0,745}{1000} \cdot 104981 \cdot 1$	172 064

### ПРИМЕР 12

Штатному работнику предприятия за январь начислена заработная плата в размере 600 000 руб.

#### Определить:

1) размер подоходного налога, если в январе базовая ставка составляла 24 000 руб.;

2) все налоговые платежи, которые должно начислить предприятие. Укажите источники выплат налоговых платежей;

3) сумму заработной платы, выданную работнику за январь.

### Решение

1. Для расчета базы налогообложения необходимо из начисленного дохода произвести стандартные вычеты (одну базовую величину – на самого работника):

$$600\,000 - 24\,000 \cdot 1 = 576\,000 \text{ руб.}$$

Ставку подоходного налога 9% применяют, если база обложения не превышает 240 среднемесячных базовых величин (СБВ), т.е. 576 000 руб. (24 000 · 240). СБВ определяется как средневзвешенная базовых величин:

$$\text{СБВ} = \frac{24000 \cdot 1 \text{ мес}}{12} + \frac{24000 \cdot 1 \text{ мес}}{12} = 24000 \text{ руб.}$$

Подоходный налог  $576\,000 \cdot 0,09 = 51\,840$  руб., источник выплаты: начисленный доход работника.

2. Налоговые платежи, исчисляемые от начисленного дохода и источники выплаты, сведем в таблицу:

№ п/п	Показатель	Расчет	Сумма	Источник выплаты
1.	Отчисление в пенсионный фонд	$\frac{600\,000 \cdot 1\%}{100\%}$	6 000	Начисленный доход работника
2.	Подходный налог	$\frac{576\,000 \cdot 9\%}{100\%}$	51 840	
3.	Отчисление на социальное страхование в фонд социальной защиты населения	$\frac{600\,000 \cdot 35\%}{100\%}$	210 000	Списываются на себестоимость
4.	Отчисление на обязательное страхование от несчастных случаев	$\frac{600\,000 \cdot 1\%}{100\%}$	6 000	
5.	Отчисление в фонд занятости	$\frac{600\,000 \cdot 1\%}{100\%}$	6 000	
6.	Чрезвычайный налог	$\frac{600\,000 \cdot 3\%}{100\%}$	18 000	

3. После удержания необходимых налоговых платежей сумма заработной платы, выданная работнику за январь, составит  
 $600\,000 - 51\,840 - 6\,000 = 542\,160$  руб.

### ПРИМЕР 13

У предприятия "А" на балансе числится оборудование, которое 2 августа реализуется предприятию "Б" по цене 9086 тыс. руб. Остаточная стоимость реализуемого оборудования на дату отчетного месяца составляет 6480 тыс. руб., начисленный износ – 5%. Нормативный срок службы оборудования – 10 лет. Предприятие "Б" поставило оборудование на баланс 29 августа. Входной НДС предприятие принимает к зачету равными долями в размере 1/12.

#### Определить:

##### 1. По предприятию "Б":

- 1.1. Ежемесячную сумму входного НДС, подлежащую зачету.
- 1.2. Стоимость, по которой предприятие поставит оборудование на баланс.
- 1.3. Стоимость оборудования, от которой будет производиться расчет амортизационных отчислений (при линейном способе их начислений).
- 1.4. С какого месяца предприятие начнет производить начисление амортизации.
- 1.5. Сумму начисляемых амортизационных отчислений (за год, месяц).
- 1.6. Налог на недвижимость за IV квартал.

## 2. По предприятию "А":

2.1. Все косвенные налоги.

2.2. НДС, подлежащий перечислению в бюджет.

2.3. Прибыль, полученную от реализации оборудования и остающуюся в распоряжении предприятия.

### Решение

Расчет сведем в таблицу:

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение, тыс. руб.
1	2	3	4
<b>1. Предприятие «Б»</b>			
1.	НДС, включенный в стоимость реализуемого оборудования	$\frac{9086 \cdot 18}{118}$	1386
2.	Ежемесячная сумма НДС, подлежащая вычету (зачету)	$\frac{1386}{12 \text{ мес}}$	115,5
3.	Стоимость, по которой оборудование будет поставлено на баланс (остаточная восстановительная стоимость)	9086 – 1386	7700
4.	Стоимость, от которой рассчитываются амортизационные отчисления (линейный способ)	7700	7700
5.	Норма амортизации	$\frac{(100 - 5)\%}{10 \text{ лет}}$	9,5%
6.	Начисляемые амортизационные отчисления:		
	– за год	$7700 \cdot 9,5\%$	731,5
	– за месяц	$\frac{731,5}{12}$	60,958
Амортизация начисляется с месяца следующего за месяцем постановки оборудования на баланс, т. е. с 1 сентября			
7.	Остаточная стоимость оборудования на 1 октября	7700 – 60,958	7639,042
8.	Налог на недвижимость за IV квартал	$\frac{7639,042 \cdot 1\%}{100\% - 4}$	19,1
<b>2. Предприятие «А»</b>			
9.	Выходной НДС	$\frac{9086 \cdot 18\%}{118\%}$	1386
10.	Первоначальная стоимость оборудования без НДС	$\frac{6480}{100\% - 5\%} \cdot 100\%$	6821
11.	Стоимость реализации оборудования (7700) выше остаточной стоимости (6480), поэтому НДС, подлежащий перечислению в бюджет, рассчитывается от цены продажи		
12.	Входной НДС	$\frac{6821 \cdot 18\%}{100\%}$	1227,78

1	2	3	4
13.	Сумма НДС, подлежащая ежемесячному зачету	$\frac{1227,78}{12 \text{ мес}}$	102,3
14.	Количество месяцев, в течение которых производится зачет входного НДС	$\frac{12 \text{ мес} \cdot 5\%}{10\%}$	6 мес.
15.	Сумма зачтенного НДС	102,3 · 6 мес.	613,8
16.	Сумма незачтенного входного НДС	1227,78 – 613,8	613,8
17.	НДС, подлежащий перечислению в бюджет в отчетном периоде	1386 – 613,8	772,2
18.	Целевой сбор отчислений в республиканские бюджетные фонды по общему нормативу не исчисляется, так как полученная выручка от реализации основных производственных фондов объектом налогообложения не является		
19.	Прибыль от реализации оборудования	9086 – 1386 – 6480	1220
20.	Налог на прибыль	1220 · 24%/100%	292,8
21.	Отчисления в местный бюджет (транспортный сбор и на развитие инфраструктур города)	(1220 – 292,8) · 0,03	27,8
22.	Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия	1220 – 292,8 – 27,8	899,4

**ПРИМЕР 14**

Предприятие "А" реализовало предприятию "Б" оборудование с учетом НДС за 5900 тыс. руб. Остаточная стоимость реализуемого оборудования – 5625 тыс. руб., износ – 25%. Нормативный срок службы оборудования 5 лет.

Определить по предприятию "А":

1) вся ли сумма входного НДС по реализуемому оборудованию была зачтена; 2) сумму начисленного НДС по реализации оборудования; 3) сумму начисленного НДС, подлежащую перечислению в бюджет; 4) финансовый результат от реализации оборудования; 5) источники выплаты НДС.

**Решение**

Расчет сведем в таблицу:

№ п/п	Показатели	Расчет	Значение, тыс. руб.
<b>Предприятие «А»</b>			
1.	Первоначальная стоимость приобретенного оборудования (без НДС)	$\frac{5625 \cdot 25\%}{100\% - 25\%} \cdot 100\%$	7500
2.	Входной НДС	$7500 \cdot \frac{18\%}{100\%}$	1350
3.	Входной НДС подлежит вычету (зачету) в течение года		
4.	Годовая норма амортизации	$\frac{100\%}{5 \text{ лет}}$	20%

5.	Период использования оборудования	$\frac{25\%}{20\%} \cdot 12 \text{ мес.}$	15 мес.
6.	Остаток незачтенного НДС, включенный в стоимость реализуемого оборудования	–	0
7.	Оборудование находилось в эксплуатации больше года (15 мес.), поэтому весь входной НДС был зачтен		
8.	Если основные фонды реализованы по цене ниже остаточной стоимости, то НДС исчисляется от остаточной стоимости		
9.	Объект обложения для расчета НДС после реализации оборудования	$\frac{5900}{118\%} \cdot 100\% = 5000$ $5000 < 5625$	5625
10.	Сумма начисленного НДС	$5625 \cdot \frac{18\%}{100\%}$	1012,5
11.	Сумма НДС, подлежащая перечислению в бюджет, (п. 10–п. 6)	$1012,5 - 0$	1012,5
12.	Финансовый результат от реализации оборудования	$5900 - 1012,5 - 5625$	–737,5
13.	Таким образом, от реализации оборудования предприятие «А» получило убыток в размере 750 тыс. руб.		
14.	Источники выплаты НДС: – выручка от реализации – прибыль	$5000 \cdot \frac{18\%}{100\%}$ $1012,5 - 900$	900 112,5



## Раздел XI

### КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА ПО КУРСУ «НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ»

#### УКАЗАНИЕ

Все действия по каждой задаче должны сопровождаться комментариями, основанными на соответствующих статьях налогового законодательства.

К исходным данным, помещенным в выделенную рамку, необходимо добавить двукратный номер своего варианта.

Например, если у вас вариант 51, то зарплата за январь задания №1 составит 2102 (2000 + 51x2).

Вариант определяется в соответствии с номером в списке группы (по согласованию с преподавателем). На титульном листе контрольной работы обязательно должен быть проставлен номер вашего варианта.

Контрольная работа выполняется в последовательности номеров задания. В соответствии с номером варианта все данные, представленные в прямоугольниках, должны быть изменены. Перерасчет исходной информации представить в скобках.

Например, в задании № 1 вместо  $\boxed{2000}$  – следует поставить  $\boxed{2102}$  ( $\boxed{2000}$  + 51x2).

На каждый вопрос соответствующего задания необходимо дать ответы в полном объеме и с комментариями.

#### ЗАДАНИЕ 1

Нештатному работнику предприятия, работающему по договору подряда, за январь начислена зарплата в размере  $\boxed{2000}$  тыс.руб.

Определить: 1) размер подоходного налога, если в январе базовая ставка составляла 29 000 руб.; 2) все налоговые платежи, которые должно начислить предприятие; 3) укажите источники выплат налоговых платежей.

#### ЗАДАНИЕ 2

Оказанная материальная помощь составила: в апреле  $\boxed{210}$  тыс. руб., мае – 260 тыс.руб., июне – 520 тыс.руб. Базовая ставка до мая была 15000 руб., в

мае-июне – по 20000 руб. В январе, феврале, марте, апреле работнику ежемесячно начислялась зарплата по 700 тыс.руб., а в мае, июне – по 960 тыс.руб. В июне работнику был оплачен больничный лист 150 тыс.руб. и предприятие для ребенка сотрудника оплатило путевку в санаторий 350 тыс.руб. У работника на иждивении находятся двое детей до 16 лет.

**Определить:** 1) величину подоходного налога, которую должен удерживать бухгалтер у штатного сотрудника за июнь, в тыс.руб.; 2) все налоговые отчисления от дохода работника за июнь, которые должен произвести бухгалтер предприятия; 3) сколько денег на руки получит сотрудник за июнь; 4) указать источники формирования дохода; 5) из каких источников будут выплачены налоговые платежи.

### ЗАДАНИЕ 3

Размер дивиденда, перечисленный первым предприятием второму, составил 3200 тыс.руб. Фактическая рентабельность произведенной продукции – 8%. Предприятие выпускает акцизную продукцию, ставка акциза – 25%.

**Рассчитать:** 1) какую прибыль от реализации и 2) объем продаж должно было иметь первое предприятие, чтобы оно смогло перечислить данную сумму дивиденда (доля дивиденда в остающейся прибыли первого предприятия составляет 10%); 3) все налоги, которые должны заплатить предприятия: первое предприятие при перечислении дивиденда; второе – при получении дивиденда на свой расчетный счет. Указать источники их выплаты. Дать пояснения.

### ЗАДАНИЕ 4

Размер дивиденда, начисленный работнику от участия в прибыли предприятия, составил 150 тыс.руб. Доля дивиденда от остающейся прибыли составляет 0,5%.

**Рассчитать** 1) все налоги, которые заплатило предприятие, чтобы выдать данную сумму дивиденда. 2) какую балансовую прибыль должно иметь предприятие, чтобы начислить данный дивиденд.

### ЗАДАНИЕ 5

Предприятие, занимающееся оптовой торговлей, приобрело у белорусского завода-изготовителя 400 единиц товара по цене с учетом НДС 177 тыс.руб./ед. Затем поставило их на свой склад и в этом же месяце 350 единиц товара реализовало на рынке Республики Беларусь по цене с учетом НДС 236 тыс.руб./ед. Ежемесячные накладные затраты торгового предприятия составляют 3 500 тыс.руб., в том числе НДС 380 тыс.руб. Ставка НДС при покупке и реализации товара составляла 18%.

**А. Определить:** 1) входной НДС; 2) НДС, подлежащий перечислению в бюджет; 3) базу обложения для исчисления целевого сбора отчислений по общему нормативу в республиканский фонд; 4) прибыль и рентабельность от реализации товара.

**Б. Определить:**

1) отпускную цену, выше которой предприятие, занимающееся оптовой торговлей, не может реализовывать товар; 2) какую величину должна составить рентабельность (от стоимости приобретения); 3) прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия, после проверки выполнения им Закона о ценообразовании.

**Справка:** максимальная торговая наценка товара, реализуемого на рынке Беларуси, не должна превышать 20%.

### ЗАДАНИЕ 6

Предприятие за январь произвело продукцию. Стоимость материалов с НДС 5,9 млн.руб., заработная плата 1,2 млн.руб., начислена премия от зарплаты 55%, прочие затраты 3,2 млн.руб., в том числе НДС 0,3 млн.руб., расходы на рекламу с НДС составили 8,5 % от полученной выручки.

**Определить:** 1) себестоимость произведенной продукции; 2) прибыль от реализации продукции на рынке РБ, если выручка от реализации составила 27 млн.руб.; 3) прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия; 4) налоговые платежи начисленные и перечисленный в бюджет; 5) указать и пояснить источники погашения затрат на рекламу, премирование работников.

### ЗАДАНИЕ 7

Предприятие приобрело за границей товар на сумму 80 млн.руб. Через месяц 90% ввезенного товара было реализовано на рынке РБ за 240 млн.руб. Затраты, связанные с хранением и реализацией товара, составили 4 млн.руб. Ставка акциза 10%. На таможне были уплачены: акциз и НДС. Ставка таможенной пошлины – 15%. Ставка таможенного сбора 0,1 млн.руб.

**Определить:** 1) налог на добавленную стоимость и акциз, который платит предприятие при растаможивании товара; 2) прибыль остающуюся у предприятия; 3) какие налоги и в каком размере будут начислены и перечислены в бюджет.

### ЗАДАНИЕ 8

Какие требования необходимо выполнить, чтобы предприятие могло полученную выручку облагать по ставке НДС 0%, если:

- 1) продукция реализуется на экспорт, кроме Российской Федерации;
- 2) продукция реализуется на рынок Российской Федерации?

### ЗАДАНИЕ 9

В каких случаях и в каких размерах входной НДС:

1) подлежит вычету (зачету, возмещению) при реализации продукции, если

а) ставка входного НДС 18%, а ставка выходного НДС 18%;

б) ставка входного НДС 18%, а ставка выходного НДС 10%;

в) ставка входного НДС 18%, а ставка выходного НДС 0%;

2) списывается на себестоимость;

3) подлежит вычету (зачету, возмещению) при приобретении основных фондов?

### ЗАДАНИЕ 10

Выручка от реализации продукции на рынке Республики Беларусь за отчетный период составила 290 млн.руб. Расходы на материалы 60 млн.руб.; транспортные расходы 3 млн.руб., реклама – 12 млн.руб., оплата труда – 30 млн.руб., прочие затраты 15 млн.руб. Налог на недвижимость 2 млн.руб.

Предприятие в отчетном периоде погасило кредит, взятый на покупку производственного оборудования 18 млн.руб. и выплатило банку проценты по данному кредиту 3 млн.руб. и кредиту, взятому на покупку материалов, 5 млн.руб.

Все затраты предприятия и выручка от реализации даны с учетом НДС.

Рассчитать: налог на прибыль и остающуюся прибыль, если на начало отчетного периода амортизационный фонд составил 5 млн.руб. и нераспределенная прибыль 15 млн.руб.; указать источники погашения кредита.

### ЗАДАНИЕ 11

Предприятие осуществляет несколько видов деятельности. В конце отчетного периода была определена балансовая прибыль в сумме 100 млн.руб. и начислен налог на прибыль по ставке 25% ( $100 \times 25\%/100\%$ ) млн.руб. В ходе проверки было установлено, что в составе балансовой прибыли отражены полученные предприятием дивиденды – 30 млн.руб.

Определить: 1) правильную величину начисленного налога на прибыль; 2) транспортный сбор; 3) чистую прибыль.

### ЗАДАНИЕ 12

Исходные данные представлены в тыс. руб. на единицу: материалы – 200, заработная плата – 70; амортизационные отчисления – 18; прочие расходы, включаемые в текущие затраты – 50. Рентабельность – 25% от себестоимости; ставка акцизного налога – 10%; ставка налога на добавленную стоимость – 18%.

**Рассчитать** свободную отпускную цену при реализации товара: 1) на рынке Республики Беларусь; 2) на экспорт.

### ЗАДАНИЕ 13

Выручка от реализации продукции в Прибалтику составила 200 млн. руб. Затраты на изготовление продукции, млн. руб.: материалы – 94,4, расходы на заработную плату – 20; амортизационные отчисления – 4; прочие расходы, включаемые в материальные затраты — 15. Все затраты представлены с учетом НДС.

**Рассчитать:** 1) сумму входного и зачетного НДС; 2) сумму НДС, подлежащую перечислению в бюджет, 3) прибыль от реализации продукции, 4) чистую прибыль.

### ЗАДАНИЕ 14

Работа по договору выполняется в течение полугода. Для выполнения договора требуются материалы на сумму с учетом НДС 28 млн.руб., командировочные расходы – 6 млн.руб. По договору была начислена зарплата 40 млн.руб. Для выполнения договора используются основные средства, стоимость приобретения которых с учетом НДС 90 млн.руб., годовая норма амортизации 12%.

**Определить:** 1) цену договора; 2) прибыль предприятия, если договор будет заключен с учетом НДС на 280 млн.руб.?

### ЗАДАНИЕ 15

Какими налоговыми платежами будет облагаться реализация ненужных для производства материалов? Дать пояснения.

### ЗАДАНИЕ 16

Назовите условия, при которых определяется (применяется) ставка таможенной пошлины и таможенного сбора.

### ЗАДАНИЕ 17

Предприятием для приобретения производственного оборудования был взят кредит в банке на сумму 120 тыс.дол. сроком на 1 год. Погашение кредита происходит ежеквартально, равными долями. Кредит начинают погашать с четвертого месяца кредитной линии. Проценты начисляют и выплачивают с первого месяца кредитной линии. Годовая ставка банковского процента – 18%. Предприятие ежемесячно планирует иметь прибыль – 2 тыс.дол.

**Определить:** 1) какую ежеквартальную величину прибыли должно иметь предприятие (расчет провести с учетом льгот действующего законодательства и без их учета);

2) какой ежеквартальный оборот (выручка от реализации) должно обеспечить предприятие, чтоб сформировать рассчитанную в п.1 прибыль. Рентабельность по себестоимости составляет 12%. Ставка акциза 15%. Произведенная продукция реализуется на белорусском рынке.

### ЗАДАНИЕ 18

Первоначальная стоимость основных фондов с учетом НДС 590 млн. руб. Предприятие «А» продало эти фонды фирме «Б» с учетом НДС за 389,4 млн. руб. 2 апреля фирма «Б» поставила их на баланс. Износ основных фондов на дату реализации составил 45%.

**Рассчитать:** 1) налог на недвижимость, который будет платить фирма «Б» за 2-й и 3-й кварталы, если годовая норма амортизационных отчислений – 15% (способ начисления – линейный); 2) какую прибыль заработает предприятие «А». Исчислить все налоговые платежи.

### ЗАДАНИЕ 19

Деятельность предприятия за январь характеризуется следующими финансовыми результатами:

- прибыль от реализации продукции составила 26 млн.руб.;
- получен убыток от реализации оборудования 2,3 млн.руб.;
- предприятие получило дивиденды от другого предприятия 7 млн.руб.; погасило кредит, взятый на приобретение автомобиля, 16 млн.руб. и уплатило проценты по данному кредиту 3 млн.руб.;
- заплатило штрафные санкции: в бюджет за нарушение закона по налогообложению 5 млн.руб. и поставщику материалов за нарушение сроков перечисление денег на расчетный счет 2,1 млн.руб.;
- получило штрафные санкции от покупателей товара, реализуемого на различных рынках, 7,6 млн.руб. (справка: 50% облагалось по ставке НДС 18%, 20% - по ставке НДС 10%, 30% - по ставке НДС 0%).

Начисленный налог на недвижимость за первый квартал: по основным средствам – 0,600 млн.руб. Отчисления на содержание реки Свислочь 0,930 млн.руб.

Амортизационный фонд на 1.01 составлял 2,9 млн.руб.

Нераспределенная прибыль на 1.01 составляла 12 млн.руб.

**Определить:** 1) облагаемую и налогооблагаемую прибыль предприятия, чистую прибыль и прибыль, остающуюся у предприятия, за январь; 2) нераспределенную прибыль на 1.02.

## **ЗАДАНИЕ 20**

Указать, какие налоговые платежи должно исчислить белорусское предприятие от перечисленных сумм за выполненные для него работы и оказанные услуги. Рассчитайте их размеры и укажите источники их выплаты. Какие суммы денежных средств будут перечислены исполнителю работ, услуг.

1. По заказу белорусского предприятия украинский торговый партнер оказал строительные работы на территории РБ на сумму 3 млн.руб. Затраты составили 1 млн.руб.

2. По поручению белорусского предприятия российский торговый партнер оказал рекламные услуги на территории РФ на сумму 4 млн.руб. Затраты составили 1,5 млн.руб.

3. По поручению белорусского предприятия российская транспортная компания показала транспортные услуги по поставке товара на территорию Республики Беларусь на сумму 2 млн.руб.

## Экзаменационные вопросы по курсу «Налогообложение»

1. Социально - экономическая сущность налогов. Основные цели налоговой политики.
2. Основные функции налоговой системы.
3. Основные инструменты налоговой системы.
4. Прямые налоги. Их общая характеристика и социально-экономическая значимость.
5. Косвенные налоги. Их общая характеристика и социально-экономическая значимость.
6. Классификация налогов и сборов, взимаемых в Республике Беларусь.
7. Налоги и сборы, поступающие в бюджет Республики Беларусь.
8. Налоги и сборы, поступающие в местные бюджеты.
9. Отчисления, поступающие во внебюджетные фонды.
10. Формирование стоимости продукции в условиях действующей системы налогообложения в Республике Беларусь. Схема формирования цены продукции (товара, работ, услуг).
11. Классификация налогов по характеру ставок (фиксированные, пропорциональные, прогрессивные, регрессивные).
12. Единый платеж в республиканский фонд.
13. Экономическая сущность акцизов. Порядок исчисления акцизов для предприятий, реализующих произведенную ими продукцию.
14. Порядок исчисления акцизов на таможене для импортеров.
15. Экономическая сущность НДС. Определение облагаемого оборота.
16. Порядок исчисления акцизов по реализации импортных товаров на территории Республики Беларусь и за ее пределами.
17. Порядок исчисления, зачета и уплаты НДС при приобретении и реализации продукции на территории РБ.
18. Порядок исчисления НДС на таможене. Особенности расчета и уплаты НДС при реализации товаров, освобожденных от уплаты НДС.
19. Особенности расчета уплаты НДС при ввозе основных фондов и дальнейшем их использовании в производстве или после реализации.
20. Исчисление НДС индивидуальными предпринимателями.
21. Порядок исчисления налога на недвижимость юридическими лицами.
22. Налог на доходы.
23. Налог на прибыль. Плательщики, объекты налогообложения. Расчет налогооблагаемой прибыли.
24. Прямые налоговые платежи, уплачиваемые юридическим лицом.
25. Льготы по налогу на прибыль, порядок их применения.
26. Налог на продажу товаров в розничной сети.
27. Чрезвычайный налог для ликвидации последствий аварий на ЧАЭС и отчисления в фонд занятости.
28. Взносы по государственному социальному страхованию.



29. Налоговые платежи, объектом обложения которых является фонд заработной платы.
  30. Налог за пользование природными ресурсами (экологический налог).
  31. Прямые налоговые платежи, уплачиваемые физическим лицом.
  32. Подоходный налог. Плательщики. Доходы, подлежащие налогообложению.
- Методика расчета.**
33. Транспортный сбор на обновление и восстановление городского пассажирского транспорта.
  34. Упрощенная система налогообложения.
  35. Порядок исчисления, зачета и уплаты НДС при приобретении продукции на территории Республики Беларусь и ее реализации за пределами страны.
  36. Порядок исчисления налога на недвижимость физическими лицами.
  37. Эффект кривой Лаффера.
  38. Основные принципы построения налоговой системы.
  39. Факторы, влияющие на формирование налоговой политики.
  40. Формирование налоговых платежей при мягкой и жесткой политике государства.
  41. Порядок исчисления таможенных пошлин и сборов за таможенное оформление.
  42. Земельный налог.
  43. Налог на приобретение автотранспортных средств.
  44. Особенности исчисления НДС при ввозе (вывозе) товаров из Российской Федерации?
  45. Требования необходимые для использования ставки НДС, равной 0%, при реализации товаров на экспорт:
    - а) при наличии таможенной границы;
    - б) при реализации в Российскую Федерацию.
  46. Особые режимы налогообложения, предусмотренные действующим налоговым законодательством. Краткая характеристика.
  47. Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц.
  48. Исчисление налога на доходы и прибыль иностранных юридических лиц.

# ЛИТЕРАТУРА

## Учебная и научная литература

1. Адаменкова С.И., Евменчик О.С. Налоги и их применение в финансово-экономических расчетах, ценообразовании (теория, практика). – Мн.: ООО «Элайда», 2005.
2. Адаменкова С.И., Евменчик О.С. Налоговая система Республики Беларусь: учебное пособие. – Мн.: Тонпик, 2002.
3. Адаменкова С.И., Ефимчик Е.Н., Плясунков А.В. Ценообразование и налогообложение в 2000 г. // Консультант бухгалтера. – 2000. – № 10. – С. 5–16.
4. Василевская Т.И., Стасенко В.А. Налоги Беларуси: теория, методика и практика. – Мн., 1999.
5. Все началось с десятины / Пер. с нем.; общ. ред. и вступит. ст. В.Е. Лапина. – М.: Прогресс, 1992.
6. Грисимова Е.Н. Налогообложение: учебное пособие. – СПб., 2000.
7. Дадалко В.А., Румянцева Е.Е., Демчук Н.Н. Налогообложение в системе международных экономических отношений: учебное пособие. – Мн., 2000.
8. Демчук Н.Н. Налоговый потенциал предпринимательского сектора экономики // Главный бухгалтер. – 2000. – № 5. – С. 70–72.
9. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение: Учебник: М., 2001.
10. Ефимчик Е.Н., Адаменкова С.И., Плясунков А.В. Планирование цен и затрат на предприятиях среднего и малого бизнеса // Консультант бухгалтера. – 1999. – № 6. – С. 5–18.
11. Исаев А.А. Очерки теории и политики налогов. – Ярославль: Типография Г.Фальк, 1887.
12. История русской экономической мысли / Под ред. А.И. Пашкова. – В 3 т. – М., 1955.
13. Кашин В.А. Налоговая система и оздоровление национальной экономики // Финансы. – 1998. – № 8. – С. 13.
14. Конончук А.Я. Налоги, цены и показатели эффективности: учебное пособие. – Мн., 2000.
15. Мещерякова О. Налоговые системы развитых стран мира: Справочник – М.: Фонд «Правовая культура», 1995.
16. Мещерякова О.В. Налоговые системы развитых стран мира: справочник. – М., 1995.
17. Налоги в Республике Беларусь: Теория и практика в цифрах и комментариях / Под общ. ред. В.А. Гюрджан. – Мн.: ПЧУП «Светоч», 2002.

18. Налоги и налоговое право: Учебное пособие / Под ред. А.В. Брызгалина. – М., 1997.
19. Налоги и налогообложение. – 3-е изд. / Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – СПб.: Питер, 2002.
20. Налоги и налогообложение: учебник / Под общ. ред. Н.Е. Заяц, Т.Е. Бондарь. – Мн.: Выш. шк., 2005.
21. Налоги и налогообложение: Учебное пособие для вузов / Под ред. И.Г. Русаковой, В.А. Кашина, А.В. Толкушкина и др. – М., 1999.
22. Налоги, налогообложение и налоговое законодательство: учебное пособие / Под ред. Е.Н. Евстигнеева. – СПб., 2000.
23. Налоги: учебник / Под общ. ред. Н.Е. Заяц, Т.И. Василевской. – Мн.: БГЭУ, 2000.
24. Налоги: учебное пособие / Под ред. Д.Г. Черника. 4-е изд., перераб. и доп. – М., 1998.
25. Налоговое планирование для руководителя и бухгалтера: В 3 т. – М., 1997.
26. Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов: учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 1996.
27. Сисмонди Ж.С. Новые начала политической экономии. – М.: Изд-во К.Т.Солдатенкова, 1897. – Вып.8.
28. Сутырин Ф., Погорлецкий А.И. Налоги и налоговое планирование в мировой экономике: учебное пособие. – СПб., 1998.
29. Тарарышкина Л.И. Организационно-экономический механизм таможенно-тарифного регулирования в современных условиях // Финансы, учет, аудит. – 2001. - № 8. – С.47-51; № 9. – С.57-60.
30. Тарарышкина Л.И. Таможенные платежи: понятие и сущность // Финансы, учет, аудит. – 2001. - № 5. – С.72-74.
31. Тарарышкина Л.И., Евменчик О.С., Адаменкова С.И. Налогообложение: учебное пособие / Под общей ред. Л.И.Татарышкиной. – Мн.: Бестпринт, 2004. – 192 с.
32. Теория финансов: учебное пособие / Н.В.Заяц [и др.]; под об.ред. Н.Е.Заяц, М.К.Фисенко. – Мн.: Выш.шк., 1997.
33. Терра Б. Дж. М. Введение в налог на добавленную стоимость в ЕС: со свод. текстом Директив ЕС по НДС. – Париж: Moret Ernst & Young, 1995.
34. Тургенев Н.И. Опыт теории налогов. – 3-е изд. – М.: Соцэкгиз, 1937.
35. Шмарловская Г.А. Бюджетно-налоговое регулирование: теория и практика. – Мн., 2000.
36. Шмарловская Г.А. Теория налогов: закономерности формирования и государственного регулирования. – Мн.: Бел.гос.экон. ун-т, 1997.

37. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. – М., 2001
38. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник. – М.: ИНФРА-М, 1999
39. Юткина Т.Ф. Налоговедение: от реформы к реформе. – М., 1999.

## **Краткий перечень нормативных правовых актов**

### **Кодексы**

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь от 07.12.1998 г. № 218-3 // Ведомасці Нацыянальнага сходу Рэспублікі Беларусь. – 1999. № 7–9. – Ст. 101.
2. Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях от 06.12.1984 г. № 4048-X // *Собрание законов Белорусской ССР, указов Президиума Верховного Совета Белорусской ССР, постановлений Совета Министров Белорусской ССР.* 1984. №35. Ст. 505.
3. Конституция Республики Беларусь от 15.03.1994 г. с изменениями и дополнениями, принятыми на республиканском референдуме 24.11.1996.
4. Налоговый кодекс Республики Беларусь. Общая часть. – Мн., 2004.
5. Уголовно-процессуальный кодекс Республики Беларусь от 16.07.1999 г. № 295-3 // *Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь.* – 2000. – № 77–78 (2/71).

### **Законы**

6. Закон Республики Беларусь от 29.12.2003 г. № 448-3 «О бюджете Республики Беларусь на 2004 год» // *Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь.* – 2004. – № 3 (2/1008).
7. Закон Республики Беларусь от 28.05.1991 г. № 813-XII «О предпринимательстве в Республике Беларусь» // *Ведомасці Вярхоўнага Савета Беларускай ССР.* – 1991. – № 19. – Ст. 269.
8. Закон Республики Беларусь от 20.12.1991 г. № 1323-XII «О налогах и сборах, взимаемых в бюджет Республики Беларусь» // *Ведомасці Вярхоўнага Савета Рэспублікі Беларусь.* – 1992. – № 4. – Ст. 75.
9. Закон Республики Беларусь от 19.12.1991 г. № 1319-XII «О налоге на добавленную стоимость» // *Ведомасці Вярхоўнага Савета Рэспублікі Беларусь.* – 1992. – № 3. – Ст. 51.
10. Закон Республики Беларусь от 19.12.1991 г. № 1321-XII «Об акцизах» // *Ведомасці Вярхоўнага Савета Рэспублікі Беларусь.* – 1992. – № 3–. Ст. 53.

11. Закон Республики Беларусь от 22.12.2001 г. № 1330-XII «О налогах на доходы и прибыль» // Ведомасці Вярхоўнага Савета Рэспублікі Беларусь. – 1992. – № 4. – Ст. 77.

12. Закон Республики Беларусь от 21.12.1991 г. № 1327-XII «О подоходном налоге с физических лиц» // Ведомасці Вярхоўнага Савета Рэспублікі Беларусь. – 1992. – № 5. – Ст. 79.

13. Закон Республики Беларусь от 23.12.1991 г. № 1337-XII «О налоге на недвижимость» // Ведомасці Вярхоўнага Савета Рэспублікі Беларусь. – 1992. – № 3. – Ст. 59.

14. Закон Республики Беларусь от 31.01.1995 г. № 3563-XII «Об основах государственного социального страхования» // Ведомасці Вярхоўнага Савета Рэспублікі Беларусь. – 1995. – № 14. – Ст. 132.

15. Закон Республики Беларусь от 31.12.1997 г. № 121-3 «Об упрощенной системе налогообложения для субъектов малого предпринимательства» // Ведомасці Вярхоўнага Савета Рэспублікі Беларусь. – 1998. – № 5. – Ст. 24.

16. Закон Республики Беларусь от 18.12.1991 г. № 1314-XII «О платежах за землю» // Ведомасці Вярхоўнага Савета Рэспублікі Беларусь. – 1992. – № 3. – Ст. 49.

17. Закон Республики Беларусь от 23.12.1991 г. № 1335-XII «О налоге за использование природных ресурсов (экологический налог)» // Ведомасці Вярхоўнага Савета Рэспублікі Беларусь. – 1992. – № 3. – Ст. 57.

### **Постановления, указы, декреты**

18. Декрет Президента Республики Беларусь от 30.07.2003 г. № 18 «Об обязательном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2003. – № 1 (4817).

19. Постановление от 31.01.2004 г. № 16 Совета Министров Республики Беларусь «Об утверждении инструкции о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2004. – № 8 (10642).

20. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 04.04.2003 г. № 26 «Об утверждении инструкции о порядке таможенного оформления товаров, ввозимых на таможенную территорию Республики Беларусь в качестве вклада иностранных участников в уставный фонд коммерческих организаций с иностранными инвестициями, с предоставлением льгот по уплате таможенной пошлины и налога на добавленную стоимость» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2003. – № 49 (9415).

21. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 31.01.2004 г. № 19 «Об утверждении инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2004. – № 8 (10662).

22. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 04.02.2004 г. № 23 «Об утверждении инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога за пользование природными ресурсами (экологического налога)» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2004. – № 35 (8/10580).

23. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 11.02.2004 г. № 1 «Правила выдачи, приостановления, аннулирования разрешений и размещения отходов производства» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2004. – № 36 (8/10590).

24. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 3.05.2003 г. № 52/72 «Об утверждении инструкции о порядке исчисления и сроках уплаты в республиканский бюджет чрезвычайного налога для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС и обязательных отчислений в государственный фонд содействия занятости в 2003 г. единым платежом» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2003. – № 8 (9507).

25. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 04.03.2004 г. № 36 «Положение о применении экономических санкций» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2004. – № 44 (8/10678).

26. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 29.03.2002 г. № 386 «О нормативах платы за размещение отходов и порядке утверждения лимитов размещения отходов производства» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2002. – № 5 (10215).

27. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 29.03.2002 г. № 38 «Об утверждении инструкции о порядке исчисления и уплаты в республиканский дорожный фонд налога на приобретение автомобильных транспортных средств» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2002. – № 48 (8/7992).

28. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 31.01.2004 г. № 19 «Об утверждении инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2004. – № 8 (10662).

29. Указ Президента Республики Беларусь от 30.03.2004 г. № 140 «Об установлении республиканского сбора за использование в

предпринимательской деятельности и передачу юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям транспортных средств» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2004. № 1 – (5401).

30. Указ Президента Республики Беларусь от 04.01.2000 г. № 7 «О совершенствовании порядка проведения и контроля внешнеторговых операций» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2000. – № 5 (1/915).