**СОДЕРЖАНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ

ГЛАВА 1. ПОНЯТИЕ И ВИДЫ НАЛОГОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

1.1. Налог как правовая категория: понятие и признаки

1.2. Виды налогов в Республике Беларусь

ГЛАВА 2. КОСВЕННЫЕ НАЛОГИ И ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ИХ

ВЗИМАНИЯ

2.1. Налог на добавленную стоимость

2.2. Акцизы

ГЛАВА 3. взимание Косвенных налогов при экспортно-импортных операциях с Россией

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

ПРИЛОЖЕНИЕ

**ВВЕДЕНИЕ**

**Актуальность темы курсовой работы.** Развитие налоговой системы, отвечающее государственной стратегии развития, является одной из наиболее актуальных проблем теории и практики реформирования национальной экономики. Действующая в Республике Беларусь налоговая система в целом сформировалась в самом начале трансформационного процесса. Это привело к тому, что национальное налогообложение недостаточно отражало особенности переходного периода, а также необходимость осуществления системных мероприятий по созданию условий для постоянного экономического роста. Нельзя не учитывать и то, что налоговая система страны начала работать в условиях экономического кризиса, свертывания производства на крупных предприятиях, которые традиционно обеспечивали основные объемы поступлений в бюджет. При таких обстоятельствах налоговая система была сориентирована, прежде всего, на необходимость формирования бюджета, обеспечивающего финансирование всех государственных расходов и регулирование макроэкономического равновесия путем сдерживания бюджетного дефицита (не более 2-3% к ВВП). Необходимость приоритетного финансирования отдельных расходов в режиме бюджетной экономии, в свою очередь, сделала достаточно привлекательными способы аккумулирования доходных источников в виде создания различных целевых бюджетных и внебюджетных фондов. Как следствие, налоговое законодательство характеризовалось фискальной направленностью, нестабильностью. Опыт налогообложения в мировой практике подтверждает тезис, что формирование эффективной национальной налоговой системы должно, с одной стороны, основываться на вышеуказанных принципах, а с другой - учитывать социально-экономическое положение страны и модель макроэкономического регулирования, которую поддерживает правительство. За последние годы в Беларуси были предприняты реальные шаги, направленные на устранение диспропорций в налоговом законодательстве:

- 1 января 2004 г. принят Налоговый кодекс - основной документ, регламентирующий сферу налоговых отношений,

- сокращено значительное число индивидуальных налоговых льгот и преференций,

- снижена ставка основного бюджетообразующего налога - НДС - до 18%;

- происходит постепенное уменьшение ставок оборотных налогов и налогов на заработную плату, упрощается механизм их исчисления и уплаты.

Создание налоговой системы, адекватной потребностям социально ориентированной экономики, должно предусматривать комплексность и целенаправленность в формировании, как системы налоговых платежей, так и прочих неналоговых и целевых изъятий, базирующихся на единой правовой основе.

Требование комплексности состоит в том, что налоги и целевые платежи и отчисления должны быть связаны между собой, органически дополнять друг друга, не противоречить системе в целом. Налоги используются как фискальный инструмент и как инструмент экономической политики в целом. Одним из наиболее существенных недостатков действующей налоговой системы является то, что она почти не стимулирует формирование в экономике наиболее важных пропорций развития, а также не содействует прогрессивным структурным изменениям в институциональных секторах экономики. Концепция налоговой реформы, должна базироваться не на экстенсивном варианте развития (снижение налоговой нагрузки - важный фактор, но не единственный), а определить в качестве приоритетной цель - налоговое регулирование, обеспечивающее создание инновационной экономики и устойчивый экономический рост.

**Тема курсовой работы:** «Правовые основы взимания косвенных налогов в Республике Беларусь».

**Объектом исследования** в курсовой работе является объективная реальность, то есть это те нормативные правовые акты, которые отражают и регулируют взимание косвенных налогов в Республике Беларусь.

**Предметом исследования** курсовой работы являются косвенные налоги и их взимание в Республике Беларусь.

**Цель исследования** состоит в том, чтобы на основе полученных знаний правильно, объективно и всесторонне раскрыть сущность темы курсовой работы.

**Задачи исследования** предопределяются целью исследования и состоят в том, чтобы:

- дать понятие и определить виды налогов в Республике Беларусь;

- изложить косвенные налоги и правовые основы их взимания;

- рассмотреть взимание косвенных налогов при экспортно-импортных операциях с Россией.

**Характеристика источников для написания курсовой работы.** В основу работы положены, во-первых, Конституция Республики Беларусь, Налоговый кодекс Республики Беларусь и другие нормативные правовые акты; во-вторых, специальная юридическая литература. Значительный вклад в разработку вопросов, связанных с взиманием косвенных налогов в Республике Беларусь внесли выдающиеся юристы, профессора, судьи, в частности, Ханкевич Л.А., Маньковский И.А., Василевская Т.И., Фисенко М.К. и др.

При разрешении поставленных задач для достижения цели исследования применялись как общенаучные, так и частнонаучные методы исследования. Среди общенаучных методов наиболее приемлемыми явились методы эмпирической обработки данных. С помощью этого метода произведена конкретизация и структуризация нормативных данных, устанавливающих взимание косвенных налогов в Республики Беларусь. Применялся системно-структурный метод изучения темы. С его помощью объект исследования первоначально был рассмотрен как единое правовое явление, а после рассматривались его структурные части. Основным частнонаучным методом является метод сравнительного анализа, который использовался при изучении практически каждого элемента исследуемого объекта.

**Структура курсовой работы включает:** титульный лист, содержание, введение, три главы, заключение, список использованных источников, приложение. Курсовая работа выполнена на 35 листах компьютерного текста.

**ГЛАВА 1. ПОНЯТИЕ И ВИДЫ НАЛОГОВ В РЕСПУБЛИКЕ**

**БЕЛАРУСЬ**

**1.1. Налог как правовая категория: понятие и признаки**

Понятие, правовая и экономическая природа нало­гов на протяжении веков привлекали к себе внимание и рассматривались с позиций философии, экономики, политики, права, социологии и других наук. Предста­вители этих областей знания, изучая проблемы нало­гов и налогообложения, пытаясь определить природу налога, его признаки и многие другие вопросы, оста­вили обширное наследие, изучение которого представ­ляет несомненный интерес.

Необходимость налогов вытекает из функций и за­дач государства (политических, экономических, обо­ронных, социальных и др.), выполнение которых тре­бует определенных финансовых ресурсов. Налог оп­равдан тем, что функционирование любого общества предполагает затраты, которые должны покрываться соответствующими ресурсами. Если собственных ре­сурсов государства, например, в форме доходов от го­сударственной собственности, недостаточно (а это является общим случаем), то оно осуществляет процесс взимания налогов. Налоговый метод стал основным в формировании доходов государственной казны [10, с. 78].

В экономической и правовой литературе приводит­ся большое количество различного рода определений налога. На всех этапах своего развития налог опреде­лялся по-разному в зависимости от различных усло­вий: уровня товарно-денежных отношений, господ­ствующих в определенном государстве; воззрений на­учной школы, представителем которой является тот или иной автор, и т.д.

Несмотря на многочисленные исследования, сущ­ность понятия «налог» продолжает оставаться дискус­сионной. Так, В.И. Гуреев вложил в определение нало­га лишь его назначение, не отразив специфические особенности данного вида платежа: «Налог - это обя­зательный взнос, взимаемый государством с юридиче­ских и физических лиц в бюджет соответствующего уровня (федеральный, региональный, местный)». Н.И. Химичева для определения налога допускает исполь­зование понятия «платеж»: «Налоги - это обязатель­ные и по юридической форме индивидуально безвоз­мездные платежи организаций и физических лиц, ус­тановленные в пределах своей компетенции предста­вительными органами государственной власти или ме­стного самоуправления для зачисления в бюджетную систему (или в указанных законодательством случаях - внебюджетные государственные и муниципальные фонды), казну с определением их размеров и сроков уплаты»". Некоторые авторы связывают понятие «налог» с проблемой собственности и гарантией ее защи­ты при налогообложении. Так, С.Г. Пепеляев пишет: «Налог - единственно законная (устанавливаемая за­коном) форма отчуждения собственности физических и юридических лиц на началах обязательности, инди­видуальной безвозмездности, безвозвратности, обес­печенности государственным принуждением, не нося­щая характер наказания или контрибуции, с целью обеспечения платежеспособности субъектов публич­ной власти». С точки зрения М.В. Карасевой, «налог - это часть имущества налогоплательщика, которая в денежной форме на основании актов представитель­ных органов власти отчуждается налогоплательщиком на началах обязательности, индивидуальной безвоз­мездности, безвозвратности в бюджет или государст­венные внебюджетные фонды»" [9, с. 61].

В Республике Беларусь в течение долгого времени не предпринимались попытки формулирования эффектив­ного с точки зрения ограничения государственных при­тязаний определения налога. Все, что имелось в налого­вом законодательстве, сводилось к определению, содер­жащемуся в преамбуле Закона от 20 декабря 1991 г. «О налогах и сборах, взимаемых в бюджет Республики Бе­ларусь»: «Под налогами и сборами, взимаемыми в бюд­жет, понимаются обязательные отчисления денежных средств от плательщиков в определенных законами раз­мерах». Приведенная правовая норма не раскрывала су­щественные правовые признаки налога и не давала ника­ких юридических критериев для его отграничения от других обязательных платежей. В настоящее время понимание налога основывается на апробированных экономических и правовых теори­ях, получив свое закрепление в п. 1 ст. 6 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь (НК)1. 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.

Исходя из данного определения признаками налога являются:

1. Обязательность, т.е. в силу закона налогопла­тельщики при определенных условиях обязаны осуще­ствлять безусловную, полную и своевременную уплату налога. В соответствии со ст. 56 Конституции Респуб­лики Беларусь граждане Республики Беларусь обязаны принимать участие в финансировании государствен­ных расходов путем уплаты государственных налогов, пошлин и иных платежей. Современная действитель­ность такова, что обязанность по уплате налогов воз­ведена в ряд конституционных практически во всех государствах.

Следует подчеркнуть, что предусмотренная ст. 56 Конституции Республики Беларусь обязанность носит публично-правовой, а не частноправовой (гражданско-правовой) характер, что обусловлено обществен­ной природой государства и государственной власти. Так Конституционный Суд Республики Беларусь в Решении от 3 ноября 2003 г. № Р-162/2003 «О конституционности решения Новополоцкого городского Со­вета депутатов от 27 декабря 2001 г. № 56 «Об утвер­ждении положений о порядке исчисления и уплаты местных сборов, введенных на 2002 год» в части мест­ного сбора за право торговли» констатировал, что дан­ная конституционная обязанность имеет особый, пуб­лично-правовой характер, что обусловлено публично-правовой природой государства и государственной власти. Налоги, пошлины и сборы являются необхо­димым условием существования любого государства, поэтому обязанность платить их распространяется на всех налогоплательщиков в качестве безусловного требования государства.

Обязательность налога проявляется в двух аспек­тах. Во-первых, налог взимается вне зависимости от воли отдельного налогоплательщика, обязанного его уплачивать (односторонний характер установления налога). Во-вторых, обязательность налога выражается в изначальной определенности его содержания, т.е. налогоплательщик при уплате налога не вправе изме­нить условия и порядок его взимания.

В то же время данный признак не ограничивает ав­тономию воли налогоплательщика на стадии форми­рования юридических фактов, обусловливающих воз­никновение налоговой обязанности (этот процесс про­исходит в рамках отношений, регулируемых другими отраслями права: гражданским, трудовым и т.д.). Налогоплательщик способен в определенных пределах влиять на возникновение юридических фактов, имею­щих значение для налогового права, например с по­мощью налогового планирования избегать появления отдельных объектов налогообложения. Однако в мо­мент возникновения у плательщика объекта налогооб­ложения налог в полной мере проявляет свою обще­обязательность.

Отдельные авторы вместо признака обязательности налога (или наряду с ним) указывают на его принуди­тельность, обосновывая это природой финансовых и налоговых отношений и основного метода финансово-правового регулирования данных отношений - метода властных предписаний (полномочий)1. Обеспечен­ность принуждением свойственна любым обществен­ным отношениям, регулируемым и (или) охраняемым правом. Однако обеспеченность юридическим прину­ждением, как и обязательность, не тождественна при­нуждению, так как пока участники отношений, порож­даемых взиманием налога, находятся в границах пра­вомерного поведения, нет оснований применять меры принуждения. Налоговое законодательство должно исходить из презумпции добросовестности налого­плательщика, подразумевающую добровольность уплаты налога. Только в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения налоговой обязанности взыскание налогов и санкций осуществляется в при­нудительном порядке.

2. Индивидуальная безвозмездность, т.е. уплата на­лога не устанавливает каких-либо конкретных обязательств государства по отношению к лицу, его внося­щему. При уплате налога происходит однонаправлен­ное движение части денежных средств от налогопла­тельщика к государству без предоставления индивиду­ального эквивалентного возмещения плательщику за налоговое изъятие. Налоги передаются в собствен­ность государства, и юридически оно ничем не обяза­но конкретному гражданину за уплату налогов и не предусматривается никаких личных компенсаций на­логоплательщику. Налогоплательщикам налоги воз­вращаются в виде различного рода социальных выплат из бюджета, поддержания правопорядка, обороноспо­собности и т.д., т.е. речь идет о возмездности налога в социально-политическом плане (возможность получе­ния от государства различного рода гарантированных услуг). Ни в экономическом, ни в юридическом смыс­лах услуги, полученные обществом от государства, не выступают денежным эквивалентом взимаемых с на­логоплательщиков налоговых платежей.

3. Отличительной особенностью индивидуальной без­возмездности налога является его безвозвратность, ко­торая характеризуется не временным отвлечением средств плательщика, а полным прекращением прав лица в отношении уплаченных денежных средств. В то же время некоторые авторы предлагают рассматривать налог как социальный «кредит», предоставляемый на­логоплательщиками публичному субъекту (государст­ву) на социально значимые цели. При этом данный публичный субъект должен отчитываться или отвечать перед «кредиторами» - частными субъектами. Денежная форма ушаты налога, т.е. налоги не могут быть уплачены в натуральном выражении. В со­временных условиях практически все налоговые пла­тежи осуществляются в денежной форме, которая оп­ределена самой сутью налога, являющегося платежом. История содержит многочисленные примеры осущест­вления налоговых выплат в натуральной форме, так как исторически потребности государства в докапита­листическую эпоху удовлетворялись в процессе веде­ния натурального хозяйства. В Республике Беларусь существуют примеры неденежной формы исполнения налогоплательщиками налоговых обязанностей. Так, организации могут заменить уплату налога с пользова­телей автомобильных дорог непосредственным вы­полнением работ (включая автомобильные перевозки), связанных с содержанием, ремонтом и развитием (строительством, реконструкцией) автомобильных до­рог, а также изготовлением и поставкой строительных материалов, конструкций, деталей, машин, механизмов и оборудования.

4. Внесение за счет средств, принадлежащих пла­тельщику на праве собственности, праве хозяйствен­ного ведения или праве оперативного управления. При уплате налога происходит переход части доходов (имущества) от одних субъектов в собственность госу­дарства (исключение составляют государственные предприятия). Налогообложение выражает собой про­цесс отчуждения собственности в пользу государства, а само налоговое отношение представляет собой от­ношение, возникающее между собственниками, одним из которых выступает государство, по поводу измене­ния права собственности на предмет налога с частной на государственную.

**1.2. Виды налогов**

Система налогов и сборов любого государства до­вольно обширна несмотря на то, что отдельный нало­гоплательщик, как правило, уплачивает ограниченное число налоговых платежей. Это порождает определен­ные трудности в классификации налогов в контексте выработки единого основания, по которому возможно было бы классифицировать всю совокупность налогов и сборов, уплачиваемых на территории определенного государства. В связи с этим в учебной и монографиче­ской литературе приводится достаточно большое ко­личество системообразующих критериев, позволяю­щих сгруппировать налоги по определенным видам. По степени компетенции органов власти различных уровней в отношении вопросов, связанных с установ­лением и введением налогов, выделяют общегосудар­ственные и местные налоги [8, с. 93].

Общегосударственные (республиканские) налоги устанавливаются законодательными актами и обяза­тельны к уплате на всей территории Республики Бела­русь. К ним относятся: акцизы, налог на добавленную стоимость, налоги на доходы и прибыль. Суммы обще­государственных (республиканских) налогов могут зачисляться как в республиканский (налог на добав­ленную стоимость при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь), так и в местные бюджеты (подоходный налог с физических лиц).

Местные налоги устанавливаются решениями ме­стных Советов депутатов в соответствии с законом [Закон о бюджете на очередной бюджетный (финансо­вый) год] и действуют на территории соответствую­щих административно-территориальных единиц (налог с продаж товаров в розничной сети, сборы с пользова­телей, курортный сбор). Все суммы местных налогов зачисляются в местные бюджеты.

По способу взимания налоги подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые налоги устанавливаются на доходы и иму­щество плательщиков, при этом юридический и факти­ческий плательщики совпадают. Принципиально важно, что в процессе взимания прямых налогов между госу­дарством и налогоплательщиками устанавливаются пря­мые денежные отношения. Примерами таких налогов являются подоходный налог с физических лиц, налоги на доходы и прибыль, налог на недвижимость.

Косвенные налоги включаются в отпускную цену товаров (работ, услуг) в виде надбавки. Здесь фактическим плательщиком является потребитель товаров (ра­бот, услуг), а юридическая обязанность внесения нало­говых платежей в бюджет возлагается на продавца. Такими налогами являются, например, акцизы, налог на добавленную стоимость.

При косвенном налогообложении юридическим плательщиком выступает продавец товаров (работ, ус­луг), являющийся посредником между государством и потребителем товаров (работ, услуг). Потребитель, в свою очередь, является реальным плательщиком - но­сителем налога.

В среде ученых и практиков постоянно идут дис­куссии по поводу приоритетов прямого либо косвен­ного налогообложения. Как правило, превалирует точ­ка зрения о том, что косвенные налоги в наибольшей степени несут фискальную функцию и необходимо увеличивать долю прямых налогов в доходах бюджета с целью стимулирования субъектов хозяйствования к расширению производственной деятельности, резуль­татом которого станет увеличение объектов налогооб­ложения.

Сложившаяся в экономической и правовой науке классификация налогов на прямые и косвенные позволя­ет оценить состояние налоговой системы, направление ее развития с позиций соблюдения основных принципов налогообложения, поддержания публичных и частных интересов. Как отмечает М.Ф. Ивлиева, взимание пря­мых налогов, демонстрируя гражданам, что именно они содержат государство, способствует распространению правовых идей о необходимости ответственности госу­дарства и его институтов перед обществом в расходова­нии народных средств. Это создает реальные предпо­сылки для развития инструментов контроля общества за финансовой деятельностью государства. Не случайно в странах с устоявшимися демократическими традициями высока доля прямых налогов по сравнению с косвенны­ми. Доминирование косвенного налогообложения харак­терно для стран с низким уровнем развития демократи­ческих институтов.

В свою очередь, прямые налоги подразделяются на реальные и личные.

Реальные налоги - налоги, уплачиваемые с пред­полагаемого среднего дохода, размер которого отра­жает потенциальные (предполагаемые) результаты финансово-хозяйственной деятельности налогопла­тельщика (единый налог с индивидуальных предпри­нимателей, налог на игорный бизнес). При взимании реальных налогов финансовое состояние налогопла­тельщика не принимается во внимание.

Личные налоги - налоги, уплачиваемые с действи­тельно полученного дохода, учитывающие фактическую платежеспособность налогоплательщика (подоходный налог с физических лиц, налог на прибыль с организа­ций).

По субъекту уплаты выделяют следующие виды налогов: налоги с физических лиц (подоходный налог с физических лиц); налоги с юридических лиц (налог на прибыль, налог на игорный бизнес, налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности); смешанные налоги, которые уплачивают как юридические, так и физические лица (налог на недвижимость, зе­мельный налог).

В зависимости от характера использования налоги могут быть общего назначения и целевые.

Налоги общего назначения (абстрактные налоги) используются на общие цели без конкретизации меро­приятий или затрат, на которые они расходуются. Та­кими являются, как правило, основные налоги, взи­маемые на территории определенного государства (на­лог на прибыль, налог на добавленную стоимость, на­лог на недвижимость) [7, с. 16].

Целевые (специальные) налоги используются для финансирования конкретных мероприятий и зачисля­ются, как правило, в соответствующие государствен­ные целевые бюджетные или внебюджетные фонды. В Республике Беларусь распространена практика приме­нения целевых налоговых платежей, посредством ко­торых формируются доходы государственных целевых бюджетных фондов (республиканский фонд поддерж­ки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки, республиканский дорожный фонд, государственный фонд содействия занятости и др.).

Исходя из принципа запрета индивидуализации на­логовых поступлений в юридической литературе спе­циально обращается внимание на нецелевой характер налогового платежа (общий характер цели взимания любого налога предопределяет и обезличивание по­ступающих от налога средств в составе государствен­ных и местных бюджетов.

Введение целевых налогов связано с определенны­ми трудностями в финансировании, как правило, не­эффективных сфер экономики (например, сельское хо­зяйство), что еще в большей степени отдаляет во вре­мени их реальное реформирование, значительно увеличивая налоговую нагрузку на субъекты хозяйствования.

В то же время некоторые авторы поддерживают введение целевых налогов. С.Г. Пепеляев отмечает по­ложительные черты этих налогов, указывая, что, во-первых, с психологической точки зрения налогоплательщик с большей готовностью уплачивает налог, в пользе которого он уверен; во-вторых, эти налоги могут вводиться с целью придания большей независимо­сти конкретному государственному налоговому орга­ну; в-третьих, целевой характер налога может оправ­дываться тем, что установление такого налога вызвано необходимостью осуществления определенных (целе­вых) задач. В зависимости от источника уплаты различают на­логи, уплачиваемые с заработной платы (взносы в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь), выручки (сбор в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки, налог с пользователей автомобильных дорог), дохода (прибыли) (налог на при­быль с организаций), а также относящиеся на себестои­мость (экологический налог, земельный налог).

По субъекту исчисления налоги подразделяются на окладные и неокладные.

При окладных налогах их сумма устанавливается для каждого отдельного налогоплательщика налого­вым органом, и обязанность их уплаты возникает только после получения плательщиком от данного ор­гана соответствующего распоряжения (налогового сообщения) с указанием исчисленной суммы налога. К числу таких налогов относятся, например, земельный налог и налог на недвижимость с физических лиц.

Неокладные налоги исчисляются и уплачиваются налогоплательщиком самостоятельно. Налоговые органы осуществляют лишь контроль за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налога. К числу неокладных налогов относят налог на прибыль с организаций, налог на добавленную стоимость, зе­мельный налог с организаций.

В зависимости от формы уплаты налоги подразде­ляются на натуральные и денежные. Натуральные на­логи уплачиваются в неденежной форме (яркий при­мер в историческом аспекте - продналог), а денежные - в форме отчуждения денежных средств.

**ГЛАВА 2. КОСВЕННЫЕ НАЛОГИ И ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ИХ ВЗИМАНИЯ**

**2.1. Налог на добавленную стоимость**

Косвенными налогами признаются налог на добавленную стоимость и акцизы, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь или нормами международных договоров, действующими для Республики Беларусь.

Плательщиками налога на добавленную стои­мость являются:

1. Организации, определенные п. 2 ст. 13 НК: юридические лица Республики Беларусь; иностранные юридические лица и международ­ные организации; простые товарищества (участники договора о со­вместной деятельности); хозяйственные группы.

2. Индивидуальные предприниматели

3. Организации и физические лица, признаваемые плательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь в соответ­ствии с таможенным законодательством Республики Беларусь.

Объектом налогообложения являются:

1. Обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности на территории Республики Беларусь.

2. Обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности [товаров (работ, услуг)] за пределы Рес­публики Беларусь.

3. Товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь.

Не признаются объектами налогообложения и не подлежат налогообложению:

- обороты по реализации на территории Республи­ки Беларусь 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);

- 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;

- имущество, вносимое в качестве взноса (вклада) в уставный фонд организации в размерах, установлен­ных учредительными документами;

- обороты по первичному размещению ценных бу­маг эмитентами, осуществляемому в соответствии с законодательством Республики Беларусь, за исключе­нием их размещения по ценам, превышающим номи­нальную стоимость;

- перечисляемые в доход бюджета средства от про­дажи в процессе приватизации имущества, находяще­гося в собственности Республики Беларусь и админи­стративно-территориальных единиц, и суммы аренд­ной платы от сдачи в аренду предприятий, находящих­ся в государственной собственности;

- 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 Содружества Независимых Государств, 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:

- лекарственных средств, а также медицинской техники, приборов и оборудований, изделий медицинского (ветеринарного) назначения;

- медицинских (ветеринарных) услуг по перечню таких услуг, определяемом}- Советом Министров Рес­публики Беларусь, оказываемых плательщиками, имеющими специальные разрешения (лицензии), за исключением косметологических услуг нелечебного характера;

- услуг по уходу за больными, инвалидами и пре­старелыми;

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

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

- услуг в сфере образования, связанных с учебным, учебно-производственным и воспитательным процес­сом, оказываемых организацией, аккредитованной (ат­тестованной) в общеустановленном порядке в качестве учебного заведения системы образования;

- услуг в сфере культуры и искусства (в том числе реализация билетов и абонементов на театрально-зрелищные, культурно-просветительные мероприятия) по перечню таких услуг, определяемому Советом Ми­нистров Республики Беларусь;

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

- объектов жилищного фонда и работ по строительству и ремонтных объектов жилищного фонда;

- платных услуг (работ), оказываемых (выполняе­мых) подразделениями Министерства внутренних дел Республики Беларусь и объединением «Охрана» при Министерстве внутренних дел Республики Беларусь;

- услуг но перевозке пассажиров городским пасса­жирским транспортом (кроме такси), а также речным, железнодорожным и автомобильным транспортом пригородного сообщения;

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

- товаров в магазинах беспошлинной торговли в зоне таможенного контроля;

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

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

- санаторно-курортных путевок, а также путевок в оздоровительные учреждения по перечню таких учре­ждений, утверждаемому Советом Министров Респуб­лики Беларусь;

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

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

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

- услуг по страхованию, соцстрахованию и перестрахованию;

- иных видов товаров и услуг, перечисленных в ч. 2 ст. 3 Закона Республики Беларусь от 19 декабря 1991 г. «О налоге на добавленную стоимость» (в редакции Закона Республики Беларусь от 16 ноября 1999г.).

Вышеуказанные 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), которые льготируются в соответствии с законо­дательством, вправе отказаться от освобождения таких операций от налогообложения, подав соответствующее заявление в налоговый орган. Не допускается отказ от освобождения от налогообложения на срок менее од­ного календарного года [7, с. 34].

Статья 4 вышеуказанного Закона предусматривает перечень товаров, освобождаемых от налогообложе­ния при ввозе на таможенную территорию Республи­ки Беларусь:

- 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;

- 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;

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

- технические средства, включая автомототранспорт, 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, определяемым Советом Министров Респуб­лики Беларусь;

- товары (за исключением подакцизных), приобре­тенные на средства иностранной безвозмездной помо­щи, оказываемой за счет иностранных государств или международных организаций в порядке, определяемом Советом Министров Республики Беларусь;

- товары (за исключением подакцизных), ввозимые в качестве безвозмездной технической помощи для со­вместных научно-исследовательских работ в соответ­ствии с договорами, заключенными с иностранными образовательными и научными организациями;

- оборудование и приборы, ввозимые организация­ми исключительно для научно-исследовательских це­лей в порядке, определяемом Советом Министров Рес­публики Беларусь;

- специально оборудованные транспортные средства для нужд скорой медицинской помощи, пожарной охраны, органов внутренних дел;

- художественные ценности, передаваемые в порядке, определяемом Советом Министров Республики Беларусь, в качестве дара организациям культуры;

- 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;

- товары, предназначенные для реализации в мага­зинах беспошлинной торговли в зоне таможенного контроля;

- 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;

- сырье для производства хлебобулочных изделий и комбикормов по перечню, определяемому Советом Министров Республики Беларусь;

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

Вышеуказанные товары могут использоваться либо реализовываться только на территории Республики Беларусь и в тех целях, в связи с которыми предостав­лено такое освобождение от налогообложения. Ис­пользование в иных целях допускается с разрешения таможенного органа, произведшего таможенное оформление этих товаров, при условии уплаты налога и выполнения других требований, предусмотренных таможенным законодательством Республики Беларусь. Налоговая база определяется налогоплательщиком в зависимости от особенностей реализации произве­денных или приобретенных им товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности.

При определении налоговой базы оборот от реали­зации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности определяет­ся исходя из всех поступлений плательщика, полу­ченных им в денежной, натуральной и иной формах. При определении налоговой базы выручка налого­плательщика в иностранной валюте пересчитывается в валюту Республики Беларусь 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 [6, с. 110].

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

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 бюджета.

Плательщик налога на добавленную стоимость имеет право уменьшить общую сумму налога на уста­новленные законодательством налоговые вычеты.

Вычету подлежат следующие суммы налога:

- предъявленные продавцами плательщику при при­обретении им товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности;

- уплаченные плательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь;

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

Ставки налога на добавленную стоимость уста­навливаются в следующих размерах:

1. 0% (нулевая ставка) - при реализации:

- экспортируемых товаров;

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

- экспортируемых транспортных услуг, включая транзитные перевозки, а также экспортируемых услуг по производству товаров из давальческого сырья (материалов).

Применение нулевой ставки означает полное осво­бождение от налога реализации товаров (работ, услуг). Налог возмещается налогоплательщику путем вычета (зачета, возмещения) сумм налога, уплаченных при приобретении сырья, материалов, топлива, электрической или иной энергии, комплектующих изделии и по­луфабрикатов и иных товаров (работ, услуг), исполь­зованных для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), облагаемых налогом по нулевой ставке, если иное не предусмотрено законодательством.

Порядок применения нулевой ставки определен по­становлением Совета Министров Республики Беларусь от 17 февраля 2000г. № 213 «Об утверждении порядка применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость при реализации работ (услуг)».

2. 10% при условии реализации товаров (работ, услуг) на территории Республики Беларусь:

- при реализации, производимой на территории Республики Беларусь продукции растениеводства (за исключением цветов, декоративных растений), живот­новодства (за исключением пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства;

- при реализации предприятиями продовольствен­ных товаров и товаров для детей по перечням, опреде­ляемым Советом Министров Республики Беларусь по согласованию с Президентом Республики Беларусь;

- при ввозе на таможенную территорию Республи­ки Беларусь продовольственных товаров и товаров для детей по перечням, определяемым Советом Минист­ров Республики Беларусь по согласованию с Прези­дентом Республики Беларусь.

3. 18% (основная ставка) - при реализации товаров (работ, услуг), не указанных в перечне товаров (работ, услуг), облагаемых по нулевой ставке и ставке 10%. 9,09% и 15,25% (сложный счет: 10/110x100 и 18/118x100):

- при реализации товаров (работ, услуг) по регулируемым розничным пенам (тарифам) с учетом налога на добавленную стоимость;

- при поступлении следующих сумм:

а) в порядке частичной оплаты по расчетным документам за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права на объекты интеллектуальной собственности, за исключением операций, освобожденных от налогообложения;

б) за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права на объекты интеллектуальной собственности сверх цены их реализации либо иначе связанных с оплатой реализованных товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, за исключением операций, освобождаемых от налогообложения;

- при реализации товаров (работ, услуг) на территории Республики Беларусь иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь.

Налогоплательщики ежемесячно представляют на­логовым органам по месту постановки на учет налого­вую декларацию до 20-го числа (включительно) меся­ца, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговая декларация представляется налогоплатель­щиком независимо от того, имеются ли у него обяза­тельства по уплате налога за соответствующий нало­говый период. Постановлением Министерства по налогам и сбо­рам Республики Беларусь от 31 января 2004 г. № 17 «Об утверждении формы налоговой декларации (рас­чета) по налогу на добавленную стоимость и правил заполнения налоговой декларации (расчета) по налогу на добавленную стоимость» утверждены форма нало­говой декларации и правила ее заполнения.

Уплата налога при реализации товаров (работ, ус­луг) производится нарастающим итогом с начала года

но окончании каждого налогового периода (календар­ный месяц) исходя из фактической реализации товаров (работ, услуг) не позднее 22-го числа месяца, следую­щего за истекшим налоговым периодом.

Если сумма налога, подлежащая уплате по налого­вой декларации (расчету), имеющейся на начало теку­щего месяца, составила от 17000 до 27000 евро (вклю­чительно) по курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на 1-е число текущего месяца, налогоплательщики 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 това­ров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, 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.

Если сумма налога, подлежащая уплате по налого­вой декларации (расчету), имеющейся на начало теку­щего месяца составила более 27000 евро по курсу, ус­тановленному Национальным банком Республики Бе­ларусь на 1-е число текущего месяца, налогоплатель­щики 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 товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, 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 (расчет}), имеющейся на начало текущего месяца.

**2.2. Акцизы**

Порядок исчисления и уплаты акцизов регулируется следующими нормативными правовыми актами:

- Законом Республики Беларусь от 19.12.1991 № 1321-ХII "Об акцизах", с изменениями и дополнениями;

- Указом Президента Республики Беларусь от 05.12.2006 г. № 716 "О ставках акцизов на подакцизные товары", с изменениями и дополнениями;

- Соглашением между Правительством Республики Беларусь и Правительством Российской Федерации о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, подписанным 15 сентября 2004 г в г. Астане;

- Положением о сроках уплаты в бюджет акцизов и Положением об уплате акцизов при ввозе в Республику Беларусь товаров, подлежащих маркировке акцизными марками, утвержденными Указом Президента Республики Беларусь от 15.06.2006 № 397;

- Инструкцией о порядке заполнения налоговых деклараций (расчетов) по акцизам по подакцизным товарам, утвержденной постановлением МНС от 05.02.2007 № 23.

Плательщиками акцизов являются организации, определенные п. 2 ст. 13 НК юридические лица Рес­публики Беларусь; иностранные юридические лица и международные организации; простые товарищества (участники договора о совместной деятельности); хо­зяйственные группы, и индивидуальные предприни­матели, которые:

а) производят подакцизные товары;

б) ввозят подакцизные товары на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) реализуют ввезенные на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизные товары.

Не являются плательщиками организации и инди­видуальные предприниматели, осуществляющие ввоз остатков автомобильного бензина, дизельного топлива и иного топлива, используемого в качестве автомо­бильного, имеющихся в баке транспортного средства в результате его заправки, и остатков масла для дизель­ных и (или) карбюраторных двигателей. приобретенного води гелем для ремонта в резуль­тате поломки Транспортного средства за пределами территории Республики Беларусь.

Акцизами облагаются следующие товары (продук­ция):

- спирт гидролизный технический;

- спиртосодержащие растворы;

- алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино и иная алко­гольная продукция):

- пиво;

- табачная продукция;

- нефть сырая;

- автомобильные бензины, дизельное топливо, иное топливо, используемое в качестве автомобильного, масло для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;

- ювелирные изделия;

- микроавтобусы и автомобили легковые, в том числе переоборудованные в грузовые, вне зависимости от рабочего объема двигателя, за исключением легковых автомобилей, предназначенных для профилактики и реабилитации инвалидов.

Не облагаются акцизами:

- спиртосодержащие растворы с объемной долей этилового спирта до 12 процентов включительно;

- спиртосодержащие растворы с денатурированными добавками;

- спиртосодержащие лекарственные, лечебнопрофилактические, диагностические средства и препараты, допущенные к производству и (или) применению на территории Республики Беларусь в установленном законодательством порядке;

- спиртосодержащие средства, изготавливаемые аптечными организациями по индивидуальным рецеп­там, включая гомеопатические препараты;

- спиртосодержащие средства и препараты ветеринарного назначения, допущенные к производству и (или) применению на территории Республики Беларусь в установленном законодательством порядке;

- спиртосодержащие парфюмерно-косметические средства;

- коньячный спирт и виноматериалы;

- спирт, отгруженный (отпущенный) для производ­ства лекарственных препаратов организациям и инди­видуальным предпринимателям Республики Беларусь, которым разрешено их производство;

- нефть сырая, ввозимая на территорию Республи­ки Беларусь, как при ее ввозе, так и при реализации;

- нефть сырая, добываемая в республике и постав­ляемая производственными объединениями «Белоруснефть» и «Белгеология» на переработку;

- товары, предназначенные для производственных целей, ввозимые организациями на таможенную тер­риторию Республики Беларусь по контрактам, платежи по которым вносятся за счет иностранных кредитов, выданных под гарантии Правительства Республики Беларусь;

- подакцизные товары, вывозимые за пределы Рес­публики Беларусь, кроме государств, в торговых от­ношениях с которыми осуществляется взимание акци­зов по принципу страны происхождения, и товары, вывозимые в порядке товарообмена;

- реализуемые (передаваемые) конфискованные и (или) бесхозяйные подакцизные товары, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную собственность, промышленной переработке под контролем уполномо­ченных органов либо уничтожению [7, с. 30].

Перечень облагаемых акцизами товаров может уточняться Президентом Республики Беларусь.

Алкогольные напитки и табачные изделия, предна­значенные для реализации, подлежат маркировке ак­цизными марками.

Местные Советы депутатов, а также местные ис­полнительные и распорядительные органы не имеют права устанавливать льготы по акцизам.

Объект налогообложения:

а) по произведенным подакцизным товарам:

- объем произведенных подакцизных товаров в натуральном выражении, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов;

- стоимость подакцизных товаров, определяемая исходя из отпускных цен без учета акцизов, на которые установлены адвалорные (процентные) ставки акцизов;

б) по подакцизным товарам, ввозимым на таможенную территорию Республики Беларусь:

- объем ввозимых подакцизных товаров в нату­ральном выражении, в отношении которых установле­ны твердые (специфические) ставки акцизов;

- таможенная стоимость, увеличенная на подлежа­щие оплате суммы таможенной пошлины и сборов за таможенное оформление, по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (про­центные) ставки акцизов;

в) при реализации ввезенных на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров, в отношении которых установлены адвалорные ставки акцизов, - стоимость (без учета акцизов) реализованных подакцизных товаров;

г) при реализации ввезенных на таможенную тер­риторию Республики Беларусь без уплаты акцизов по­дакцизных товаров, в отношении которых установле­ны твердые (специфические) ставки акцизов, - объем реализованных подакцизных товаров в натуральном выражении.

Ставки акцизов устанавливаются Советом Мини­стров Республики Беларусь по согласованию с Прези­дентом Республики Беларусь. В настоящее время став­ки установлены постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 21 января 2003г. № 63 «О ставках акцизов по подакцизным товарам».

Ставки акцизов на товары могут устанавливаться в абсолютной сумме на физическую единицу измерения подакцизных товаров [твердые (специфические) став­ки] или в процентах от стоимости товаров (адвалорные ставки).

Сумма акцизов определяется плательщиками акци­зов самостоятельно. Плательщики акцизов представ­ляют в налоговые органы по месту нахождения нало­говые декларации (расчеты) о суммах акцизов, под­лежащих уплате в бюджет, не позднее 20-го числа ме­сяца, следующего за отчетным.

Сроки уплаты акцизов в бюджет устанавливаются Советом Министров Республики Беларусь. В соответ­ствии с постановлением Совета Министров Республи­ки Беларусь от 22 января 2002г. № 73 «О сроках упла­ты акцизов» уплата акцизов производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произведена реализация подакцизных товаров. Если сумма акцизов, подлежащая уплате по расчету по ак­цизам, имеющемуся на начало текущего месяца, со­ставила от 17000 до 27000 евро (включительно) по курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на 1-е число текущего месяца, пла­тельщики акцизов в текущем месяце вносят в бюджет платежи в счет уплаты акцизов не позднее 15-го и 25-го числа текущего месяца, а также не позднее 5-го числа месяца, следующего за текущим. Если сумма акцизов, подлежащая уплате по расчету по акцизам, имеющемуся на начало текущего месяца, составила более 27000 евро по курсу, установленному Нацио­нальным банком Республики Беларусь на 1-е число текущего месяца, плательщики акцизов в текущем ме­сяце вносят в бюджет платежи в счет уплаты акцизов не позднее 10, 15, 20, 25-го и последнего числа теку­щего месяца, а также не позднее 5-го числа месяца, следующего за текущим.

**ГЛАВА 3. взимание Косвенных налогов при**

**экспортно-импортных операциях с Россией**

С 1 января 2005г. вступило в силу Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Беларусь от 15.09.2004 "О принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг". Отметим, что в Соглашении термин "косвенные налоги" означает налог на добавленную стоимость и акцизы. Соглашение изменило порядок обложения НДС и акцизами при ввозе товаров из Российской Федерации в Республику Беларусь (импорте товаров) и при вывозе товаров из Республики Беларусь в Российскую Федерацию (экспорте товаров).

Суть изменений заключается в том, что с 1 января 2005 г.: - при импорте в Республику Беларусь товаров из Российской Федерации НДС и акцизы, за исключением подакцизных товаров, которые подлежат маркировке акцизными марками, уплачивается в Республике Беларусь; - при экспорте товаров из Республики Беларусь в Российскую Федерацию НДС исчисляется как при обычном экспорте по ставке 0% при условии документального подтверждения указанной операции, и от акцизов производится освобождение. (ст. 2 Соглашения).

Таким образом, в настоящее время в отношении торговых операций с Российской Федерацией действует порядок обложения НДС и акцизами, во многом аналогичный общеустановленному порядку обложения НДС и акцизами при осуществлении экспортных и импортных операций. Однако ввиду отсутствия таможенного контроля и таможенного оформления при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации и Республики Беларусь установленный Соглашением порядок имеет свои особенности. Эти особенности раскрыты в Положении о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при перемещении товаров между Российской Федерацией и Республикой Беларусь (далее - Положение), которое является неотъемлемой частью Соглашения.

Соглашение в Российской Федерации распространяется только на товары:

а) полностью произведенные на территории Российской Федерации или Республики Беларусь;

б) подвергшиеся на территории Российской Федерации или Республики Беларусь обработке с использованием сырья, материалов и комплектующих изделий происхождением из третьих стран иностранного сырья, материалов и комплектующих изделий и изменившие в связи с этим свою принадлежность по классификации Гармонизированной системы описания и кодирования товаров хотя бы по одному из четырех первых знаков;

в) произведенные на территории Российской Федерации или Республики Беларусь с использованием иностранного сырья, материалов и комплектующих изделий при условии, что их совокупная стоимость не превышает фиксированной доли экспортной цены реализуемых товаров.

Поэтому в отношении экспорта в Республику Беларусь (импорта из Республики Беларусь) товаров, произведенных в иных странах, порядок налогообложения, установленный Соглашением, не применяется. При импорте/экспорте таких товаров действует общий порядок налогообложения, установленный главой 21 Налогового кодекса Российской Федерации для экспортных и импортных операций. В Республике Беларусь такие ограничения не предусмотрены.

Импорт товаров из Российской Федерации и уплата НДС. Как было отмечено выше, порядок исчисления и уплаты НДС при взаимной торговле между белорусскими и российскими организациями и предпринимателями регулируется Соглашением. Особенности налогообложения при импорте товаров в Республику Беларусь из Российской Федерации раскрыты в разделе I "Порядок применения косвенных налогов при импорте товаров" Положения. Приведем основные положения, на которые следует обратить внимание импортерам товаров из Российской Федерации. 1. При ввозе на территорию Республики Беларусь товаров из Российской Федерации НДС уплачивается налоговым, а не таможенным органам. 2. Ввоз товаров из Российской Федерации облагается по ставке 10% или 18% в зависимости от вида ввозимого товара. 4. Существует перечень товаров, ввоз которых из Российской Федерации не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения). 5. Налог уплачивается в месяце, следующем за месяцем, в котором ввезенные товары были приняты на учет. 6. При ввозе товаров из Российской Федерации в налоговую инспекцию одновременно представляется отдельная налоговая декларация и пакет соответствующих документов. 7. НДС, уплаченный при ввозе товаров из Российской Федерации, налогоплательщик вправе принять к вычету в порядке, установленном Законом.

Плательщики НДС при ввозе товаров из Российской Федерации. При ввозе товаров из Российской Федерации в Республику Беларусь НДС обязаны уплачивать белорусские импортеры, т.е. лица, которые осуществляют операции по ввозу товаров на территорию Республики Беларусь. К таким лицам относятся: 1) плательщики НДС; 2) лица, не являющиеся плательщиками НДС и применяющие специальные налоговые режимы, например упрощенную систему налогообложения. Чтобы определить, необходимо ли уплачивать НДС при ввозе товаров из Российской Федерации, в первую очередь надо выяснить, освобождается или нет, этот товар от обложения НДС. Если ввозимый товар облагается НДС, то необходимо: - определить, по какой ставке НДС облагается ввозимый товар; - исчислить сумму налога; - заполнить налоговую декларацию; - уплатить исчисленную сумму налога; - заполнить заявление о ввозе товара и уплате косвенных налогов; - собрать необходимые документы; - представить в налоговую инспекцию декларацию, заявление о ввозе товара и необходимые документы.

Перечень товаров, ввоз которых из Российской Федерации не подлежит обложению НДС приведен в Приложении А.

Таким образом, обязанность по уплате НДС у плательщика не возникает, если плательщик: - перевозит товары из Российской Федерации транзитом через территорию Республики Беларусь; - ввозит из Российской Федерации товары для переработки с последующим вывозом продуктов их переработки за пределы Республики Беларусь; - ввозит товары, поименованные в п. 3-10 приведенной выше таблицы.

Важно помнить, что если плательщик изменит цель использования ввезенного товара, в связи с которой вы были освобождены от налогообложения по ст. 4 Закона, то вы обязаны будете уплатить налог с начислением пени за весь период до момента фактической уплаты налога.

Ставки НДС при импорте из Российской Федерации. При ввозе товаров из Российской Федерации, так же как и из других стран, обложение НДС осуществляется по ставке 10% или 18% в зависимости от вида ввозимого товара. Чтобы определить ставку НДС, по которой облагается ввозимый из Российской Федерации товар, необходимо: 1. Найти код ТН ВЭД ввозимого товара в ТН ВЭД РБ. 2. Сопоставить этот код с кодами товаров, включенных в соответствующий перечень товаров, облагаемых при их ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь по ставке НДС в размере 10%. Эти перечни устанавливаются Президентом Республики Беларусь и утверждены Указом Президента Республики Беларусь от 21.06.2007 № 287. 3. При наличии кода ввозимого вами товара в соответствующем перечне надо применять ставку 10%. 4. При отсутствии кода ввозимого вами товара в соответствующем перечне надо применять ставку 18%.

Например, организация намерена ввозить в Республику Беларусь выращенные в Российской Федерации грибы консервированные (латинское название Agaricus). Необходимо решить, какая ставка НДС должна применяться при уплате НДС в связи с ввозом из Российской Федерации указанных грибов. В соответствии с ТН ВЭД РБ грибы консервированные (грибы рода Agaricus) включены в группу 2003 "Грибы и трюфели, приготовленные или консервированные без добавления уксуса или уксусной кислоты" под кодом 2003 10 200 0. В свою очередь, группа 2003 включена в перечень продовольственных товаров и товаров для детей, по которым применяется ставка налога на добавленную стоимость 10 процентов при их ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) при реализации на территории Республики Беларусь который утвержден Указом Президента Республики Беларусь от 21.06.2007 № 287. Следовательно, при ввозе из Российской Федерации грибов организации следует исчислить НДС по ставке 10%. Следует учитывать, что при определении размера налоговой ставки, подлежащей применению при реализации продовольственных товаров на внутреннем рынке, применяются единый перечень, действующий как при ввоз товаров, так и при их реализации. В связи с этим при ввозе этих грибов из Российской Федерации организация уплатит НДС по ставке 10%, при дальнейшей их реализации на территории Республики Беларусь организация обязана будет исчислять налог также по ставке 10%. Таким образом, при определении ставки НДС, которая должна применяться при ввозе товаров из Российской Федерации, вам надлежит руководствоваться ТН ВЭД РБ (приведенными в ней кодами ТН ВЭД) и соответствующим перечнем кодов товаров, облагаемых по ставке 10% при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь.

Исчисление "ввозного" НДС. При ввозе товаров из Российской Федерации налоговая база для исчисления НДС определяется на дату принятия на учет ввезенных товаров как сумма стоимости приобретенных товаров, включая затраты на транспортировку и доставку данных товаров, и подлежащих уплате акцизов. При этом 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 ранее такие расходы не были учтены в этой цене): 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.

Налог по ввезенному из Российской Федерации товару рассчитывается по следующей формуле:

НДС = (стоимость + акциз + доставка + страховка + тара + упаковка) х Ст,

где (стоимость + акциз + доставка + страховка + тара + упаковка) - налоговая база для исчисления НДС;

Ст - ставка НДС в процентах;

стоимость - стоимость приобретенного товара, определяемая как фактически уплаченная или подлежащая уплате российскому поставщику сумма за ввезенный товар;

акциз - сумма акциза, уплачиваемая при ввозе подакцизного товара;

доставка - расходы по доставке приобретенного в Российской Федерации товара, включая расходы по транспортировке, погрузке, выгрузке, перевалке и экспедированию товара. При определении налоговой базы включаются расходы по доставке, оказанные сторонними организациями;

страховка - страховая сумма;

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

упаковка - стоимость упаковки, включая стоимость упаковочных материалов и работ по упаковке.

Вышеперечисленные расходы (доставка, страховка, тара и упаковка) увеличивают стоимость товара только в том случае, если изначально они не были учтены в цене сделки (договорной цене).

Например, организация заключила договор поставки с российской организацией на поставку в Республику Беларусь 100 т бумаги. Цена 1 т бумаги по условиям договора составляет 800 000 бел. руб. Согласно условиям договора расходы по доставке бумаги на склад организации составляют 1 200 000 бел. руб. (без НДС) и оплачиваются организацией отдельно белорусскому перевозчику. Иных расходов при ввозе бумаги из Российской Федерации организация не понесла. Бумага не является подакцизным товаром и облагается НДС при ввозе по ставке 18%. После того как бумага будет принята на учет, организация рассчитает сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет при ввозе из Российской Федерации, по ставке 18% и исходя из стоимости бумаги, равной 80 000 000 бел. руб. (100 т х х 800 000), и расходов на доставку бумаги в сумме 1 200 000 бел. руб. Таким образом, сумма НДС в данном случае составит 14 616 000 бел. руб. ((80 000 000 + 1 200 000) х 18%).

НДС при ввозе из Российской Федерации продуктов переработки. При ввозе из Российской Федерации продуктов переработки товара, ранее вывезенного в Российскую Федерацию для переработки, налог рассчитывается по формуле:

НДС = (стоимость + доставка + страховка + тара + упаковка) х Ст,

где (стоимость + доставка + страховка + тара + упаковка) - налоговая база для исчисления НДС по ввозимым продуктам переработки;

Ст. - ставка НДС в процентах (определяется так же как и при ввозе товара);

стоимость - стоимость работ (услуг) по переработке товара;

доставка - расходы по доставке продуктов переработки, включая расходы по транспортировке, погрузке, выгрузке, перевалке и экспедированию продуктов переработки;

страховка - страховая сумма;

тара - стоимость контейнеров и (или) другой многооборотной тары, не подлежащей возврату, если они рассматриваются как единое целое с оцениваемыми продуктами переработки;

упаковка - стоимость упаковки, включая стоимость упаковочных материалов и работ по упаковке.

Вышеперечисленные расходы (доставка, страховка, тара и упаковка) увеличивают стоимость услуг российского партнера по переработке товара только в том случае, если изначально они не были учтены в стоимости переработки по условиям договора.

Например, организация заключила договор с российской организацией о переработке давальческого сырья - макулатуры в бумагу. Согласно условиям договора стоимость переработки 1 т макулатуры составляет 400 000 бел. руб. Согласно условиям договора расходы по доставке бумаги на склад организации составляют 8 000 000 бел. руб. и оплачиваются отдельно. В январе 2008 г. российская организация переработала 100 т макулатуры и доставила бумагу на склад заказчика. Бумага при ввозе в Республику Беларусь облагается НДС по ставке 18%. За январь 2008 г. организация рассчитает НДС, подлежащий уплате в бюджет при ввозе из Российской Федерации продуктов переработки, по ставке 18% и исходя из стоимости работ по переработке макулатуры, равной 40 000 000 бел. руб. (100 т х 400 000), и расходов по транспортировке бумаги на склад организации в сумме 8 000 000 бел. руб. (без НДС). Таким образом, сумма НДС в данном случае составит 8 640 000 бел. руб. ((40 000 000 + 8 000 000 ) х 18%).

Налоговая декларация. В связи с ввозом товаров и (или) продуктов переработки из Российской Федерации необходимо заполнить отдельную налоговую декларацию. Форма и Порядок заполнения указанной декларации утверждены постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 05.02.2007 № 22 "Об утверждении Инструкции о порядке заполнения книги покупок, налоговой декларации (расчета) по налогу на добавленную стоимость, налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость по товарам, ввезенным из Российской Федерации, расчета возмещения из бюджета сумм налога на добавленную стоимость". Налоговая декларация по НДС по товарам, ввезенным из Российской Федерации, составляется в целом по всем товарам, ввезенным за отчетный период (месяц), без нарастающего итога. Налоговая декларация по НДС по товарам, ввезенным из Российской Федерации, представляется в налоговый орган в установленный срок независимо от наличия у импортера товаров документов, указанных в п. 6 раздела I Положения. По строкам 1-4 этой декларации отражается налоговая база, ставка и сумма НДС. Сумма налога рассчитывается путем умножения налоговой базы на ставку НДС и деления на 100. Изменение налоговой базы по ранее ввезенным товарам, ставка и сумма НДС отражается по строкам 5-8. Изменение налоговой базы может происходить в случае, если на момент исчисления НДС известны не все расходы, увеличивающие налоговую базу, и т.д. По итоговой строке отражается сумма НДС по всем товарам, ввезенным в отчетном месяце, и по всем изменениям налоговой базы, происшедшим в этом отчетном месяце. Эта сумма отражается работниками налоговой инспекции в вашем лицевом счете.

Уплата "ввозного" НДС. Исчисленную в налоговой декларации по импорту из Российской Федерации сумму НДС необходимо уплатить в бюджет в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором ввезенные товары были приняты на учет. Если исчисленный налог в указанный срок не будет уплачен или будет уплачен не полностью, налоговая инспекция вправе взыскать налог с начислением пени в бесспорном порядке за счет денежных средств на расчетном счете (счетах) или же за счет имущества плательщика. Кроме того, налоговая инспекция может привлечь плательщика к налоговой ответственности за неуплату (неполную уплату) сумм налога. НДС по ввезенным из Российской Федерации товарам необходимо уплатить до подачи в налоговую инспекцию декларации по импорту из Российской Федерации. Это объясняется тем, что вместе с декларацией плательщик обязан представить документ, подтверждающий уплату исчисленного в этой декларации налога.

Заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов. Вместе с заполненной налоговой декларацией по импорту из Российской Федерации плательщик обязан представить в налоговую инспекцию заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов. Форма Заявления и порядок его заполнения утверждены постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 25.01.2005 № 8 "Об утверждении формы заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов и правил заполнения заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов и проставления отметок, подтверждающих уплату косвенных налогов". Плательщик также представляет в налоговый орган Заявление по установленной форме в электронном виде.

Заявление состоит из двух частей. Верхнюю часть (до черты) заполняет плательщик, нижнюю - налоговый орган. При заполнении, так называемой шапки Заявления плательщик должен: в строках "Продавец УНП или ИНН/КПП" или "Покупатель УНП или ИНН/КПП" указать свой учетный номер плательщика (УНП), а в отношении продавца - налогоплательщика Российской Федерации - идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) и код причины постановки на учет (КПП). Далее следует указать наименование организации (индивидуального предпринимателя), место нахождения (жительства). В случае если экспорт, импорт товаров с территории Российской Федерации производится на основании договорных отношений, одной из сторон которых не является налогоплательщик государств Сторон: в строках "Продавец", "Покупатель" через черту дополнительно с реквизитами налогоплательщиков государств Сторон, произведших отгрузку (получение) товара, следует указать реквизиты участников сторон; в строке "Номер контракта (договора)" указываются реквизиты такого договора; в строке "Номер контракта (договора)" указать номер контракта (договора) и его дата; в строке "Номер спецификации" указать номер спецификации или партии товара и ее дата (при наличии).

При заполнении таблицы Заявления следует: в графе 1 указать наименование товара на основании счета-фактуры или транспортных документов из Российской Федерации; в графе 2 - код товара по ТН ВЭД РБ по товарам, при ввозе которых на территорию Республики Беларусь согласно законодательству Республики Беларусь применяется пониженная ставка НДС; в графе 3 - единица измерения количества товара, указанная в счете-фактуре или транспортном документе; в графе 4 - количество товара в единицах измерения, предусмотренных в графе 3; в графе 5 - код валюты на основании счета-фактуры или транспортных документов, дополнительно через черту в графе указывается официальный курс белорусского рубля, установленный Национальным банком Республики Беларусь по отношению к иностранной валюте на дату принятия на учет товара (например, 630/84.00); в графе 6 - стоимость товара в валюте, указанной в графе 5, на основании счетов-фактур или транспортных документов. Если плательщик ввозит из Российской Федерации продукты переработки, в графе 6 отражается стоимость работ (услуг) по переработке товаров на основании договора переработки, а также акта приема-сдачи выполненных работ или иных документов, подтверждающих стоимость услуг по переработке; в графе 7 - сумма расходов, установленных Соглашением и принимаемых для определения налоговой базы, если они не были включены в цену сделки согласно договору. Сумма расходов отражается на дату постановки товара на учет в белорусских рублях; в графе 8 - серия, номер и дата транспортного документа; в графе 9 - номер и дата счета-фактуры; в графе 10 - дата принятия налогоплательщиком Республики Беларусь на учет ввезенного товара исходя из отметок на транспортных документах (этот срок не может быть указан позднее даты, установленной законодательством для принятия товара на учет); в графе 11 - налоговая база по НДС, которую плательщик определяет путем суммирования показателя графы 6 и показателя графы 7. По подакцизным товарам налоговая база по НДС указывается с учетом сумм акциза (пересчитанная в белорусские рубли (графа 6 + графа 7 + графа 16). При определении налоговой базы по подакцизным товарам, по которым акциз взимается таможенными органами, в графе 11 учитывается сумма акциза, уплаченная таможенным органам; в графе 12 - налоговая база по подакцизным товарам, на которые установлены адвалорные ставки акцизов, равна показателю графы 6. По подакцизным товарам, на которые установлены твердые (специфические) ставки акцизов, налоговая база указывается исходя из объема импортируемого из Российской Федерации товара в натуральном выражении; в графах 13 и 14 - ставки косвенных налогов, установленные законодательством Республики Беларусь. Если законодательством предусмотрено освобождение товаров при их ввозе на территорию Республики Беларусь от обложения косвенными налогами, в графах проставляется слово "льгота". По подакцизным товарам, на которые установлены твердые (специфические) ставки акцизов, в графе 14 указывается ставка акцизов в белорусских рублях, действующая на дату принятия на учет. По подакцизным товарам, на которые установлены адвалорные ставки налога, в графе 14 указывается ставка в процентах; в графе 15 сумма НДС, исчисленная как умножение показателя графы 11 на показатель графы 13 и деления на 100; в графе 16 - сумма акцизов. Если плательщик ввозит из Российской Федерации товары, подлежащие маркировке акцизными марками, то: графы 12 и 14 заполняются исходя из показателей, примененных для исчисления сумм акцизов, уплаченных на транзитные счета таможенных органов; в графе 16 указывается сумма акцизов, уплаченная на транзитные счета таможенных органов.

Если транспортный документ, подтверждающий перемещение товаров с территории Российской Федерации на территорию Республики Беларусь, имеет итоговую строку, допускается перенесение в одну строку Заявления сведений итоговой строки транспортного документа с указанием наименования этого товара, если в транспортном документе указаны аналогичные друг другу товары. Если в транспортном документе указаны подакцизные товары либо приведены показатели, относящиеся к товарам, облагаемым косвенными налогами по различным ставкам или имеющим различные единицы измерения, то в Заявление переносятся все наименования товаров (каждая позиция) из транспортного документа.

Документы для представления в налоговую инспекцию. В налоговый орган плательщик должен представить три экземпляра Заявления. Первый экземпляр остается в налоговом органе, второй и третий экземпляры возвращаются налогоплательщику с отметками налогового органа, подтверждающими уплату косвенных налогов в полном объеме (о наличии освобождения в отношении товаров, которые в соответствии с законодательством государства Стороны не подлежат налогообложению при ввозе на таможенную территорию этого государства). Третий экземпляр направляется налогоплательщиком поставщику товара. Кроме указанного выше Заявления, вместе с налоговой декларацией вам нужно представить следующие документы: 1) выписку банка (ее копию), подтверждающую фактическую уплату налога по ввезенным товарам; 2) договор (его копию), на основании которого товар был ввезен; 3) транспортные документы, подтверждающие перемещение товара с территории Российской Федерации; 4) счета-фактуры российских налогоплательщиков с отметкой налогового органа Российской Федерации. В письме Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2005 № 2-1-8/72 "О применении Соглашения" изложено, что до особого указания следует осуществлять прием заявлений о ввозе товаров и уплате косвенных налогов со счетами-фактурами без отметок налоговых органов Российской Федерации. Декларация по импорту из Российской Федерации, Заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов и все перечисленные документы плательщик должен представить в налоговую инспекцию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем принятия на учет ввезенных товаров (п. 6 раздел I Положения).

Вычет "ввозного" НДС. НДС, уплаченный по товарам, ввозимым с территории Российской Федерации, плательщик вправе принять к вычету в порядке, предусмотренном законодательством. Поэтому если организация плательщиком НДС не является, а уплачивает, например, налог при УСН без уплаты НДС, то НДС к вычету принять не имеет право. В такой ситуации придется учесть "ввозной" НДС в стоимости товаров. В частности, принять к вычету "ввозной" НДС плательщик вправе при одновременном соблюдении следующих условий: 1) товар оприходован (принят на учет) на основании соответствующих первичных документов; 2) товар предназначен для использования в операциях, облагаемых НДС; 3) имеются в наличии документы, подтверждающие фактическую уплату в бюджет сумм НДС по ввезенным на территорию Российской Федерации товарам, а именно: Заявление о ввозе товаров с отметкой налогового органа об уплате налога, налоговая декларация, в которой отражена исчисленная к уплате в бюджет сумма НДС по соответствующим ввезенным товарам, платежный документ на перечисление в бюджет суммы НДС, указанной в этой налоговой декларации. Отметим, что реквизиты платежного документа о перечислении сумм НДС плательщик должен зарегистрировать в книге покупок. Если плательщик НДС уплатил в установленный срок, т.е. не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором ввезенный из Российской Федерации товар был принят на учет, то плательщик вправе принять этот "ввозной" НДС к вычету в налоговой декларации (расчете) по налогу на добавленную стоимость (далее - налоговая декларация по НДС) за тот налоговый период, в котором было осуществлено оприходование этого товара и выполнены вышеуказанные условия.

Например, плательщик оприходовал ввезенный из Российской Федерации товар 17 июня 2008 г. Уплата налога была произведена 15 июля 2008 г. Затем в налоговую инспекцию была представлена налоговая декларация по НДС по товарам, ввезенным из Российской Федерации, с соответствующим пакетом документов. В книге покупок зарегистрирована уплата "ввозного" НДС последней записью июня, несмотря на то, что уплата произведена в июле. Вычет уплаченного "ввозного" налога плательщик вправе принять к вычету в налоговой декларации по НДС за июнь. Если плательщик НДС уплатил не в установленный срок, т.е. позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором ввезенный из Российской Федерации товар был принят на учет, то плательщик вправе принять эту сумму налога к вычету в налоговой декларации по НДС за тот налоговый период, в котором было осуществлена уплата "ввозного" налога и выполнены вышеуказанные условия.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Написав курсовую работу на тему: «Правовые основы взимания косвенных налогов в Республике Беларусь», сделаем выводы.

Понятия «налог», «сбор», «пошлина» являются одними из ключевых в системе категорий налогового законодательства. Именно они характеризуют и классифицируют те платежи, которые обязаны вносить в бюджет субъекты хозяйствования и граждане. От степени правовой определенности этих понятий непосредственным образом зависит и содержание конкретных норм налогового законодательства, и эффективность построения всей системы налогообложения в Республике Беларусь. Ранее в налоговом законодательстве Республики Беларусь содержание данных понятий было дано (а учитывая его общий характер и неопределенность, скорее, обозначено) в преамбуле Закона Республики Беларусь «О налогах и сборах, взимаемых в бюджет Республики Беларусь». Согласно этой норме под налогами и сборами, взимаемыми в бюджет Республики Беларусь, надлежало понимать обязательные отчисления денежных средств от плательщиков в определенных законами размерах. Как видим, такое определение более похоже не на «портрет» этого понятия, а на его беглый и нечеткий «набросок». Соответственно, практика применения указанной нормы порождала больше вопросов, чем ответов. В процессе функционирования национальных бюджетной и налоговой систем было установлено и действует большое количество всевозможных платежей – отчислений, взносов, плат или сборов. Обязательность их уплаты предусматривалась различными по юридической силе документами для самых разных категорий субъектов хозяйствования при наличии совершенно различных обстоятельств, в разных размерах и в разном порядке. Большинство из этих платежей не имеет отношения к налогам, сборам (пошлинам) и представляет собой либо вознаграждение за товары, работы, услуги, в том числе оказываемое республиканскими органами государственного управления, либо попытку, и далеко не всегда экономически обоснованную, формирования или централизации финансовых ресурсов для решения отдельных ведомственных либо региональных задач (например, отчисления в фонд развития строительной науки). Из множества таких платежей принципиально важно выделить те, которые действительно имеют налоговый характер и, соответственно, будут регулироваться налоговым законодательством. Что касается плат и отчислений, не отвечающих установленным признакам налогов, то налоговое законодательство не должно регулировать вопросы их применения, так же, как не должно регулировать платежи, взыскиваемые в виде санкций за совершенные правонарушения (административные или иные штрафы, в том числе за нарушения налогового законодательства).

Дополнительную актуальность в четкое разграничение существующих платежей привносит содержание п. 2 ст. 2 Общей части Налогового кодекса. Как следует из этой нормы, ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины), а также обладающие установленными Налоговым кодексом их признаками иные взносы и платежи, не предусмотренные Кодексом, либо установленные в порядке, отличающемся от принятого для введения налоговых платежей.

Налог – это обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый в бюджет с организаций и физических лиц в форме отчуждения денежных средств, принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления.

Таким образом, к налогам могут быть отнесены только платежи, отвечающие следующим признакам: обязательность для плательщиков; поступление в республиканский и (или) местный бюджеты; отчуждение принадлежащих плательщикам денежных средств; индивидуальная безвозмездность.

Если первые три признака достаточно очевидны и не требуют специального разъяснения, то принцип «индивидуальная безвозмездность», вероятно, может быть сложным для понимания.

Под данным условием имеется в виду отсутствие прямой эквивалентности или встречного получения плательщиком (иным обязанным лицом) взамен уплаченной суммы какой-либо выгоды, материальных или нематериальных благ, либо преимуществ, пропорциональных величине сделанных взносов.

Сборам и пошлиной может быть признан обязательный платеж в бюджет, взимаемый с организаций и физических лиц, как правило, в виде одного из условий совершения в отношении их государственными органами, уполномоченными организациями и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу специальных документов, либо в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь.

В соответствии с этой нормой признаками сбора или пошлины являются: обязательность для плательщиков; поступление в республиканский и (или) местный бюджеты; осуществление платежа, то есть, как и в случае с налогом,  отчуждение принадлежащих плательщикам денежных средств.

Таким образом, и это является основным отличием их от налогов, в отношении сборов и пошлин отсутствует требование индивидуальной безвозмездности. Напротив, уплата сборов и пошлин Общей частью предусматривается в качестве одного из условий совершения в пользу их плательщиков государственными органами, в том числе местными Советами депутатов, исполнительными и распорядительными органами, иными уполномоченными организациями и должностными лицами, юридически значимых действий, включая выдачу специальных разрешений (лицензий) или предоставление определенных прав.

Такое «встречное» осуществление в отношении плательщиков сборов и пошлин юридически значимых действий, так же, как и предоставление, им соответствующих прав или документов, не является обязательным признаком этих платежей. Возможность возмездности для сборов и пошлин установлена лишь «как правило», что обусловливает наличие платежей, не предусматривающих получение их плательщиком взамен каких-либо благ. В максимальной степени данный принцип распространяется в отношении таможенных пошлин, оффшорного и таможенных сборов. В целом необходимо отметить, что отсутствие хотя бы одного из перечисленных выше признаков налога, сбора или пошлины автоматически делает отчисления или взносы неналоговыми платежами и выводит их из сферы действия Налогового кодекса и налогового законодательства в целом.

Косвенными налогами признаются налог на добавленную стоимость и акцизы, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь или нормами международных договоров, действующими для Республики Беларусь.

Плательщиками налога на добавленную стои­мость являются:

1. Организации, определенные п. 2 ст. 13 НК: юридические лица Республики Беларусь; иностранные юридические лица и международ­ные организации; простые товарищества (участники договора о со­вместной деятельности); хозяйственные группы.

2. Индивидуальные предприниматели

3. Организации и физические лица, признаваемые плательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь в соответ­ствии с таможенным законодательством Республики Беларусь.

Наличие в законодательстве указания на косвенные налоги необходимо для более четкого применения отдельных международных соглашений, положения которых зависят от деления налогов на такие виды, например Венской конвенции о дипломатических сношениях от 18 апреля 1961 г. (зарег. в Национальном реестре правовых актов Республики Беларусь 14.01.2003, рег. № 3/557). Право уточнения предложенного перечня косвенных налогов данным пунктом предоставлено Президенту Республики Беларусь и действующим для Республики Беларусь нормам международных договоров, в первую очередь о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Конституция Республики Беларусь 1994 года. Принята на республиканском референдуме 24 ноября 1996 года (с изменениями и дополнениями, принятыми на республиканских референдумах 24 ноября 1996г. и 17 октября 2004г.). Минск «Беларусь» 2004г.
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь от 19 ноября 1998г.: с комментариями к разделам / Коммент. В. Ф. Чигира // Мн.: Амалфея, 1999.
3. Налоговый кодекс Республики Беларусь от 19 декабря 2002 г. №166-З. Принят Палатой представителей 15 ноября 2002 года. Одобрен Советом Республики 2 декабря 2002 года. (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 13.01.2003, № 4, рег. № 2/920 от 02.01.2003) с учетом изменений.
4. Веремейко Юрий, Косов Андрей, Фадеева Елена. Комментарий к Налоговому кодексу Республики Беларусь (Общая часть), Издательство: Тесей. Минск. 2007г.
5. Кишкевич А.Д., Пилипенко А.А.: Налоговое право Республики Беларусь. Издательство: Тесей. Минск. 2002. 304с.
6. Л.А. Ханкевич «Финансовое право Республики Беларусь». Учебное пособие / Мн. Издательство «Амалфея» 2002г.
7. Маньковский И.А. Налоговое право Республики Беларусь. Общие положения: Практическое пособие. – Мн.: «Молодежное научное общество», 2000. 160с.
8. Финансовое право. Учебник / Под ред. проф. О.Н. Горбуновой Издательство «Юристъ» М., 2003.
9. Финансовое право. Серия «Учебники, учебные пособия» / Под ред. проф. В.М. Мандрина Ростов-на-Дону Издательство «Феникс», 2002.
10. Ханкевич ЛА. Налоги и налоговое право Республики Беларусь. Мн., 1999.

**ПРИЛОЖЕНИЕ А**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №п/п | Виды товаров | Основание |
| 1 | Товары, перевозимые через территорию Российской Федерации транзитом в другие страны | п. 7 раздел I Положения |
| 2 | Товары, которые ввозятся для переработки на территории Республики Беларусь с последующим вывозом продуктов переработки за пределы Республики Беларусь | п. 7 раздел I Положения |
| 3 | 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 | п. 7 раздел I Положения,п. 4.1 ст. 4 Закона |
| 4 | 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 | п. 7 раздел I Положения,п. 4.2 ст. 4 Закона |
| 5 | Товары, перемещаемые транзитом через таможенную территорию Республики Беларусь и предназначенные для третьих стран | п. 7 раздел I Положения, п. 4.3 ст. 4 Закона |
| 6 | Товары, подлежащие обращению в собственность государства в соответствии с законодательством Республики Беларусь | п. 7 раздел I Положения,п. 4.4 ст. 4 Закона |
| 7 | Белорусские рубли, иностранная валюта, в частности банкноты, являющиеся законным средством платежа (за исключением используемых в целях нумизматики), а также акцизные марки, ценные бумаги | п. 7 раздел I Положения,п. 4.5 ст. 4 Закона |
| 8 | 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 | п. 7 раздел I Положения,п. 4.6 ст. 4 Закона |
| 9 | Товары, денежные средства (в том числе в иностранной валюте), которые относятся к иностранной безвозмездной помощи или международной технической помощи, в порядке и на условиях, установленных Президентом Республики Беларусь | п. 7 раздел I Положения,п. 4.7 ст. 4 Закона, Декрет Президента Республики Беларусь от 28.11.2003 № 24 "О получении и использовании иностранной безвозмездной помощи" |
| 10 | Технические средства, включая автомототранспорт, 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 перечню, утверждаемому Президентом Республики Беларусь | п. 7 раздел I Положения,п. 4.8 ст. 4 Закона, Указ Президента Республики Беларусь от 28.08.2006 № 535 "Об освобождении от обложения налогом на добавленную стоимость некоторых категорий товаров", Указ Президента Республики Беларусь от 12.06.2006 № 387 "Об освобождении отдельных товаров от обложения налогом на добавленную стоимость" |