**Курс лекций «Налоги и налогообложение» (2010 год) для студентов заочного обучения**

## Тема 1: Экономическое содержание и сущность налогов и налогообложения. Функции налогов

Налоги представляют собой объективную реальность, связанную с существованием государства. Сущность налогов выражается в отношениях между государственной властью, с одной стороны, и хозяйствующими субъектами и отдельными гражданами – с другой стороны, по поводу перераспределения национального дохода на общегосударственные нужды. Необходимость налогов вытекает из функций и задач государства. Понятие «налог» необходимо рассматривать с двух позиций:

1. Налог, как объективная экономическая категория, представляет собой экономический метод управления общественным воспроизводством.
2. Налог, как конкретная форма правовых взаимоотношений государства с налогоплательщиком, представляет обязательный индивидуально безвозмездный платёж, осуществляемый организациями и физическими лицами в государственный бюджет в соответствии с действующим налоговым законодательством.

Из этого следует, что налоги в структуре общественных отношений выполняют две важнейшие функции: фискальную и регулирующую. Фискальная функция проявляется в бесперебойном обеспечении государства финансовыми ресурсами, необходимыми для осуществления его деятельности. Регулирующая функция налогов состоит в их способности воздействовать на развитие экономики, обеспечивая ей устойчивый рост, устраняя возникающие диспропорции между объёмом производства и платёжеспособным спросом. Регулирующая функция на практике реализуется через изменение налоговых ставок, повышение или понижение общего уровня налогообложения, предоставление налоговых льгот, поощряющих деловую активность в отдельных сферах предпринимательства или регионах страны. Регулирующая функция налогов может носить как стимулирующий, так и сдерживающий характер.

Налоговые функции взаимосвязаны, взаимообусловлены, но каждая из них имеет границы самостоятельности. Так, акцизы на табачные изделия и алкогольную продукцию преследуют в основном фискальные цели, а земельный налог имеет в большей мере стимулирующую цель.

Производным от понятия налог является налогообложение. Налогообложение – процесс установления и взимания налогов в стране, определение размера налогов и их ставок, круга юридических и физических лиц, облагаемых налогами, а также порядка уплаты налогов. Оптимальное налогообложение должно удовлетворять следующим требованиям:

1. налогообложение выражает смену форм собственности;
2. налогообложению подлежит только вновь создаваемая стоимость (налоговые отношения не должны распространяться на капитал, инвестируемый для расширения производства товаров, работ, услуг);
3. обобществлённые через налогообложение финансовые ресурсы должны использоваться на общегосударственные нужды под строгим конституционным надзором.

Таким образом, для государства важно установить такой уровень налогообложения, чтобы он был, с одной стороны, достаточным для выполнения государственных функций, а с другой – не оказывал отрицательного влияния на экономику и население

**Тема 2: Налоговая система и основные налоговые термины**

**2.1 Понятие и сущность налоговой системы. Особенности формирования налоговой системы Республики Беларусь**

Налоговую систему необходимо рассматривать как экономическое явление, изменяющееся и развивающееся вместе с развитием общества. В конкретном государстве и для определенного времени налоговая система – это совокупность налогов, сборов (пошлин), принципов, форм и методов их установления, взимания, изменения, отмены, а также налоговых органов, форм и методов налогового контроля и ответственности за нарушение налогового законодательства.

Налоговые системы разных стран отличаются друг от друга по составу и структуре налогов, способам их взимания, структуре и полномочиям налоговых органов и др. существенным условиям налогообложения. Основными факторами, влияющими на структуру налоговой системы, являются уровень экономического развития страны, общественно – экономическое устройство (сочетание рынка и государства), господствующая в обществе экономическая доктрина, которая определяет роль налоговой системы (нейтральность или активное вмешательство в экономику страны), государственное устройство (федеративное или унитарное государство). С учетом этих факторов формировалась и налоговая система Республики Беларусь в 1991 – 1992 гг.

Налоговая система суверенной Беларуси сформировалась в условиях экономического кризиса 90х годов, разрыва экономических связей между республиками бывшего СССР, сокращения производства на крупных предприятиях, обеспечивавших основную сумму доходов государственного бюджета. В таких условиях налоговая система была ориентирована главным образом на финансирование растущих государственных расходов путем усиления налогового давления (преимущественно через косвенные налоги и сборы). Это привело к сокращению налоговой базы, уклонениям от налогов в сфере бизнеса. Поэтому налоговое законодательство постоянно корректировалось, что вызывало некоторое снижение уровня налогообложения, но не улучшало налоговую систему в целом. Снижение налоговой нагрузки на экономику за период с 1993г. по 2006г. (номинального уровня – с 65% в 1993г. до 46,0 % в 2006г. и реального уровня – с 49,65% до 45,7%) произошло за счет уменьшения ставок налогов (по НДС с 28%(1992г.) до 18% (2004г.), по чрезвычайному налогу с 18%(1992г.) до 3% (2005г.)), сокращения количества отчислений в целевые бюджетные и внебюджетные фонды и объединения нескольких платежей со схожей налоговой базой в единый платеж, снижения их ставок. Были отменены отчисления на здравоохранение, пожарную охрану, содержание детских дошкольных учреждений, содержание и ремонт жилищного фонда и др. Следует заметить, что по показателю доли налоговых платежей в ВВП нельзя однозначно оценить тяжесть налоговой нагрузки. В таких государствах, как Швеция, Дания этот показатель выше (57% и 55% соответственно), чем в Беларуси, а в США составляет около 30%. Это объясняется зависимостью данного показателя от количества и объема выполняемых государством функций и других факторов.

Положительным моментом в развитии белоруской налоговой системы явилось введение упрощенной системы налогообложения для субъектов малого предпринимательства (с 1998г.) и единого налога с индивидуальных предпринимателей (с 2001г.). Однако, не смотря на проводимые мероприятия по совершенствованию налоговой системы, сохраняется достаточно высокий (с точки зрения уровня доходов организаций и населения) уровень централизации финансовых ресурсов государства. Уровень централизации определяется отношением всех доходов государства, аккумулируемых в рамках бюджета, к ВВП. За 2003-2006гг. наблюдается даже рост данного показателя с 46,4% до 48,3%. В некоторой степени это обусловлено отменой пониженной ставки налога на прибыль (15%) для малых организаций, ростом ставок земельного налога в связи с инфляцией, введением дополнительных экологических платежей, повышением ставок акциза на алкогольную продукцию и автомобильное топливо, применением повышенных ставок отчислений от прибыли для унитарных предприятий, а также отчислений в инновационные фонды.

В 2007-2009гг. продолжена работа по совершенствованию налоговой системы РБ. За этот период сократилось число налоговых платежей и применяемых нормативных правовых актов по вопросам налогообложения. С 2007г. прекращено взимание чрезвычайного налога и отчислений в фонд содействия занятости, что способствовало снижению налоговой нагрузки в части платежей, исчисляемых от фонда заработной платы. Усовершенствованы условия применения упрощенной системы налогообложения для субъектов малого предпринимательства, актами Президента Республика Беларусь предоставлены налоговые льготы для организаций, осуществляющих производство продукции (работ, услуг) в сельской местности и малых населенных пунктах. В 2009г. отменен налог с пользователей автомобильных дорог, снижены ставки налога при упрощенной системе. С 2010г. введена в действие Особенная часть Налогового кодекса, отменены налог с продаж в розничной торговле, налог на приобретение автомобильных транспортных средств, сбор в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки, местный сбор за парковку. В то же время с целью компенсации потерь консолидированного бюджета в связи с отменой указанных налогов и сборов повышена ставка НДС с 18% до 20 %. В целях упрощения налогового администрирования введено электронное декларирование, плательщикам предоставлено право уплачивать ряд налогов не ежемесячно, а ежеквартально.

Постоянная корректировка налоговой системы обусловлена, с одной стороны, невозможностью сразу учесть в налоговом законодательстве появление разных форм организации бизнеса, новых видов деятельности, тенденции во внешнеэкономической деятельности. С другой стороны, налоговая система отражает динамику развития экономики, зависит от принятой концепции государственных доходов и расходов и поэтому не может быть статичной.

Современная налоговая система Республики Беларусь характеризуется следующими положительными чертами:

1. создана правовая база; для всех субъектов хозяйствования независимо от формы организации бизнеса и формы собственности действуют единые правила налогообложения, налогового контроля;
2. применяется общепризнанный набор налоговых платежей, используемых как в СНГ, так и Евросоюзе;
3. учитывается опыт зарубежных стран, что дает возможность участия в международных интеграционных процессах.

Налоговая система Республики Беларусь – это двухуровневая система, т.е. налоги и сборы поступают в республиканский и местные бюджеты. При ее построении учитывались как общенациональные принципы налогообложения (справедливости, определенности, удобства, экономии), так и внутринациональные принципы (единства налоговой политики, запрет обратной силы налоговых законов и др.). В РБ применяется в основном пропорциональное налогообложение (налог на прибыль, НДС, налог на недвижимость, подоходный налог). При взимании налогов и сборов используются общепринятые в мировой практике методы:

1. кадастровый (для земельного налога) – предполагает использование кадастра (описи, реестра), содержащего типичные сведения об оценке и средней доходности объекта обложения (земли), используемые при установлении ставки налога и исчислении налоговой суммы;
2. декларационный – предусматривает подачу налогоплательщиками налоговой декларации (заявления) с указанием сведений для исчисления налога в налоговые органы;
3. административный – предполагает исчисление и изъятие налога у источника образования объекта обложения (налог удерживается бухгалтерией нанимателя до выплаты дохода, что исключает возможность уклонения от уплаты налога).

Наряду с общим порядком налогообложения применяются специальные режимы налогообложения для резидентов СЭЗ, индивидуальных предпринимателей, малых организаций и т.д., что способствует улучшению налогового климата в стране.

Вместе с тем, налоговой системе РБ присущи следующие недостатки:

1. значительная фискальная направленность, проявляющаяся в преобладании косвенных налогов и сборов (удельный вес косвенных налогов, сборов в структуре налоговых доходов консолидированного бюджета РБ за 2008г. составил 57%);
2. использование неэффективных форм налогообложения (отчислений в целевые бюджетные и внебюджетные фонды);
3. высокий уровень налогообложения субъектов хозяйствования;
4. нестабильность, несвоевременность выхода актов налогового законодательства, что обуславливает отсутствие правовых гарантий для участников налоговых отношений и порождает уклонение от налогов в сфере бизнеса;
5. не высокая роль местных налогов и сборов, формирующих местные бюджеты (в основном они наполняются за счет поступлений от общегосударственных налогов и сборов).

Программа социально – экономического развития РБ на 2006 – 2010 года предусматривает следующие направления совершенствования налоговой системы Республики Беларусь:

1. улучшение налоговой структуры за счет постепенного повышения роли и значения прямого налогообложения, применения общепринятых моделей построения основных налогов и сборов, пересмотра применяемых налоговых льгот, расширения налоговой базы;
2. снижение налоговой нагрузки (в основном в части косвенного налогообложения);
3. выравнивание условий налогообложения для всех категорий налогоплательщиков;
4. совершенствование системы налогового администрирования;
5. повышение роли имущественных и экологических налогов, формирующих местные бюджеты;
6. ориентация методов налогового регулирования на создание инновационной экономики и устойчивый рост.

**2.2Элементы налога и налоговая терминология**

Налоговым кодексом Республики Беларусь определены следующие основные элементы налога, характеризующие его социально-экономическую сущность.

1. Субъект налога (плательщик) – это организации и физические лица, на которые в соответствии с действующим налоговым законодательством возложена обязанность по уплате налогов, сборов (пошлин). На практике может иметь место перенесение обязанности платить налог с плательщика на другое лицо, называемое налоговым агентом. Налоговый агент – лицо, на которое в силу действующих актов налогового законодательства возлагаются обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет налога или сбора (например, при уплате подоходного налога с физических лиц).

2. Объект налогообложения – это обстоятельства, с наличием которых согласно действующему законодательству связано возникновение обязательства по уплате налогов, сборов. Например, доход, земельный участок, осуществление отдельных видов деятельности, обороты по реализации и т.д. Один и тот же объект может облагаться определенным налогом, сбором (пошлиной) у одного плательщика только один раз за соответствующий налоговый период.

3. Налоговая база – это физическая, стоимостная или иная характеристика объекта налогообложения, принимаемая за основу для исчисления конкретной налоговой суммы.

4. Налоговая ставка – это величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Налоговые ставки могут быть твердые (установленные в абсолютной сумме, например, в евро, в белорусских рублях, в базовых величинах заработной платы) и процентные (адвалорные). По содержанию различают ставки маргинальные (непосредственно указанные в нормативном акте о налоге), фактические (определяемые как отношение уплаченного налога к налоговой базе), экономические (определяемые как отношение уплаченного налога ко всему полученному доходу).

5. Налоговый период – период времени (например, календарный месяц, квартал, год), по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, сбора (пошлины).

6. Налоговые льготы – это предоставляемые отдельным категориям плательщиков предусмотренные налоговым законодательством преимущества по сравнению с другими плательщиками, включая возможность не уплачивать налог, сбор (пошлину) или уплачивать их в меньшем размере.

7. Порядок исчисления налогов, сборов (пошлин). Плательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, сбора (пошлины), подлежащую уплате (кроме случаев, когда обязанность по исчислению налога, сбора (пошлины) может быть возложена на налоговый или таможенный органы либо налогового агента).

8. Сроки уплаты налогов, сборов (пошлин) могут быть определены календарной датой, истечением периода времени, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, или на действие, которое должно быть совершено. Если срок уплаты платежей, в том числе авансовыми платежами, приходится на государственный праздник или праздничный день, установленный и объявленный Президентом Республики Беларусь нерабочим днем, либо на выходной день, этот срок переносится на первый рабочий день после выходного (нерабочего) или праздничного дня.

9. Порядок уплаты налогов, сборов (пошлин). Уплата налогов, сборов производится разовой уплатой всей причитающейся суммы налога, сбора в наличном или безналичном порядке в белорусских рублях (если иное не установлено законодательством). Порядок уплаты устанавливается применительно к каждому налогу, сбору (пошлине).

В качестве основных можно выделить следующие налоговые термины, относящиеся к процессу налогообложения.

**Налог -** обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты.

**Сбор (пошлина)** - обязательный платеж в республиканский и (или) местные бюджеты, взимаемый с организаций и физических лиц, как правило, в виде одного из условий совершения в отношении их государственными органами, в том числе местными Советами депутатов, исполнительными и распорядительными органами, иными уполномоченными организациями и должностными лицами, юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу специальных разрешений (лицензий), либо в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь.

**Налогообложение** – процесс установления и взимания налогов в стране, определение размера налогов и их ставок, круга юридических и физических лиц, облагаемых налогами, а также порядка уплаты налогов.

**Налоговое обязательство** – обязанность плательщика (иного обязанного лица) при наличии обстоятельств, установленных налоговым законодательством, уплатить определённый налог, сбор (пошлину).

**Налоговая декларация (расчёт)** – письменное заявление плательщика (иного обязанного лица) на бланке установленной формы о полученных доходах и осуществлённых расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога, сбора (пошлины) и (или) других данных, необходимых для исчисления и уплаты налога, сбора (пошлины).

**Налоговый учёт** – это осуществляемый плательщиками учёт объектов налогообложения и определение налоговой базы по налогам, сборам (пошлины) путём расчётных корректировок к данным бухгалтерского учёта.

**Двойное налогообложение** – это неоднократное обложение одного и того же объекта налогообложения налогами одного вида за один и тот же период.

**Международное двойное (многократное) налогообложение** – это обложение сопоставимыми налогами в двух (или более) государствах одного налогоплательщика в отношении одного объекта за один и тот же период времени.

**Налоговая нагрузка (налоговое бремя)** – обобщенная характеристика действия налогов, отражающая долю налоговых изъятий в совокупном доходе государства (в процентах к ВВП), в доходе (валовой выручке, прибыли) субъекта хозяйствования, индивидуальном доходе физического лица.

**Налоговая юрисдикция** – территория, на которой действуют самостоятельные налоговые законы.

**Преференции** – преимущества, льготы, предоставляемые отдельным государствам, организациям для поддержки отдельных видов деятельности. В отношениях между государствами преференции предоставляются как на условиях взаимности, так и в одностороннем порядке.

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

**2**.**3 Налоговое законодательство Республики Беларусь**

Налоговое законодательство РБ представляет собой систему принятых на основании и в соответствии с Конституцией РБ следующих нормативных правовых актов:

1. налоговый кодекс и принятые в соответствии с ним законы о налогах и сборах;
2. декреты, указы и распоряжения Президента РБ, содержащие вопросы налогообложения;
3. постановления Правительства РБ, регулирующие вопросы налогообложения;
4. нормативные правовые акты республиканских органов государственного управления (постановления, разъяснения, письма), органов местного управления и самоуправления по вопросам налогообложения.

Иерархию системы нормативных правовых актов по вопросам налогообложения можно представить следующим образом:

I уровень – законодательные акты, обладающие высшей юридической силой:

-конституция РБ;

-налоговый кодекс РБ;

-законы РБ;

-декреты Президента РБ (имеют силу закона)

-указы Президента РБ (имеют равную юридическую силу с законами)

II уровень – подзаконные акты. Они имеют подчиненный характер по отношению к законодательным актам и являются средством реализации законодательных норм. Подзаконные акты выстраиваются в иерархическую систему в зависимости от положения и компетенции органа, издававшего подзаконный акт:

* постановления Правительства Республики Беларусь;
* постановления республиканских органов государственного управления (Министерства по налогам и сборам (МНС) РБ, Государственного таможенного комитета РБ и др.);
* решения органов местного управления и самоуправления.

Нормативные правовые акты республиканских органов имеют обязательную силу на всей территории РБ, а решения местных органов управления и самоуправления – на территории соответствующих административных единиц. Законодательные и подзаконные акты по налогообложению вступают в силу не ранее дня их опубликования или доведения до всеобщего сведения иным законным способом.

Налоговый кодекс РБ – это основной документ, в котором комплексно регламентированы все направления налоговых отношений в государстве. Налоговый кодекс состоит из Общей и Особенной частей. Общая часть налогового кодекса РБ, вступившая в силу с января 2003 года, определяет общую правовую основу налогообложения, его понятийный и процедурный аппарат. В Особенной части налогового кодекса, введенной с 01.01.2010г., выстраивается конкретный механизм исчисления и уплаты каждого из предусмотренных налогов, сборов (пошлин).

Общая часть Налогового кодекса РБ состоит из четырех разделов, каждый из которых регламентирует отдельную сферу налоговых отношений.

В разделе I «Общие положения» определены основные принципы налогообложения, виды налогов, сборов (пошлин) и порядок их установления введения и прекращения действия, дано юридическое определение всех возможных плательщиков налогов, сборов (пошлин), их прав и обязанностей, а также возможных объектов налогообложения.

В разделе II «Налоговое обязательство», дано определение понятиям: «налоговое обязательство», «база», «налоговая ставка», «налоговый период», «налоговые льготы», «сроки и порядок уплаты налога», рассмотрены различные варианты исполнения налогового обязательства и способы обеспечения его исполнения (залог имущества, поручительство, пени, приостановление операций по счету, арест имущества), раскрывается механизм принудительного исполнения налогового обязательства и зачета, возврата налогов, сборов (пошлин), пеней.

В разделе III «Налоговый учет и налоговый контроль» дано определение понятиям «налоговый учет», «налоговая декларация», «налоговый контроль», «налоговая тайна», рассмотрены вопросы учета плательщиков налогов, сборов (пошлин) и проведения налоговых проверок (камеральных и выездных).

В разделе IV «Налоговые и таможенные органы Республики Беларусь. Обжалование решений налоговых органов» отражены структура, права, обязанности налоговых и таможенных органов, способы их ответственности за незаконные решения, неправомерные действия (бездействие). В разделе также рассмотрена процедура обжалования решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц.

Совершенствование налогового законодательства и упрощение налоговой системы РБ предусматривается Программой социально – экономического развития РБ на 2006 – 2010 годы. Особенностью 2007года явилась отмена инструкций МНС о порядке исчисления и уплаты налогов и сборов с целью придания налоговым законам характера прямого действия. Большая часть норм действующих инструкций введена в соответствующие законы. В настоящее время Инструкции МНС содержат формы налоговых деклараций, порядок их заполнения, комментарии к отдельным положениям налогового законодательства. С вступлением в силу Особенной части Налогового кодекса утратили силу отдельные законы и акты Президента Республики Беларусь по вопросам исчисления и уплаты налогов и сборов (пошлин). Все эти меры направлены на упрощение работы налогоплательщиков с нормативными правовыми актами.

**2.4** **Налоговые органы Республики Беларусь и их взаимодействие с другими государственными органами**

Налоговые органы РБ – это специальные государственные органы, обладающие правами юридического лица, которые в пределах своей компетенции проводят государственную политику и осуществляют регулирование и управление в сфере налогообложения. К налоговым органам относятся Министерство по налогам и сборам РБ (далее - МНС РБ) и его территориальные областные, районные, районные в городах инспекции.

В случаях, предусмотренных законодательными актами, полномочиями налоговых органов могут обладать таможенные органы, Комитет государственного контроля и др. государственные органы.

Министерство по налогам и сборам выполняет ряд функций:

- контроль за соблюдением налогового законодательства;

- организация деятельности инспекций МНС, участие в подборе, расстановке, подготовке и переподготовке кадров;

- участие в разработке налоговой политики и положений законодательства, подготовка предложений по совершенствованию законодательства о налогах и предпринимательстве;

- проведение разъяснительной работы по вопросам применения законодательства о налогах и предпринимательстве, издание нормативных правовых актов по вопросам, отнесенным к компетенции МНС, разработка и утверждение форм налоговых деклараций, отчетов и других документов по расчету и уплате налогов и сборов; другие функции.

В соответствии с Налоговым кодексом налоговые инспекции на местах (областные, районные и районные в городах) имеют право:

- получать от плательщиков необходимые для исчисления и уплаты налогов, сборов (пошлин) документы и иную информацию относительно деятельности и имущества плательщика;

- вызывать в налоговые органы плательщиков, а также других лиц, имеющих документы и информацию о деятельности плательщика, в отношении которого проводится налоговая проверка;

- заявлять ходатайства и подавать иски в суд о ликвидации организаций, об исключении индивидуального предпринимателя из Единого государственного регистра юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (ИП); о лишении организаций, ИП лицензий на осуществление определенных видов деятельности; и признании их деятельности незаконной, а сделок недействительными в случае нарушения установленного порядка осуществления деятельности; о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика; об экономической несостоятельности плательщика;

- бесплатно получать необходимую информацию от государственных органов, организаций и физических лиц;

- при проведении налоговой проверки проверять документы, бухгалтерские и статистические и др. отчеты, касающиеся исчисления и уплаты налогов, сборов, наличные деньги в кассе и у подотчетных лиц, ценные бумаги и др. имущество; производить личный досмотр вещей, документов и ценностей, находящихся у должностных лиц организаций и физических лиц;

- взыскивать неуплаченные суммы налогов, сборов;

- приостанавливать операции плательщиков по их счетам в банке;

- проводить осмотр помещений и территории плательщика при проведении налоговой проверки; создавать налоговые посты на территории плательщика;

- проводить контрольную закупку ТМЦ для проверки соблюдения налогового законодательства, правил приема наличных денежных средств;

- назначать инвентаризацию имущества, опечатывать кассы, места хранения документов и имущества плательщика; изымать документы плательщика при проведении выездной проверки;

- вносить в компетентные органы предложения о приостановлении выезда за пределы РБ физических лиц до погашения ими задолженности по налогам, сборам;

- изымать вещи и ТМЦ плательщика, являющиеся объектами нарушения налогового законодательства.

Налоговые органы, реализуя свои права, обязаны:

- действовать в строгом соответствии с законодательством;

- контролировать соблюдение налогового законодательства, правильность исчисления, полноту и своевременность уплаты налогов, сборов (пошлин), пеней;

- вести учет плательщиков в Государственном реестре плательщиков и других реестрах;

- информировать плательщиков по вопросам исчисления и уплаты налогов, сборов (в том числе с помощью радио, телевидения, печатных изданий);

- проводить налоговые проверки;

- обеспечивать взыскание неуплаченных налогов, сборов, пеней;

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

- соблюдать налоговую тайну и выполнять другие обязанности по закону.

Соблюдение налогового законодательства контролируется также Комитетом государственного контроля РБ. Департамент финансовых расследований при Комитете государственного контроля является самостоятельным правоохранительным органом, осуществляющим предупреждение, выявление и пресечение налоговых преступлений, оперативно – розыскную деятельность и контроль за исполнением налогового законодательства (в т.ч. пресечение коррупции в налоговых органах, наложение ареста на имущество уклоняющихся от уплаты налогов лиц, проведение проверок, привлечение к административной и уголовной ответственности).

Государственный таможенный комитет руководит процессом исполнения налоговых обязательств по осуществляемым организациями и физическими лицами экспортно-импортным операциям. Таможенные органы следят за правильностью исчисления и уплаты таможенных платежей, оформлением соответствующих документов. Таможенные службы также имеют право приостанавливать операции плательщиков по счетам в банках при неисполнении ими налоговых обязательств по таможенным платежам.

Налоговые, таможенные органы и их должностные лица несут дисциплинарную, административную, уголовную и иную ответственность за неправильные решения, действия или бездействие, причиненный налогоплательщикам ущерб. Вопросами налогового управления также занимаются банки и другие кредитные учреждения.

**2.5 Классификация налогов**

Все виды налоговых платежей, предусмотренных налоговым законодательством Республики Беларусь, можно разделить на четыре группы:

* 1. налоги - систематический обязательный платеж, не имеющий встречного удовлетворения и целевого назначения,
  2. сборы - обязательная плата государству за право пользования или право деятельности, например, сбор с заготовителей,
  3. пошлины - обязательная плата за совершение действий государственными органами (таможенная, патентная, государственная пошлина),
  4. иные платежи (отчисления) – обязательные платежи в бюджетные и внебюджетные фонды, имеющие целевое назначение (например, отчисления в инновационные фонды).

Для целей управления налогообложением в условиях многочисленности и разнообразия налогов (сборов, пошлин) применяют их классификацию по определенным признакам. Классификация позволяет учесть сходства и различия налоговых платежей, особенности их установления и взимания, учета и контроля. Представим один из возможных вариантов классификации налогов.

1. По способу взимания:

* прямые налоги (налоги на доходы и имущество);
* косвенные налоги (акцизы, налог на добавленную стоимость).

Косвенные налоги путем включения их в цену товаров (работ, услуг) перекладываются на потребителя. Они в большей мере выполняют фискальную функцию и считаются несправедливыми по отношению к потребителю, так как не учитывают его платежеспособность.

2. По субъекту уплаты:

а) налоги с юридических лиц; б) налоги с физических лиц.

3. По объекту обложения: а) налоги на имущество; б) налоги на землю; в) налоги на результат (прибыль, доход); г) налоги с капитала; д) налоги на осуществление действий.

4.По принадлежности к уровню власти: а) республиканские налоги, б) местные налоги.

5. По источнику уплаты: а) налоги, сборы, уплачиваемые из выручки, б) налоги, сборы, уплачиваемые из прибыли (дохода), в) налоги, сборы, относимые на себестоимость, г) налоги на заработную плату.

При рассмотрении системы налогообложения Республики Беларусь будут использованы приведенные классификационные признаки.

**2.6** **Налоговые льготы: понятие, виды, особенности применения в Республике Беларусь**

В налоговой политике любого государства важное место занимают налоговые льготы, т.е. частичное или полное освобождение налогоплательщиков от уплаты налогов. Целью налогового стимулирования является увеличение средств, направляемых на развитие производства и социальной сферы, благотворительные цели. Налоговым кодексом Республики Беларусь предусмотрено предоставление налоговых льгот в виде:

1. освобождения от уплаты налога, сбора (пошлины);
2. дополнительных налоговых вычетов, скидок, уменьшающих налоговую базу или сумму налога, сбора (пошлины);
3. понижения налоговых ставок;
4. перенесения срока исполнения налоговых обязательств путём отсрочки и рассрочки, предоставления налогового кредита;
5. в ином виде.

Налоговые льготы устанавливаются Президентом РБ и Налоговым кодексом. По налогам и сборам, полностью уплачиваемым в местные бюджеты, налоговые льготы могут предоставляться местными Советами депутатов.

В зависимости от того, на изменение какого из элементов структуры налога направлены налоговые льготы, они подразделяются на три группы: изъятия, скидки и налоговые кредиты.

Изъятия – это налоговые льготы, направленные на выведение из–под налогообложения отдельных объектов налогообложения (например, доходы физических лиц по вкладам в банках подоходным налогом не облагаются). Изъятия могут предоставляться как на постоянной основе, так и на ограниченный срок, как всем плательщикам налога (на основе законодательных актов), так и отдельной категории плательщиков (индивидуальные льготы).

Скидки – это льготы, направленные на сокращение налоговой базы. Они могут быть лимитированными (например, по налогу на прибыль – прибыль, использованная на благотворительные цели, уменьшает налогооблагаемую прибыль в пределах 5% валовой прибыли) и не лимитированными (т.е. на всю сумму расходов плательщика уменьшается налоговая база). Скидки могут быть общими и специальными (для отдельных категорий субъектов).

Налоговые кредиты – это льготы, направленные на уменьшение налоговой ставки или налогового оклада (суммы налога), предоставляемые бесплатно или с уплатой процентов. Существуют следующие формы предоставления налоговых кредитов: снижение ставки налога, вычет из налогового оклада, отсрочка или рассрочка уплаты налога, возврат и (или) зачет ранее уплаченного налога (части налога), целевой (инвестиционный) налоговый кредит.

Сокращение налогового оклада может быть частичным и полным, на определенное время и бессрочно. Полное освобождение от уплаты налога на определенный период называется налоговыми каникулами.

*Отсрочка уплаты налога* означает перенос предельного срока уплаты полной суммы налога на более поздний срок (с уплатой процентов или бесплатно). *Рассрочка уплаты налога* предусматривает деление суммы налога на части с установлением сроков уплаты этих частей (может быть с уплатой процентов или безвозмездно). Возврат ранее уплаченного налога называется *налоговой амнистией*.

Налоговые кредиты могут быть обычные, инвестиционные или инновационные. Налоговый кредит предоставляется налогоплательщику в связи с его деятельностью в какой – либо поощряемой области или в зависимости от его социального и имущественного положения. Так, налоговый кредит (в виде изменения срока уплаты налогов) предоставляется индивидуальным предпринимателям и организациям Республики Беларусь на срок от 1 месяца до 3 лет при наличии следующих оснований: 1)угрозы экономической несостоятельности (банкротства) – (от 1 года до 3 лет); 2)если производство (реализация) товаров, работ, услуг носит сезонный характер (на срок от 1 месяца до 1 года). За пользование налоговым кредитом уплачиваются проценты в размере ½ ставки рефинансирования Национального банка РБ.

Инвестиционный налоговый кредит представляет собой такое изменение срока уплаты налога, при котором организации при наличии оснований, оговоренных в законодательстве, предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу (чаще всего налогу на прибыль и местным налогам) с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов. Договором определяются суммы налогового кредита, т.е. суммы уменьшения платежей по налогу, а также обязательства сторон, заключивших договор об инвестиционном налоговом кредите. Инвестиционный налоговый кредит является важной формой стимулирования организаций, которые проводят научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, техническое перевооружение производства, создают новые рабочие места для инвалидов, разрабатывают новые или совершенствуют применяемые технологии, новые виды сырья, материалов (т.е. осуществляют инновационную деятельность), выполняют важный заказ по социально – экономическому развитию региона или предоставляют особо важные услуги населению.

В Республике Беларусь льготный режим налогообложения применяют для стимулирования таких приоритетных направлений как развитие агропромышленного комплекса и обслуживающей его инфраструктуры, жилищного строительства, экспортоориентированных и импортозамещающих отраслей; трудоемких и особенно наукоемких отраслей и производств, ориентированных на использование интеллектуального потенциала; малого и среднего предпринимательства и др. Льготный режим временно распространяется на свободные экономические зоны (СЭЗ), на отрасли, функционирующие в отсталых районах РБ, на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению. Льготное налогообложение как экономическая форма воздействия государства на развитие отдельных отраслей производства существует во всех развитых странах, при этом главная задача – система налоговых льгот должна быть понятной и эффективной.

**Тема 3:Налоги на товары и услуги (включаемые в отпускную цену товаров, работ, услуг), уплачиваемые из выручки от их реализации**

Платежи данной группы (налог на добавленную стоимость, акцизы, местный налог на услуги) относятся к косвенным налогам и занимают доминирующее положение в налоговой системе Республики Беларусь. Указанные налоги включаются в виде надбавок в цену товаров, работ, услуг и оплачиваются покупателем. Поэтому налоги данной группы в большей степени влияют на конкурентоспособность товаров по ценовому фактору, чем прямые налоги.

## 3.1 Налог на добавленную стоимость (НДС)

НДС– основной вид косвенного налога, который представляет собой изъятие в бюджет части прироста стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и реализации. Данный налог включается в цену товара на всех этапах его продвижения в сфере производства и обращения, вплоть до конечного потребителя, являющегося истинным плательщиком НДС.

В начале 50-х гг. 20 века начался переход от налога с оборота к налогу на добавленную стоимость. Впервые НДС появился во Франции в 1954г., впоследствии налог стал применяться во многих странах мира. В странах Евросоюза НДС введен с 1973г.

НДС широко распространен в большинстве стран мира благодаря таким универсальным его качествам как: 1) высокая доходность и продуктивность (под обложение НДС попадает широкий круг товаров, работ, услуг и НДС менее других (прямых) налогов зависит от колебаний в экономике); 2) эффективность воздействия на интересы налогоплательщика (при рациональной организации НДС обеспечивает нейтральность налогообложения); 3) психологическое преимущество. К недостаткам косвенного налога можно отнести регрессивность, перелагаемость на потребителя; неравномерность налоговой нагрузки на трудоемкие и материалоемкие отрасли.

Развитие интеграционных процессов в мировой экономике потребовало определенной унификации налоговых систем государств, объединяющихся в экономические союзы с целью выравнивания условий хозяйствования и предпринимательства. Налоговая гармонизация в настоящее время продолжается в направлении сближения ставок налога и условий взимания НДС.

Большинством стран мира используется стимулирующая функция НДС. Это проявляется в освобождении от налогообложения экспорта продукции, предоставлении льгот сельскохозяйственным организациям, малому бизнесу, предприятиям, осуществляющим инвестиции, в дифференциации ставок НДС.

В мировой практике используются 2 принципа взимания косвенных налогов (НДС, акцизов):

1. Принцип страны происхождения товара – означает взимание налога при экспорте товара и поступление налога в бюджет страны-экспортера (не облагается импорт).

2. Принцип страны назначения товара – означает взимание налога на стадии реализации товара, независимо от места его происхождения (не облагается экспорт).

НДС в Республике Беларусь был введен в 1992г. вместо налога с оборота и налога с продаж. Введенный с 1.01.2000г. зачетный метод уплаты НДС (вместо метода прямого вычитания, требующего определения величины добавленной стоимости) упростил процедуру расчета сумм налога.

Сущность зачетного метода заключается в следующем: налог, подлежащий уплате в бюджет (НДСбюдж), определяется как разница между суммой налога на добавленную стоимость, полученной от покупателей за реализованные им товары, работы, услуги (НДСреализ), и суммой налога по оплаченным материальным ресурсам, работам, услугам, стоимость которых относится на издержки производства и обращения .

Правовую основу взимания НДС составляют положения главы 12 Налогового кодекса РБ. В соответствии с действующим законодательством Республики Беларусь плательщиками НДС являются:

* организации (включая резидентов СЭЗ);
* индивидуальные предприниматели, если их выручка от реализации за три предыдущих месяца превысили 40000 евро; либо, если они самостоятельно выделяют НДС в расчетных и первичных документах по реализации товаров, работ, услуг;
* организации и физические лица в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь.

Объектами налогообложения являются:

1)обороты по реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав (далее - объекты) на территории РБ (включая сдачу имущества в аренду (лизинг), безвозмездную передачу имущества (кроме передачи имущества в пределах одного собственника), реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав плательщиком своим работникам);

2) ввоз товаров на таможенную территорию Республики Беларусь.

Освобождены от налогообложения обороты по реализации следующих объектов:

* товаров для официального использования консульств;
* лекарственных средств, медицинского оборудования, медицинских услуг (согласно утвержденному перечню) на территории РБ;
* услуг в сфере образования учреждениями образования;
* услуг в сфере искусства и культуры;
* жилищно-коммунальных и эксплуатационных услуг для физических лиц;
* услуг по перевозке пассажирским транспортом;
* товаров собственного производства предприятиями, где численность инвалидов не менее 50% от списочной численности;
* НИОКР и опытно-технологических работ;
* услуг банков, небанковских кредитно-финансовых, страховых организаций;

- населению услуг парикмахерских, бань и душевых, по стирке и химической чистке, по ремонту часов, по производству и ремонту одежды и обуви, по ремонту и техническому обслуживанию бытовых приборов, по ремонту предметов личного пользования и бытовых товаров;

* других объектов согласно налоговому кодексу (НК).

Перечень товаров, работ, услуг, обороты по реализации которых освобождаются от налогообложения НДС, утверждается указом Президента Республики Беларусь.

Налоговая база определяется с учетом следующих особенностей:

1. При реализации объектов по свободным отпускным ценам налоговая база определяется как стоимость их без учета НДС (себестоимость + прибыль + акцизы). Если товар реализуется по регулируемым розничным ценам, то облагаемая база определяется как стоимость этих товаров в розничных ценах с учетом НДС.
2. При реализации продукции, произведенной из давальческого сырья, налоговая база определяется как стоимость услуг без учета НДС.
3. По товарам, ввозимым на таможенную территорию Республики Беларусь, налоговая база определяется как таможенная стоимость таких товаров, увеличенная на суммы подлежащих уплате таможенной пошлины, акцизов (по подакцизным товарам).

4. При реализации амортизируемых объектов основных средств налоговая база определяется исходя из цены реализации таких объектов.

5. При реализации амортизируемых нематериальных активов ниже остаточной стоимости налоговая база определяется исходя из остаточной стоимости. При реализации неамортизируемых нематериальных активов ниже цены приобретения налоговая база определяется исходя из цены приобретения.

Остаточная стоимость и цена приобретения принимаются на дату реализации с учетом переоценок (уценок), проводимых в соответствии с законодательством.

6. При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав собственного производства по ценам ниже их себестоимости налоговая база определяется исходя из цены реализации таких товаров (работ, услуг), имущественных прав.

7. Налоговая база НДС при реализации по регулируемым розничным ценам с учетом НДС приобретенных (ввезенных) товаров (за исключением товаров, исчисление НДС по которым производится в соответствии с пунктом 9 статьи 103 НК) определяется как разница между ценой реализации и ценой приобретения этих товаров. При этом цены приобретения и реализации определяются с учетом НДС.

8. Налоговая база НДС при осуществлении посреднической деятельности определяется как сумма, полученная в виде вознаграждений по договорам поручения, комиссии и иным аналогичным гражданско-правовым договорам.

9. Налоговая база НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав уменьшается на сумму НДС, уплаченную по этим товарам (работам, услугам), имущественным правам плательщиком или покупателем, выступающими в качестве налогового агента в иностранных государствах, в бюджеты иностранных государств.

10. Налоговая база при реализации объектов увеличивается на суммы, фактически полученные:

- за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права сверх цены их реализации либо иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг), имущественных прав;

- в виде санкций за нарушение покупателями (заказчиками) условий договоров.

11. Налоговая база налога на добавленную стоимость, взимаемого таможенными органами при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь, определяется (за исключением товаров, происходящих и ввозимых с территории РФ) как сумма: их таможенной стоимости (ТС); подлежащих уплате сумм таможенных пошлин (Тпошл.); подлежащих уплате сумм акцизов (по подакцизным товарам) (Ак).

Для определения налоговой базы необходимо установить момент фактической реализации. Для плательщиков, у которых в соответствии с учетной политикой выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав в бухгалтерском учете определяется (признается) по мере отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, момент фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется как приходящийся на отчетный период день отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Для плательщиков, у которых в соответствии с учетной политикой выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав в бухгалтерском учете определяется (признается) по мере оплаты отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав, момент фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется как приходящийся на отчетный период день зачисления денежных средств от покупателя (заказчика) на счет плательщика, а в случае реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав за наличные денежные средства - день поступления указанных денежных средств в кассу плательщика, но не позднее 60 дней со дня отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Ставки НДС:

1) 0% - применяется при реализации экспортируемых товаров (а также работ, услуг, связанных с реализацией экспортируемых товаров), транспортных услуг (включая транзитные перевозки), услуг по производству товаров из давальческого сырья (материалов), если во взаимоотношениях с государствами при взимании косвенных налогов применяется принцип страны назначения. Нулевая ставка означает полное освобождение экспортеров от НДС;

2) 10% - при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) реализации продовольственных товаров и товаров для детей (по перечню, утвержденному Указом Президента Республики Беларусь №287 от 21.06 2007); при реализации производимой на территории Республики Беларусь продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), рыбоводства, пчеловодства, животноводства (кроме пушного звероводства);

3) 16,67%; 9,09% - при реализации товаров по регулируемым розничным ценам с учетом налога;

4) 0,5% - при возе на таможенную территорию Республики Беларусь из России для производственных нужд обработанных и необработанных алмазов во всех видах и др. драгоценных камней;

5) 24% - при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь и реализации в Республике Беларусь сахара белого;

6) 20% - в остальных случаях.

Налогообложение оборотов по реализации объектов по указанным ставкам производится при наличии раздельного учета оборотов по реализации таких объектов.

Суммы НДС, уплаченные плательщиком при приобретении либо при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь для производственных целей сырья, материалов, топлива, основных средств, нематериальных активов и др. объектов, не относятся на затраты плательщика по производству и реализации товаров, работ, услуг, кроме случаев производства товаров, работ, услуг, освобожденных от налогообложения.

Порядок расчета и уплаты налога

Налог исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки (Сндс) по итогам каждого налогового периода (месяца) по всем операциям по реализации объектов и по всем изменениям налоговой базы. Исчисленная сумма НДС предъявляется плательщиком при реализации объектов к оплате покупателю этих объектов путем выделения соответствующей суммы налога отдельной строкой в первичных учетных и расчетных документах.

Плательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную по реализации объектов, на установленные налоговые вычеты. Сумма налога, подлежащая уплате плательщиком в бюджет (НДСбюдж.), определяется как разница между общей суммой налога, исчисленной по итогам налогового периода (НДСисчисл.), и суммами налоговых вычетов (НДСвыч.):

НДСбюдж = НДСисчисл. - НДСвыч.

Порядок применения налоговых вычетов устанавливается Налоговым кодексом.  Если сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, плательщик налог не уплачивает, а разница между суммой налоговых вычетов и общей суммой налога подлежит возврату плательщику или зачету.  Вычетам подлежат:

- предъявленные плательщику суммы НДС (за исключением сумм налога, относимых на затраты и (или) стоимость объектов) при приобретении объектов вне зависимости от периода погашения задолженности за приобретаемые объекты либо уплаченные плательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь после их отражения в бухгалтерском учете и книге покупок (если ведение книги покупок осуществляется плательщиком),  – для плательщиков, определяющих момент фактической реализации объектов «по отгрузке»;

- фактически уплаченные плательщиком суммы НДС (за исключением сумм налога, относимых на затраты и (или) стоимость объектов) при приобретении объектов либо при ввозе товаров на таможенную территорию Беларусь после отражения их в бухгалтерском учете и книге покупок (если ведение книги покупок осуществляется плательщиком) – для плательщиков, определяющих момент фактической реализации объектов «по оплате».

В книге покупок регистрируются расчетные документы, подтверждающие оплату НДС по приобретенным ресурсам, товарам, работам, услугам (таблица 1).

Таблица 1 - Образец заполнения книги покупок.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата  приобре-  тения  и номер  документа | Дата  оплаты  и  номер  документа | Наимено-  вание  продавца | УНП  продавца | Всего покупок, включая НДС | в том числе покупки, облагаемые налогом по ставке | | | |
| 20% | | 10% | |
| стоимость покупок без НДС | сумма НДС | стоимость покупок без НДС | сумма НДС |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6а | 6б | 7а | 7б |
| 26.01.10г.  Счёт-фактура по НДС № 0097934 | 28.01.10г.  платёжное поручение № 5 | ООО «Фирма «Новый век»» | 300504191 | 23400 | 19500 | 3900 | - | - |

С 2010 года ведение книги покупок для получения налогового вычета не является обязательным (это право плательщика). Вычет НДС производится только по надлежаще оформленным первичным учетным и расчетным документам (товарно-транспортным и товарным накладным, счету-фактуре, таможенным декларациям и иным документам), где указаны реквизиты по НДС в целях определения суммы налоговых вычетов.

**Пример.** Фирма для производства продукции закупила материалы стоимостью 50 млн.руб.(без НДС). НДС, предъявленный поставщиком оплачен полностью в сумме 10 млн.руб. и отражен в книге покупок. Отпускная стоимость произведенной и реализованной продукции (без НДС) – 120 млн.руб. Ставка НДС-20%. Значит, НДС, исчисленный и предъявленный покупателям продукции, составит 24,0 млн.руб. (120 млн.руб. х 20/100). НДС, включаемый в налоговые вычеты, составит 10млн.руб. НДС, подлежащий уплате в бюджет, составит 14 млн.руб. (24 - 10). Выручка от реализации продукции 144,0млн.руб. (120+24,0).

Вычеты сумм налога при реализации товаров (работ, услуг) за пределы Республики Беларусь осуществляются только при наличии документального подтверждения фактов вывоза этих товаров за пределы Республики Беларусь (копии контракта с иностранным партнером; таможенного разрешения, заверенного маркой таможенного контроля; платежных инструкций, подтверждающих поступление выручки за реализованные товары (работы, услуги) в свободно конвертируемой валюте). Срок предоставления указанных документов – не позднее 60 дней с даты отгрузки (передачи) товара (при реализации товаров в Российскую Федерацию – не позднее 90 дней с даты отгрузки (передачи) товара).

Суммы налога на добавленную стоимость вычитаются плательщиками в следующей очередности:

в первую очередь - суммы налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), имущественным правам, за исключением основных средств и нематериальных активов, подлежащие вычету в пределах сумм налога на добавленную стоимость, исчисленных по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;

во вторую очередь - суммы налога на добавленную стоимость по основным средствам и нематериальным активам, подлежащие вычету в пределах сумм налога на добавленную стоимость, исчисленных по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. Указанные суммы налога на добавленную стоимость вычитаются в сумме, не превышающей разницу между суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной по реализации, и суммами налога на добавленную стоимость, вычитаемыми в первую очередь;

в третью очередь независимо от суммы налога на добавленную стоимость, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, - суммы налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), имущественным правам, используемым для производства и (или) реализации товаров, которые облагаются налогом на добавленную стоимость по ставке 10 процентов;

в четвертую очередь независимо от суммы налога на добавленную стоимость, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, - суммы налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), облагаемым налогом на добавленную стоимость по ставке ноль (0) процентов.

Не подлежат вычету суммы налога, относимые на затраты плательщика по производству и реализации объектов, освобождаемых от НДС, а также суммы налога, относимые на увеличение стоимости приобретенных объектов (например, основных средств и нематериальных активов непроизводственного характера).

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по товарам, ввозимым на таможенную территорию Республики Беларусь (НДСввоз), взимание налога по которым осуществляется таможенными органами, определяется по формуле:

НДСввоз= (ТС + Тпошл +Ак\*) х Сндс,

где ТС- таможенная стоимость ввозимого товара; Тпошл - сумма ввозной таможенной пошлины; Ак\*- сумма акциза (для подакцизных товаров), исчисленная и подлежащая уплате в бюджет по ввозимым товарам.

Налоговым периодом по налогу на добавленную стоимость признается календарный год. Отчетным периодом по налогу на добавленную стоимость признается календарный месяц, а для плательщиков, у которых сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, исчисленная нарастающим итогом с начала календарного года, не превышает 3815000000 белорусских рублей, - по их выбору календарный месяц или календарный квартал.

Плательщики представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Уплата налога на добавленную стоимость производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Уплата налога при реализации объектов производится нарастающим итогом с начала года. Если сумма налога по расчету за предыдущий месяц превышает 40000 евро по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь, то налог уплачивается авансовыми платежами согласно порядку, определенному Налоговым кодексом. Порядок и сроки уплаты налога на добавленную стоимость, взимаемого таможенными органами, устанавливаются Таможенным кодексом Республики Беларусь и (или) актами Президента Республики Беларусь.

## 3.2 Акцизы

Акциз - вид косвенного налога, который устанавливается на товары с целью сокращения потребления отдельных товаров (табак, алкоголь), перераспределения доходов, формирования республиканского и местных бюджетов. Правовую основу взимания акцизов составляют положения главы 13 Налогового кодекса.

Плательщиками акцизов являются организации, включая иностранные организации, участники договора о совместной деятельности, которым поручено ведение общих дел или получившие выручку от этой деятельности до её распределения, а также индивидуальные предприниматели, производящие подакцизные товары; ввозящие подакцизные товары на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) реализующие ввезенные на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизные товары.

При производстве на территории Республики Беларусь товаров из давальческого сырья акцизы уплачивают организации и индивидуальные предприниматели, производящие эти подакцизные товары.

К подакцизным товарам относятся:

1. спирт этиловый ректификованный технический;

2. алкогольная продукция: этиловый спирт, получаемый из пищевого сырья, алкогольные напитки (водка, ликеро-водочные изделия, вино, коньяк, бренди, кальвадос, шампанское и другие напитки с объемной долей этилового спирта 7 и более процентов);

3. непищевая спиртосодержащая продукция в виде растворов, эмульсий, суспензий, произведенных с использованием этилового спирта из всех видов сырья, иных спиртосодержащих продуктов;

4. пиво;

5. слабоалкогольные напитки с объемной долей этилового спирта от 2 до 7 процентов;

6. табачные изделия;

7. автомобильные бензины;

8. дизельное и биодизельное топливо;

9. судовое топливо;

10. газ углеводородный сжиженный и газ природный топливный компримированный, используемые в качестве автомобильного топлива;

11. масло для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;

12. микроавтобусы и автомобили легковые, в том числе переоборудованные в грузовые.

Ставки акцизов могут устанавливаться:

1) твердые (специфические), т.е. установленные в абсолютном выражении на физическую единицу измерения подакцизных товаров (приложение 1 к НК);

2) адвалорные (процентные), т.е. установленные в процентах от стоимости подакцизных товаров или таможенной стоимости подакцизных товаров, увеличенной на подлежащие уплате суммы таможенных пошлин.

В Республике Беларусь действуют единые ставки акцизов как для подакцизных товаров, произведенных на территории Республики Беларусь, так и для подакцизных товаров, ввозимых на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) реализуемых на таможенной территории Республики Беларусь.

Объектами обложения акцизами признаются:

1. подакцизные товары, производимые плательщиками и реализуемые (передаваемые) ими на территории Республики Беларусь;

2. ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизные товары и (или) возникновение иных обстоятельств, с наличием которых Налоговый кодекс, Таможенный кодекс Республики Беларусь и (или) акты Президента Республики Беларусь связывают возникновение налогового обязательства по уплате акцизов;

3. подакцизные товары, ввезенные на таможенную территорию Республики Беларусь, при реализации (передаче).

Подакцизные товары, ввезенные на таможенную территорию Республики Беларусь, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов, не признаются объектом налогообложения акцизами при реализации (передаче) в случае, если по этим подакцизным товарам уплата акцизов произведена при их ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь.

Факт уплаты акцизов при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Республики Беларусь подтверждается:

А) налоговым органом Республики Беларусь - в отношении подакцизных товаров, ввозимых из Российской Федерации, за исключением ввоза подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками Республики Беларусь;

Б) таможенным органом Республики Беларусь - в отношении подакцизных товаров, ввозимых на таможенную территорию Республики Беларусь с территории государств иных, чем Российская Федерация, а также при ввозе с территории Российской Федерации подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками Республики Беларусь.

Налоговая база по товарам, на которые установлены адвалорные (процентные) ставки акцизов, определяется как стоимость подакцизных товаров, исчисленная исходя из отпускных цен с включением в них акцизов (при их отсутствии – исходя из рыночных цен, сложившихся в данном регионе на аналогичные товары в предыдущем отчетном периоде). Налоговой базой по товарам, на которые установлены твёрдые (специфические) ставки акцизов, признается объём таких товаров.

При исчислении акцизов по твердым ставкам сумма акциза определяется по формуле:



где *VАК –* объем подакцизных товаров в натуральном выражении;

*СТ АК.тверд. –* твердая ставка акциза.

Сумма акцизов по товарам (за исключением товаров, ввозимых на территорию Республики Беларусь), на которые установлены адвалорные (процентные) ставки акцизов, определяется как произведение стоимости товара без учета акцизов и ставки по следующей формуле:

Ак = ,

где *НБ*- налоговая база, *Сm*- адвалорная ставка акциза.

Сумма акцизов по товарам, ввозимым на таможенную территорию Республики Беларусь (кроме ввозимых из России), на которые установлены адвалорные (процентные) ставки акцизов, определяется умножением таможенной стоимости, увеличенной на сумму таможенной пошлины, на ставку акциза.

Ак(ввоз)= (ТС + Тпошл) х *Сm,*

где Ак(ввоз) - сумма акциза (для подакцизных товаров), исчисленная и подлежащая уплате в бюджет по ввозимым товарам.

Сумма акцизов по подакцизным товарам, ввозимым в Республику Беларусь из РФ (происходящим из РФ), на которые установлены адвалорные (процентные) ставки акцизов, определяется умножением контрактной стоимости на ставку акциза.

При исчислении акцизов (кроме акцизов, взимаемых при ввозе подакцизных товаров) в облагаемый оборот включаются фактически отгруженные (переданные, использованные на собственные нужды) в отчётном периоде подакцизные товары. Момент фактической реализации (передачи) подакцизных товаров (в зависимости от принятого в учетной политике метода отражения реализации) определяется как приходящийся на налоговый период: либо день зачисления денежных средств от покупателя на счет налогоплательщика, а в случае реализации подакцизных товаров за наличные денежные средства – день поступления, указанных денежных средств в кассу налогоплательщика, но не позднее 60 дней (при реализации в Россию – не позднее 90 дней) со дня отгрузки подакцизных товаров, либо день отгрузки подакцизных товаров и предъявления покупателю расчетных документов.

Освобождаются от акцизов:

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

2. транспортные средства, ввезенные организациями и индивидуальными предпринимателями на таможенную территорию Республики Беларусь, кроме ввозимых из Российской Федерации, по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь, при их реализации;

3. спирт при его реализации (отпуске) для производства лекарственных средств белорусским организациям, которым разрешено их производство;

4. конфискованные и (или) бесхозяйные подакцизные товары, подакцизные товары, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную собственность, промышленной переработке под контролем уполномоченных органов либо уничтожению, при их реализации (передаче);

5. при реализации (передаче) подакцизные товары, помещенные под таможенный режим экспорта, реэкспорта, а также вывезенные (без обязательств об обратном ввозе на территорию Республики Беларусь) в Российскую Федерацию (в том числе подакцизные товары, не происходящие с территории государств - участников таможенного союза, для их постоянного размещения в Российской Федерации) при условии подтверждения фактического вывоза подакцизных товаров за пределы территории Республики Беларусь.

Действие настоящего пункта не распространяется на реализацию (передачу) подакцизных товаров, вывозимых за пределы Республики Беларусь по товарообменным (бартерным) операциям;

6. произведенные легковые автомобили и автокомпоненты собственного производства при реализации в течение трех лет с 1-го числа месяца, следующего за месяцем вступления в силу соглашения об условиях производства легковых автомобилей, заключенного в установленном порядке с Министерством промышленности Республики Беларусь.

Алкогольные напитки и табачные изделия, предназначенные для реализации, подлежат маркировке акцизными марками. Стоимость приобретённых акцизных марок относится на издержки обращения организации, реализующей указанные подакцизные товары. Порядок маркировки и уплаты акцизов по таким товарам устанавливается Советом Министров Республики Беларусь.

При ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь с территории Российской Федерации подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками Республики Беларусь, промаркированных акцизными марками Республики Беларусь, налоговое обязательство по уплате акцизов возникает у лица, приобретшего акцизные марки для маркировки ввозимых товаров, подлежащих маркировке акцизными марками Республики Беларусь, с момента ввоза таких товаров на таможенную территорию Республики Беларусь.

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

Налоговыми вычетами признаются суммы акцизов:

1. предъявленные (уплаченные) на территории Республики Беларусь при приобретении (получении) подакцизных товаров (ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров), использованных для производства других подакцизных товаров;

2. уплаченные плательщиком, производящим подакцизные товары из давальческого сырья, при приобретении (ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь) подакцизных товаров, использованных им в производстве подакцизных товаров из давальческого сырья.

Плательщик, производящий подакцизные товары из давальческого сырья, должен обеспечить раздельный учет собственного и давальческого сырья, полученного от каждого собственника давальческого сырья, а также готовой продукции, произведенной как из собственного, так и из давальческого сырья;

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

Сумма акцизов, уплаченная при приобретении (ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь) подакцизных товаров, используемых на территории Республики Беларусь при производстве и реализации продукции, товаров (выполнении работ, оказании услуг), включается в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении, за исключением сумм акцизов, уплаченных:

1. на территории Республики Беларусь при приобретении (получении) подакцизных товаров (ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров), использованных для производства других подакцизных товаров;

2. при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров, в отношении которых установлены процентные (адвалорные) ставки акцизов, - в случае их последующей реализации на территории Республики Беларусь.

Налоговым периодом акцизов признается календарный месяц. Плательщики ежемесячно представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата акцизов производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. При этом если сумма акцизов, подлежащая уплате по расчету, имеющемуся на начало текущего месяца составила свыше 17000 евро по курсу НБ РБ на 1-е число текущего месяца, то акцизы вносятся в виде авансовых платежей в порядке, устанавливаемом налоговым кодексом. Если исчисленная по месячному расчету сумма акцизов превосходит сумму, исчисленную к уплате авансовыми платежами, сумма доплаты вносится плательщиком не позднее 22 числа месяца, следующего за отчетным. Если в результате пересчета выявляется переплата по платежам, то сумма переплаты засчитывается в уплату предстоящих очередных платежей или возвращается плательщику.

Порядок и сроки уплаты акцизов, взимаемых таможенными органами при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Республики Беларусь, за исключением ввоза с территории Российской Федерации подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками Республики Беларусь, определяются Таможенным кодексом Республики Беларусь и (или) актами Президента Республики Беларусь.

**Тема 4: Прочие налоги с юридических лиц (налоги, сборы и отчисления, включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг, товаров)**

Налоги, отчисления и сборы, относимые на себестоимость продукции (работ, услуг), издержки обращения, образуют отдельную группу платежей, действующих на территории Республики Беларусь. В данную группу включаются экологический налог, земельный налог, обязательные страховые взносы в Фонд социальной защиты населения, отчисления в инновационный фонд, государственная пошлина.

## 4.1. Экологический налог

Правовая основа: Налоговый кодекс РБ, глава 19.

Экологический налог по своей сути является платой за природопользование. Он предназначен для формирования средств на финансирование мероприятий, связанных с поддержанием экологического благополучия в государстве. Кроме фискальной функции, экологический налог выполняет и регулирующую функцию – используется в качестве инструмента организации эффективного природопользования, предполагающего минимальное загрязнение окружающей среды.

Плательщиками экологического налога являются:

* организации (кроме применяющих упрощенную систему налогообложения и уплачивающих единый налог с производителей сельхозпродукции);
* индивидуальные предприниматели (кроме уплачивающих единый налог и применяющих упрощенную систему налогообложения).

Бюджетные организации не являются плательщиками налога. Плательщиками за захоронение отходов производства на объектах захоронения отходов признаются собственники отходов производства.

Объекты налогообложения:

1. выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух;

2. сброс сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду;

3. хранение, захоронение отходов производства;

4. перемещение по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов магистральными нефтепроводами и нефтепродуктопроводами транзитом;

5. переработка нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти;

6. производство и (или) импорт товаров, содержащих в своем составе 50 и более процентов летучих органических соединений (краски и лаки, включая эмали, политуры, клеевые краски, и продукты на их основе; замазки, составы для уплотнения и прочие мастики, шпатлевки, полиграфическая краска) (введен с 01.07.2009г.);

7. производство и (или) импорт пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона и иных товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования, а также импорт товаров, упакованных в пластмассовую, стеклянную тару и тару на основе бумаги и картона.

Объектами налогообложения экологическим налогом не признаются:

-выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух мобильными источниками;

-выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух от нестационарных источников выбросов и стационарных источников выбросов, которым не устанавливаются нормативы допустимых выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух;

-выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух от стационарных источников выбросов при незначительных (указанных в НК) объемах выбросов каждого из загрязняющих веществ согласно приложению 6 к НК;

-хранение отходов производства на объектах обезвреживания и (или) использования таких отходов, предназначенных к обезвреживанию и (или) использованию, в количестве, соответствующем технологическому регламенту этих объектов;

-хранение отходов производства, предназначенных для захоронения, обезвреживания и (или) использования, в целях накопления количества отходов производства, необходимого для перевозки одной транспортной единицей на объекты захоронения, обезвреживания таких отходов и (или) объекты по использованию таких отходов;

-захоронение отходов производства, подобных отходам жизнедеятельности населения, в объемах захоронения таких отходов 50 и менее тонн в год;

-производство товаров, содержащих в своем составе 50 и более процентов летучих органических соединений, реализованных на экспорт, при условии раздельного учета;

производство пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона, иных товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования, реализованных на экспорт, при условии раздельного учета;

импорт пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона, используемой для упаковки товаров, реализованных на экспорт, при условии раздельного учета;

производство и (или) импорт пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона, предназначенной для упаковки хлеба, хлебобулочных и макаронных изделий, продуктов молочных, детского питания, сахара, соли, муки, мяса (в том числе птицы), лекарственных и ветеринарных средств, фармацевтических субстанций, протезно-ортопедических изделий, медицинской техники и других товаров медицинского назначения, включая используемые в ветеринарии, а также импорт этих товаров, денежных знаков, упакованных в тару, при условии раздельного учета.

Налоговая база экологического налога определяется как фактические объемы:

-выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух;

-сбросов сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду;

-отходов производства, подлежащих хранению, захоронению;

-нефти и нефтепродуктов, перемещенных по территории Республики Беларусь магистральными нефтепроводами и нефтепродуктопроводами транзитом;

-нефти и нефтепродуктов, переработанных организациями, осуществляющими переработку нефти;

-производства и (или) импорта товаров, содержащих в своем составе 50 и более процентов летучих органических соединений;

-производства и (или) импорта пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона и иных товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования, а также импорта товаров, упакованных в пластмассовую, стеклянную тару и тару на основе бумаги и картона.

Налоговая база определяется плательщиками по каждому объекту налогообложения на основе данных первичного и бухгалтерского учета, а также с учетом установленных лимитов. Лимиты отходов производства, а также нормативы допустимых выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросов сточных вод по областям и г. Минску; лимиты хранения и захоронения отходов производства устанавливаются Советом Министров Республики Беларусь и местными Советами депутатов по согласованию со специально уполномоченными государственными органами.

Ставки экологического налога по объектам налогообложения, указанным в пунктах 1 - 3 и пункте 7, устанавливаются в размерах согласно приложениям 6 - 9 к налоговому кодексу.

Ставка экологического налога за перемещение по территории Республики Беларусь 1 тонны нефти и нефтепродуктов на 100 километров устанавливается в размере 15 белорусских рублей.

Ставка экологического налога за переработку организациями, осуществляющими переработку нефти, 1 тонны нефти и нефтепродуктов устанавливается в размере 4030 белорусских рублей.

Ставка экологического налога за производство и (или) импорт 1 тонны товаров, содержащих в своем составе 50 и более процентов летучих органических соединений, устанавливается в размере 270295 белорусских рублей.

К ставкам экологического налога, указанным в приложениях 6 - 8 к НК, применяются следующие коэффициенты:

1. за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, образующиеся при сгорании биогаза и биотоплива (торф, топливные брикеты, древесное топливо (дрова, отходы лесопиления и деревообработки, фитомасса быстрорастущих растений), отходы сельскохозяйственной деятельности, горючие топливные вторичные энергоресурсы) для получения тепловой и (или) электрической энергии, - 0,5;

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

Этот коэффициент не применяется к ставкам экологического налога за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, образующиеся при теплоэнергообеспечении технологических процессов собственного производства;

3. за выбросы сероуглерода и сероводорода, образующиеся при переработке целлюлозы, - 0,5;

4. за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, за сброс сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду, за хранение, захоронение отходов производства плательщиками, получившими экологический сертификат соответствия, в течение трех лет со дня получения этого сертификата - 0,9. Применение этого коэффициента к ставкам экологического налога за захоронение отходов производства на объектах захоронения отходов осуществляется владельцами этих объектов в случае предъявления им собственниками отходов производства экологического сертификата соответствия;

5. за сброс сточных вод в окружающую среду при отсутствии водоизмерительных приборов, аппаратуры и устройств - 1,5;

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

За выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод, хранение отходов производства сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов в случаях, когда их установление предусматривается законодательством, применяются ставки экологического налога, увеличенные на коэффициент **15**.

За захоронение отходов производства сверх установленных собственникам таких отходов лимитов либо без установленных лимитов в случаях, когда необходимость их установления предусматривается законодательством, владельцами объектов захоронения отходов применяются ставки экологического налога, увеличенные на коэффициент **15.**

Льготы по налогу установлены двух видов: применение пониженных ставок налога и освобождение от уплаты налога. Освобождаются от уплаты налога:

1. Национальный банк Республики Беларусь;
2. работы по строительству жилья;
3. крестьянские хозяйства в течение 3-х лет с момента регистрации.

Уменьшение Исчисленной суммы налога предусмотрено для плательщиков, направляющих капитальные вложения на строительство, реконструкцию объектов размещения, обезвреживания, использования отходов производства и др. цели защиты окружающей среды.

Порядок исчисления и уплаты налога.

Налоговым периодом экологического налога признается календарный квартал.

Сумма экологического налога исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

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

Налоговые декларации (расчеты) за хранение отходов производства на объектах хранения отходов представляются плательщиками - владельцами объектов хранения отходов в налоговый орган не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, в котором возникло налоговое обязательство по экологическому налогу.

Налоговые декларации (расчеты) за захоронение отходов производства на объектах захоронения отходов представляются в налоговый орган владельцами объектов захоронения отходов.

Уплата экологического налога производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Уплата экологического налога владельцами объектов захоронения отходов производится в размере фактически полученных от собственников отходов производства сумм экологического налога за захоронение отходов производства.

Плательщики, осуществляющие исчисление и уплату экологического налога исходя из установленных годовых лимитов и соответствующих ставок экологического налога, представляют в налоговый орган налоговые декларации (расчеты) не позднее 20 апреля календарного года исходя из установленного годового лимита. Уплата экологического налога производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, в размере одной четвертой исчисленной суммы экологического налога. Уточненная декларация представляется не позднее 20 января года, следующего за истекшим годом, на основании фактических годовых объемов выбросов в атмосферный воздух загрязняющих веществ, сбросов сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду, хранения и захоронения отходов. И не позднее 22 января года, следующего за истекшим, производится доплата экологического налога. В случае, когда указанные объемы не превышают установленных годовых лимитов, излишне уплаченные суммы экологического налога подлежат зачету либо возврату плательщикам.

Суммы экологического налога за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду, хранение, захоронение отходов производства в пределах установленных лимитов, за перемещение по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов магистральными нефтепроводами и нефтепродуктопроводами транзитом, переработку нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти, за производство и (или) импорт товаров, содержащих в своем составе 50 и более процентов летучих органических соединений, за производство и (или) импорт пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона и иных товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования, а также за импорт товаров, упакованных в пластмассовую, стеклянную тару и тару на основе бумаги и картона, включаются организациями и индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

Суммы экологического налога за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод в окружающую среду, хранение, захоронение отходов производства сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов в случаях, когда необходимость их установления предусматривается законодательством, не включаются плательщиками в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

**4.2. Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов**

Порядок исчисления и уплаты налога за добычу (изъятие) природных ресурсов регламентирован положениями главы 20 НК.

Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов по своей сути является платой за природопользование.

Плательщиками налога за добычу (изъятие) природных ресурсов признаются организации и индивидуальные предприниматели. Плательщиками не признаются бюджетные организации.

Объектом налогообложения налогом за добычу (изъятие) природных ресурсов признается добыча (изъятие) следующих природных ресурсов:

1. песка формовочного, стекольного, строительного;

2. песчано-гравийной смеси;

3. камня строительного, облицовочного;

4. воды (поверхностной и подземной);

5. минеральной воды, полиметаллического водного концентрата, минерализованной воды, добываемой для поддержания пластового давления при добыче нефти;

6. грунта для земляных сооружений;

7. глины и трепелов;

8. бентонитовых глин;

9. соли калийной, поваренной;

10. нефти;

11. мела и доломита;

12. гипса (ангидрита);

13. железных руд;

14. торфа влажностью 40 процентов;

15. сапропелей влажностью 60 процентов;

16. мореного дуба;

17. янтаря;

18. золота;

19. виноградной улитки;

20. личинок хирономид.

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

1. добыча нефтяного попутного газа;

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

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

4. добыча грунта, песка и песчано-гравийной смеси, используемых для производства работ по преодолению последствий аварии на Чернобыльской АЭС;

5. добыча попутных и дренажных подземных вод, извлекаемых при разработке месторождений полезных ископаемых;

6. добыча подземных и поверхностных вод для противопожарного водоснабжения;

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

8. добыча подземных вод, используемых для получения геотермальной энергии.

Налоговая база налога за добычу (изъятие) природных ресурсов определяется как фактический объем добываемых (изымаемых) природных ресурсов.

Ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов устанавливаются в белорусских рублях в размерах согласно приложению 10 к налоговому кодексу.

С целью организации эффективного природопользования устанавливаются для каждого природопользователя годовые лимиты добычи природных ресурсов, контроль за их соблюдением позволяет реализовать регулирующий потенциал экологического налога. За превышение установленных лимитов (объемов) добычи (изъятия) природных ресурсов либо добычу (изъятие) природных ресурсов без установленных в соответствии с законодательством лимитов (объемов) налог за добычу (изъятие) природных ресурсов взимается в десятикратном размере установленной ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов.

За добычу (изъятие) воды (поверхностной и подземной) при отсутствии водоизмерительных приборов, аппаратуры и устройств применяются ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов, увеличенные на коэффициент 1,5.

Налоговым периодом налога за добычу (изъятие) природных ресурсов признается календарный квартал.

Сумма налога за добычу (изъятие) природных ресурсов исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Сумма налога за добычу (изъятие) природных ресурсов может исчисляться плательщиками исходя из установленных годовых лимитов и соответствующих ставок налога за добычу (изъятие) природных ресурсов.

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

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

Плательщики, осуществляющие исчисление и уплату налога за добычу (изъятие) природных ресурсов исходя из установленных годовых лимитов представляют в налоговый орган налоговые декларации (расчеты):

1) не позднее 20 апреля календарного года, исходя из установленного годового лимита.

Уплата налога за добычу (изъятие) природных ресурсов производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, в размере одной четвертой исчисленной суммы налога за добычу (изъятие) природных ресурсов;

2) не позднее 20 января года, следующего за истекшим годом, на основании фактических годовых объемов добычи (изъятия) природных ресурсов и не позднее 22 января года, следующего за истекшим, производят доплату налога за добычу (изъятие) природных ресурсов. При этом в случае, когда указанные объемы не превышают установленных годовых лимитов, излишне уплаченные суммы налога за добычу (изъятие) природных ресурсов подлежат зачету либо возврату плательщикам.

Суммы налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в пределах установленных лимитов и в случаях, если законодательством установление лимитов не предусмотрено, включаются организациями и индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

Суммы налога за добычу (изъятие) природных ресурсов сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов в случаях, когда необходимость их установления предусматривается законодательством, не включаются плательщиками в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

## 4.3. Земельный налог

Целью платы за землю является обеспечение экономическими методами рационального использования земель, формирование средств для осуществления мероприятий по землеустройству, повышению качества земель и их охране, а также социальному развитию территории. Платежи за землю включают земельный налог и арендную плату за арендуемые земельные участки, находящиеся в государственной собственности.

Порядок исчисления и уплаты земельного налога регулирует Налоговый кодекс РБ (глава 18). Плательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, которым земельные участки на территории Республики Беларусь предоставлены на праве пожизненного наследуемого владения, постоянного или временного пользования либо предоставлены в частную собственность.

Бюджетные организации – не являются плательщиками земельного налога (кроме случаев сдачи объектов в аренду коммерческим организациям).

Объектами налогообложения земельным налогом признаются расположенные на территории Республики Беларусь земельные участки, находящиеся:

в собственности, пожизненном наследуемом владении или временном пользовании (в том числе предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством, самовольно занятые, используемые не по целевому назначению) физических лиц;

в собственности, постоянном или временном пользовании (в том числе предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством, самовольно занятые, используемые не по целевому назначению) организаций.

Налоговая база земельного налога определяется в размере кадастровой стоимости земельного участка, за исключением земельных участков, предоставленных для использования в сельскохозяйственных целях.

Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с законодательством об охране и использовании земель.

Налоговая база земельного налога определяется на 1 января календарного года в отношении:

1. земельного участка, предоставленного для одной цели, - в размере его кадастровой стоимости;

2. земельного участка, предоставленного для нескольких целей, для которых в приложении 5 к НК предусмотрены разные ставки земельного налога, - в размере суммы кадастровой стоимости, определенной исходя из площадей, приходящихся на соответствующее функциональное использование земельного участка;

4. доли в праве на земельный участок, предоставленный для одной цели, - в размере кадастровой стоимости земельного участка, соответствующей доле в праве на земельный участок. При этом налоговая база и сумма земельного налога для каждого из плательщиков определяются соразмерно их долям в праве на земельный участок.

Функциональное использование земельных участков (виды оценочных зон) определяется их целевым назначением согласно приложению 4 к НК.

Налоговая база земельного налога на сельскохозяйственные земли сельскохозяйственного назначения, а также в других случаях, предусмотренных НК, при наличии кадастровой оценки определяется по площади и баллу кадастровой оценки земель сельскохозяйственных организаций, в том числе крестьянских (фермерских) хозяйств.

Площадь земельного участка устанавливается в качестве налоговой базы для:

- сельскохозяйственных земель сельскохозяйственного назначения;

- земельных участков, используемых для добычи торфа на топливо и удобрения и сапропелей на удобрения;

- земельных участков, предоставленных гражданам в садоводческих товариществах и дачных кооперативах, расположенных за пределами населенных пунктов, для ведения коллективного садоводства и дачного строительства, при кадастровой стоимости этих земельных участков менее 15 млн. белорусских рублей за гектар;

- земельных участков, входящих в состав земель лесного фонда и предоставленных для использования в сельскохозяйственных целях;

- земельных участков, входящих в состав земель водного фонда и предоставленных для использования в сельскохозяйственных целях, а также для рыборазведения и акклиматизации рыбы.

Ставки земельного налога зависят от таких факторов как целевое использование земельного участка, его местоположение (в границах населенного пункта или за его пределами) статус населенного пункта (областной центр, город районного подчинения), в отношении городов районного подчинения – численность населения, и не зависят от результатов хозяйственной и иной деятельности.

НК установлено три вида ставок земельного налога:

1. на сельскохозяйственные земли сельскохозяйственного назначения (по данным кадастровой оценки), в рублях за гектар;

2) ставки на земельные участки, расположенные в населенных пунктах, а также за пределами населенных пунктов, садоводческих товариществ и дачных кооперативов (ставки дифференцированы по видам функционального использования земельных участков: общественно-деловая зона; производственная зона; жилая усадебная зона; жилая многоквартирная зона; рекреационная зона, а также с учетом категории населенных пунктов), в % от кадастровой стоимости;

3)средние ставки по районам Республики Беларусь (в рублях за гектар).

Основаниями для исчисления земельного налога являются:

- государственный акт на земельный участок, удостоверение на право временного пользования земельным участком, свидетельство (удостоверение) о государственной регистрации, решение уполномоченного государственного органа, являющееся основанием для возникновения или перехода права на земельный участок;

- сведения о наличии земель (в том числе сведения, содержащиеся в регистре стоимости земельных участков государственного земельного кадастра, сведения (площадь, функциональное использование и целевое назначение земельного участка), представляемые областными, Минской городской землеустроительными и геодезическими службами Государственного комитета по имуществу Республики Беларусь, сведения, содержащиеся в едином государственном регистре недвижимого имущества, прав на него и сделок с ним и представляемые территориальными организациями по государственной регистрации недвижимого имущества, прав на него и сделок с ним);

- сведения о предоставленных во временное пользование и своевременно не возвращенных земельных участках, самовольно занятых, используемых не по целевому назначению.

Организации исчисляют налог самостоятельно и представляют в инспекцию МНС по месту постановки на учет налоговые декларации (расчет) о сумме налога на текущий год ежегодно не позднее 20 февраля, а по вновь отведенным земельным участкам, а также земельным участкам, предоставленным в аренду, - в течение одного месяца со дня их предоставления. Сумма земельного налога исчисляется как произведение налоговой базы и соответствующих ставок земельного налога. При использовании в качестве налоговой базы кадастровой стоимости расчет земельного налога производится следующим образом:

1) при наличии кадастровой стоимости земельного участка – как произведение кадастровой стоимости земельного участка в белорусских рублях (КСз) и налоговой ставки (Сз), установленной в процентах, с учетом коэффициента к ставке земельного налога, установленного решением местных Советов депутатов (Км):

Нз = КСз х Сз / 100 х Км;

2) при наличии сведений о кадастровой стоимости одного квадратного метра земельного участка – как произведение площади земельного участка (Sз), кадастровой стоимости одного квадратного метра земельного участка (в белорусских рублях) и налоговой ставки с учетом коэффициента к ставке земельного налога, установленного решением местных Советов депутатов: Нз = Sз х КС х Сз / 100 х Км.

Земельный налог исчисляется начиная с месяца, следующего за месяцем принятия уполномоченным государственным органом решения, являющегося основанием для возникновения или перехода права на земельный участок.

Льготы по земельному налогу предоставлены в виде освобождения от налога, а также уменьшения уплачиваемой суммы налога на определяемые НК расходы плательщика. Так, подлежащая уплате сумма земельного налога уменьшается на сумму земельного налога, исчисленную пропорционально удельному весу выручки, полученной от выполнения работ по строительству (реконструкции) жилья и реконструкции объектов под жилые помещения, в общем объеме выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, за прошедший квартал без учета налога на добавленную стоимость.

Освобождаются от земельного налога:

1. земельные участки, занятые материальными историко-культурными ценностями, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь, по перечню таких ценностей, утвержденному Президентом Республики Беларусь, при условии выполнения их собственниками обязательств, обусловленных законодательством об охране историко-культурного наследия;

2. земли заповедников, национальных и дендрологических парков, ботанических садов (кроме входящих в их состав сельскохозяйственных земель), опытные поля, используемые для научной деятельности;

3. земельные участки, занятые автомобильными дорогами общего пользования и железнодорожными путями, а также полоса отвода;

4. земельные участки, предоставленные государственным эксплуатационно-строительным организациям и занятые прибрежными полосами;

5. земельные участки, переданные организациям по строительству и эксплуатации водохозяйственных систем на период производства строительных и ремонтно-эксплуатационных работ;

6. земельные участки организаций, осуществляющих социально-культурную деятельность и получающих субсидии из бюджета на возмещение убытков от этой деятельности, организаций Федерации профсоюзов Беларуси, осуществляющих социально-культурную деятельность, а также санаторно-курортных и оздоровительных организаций и детско-юношеских спортивных школ независимо от формы собственности, предоставленные им в пользование для осуществления уставной деятельности;

7. сельскохозяйственные земли сельскохозяйственного назначения, земли других категорий земель, предоставленные для ведения сельского хозяйства, подвергшиеся радиоактивному загрязнению, на которых введены ограничения по ведению сельского хозяйства, а также земли, на которых расположены захоронения радиоактивных отходов, продуктов, материалов и других веществ, загрязненных радионуклидами вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС;

8. земли общего пользования населенных пунктов;

9. земельные участки, занятые кладбищами;

10. земли лесного фонда (за исключением земель, предоставленных для ведения сельского хозяйства, и земель, занятых зданиями, сооружениями и другими объектами, не связанными с ведением лесного хозяйства);

11. земли водного фонда (за исключением земель, предоставленных для ведения сельского хозяйства и другой предпринимательской деятельности);

12. земельные участки, занятые спортивными сооружениями, являющимися основными базами подготовки национальных и сборных команд Республики Беларусь по видам спорта;

13. земельные участки, предоставленные в пользование республиканским унитарным производственным предприятиям исправительных учреждений уголовно-исполнительной системы и лечебно-трудовых профилакториев;

1.16. земельные участки, предоставленные в пользование Академии управления при Президенте Республики Беларусь, учреждениям образования потребительской кооперации, а также учреждениям образования Национального банка Республики Беларусь;

14. земельные участки, предоставленные для строительства жилых домов - на период их строительства;

15. земельные участки бюджетных организаций, религиозных организаций;

16. земельные участки общего пользования садоводческих товариществ, дачных кооперативов;

17. земельные участки, находящиеся в стадии сельскохозяйственного освоения или улучшения их состояния на период, предусмотренный проектом производства работ;

18. земельные участки, занятые объектами и установками по использованию нетрадиционных и возобновляемых источников энергии;

19. земельные участки общественных объединений инвалидов (их частных унитарных предприятий и учреждений), занятые принадлежащими им объектами здравоохранения, туризма, физической культуры и спорта, социального обеспечения, образования, культуры и искусства;

20. земельные участки, предоставленные для строительства и (или) обслуживания многоквартирных жилых домов, строительства и эксплуатации гаражей, автомобильных стоянок для хранения транспортных средств граждан, если они являются жилищно-строительными кооперативами, гаражными кооперативами, кооперативами, осуществляющими эксплуатацию автомобильных стоянок, в части площади земель, приходящейся на граждан, имеющих право на льготы по земельному налогу.

Суммы земельного налога, уплаченные плательщиками за земельные участки, занятые многоквартирными жилыми домами, возмещаются этим плательщикам нанимателями или собственниками жилых помещений в этих домах, за исключением граждан, имеющих право на льготы.

В случае сдачи организациями и индивидуальными предпринимателями в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование зданий (помещений) и сооружений, расположенных на земельных участках, освобожденных от земельного налога, исчисление и уплата земельного налога производятся исходя из площади, переданной в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование. Суммы земельного налога исчисляются пропорционально площадям зданий (помещений) и сооружений, занимаемым арендаторами (пользователями).

По сдаваемым в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование зданиям (помещениям) и сооружениям после 20 февраля налоговые декларации (расчеты) по земельному налогу представляются в налоговые органы не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем сдачи их в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование. Одновременно с налоговой декларацией (расчетом) в налоговые органы представляются сведения о сдаче в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование зданий (помещений) и сооружений по форме, утвержденной Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

Уплата земельного налога производится:

организациями (за исключением садоводческих товариществ) - в течение налогового периода ежеквартально равными частями не позднее 22-го числа второго месяца каждого квартала, а за земли сельскохозяйственного назначения не позднее 15 апреля, 15 июля, 15 сентября, 15 ноября - в размере одной четвертой годовой суммы земельного налога;

садоводческими товариществами - ежегодно не позднее 22 августа

Индивидуальные предприниматели, использующие в своей деятельности земельные участки, уплату земельного налога производят на условиях, установленных для физических лиц, т.е. не позднее 15 ноября на основании налогового извещения, которое присылает налоговая инспекция до 1-го августа. Земельный налог зачисляется в бюджеты административно-территориальных единиц, в административных границах которых находится земельный участок.

Суммы земельного налога включаются организациями (кроме бюджетных организаций) и индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении. Бюджетные организации в случае сдачи в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование зданий (помещений) и сооружений суммы земельного налога учитывают в состав затрат, связанных с их предпринимательской деятельностью.

По строящимся объектам суммы земельного налога подлежат включению в стоимость объектов незавершенного капитального строительства. Не включаются в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении, суммы земельного налога возмещаемые плательщикам, в случаях, определенных НК.

### **4.4 Обязательные страховые взносы в Фонд социальной защиты населения (ФСЗН)**

Правовая основа:

1. О Фонде социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты: Указ Президента Республики Беларусь от 16.01.2009 № 40 (утверждены Положение о ФСЗН и Положение об уплате обязательных страховых взносов, взносов на профессиональное пенсионное страхование и иных платежей в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты)
2. Об обязательных страховых взносах в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь: Закон Республики Беларусь от 29 февраля 1996 г. №138-ХIII.
3. О внесении дополнений и изменений в некоторые законы Республики Беларусь по вопросам государственного социального страхования и занятости населения: закон Республики Беларусь от 06.01.2009 № 6–З.

1. В Республике Беларусь система социальной защиты населения образована 1 июля 1993г на базе пенсионного фонда и фонда социального страхования. Основные задачи ФСЗН: сбор и аккумуляция страховых взносов для осуществления выплат пенсий, пособий; финансирование расходов, связанных с социальной защитой; осуществление расширенного воспроизводства средств фонда на основе принципа самофинансирования; международное сотрудничество по проблемам социального страхования. Основные источники средств ФСЗН: страховые взносы работодателей и граждан; ассигнования из республиканского бюджета; добровольные взносы; средства от инвестиционных вложений финансовых ресурсов; проценты, штрафы, пени и др. Фонд имеет территориальные органы – городские, районные, районные в городах отделы областных управлений Фонда.

Плательщиками обязательных страховых взносов являются организации и физические лица, получившие право заключения и прекращения трудового, гражданско-правового договора с работниками, а также индивидуальные предприниматели и работающие граждане.

Постановка на учет плательщиков обязательных страховых взносов, проходящих государственную регистрацию в соответствии с Декретом Президента Республики Беларусь от 16 января 2009г. №1 «О государственной регистрации и ликвидации (прекращении деятельности) субъектов хозяйствования», осуществляется на основании информационной карты юридического лица или индивидуального предпринимателя, полученной в установленном порядке органом Фонда от регистрирующего органа. Иные плательщики для постановки на учет в органах Фонда подают заявление о постановке на учет (по утвержденной форме) и следующие документы: свидетельство о государственной регистрации и устав (учредительный договор) – для юридических лиц; документ, удостоверяющий личность, трудовые и (или) гражданско-правовые договоры – для физических лиц. Орган Фонда осуществляет постановку плательщика на учет; вносит сведения о плательщике в электронную базу данных плательщиков; присваивает учетный номер плательщика в Фонде социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты; формирует учетное дело плательщика; выдает извещение о постановке плательщика на учет. Датой постановки плательщика на учет считается день подачи им в органы Фонда заявления и соответствующих документов.

2. Объектом для начисления страховых взносов являются все виды выплат (в денежной и натуральной форме) в пользу работника по всем основаниям независимо от источника финансирования, кроме выплат, перечень которых определен постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 25.01.99г № 115 (выходное пособие при прекращении договора; суммы компенсаций (независимо от суммы их возмещения), предусмотренных законодательством Республики Беларусь (кроме компенсаций за неиспользованный трудовой отпуск, за особые условия труда); дивиденды по акциям и другие, приравненные к ним доходы; материальная помощь, оказываемая в соответствии с действующим законодательством Республики Беларусь, а также в связи с чрезвычайными обстоятельствами; единовременные выплаты (стоимость подарков) в связи с юбилейными датами рождения работников (40, 50, 60 лет и т.д.) и при увольнении в связи с выходом на пенсию; некоторые другие выплаты).

С августа 2003г. введено раздельное начисление обязательных страховых взносов на пенсионное и социальное страхование в связи введением персонифицированного учета и установлением прямой зависимости будущего размера пенсий от страхового стажа и размера уплачиваемых взносов. Размеры обязательных страховых взносов представлены в таблице 2.

Таблица 2 - Размеры обязательных страховых взносов в ФСЗН в 2010 году

|  |  |
| --- | --- |
| Плательщики страховых взносов | Размеры страховых взносов |
| Работодатели (включая индивидуальных предпринимателей, уплачивающих страховые взносы за работающих у них лиц) | 28% на пенсионное страхование  6 % на социальное страхование |
| Работодатели, занятые производством сельскохозяйственной продукции (объем которой более 50% общего объема произведенной продукции) | 24% на пенсионное страхование  6 % на социальное страхование |
| Жилищно-строительные, жилищные, гаражно-строительные, гаражные кооперативы, молодежные жилые комплексы, коллективы индивидуальных застройщиков, садоводческие, садово-огороднические товарищества, товарищества собственников, не имеющие доходов от своей деятельности;  общественные объединения инвалидов и организации, имущество которых находится в собственности этих общественных объединений | 5 % на пенсионное страхование  6 %на социальное страхование |
| Крестьянские (фермерские) хозяйства (за своих членов) | 25% на пенсионное страхование  6 % на социальное страхование |
| Индивидуальные предприниматели, творческие работники, частные нотариусы, граждане, выполняющие работы по гражданско-правовым договорам у физических лиц; физические лица, осуществляющие предусмотренные законодательными актами виды ремесленной деятельности по заявительному принципу без государственной регистрации в качестве индивидуальных предпринимателей | 29 % на пенсионное страхование  6 % на социальное страхование |
| Работающие граждане (кроме членов крестьянских (фермерских) хозяйств) | 1 % на пенсионное страхование |
| Белгосстрах  Граждане, работающие за пределами Республики Беларусь | 30% на пенсионное страхование |

Уплата обязательных страховых взносов на пенсионное и социальное страхование производится плательщиками единым платежом.

**3.** Базой для исчисления страховых взносов являются фактически начисленные суммы выплат в пользу работников, но не менее величины минимальной заработной платы за истекший месяц. С 1 января 2009 года сумма выплат, начисленных в пользу работающих граждан, превышающая 4-х кратную величину средней заработной платы работников в республике, не является объектом для исчисления страховых взносов.

Сумма обязательных страховых взносов, подлежащая уплате в ФСЗН, определяется как разница между суммой взносов, исчисленных по установленным тарифам, и суммой расходов на выплаты, предусмотренные законодательством о государственном социальном страховании (выплаты пособий работникам по временной нетрудоспособности; по беременности и родам; в связи с рождением ребенка; по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет; на погребение и др.).

От уплаты обязательных страховых взносов на пенсионное страхование освобождены: работодатели, применяющие труд инвалидов, в части выплат, начисленных в пользу инвалидов I и II групп; крестьянские (фермерские) хозяйства в отношении членов этих хозяйств, являющихся инвалидами I или II группы либо достигших общеустановленного пенсионного возраста.

Согласно Указу Президента Республика Беларусь от 16.01.2009 №40 сроком уплаты обязательных страховых взносов является установленный день выплаты заработной платы за истекший месяц. Работодатель при получении средств на оплату труда одновременно должен представить в банк платежное поручение на перечисление обязательных страховых взносов. С 01.01.2009 г. введено профессиональное пенсионное страхование работников, занятых в особых условиях труда (тарифы взносов установлены от 1,5% до 4,8%). Уплата обязательных страховых взносов и взносов на профессиональное пенсионное страхование осуществляется отдельными платежными поручениями.

В 2010г. плательщики страховых взносов также исчисляют и уплачивают взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (в «Белгосстрах»). Размер тарифов дифференцирован по видам деятельности с учетом класса профессионального риска (от 0,1% до 2,4%).

Индивидуальные предприниматели, частные нотариусы уплачивают обязательные страховые взносы, исчисленные от суммы самостоятельно определяемого дохода, ежеквартально не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

Плательщики страховых взносов обязаны представлять в органы ФСЗН (по месту регистрации в качестве плательщика взносов) отчетность по установленной форме ежеквартально до 15-го числа месяца, следующего за отчетным периодом. В отчете отражаются размеры начисленных взносов, суммы средств Фонда, расходованных в организации и перечисленных в Фонд.

## 4.4 Отчисления в инновационные фонды

Правовая основа: Указ Президента Республика Беларусь от 07.12.2009 № 596 «О некоторых вопросах формирования и использования средств инновационных фондов».

Плательщиками отчислений в инновационные фонды являются организации, находящиеся в ведении республиканского или коммунального органа государственного управления и хозяйственные общества, не входящие в состав подчиненных Правительству Республики Беларусь организаций, но имеющие доли (акции) государственной собственности в уставном фонде. Взносы осуществляются пропорционально доле государства в уставном фонде организации. Размеры отчислений в инновационные фонды утверждены Указом Президента РБ. Предельный размер отчислений – 0.25% от себестоимости товаров, работ, услуг. Для отдельных распорядителей инновационных фондов установлены повышенные размеры отчислений, а также предоставлена возможность организациям, подведомственным этим распорядителям, направлять в инновационные фонды часть прибыли, остающейся после налогообложения.

Под себестоимостью для целей определения отчислений в инновационные фонды понимаются себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) и (или) сумма издержек обращения реализованных в предыдущем месяце товаров, уменьшенная на сумму отчислений, исчисленных в инновационные фонды за предыдущий месяц (с учетом отраслевых особенностей).

Исчисление отчислений в инновационные фонды производится ежемесячно по установленным распорядителями средств инновационных фондов нормативам (не выше чем по Указу Президента). Уплата отчислений в инновационные фонды осуществляется не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным месяцем.

Организации, участвующие в формировании инновационных фондов, ежемесячно не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным, представляют в налоговые органы по месту постановки на учет расчет об исчисленных суммах отчислений в инновационные фонды за отчетный месяц (по форме, установленной Министерством по налогам и сборам), за исключением сумм отчислений из прибыли.

Средства инновационных фондов используются для финансирования мероприятий по подготовке и освоению производства новых видов наукоемкой продукции, проведению опытно-конструкторских и научно-исследовательских работ, реализации отраслевых программ по энергосбережению, внедрению новых энергоэффективных технологий и оборудования.

**Тема 5: Прямые налоги (налоги и сборы, уплачиваемые в бюджет из прибыли и дохода)**

## 5.1 Налог на недвижимость

Правовая основа: Налоговый кодекс (Особенная часть), глава 17.

Налог на недвижимость установлен с целью стимулирования рационального использования имущества организаций и физических лиц и формирования средств местных бюджетов.

Плательщиками налога на недвижимость являются организации и физические лица,. Бюджетные организации – не являются плательщиками (кроме случаев сдачи зданий и сооружений в аренду коммерческим организациям).

Объекты налогообложения:

1) здания и сооружения, в том числе сверхнормативного незавершенного строительства, являющиеся собственностью или находящиеся во владении, в хозяйственном ведении или оперативном управлении плательщиков-организаций;

2) здания и сооружения (включая жилые дома, садовые домики, дачи, жилые помещения (квартиры, комнаты), хозяйственные постройки), в том числе не завершенные строительством, расположенные на территории Республики Беларусь и принадлежащие плательщикам - физическим лицам;

3) здания и сооружения, расположенные на территории Республики Беларусь и взятые в аренду (финансовую аренду (лизинг)) индивидуальными предпринимателями, - в случае, если по условиям договора аренды (финансовой аренды (лизинга)) эти объекты не находятся на балансе организации-арендодателя (лизингодателя).

По зданиям и сооружениям, расположенным на территории Республики Беларусь и взятым организациями в аренду (финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование, плательщиком признается организация, у которой эти здания и сооружения находятся на балансе по условиям договора аренды (финансовой аренды (лизинга)), иного возмездного или безвозмездного пользования.

Резиденты свободных экономических зон, а также организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не являются плательщиками налога.

Для целей налогообложения:

зданием признается строительная система, состоящая из несущих и ограждающих или совмещенных (несущих и ограждающих) конструкций, образующих наземный (по мере необходимости и подземный) замкнутый объем, предназначенная для проживания или пребывания людей в зависимости от функционального назначения и для выполнения различного вида производственных процессов;

сооружением признается объемная, плоскостная или линейная наземная, надземная или подземная строительная система, состоящая из несущих, а в отдельных случаях и ограждающих конструкций, предназначенная для выполнения различного вида производственных процессов, хранения имущества, временного пребывания людей, перемещения людей и (или) грузов. К сооружениям относятся передаточные устройства - устройства электропередачи и связи, трубопроводы и газопроводы (в том числе магистральные), канализационные, водопроводные сети, илопроводы, цементопроводы и иные основные средства, относимые в установленном порядке к передаточным устройствам;

зданиями и сооружениями сверхнормативного незавершенного строительства признаются здания и сооружения, по которым превышены нормативные сроки строительства, установленные проектной документацией.

Налоговая база налога на недвижимость определяется:

1. организациями - исходя из наличия на 1 января календарного года зданий и сооружений по остаточной стоимости и стоимости зданий и сооружений сверхнормативного незавершенного строительства;

2. физическим лицам - исходя из оценки принадлежащих им зданий и сооружений, порядок которой утверждается Президентом Республики Беларусь.

Налоговая база налога на недвижимость в отношении зданий и сооружений, расположенных на территории Республики Беларусь и взятых организациями и физическими лицами в аренду (финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное и безвозмездное пользование у физических лиц, определяется исходя из стоимости таких зданий и сооружений, указанной в договорах аренды (финансовой аренды (лизинга)), иного возмездного и безвозмездного пользования, но не менее стоимости этих зданий и сооружений, определенной исходя из их оценки, произведенной в порядке, указанном в НК.

Годовая ставка налога:

* для организаций– 1%;
* для организаций, имеющих в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении объекты сверхнормативного незавершенного строительства и осуществляющих строительство новых объектов, за исключением организаций, имеющих в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении объекты сверхнормативного незавершенного строительства и завершающих строительство таких объектов в сроки, определенные Советом Министров Республики Беларусь, устанавливается в размере 2 процентов от стоимости зданий и сооружений сверхнормативного незавершенного строительства;
* для физических лиц – 0.1% от стоимости жилых зданий с надворными постройками, гаражей, иных зданий и строений, принадлежащих физическим лицам.

Налоговым периодом по налогу на недвижимость признается календарный год.

Организации определяют налог на недвижимость ежегодно, исходя из наличия зданий и сооружений по остаточной стоимости и стоимости объектов незавершенного строительства на начало отчетного года и утвержденной годовой ставки (с учетом льгот). Налоговая декларация (расчет) по налогу на недвижимость (с поквартальной разбивкой) представляется организациями по месту постановки на учет не позднее **20 января** отчетного года. При наличии объектов налогообложения, расположенных за пределами административно-территориальной единицы, на территории которой этот плательщик состоит на учете, инспекция МНС (в которой плательщик состоит на учете) должна переслать налоговую декларацию в налоговую инспекцию МНС по месту нахождения объектов налогообложения.

С 2009 года возможно исчисление налога поквартально, если имеет место приобретение и выбытие объектов налогообложения; возникновение права на льготу; переход с упрощенной системы налогообложения на общий порядок; создание организаций. Организации соответствующие изменения и дополнения вносят в налоговую декларацию по налогу на недвижимость не позднее 20-го числа первого месяца квартала, следующего за кварталом, в котором имели место вышеуказанные обстоятельства. По объектам налогообложения, выбывающим у организаций в течение года, уплата налога прекращается с квартала, следующего за кварталом, в котором имело место выбытие. При приобретении организациями зданий, сооружений либо возникновении объектов незавершенного строительства, по которым истекли сроки строительства нового объекта, в течение года годовая сумма налога, подлежащая уплате, увеличивается на суммы налога, исчисленные исходя из остаточной стоимости облагаемых объектов на 1-е число первого месяца квартала, следующего за кварталом, в котором имело место такое приобретение (возникновение), и ставки налога, рассчитываемой на основании годовой ставки пропорционально числу полных кварталов, оставшихся до окончания текущего календарного года.

Налог на недвижимость уплачивается ежеквартально, исходя из фактического расчета не позднее 22-го числа каждого первого месяца отчетного квартала в размере 1/4 годовой суммы налога. Налог на недвижимость за здания и сооружения включается в затраты на производство и реализацию продукции (работ, услуг), товаров, учитываемые при налогообложении прибыли, то есть уменьшает налоговую базу по налогу на прибыль. Налог за незавершенное строительство уплачивается за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации.

Индивидуальные предприниматели, использующие в своей деятельности основные средства, уплачивают налог на недвижимость по зданиям и строениям на условиях, установленных для физических лиц, т.е. вносят в бюджет суммы налога не позднее 15 ноября текущего года.

Освобождаются от обложения налогом на недвижимость:

1. здания и сооружения социально-культурного назначения и жилищного фонда организаций, а также местных Советов депутатов;
2. здания и сооружения, законсервированные в установленном порядке;
3. здания и сооружения организаций общественных объединений инвалидов, если численность работающих инвалидов составляет более 50%;

4) здания и сооружения, предназначенные для охраны окружающей среды и улучшения экологической обстановки по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь;

5) здания и сооружения учебных заведений, финансируемых за счет средств бюджета;

6) здания и сооружения сельскохозяйственного назначения, используемые организациями для производства продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства;

7) объекты придорожного сервиса в течение двух лет с даты ввода их в эксплуатацию;

8) здания - в первый год с момента ввода в эксплуатацию.

Налогообложению налогом на недвижимость не подлежат здания и сооружения (их части), сданные в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование:

- бюджетным организациям;

- организациям, осуществляющим социально-культурную деятельность и получающим субсидии из бюджета на возмещение убытков от этой деятельности;

- бюджетными организациями и учреждениями образования потребительской кооперации - организациям и индивидуальным предпринимателям для организации питания детей, учащихся и студентов в учреждениях образования;

- учреждениями образования, финансируемыми из бюджета, - организациям и индивидуальным предпринимателям для организации обучения детей и подростков в кружках, секциях и студиях, музыкальных школах и специализированных учебно-спортивных учреждениях;

- Национальным банком Республики Беларусь и его структурными подразделениями, коллегиями адвокатов.

Налог зачисляется в местные бюджеты по месту расположения объектов налогообложения.

**5.2 Налог на прибыль**

Правовая база: глава 14 Налогового кодекса Республики Беларусь.

**Налог на прибыль** является составным элементом налоговой системы Республики Беларусь и служит инструментом перераспределения национального дохода. Это прямой налог, т.е. его сумма зависит от конечного финансового результата деятельности организаций. Налог на прибыль должен обеспечивать стабильность инвестиционных процессов в сфере производства продукции, работ, услуг, а также законное наращивание капитала. Это республиканский налог, который относится к категории регулирующих налогов. Он поступает в республиканский бюджет, а также на покрытие дефицита местных бюджетов в соответствии с нормативами, ежегодно утверждаемыми законом о республиканском бюджете.

Плательщиками налога являются организации, определенные Налоговым кодексом, зарегистрированные в Республике Беларусь, осуществляющие предпринимательскую деятельность, как в республике, так и за ее пределами.

 Объектом налогообложения налогом на прибыль признаются валовая прибыль, а также дивиденды и приравненные к ним доходы, признаваемые таковыми в соответствии с пунктом 1 статьи 35 налогового кодекса, начисленные белорусскими организациями.

Валовая прибыль (Пвал), исчисляется исходя из прибыли (убытка) от реализации (Пр) товаров (работ, услуг), иных ценностей (включая основные средства, товарно-материальные ценности, нематериальные активы), имущественных прав и доходов от внереализационных операций (Двн), уменьшенных на сумму расходов по этим операциям (Рвн):

Пвал.=Пр+ Двн - Рвн.

Валовая прибыль белорусской организации исчисляется с учетом прибыли (убытка) от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов от деятельности за пределами Республики Беларусь, по которой она зарегистрирована в качестве плательщика налогов иностранного государства.

Плательщики, применяющие особые режимы налогообложения, при определении валовой прибыли не учитывают доходы и расходы, относящиеся к таким режимам.

  Не являются объектом налогообложения налогом на прибыль дивиденды, начисленные общественным объединениям «Белорусское общество инвалидов», «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению» унитарными предприятиями, собственниками имущества которых являются эти объединения.

Прибыль (убыток) от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (за исключением основных средств, нематериальных активов) определяется как положительная (отрицательная) разница между выручкой от их реализации (В), уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемых из выручки, и затратами по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемыми при налогообложении (∑ З н/о).

Пр = В – НДС– Ак\* – ∑ З н/о,

где Ак\* - сумма акциза по подакцизным товарам.

Прибыль (убыток) от реализации основных средств, нематери­альных активов определяется как положительная (отрицательная) разница между выручкой от реализации основных средств, нематериальных активов, уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемые из выручки, и остаточной стоимостью (ОС) основных средств, нематериальных активов, а также затратами по реализации основных средств, нематериальных активов (∑ Зр. н/о).

Пр = В – НДС– ОС – ∑ Зр. н/о,

При определении прибыли от реализации товаров принимаются затраты, приходящиеся на фактически реализованные товары.

В состав доходов от внереализационных операций для целей налогообложения включаются доходы, поступившие в собственность получателя от операций, непосредственно не связанных с производством товаров (работ, услуг).

В состав доходов от внереализационных операций включаются:

- дивиденды, полученные от источников за пределами Республики Беларусь;

- выплаты участнику (акционеру) организации при ее ликвидации, выходе (исключении) участника (акционера) из состава участников (акционеров) организации, отчуждении участником (акционером) доли (части доли, акций) в уставном фонде организации, производимые в денежной или натуральной форме и размере, превышающем сумму его взноса (вклада) в уставный фонд;

- выплаты участникам (акционерам) организации в виде долей (паев, акций) этой же организации, а также в виде увеличения номинальной стоимости акций (паев), произведенного за счет собственных источников организации, если такие выплаты изменяют процентную долю участия в уставном фонде организации хотя бы одного из участников (акционеров);

- доходы от операций по сдаче в аренду, в том числе финансовую аренду (лизинг), имущества;

- доходы в виде процентов, полученных за предоставление в пользование денежных средств организации, а также процентов за пользование банком, небанковской кредитно-финансовой организацией (далее – банк) денежными средствами, находящимися на банковском счете;

- суммы штрафов, пеней, неустоек и других видов санкций, полученных за нарушение условий договоров;

- поступления в счет возмещения организации убытков;

- стоимость (суммы) безвозмездно полученных товаров (работ, услуг), денежных средств, иных ценностей, имущественных прав;

- стоимость принятого к учету имущества, оказавшегося в излишке по результатам инвентаризации;

- суммы кредиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности, а также суммы погашенной дебиторской задолженности, ранее включенные в состав внереализационных расходов в связи с истечением срока исковой давности;

- положительные курсовые разницы, возникающие при переоценке имущества и обязательств в порядке, установленном законодательством;

-положительные суммовые разницы, возникающие в связи с погашением дебиторской или кредиторской задолженности, в том числе в связи с получением оплаты в сумме, превышающей сумму выручки (дохода);

-стоимость товаров или иного имущества, полученного при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств (в том числе путем их демонтажа или разборки), объектов незавершенного строительства и иного имущества, монтаж которого незавершен;

-плата, поступившая за участие в торгах (тендере);

-положительная разница, возникающая между стоимостью имущества, полученного (переданного) в заем, и стоимостью имущества, переданного (полученного) при погашении этого займа;

-суммы, поступившие по долгам, ранее списанным как нереальные для взыскания;

-суммы налога на добавленную стоимость, ранее отнесенные во внереализационные расходы в связи с отсутствием документов, обосновывающих применение ставки налога на добавленную стоимость в размере ноль (0) процентов по истечении 90 дней с даты отгрузки товаров в Российскую Федерацию, в случае последующего поступления такого подтверждения;

-другие доходы от операций, непосредственно не связанных с производством и реализацией продукции, товаров (работ, услуг), поступившие в собственность плательщика.

В состав доходов от внереализационных операций для целей налогообложения **не включаются**:

1) средства, поступающие из созданных в соответствии с законодательством Республики Беларусь фондов и бюджета Республики Беларусь, а также из бюджета Союзного государства и использованные по целевому назначению.

2) средства, полученные плательщиками в порядке долевого участия в строительстве жилья, содержании объектов непроизводственной сферы и использованные по целевому назначению;

3) доходы, полученные участниками простого товарищества или хозяйственной группы при возврате их вкладов в эти товарищество или группу, а также при распределении прибыли простого товарищества или хозяйственной группы, остающейся после налогообложения;

4) товары (работы, услуги), денежные средства и иные ценности, имущественные права, безвозмездно полученные:

- правопреемником (правопреемниками) организации при реорганизации этой организации;

- Республикой Беларусь или ее административно-территориальными единицами, в том числе в лице государственных органов и специально уполномоченных юридических лиц и граждан;

- республиканскими и коммунальными унитарными предприятиями по решению собственника имущества, находящегося в собственности Республики Беларусь или ее административно-территориальной единицы, либо уполномоченного им органа;

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

- сельскохозяйственными организациями, в том числе крестьянскими (фермерскими) хозяйствами (при условии направления имущества на развитие сельскохозяйственного производства);

5) суммы средств, перечисляемые унитарными предприятиями из прибыли, остающейся после налогообложения, на финансирование содержания аппарата управления потребительских обществ и их союзов;

6) дивиденды, полученные плательщиками от белорусских организаций.

В состав расходов от внереализационных операций включаются расходы, а также потери, убытки по операциям, непосредственно не связанным с производством и реализацией продукции, товаров (работ, услуг). В состав расходов от внереализационных операций включаются:

расходы по аннулированным производственным заказам, а также производствам, не давшим продукции;

отчисления в резервы по сомнительным долгам по расчетам с другими организациями, а также с отдельными лицами, подлежащие резервированию в соответствии с законодательством;

суммы штрафов, пеней, неустоек и других видов санкций за нарушение условий договоров;

суммы возмещения убытков;

убытки от списания дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, и других долгов, невозможных (нереальных) для взыскания;

суммы недостач, потерь и порчи активов, в том числе произошедших сверх норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством, виновники которых не установлены или суд отказал во взыскании с них;

отрицательные курсовые разницы, возникающие при переоценке имущества и обязательств в порядке, установленном законодательством;

отрицательные суммовые разницы, возникающие в связи с погашением дебиторской или кредиторской задолженности, в том числе в связи с получением оплаты в сумме меньшей, чем сумма выручки (дохода);

судебные расходы;

не компенсируемые виновной стороной потери от простоев по внешним причинам;

потери от уценки производственных запасов и готовой продукции, произведенной в соответствии с законодательством;

убытки по операциям с тарой;

потери и расходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами (пожар, авария, стихийное бедствие, дорожно-транспортное происшествие, потери от остановки производства и иные аналогичные обстоятельства, в том числе форс-мажорные), включая расходы, связанные с предотвращением или ликвидацией их последствий;

расходы по сдаче в аренду, в том числе финансовую аренду (лизинг), имущества. Моментом сдачи имущества в аренду (лизинг) является последнее число установленного договором каждого периода, к которому относится арендная плата (лизинговый платеж) по такой сдаче (передаче);

суммы налогов, сборов и других обязательных отчислений, удержанных и (или) уплаченных в бюджет и внебюджетные фонды иностранных государств в соответствии с законодательством этих государств;

расходы на ликвидацию, списание основных средств, нематериальных активов, выводимых из эксплуатации (включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации, расходы на демонтаж, разборку, вывоз демонтированного, разобранного имущества), а также расходы на ликвидацию, списание иного имущества (включая его стоимость), в том числе объектов незавершенного строительства, имущества, монтаж которого не завершен, производимые в порядке, установленном законодательством;

расходы на проведение собраний акционеров;

не возмещаемые иными лицами расходы на участие в торгах (тендерах) в форме конкурса или аукциона, не приведших к заключению договора, а также в случаях, когда торги (тендеры) признаны несостоявшимися или недействительными;

отрицательная разница, возникающая между стоимостью имущества, переданного (полученного) в заем, и стоимостью имущества, полученного (переданного) при погашении этого займа;

потери от простоев по внутрипроизводственным причинам;

суммы налога на добавленную стоимость при списании кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности;

суммы налога на добавленную стоимость, исчисленные при отсутствии документов, обосновывающих применение ставки налога на добавленную стоимость в размере ноль (0) процентов по истечении 90 дней с даты отгрузки товаров в Российскую Федерацию;

расходы по содержанию производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации, осуществленной в соответствии с законодательством;

затраты по содержанию состоящих на балансе организаций объектов социальной сферы;

другие расходы, не связанные с производством и реализацией продукции, товаров (работ, услуг).

Суммы штрафных санкций, внесенные в бюджет в соответствии с действующим законодательством, уплачиваются за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации после налогообложения.

Затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении (далее— затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг)), представляют собой стоимостную оценку использованных в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов на их производство и реализацию, отражаемых в бухгалтерском учете.

 Затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг) определяются на основании документов бухгалтерского учета (при необходимости посредством проведения расчетных корректировок к   данным бухгалтерского учета в рамках ведения налогового учета) и  отражаются в том отчетном периоде, к которому они относятся (принцип начисления), независимо от времени (срока) оплаты (предварительная или последующая).

К затратам по производству и реализации продукции, товаров, (работ, услуг), учитываемым при налогообложении, относятся:

1. материальные затраты за вычетом стоимости возвратных отходов;
2. расходы на оплату труда, кроме выплат социального характера (материальной помощи, оплаты питания, проезда и т. п.);
3. амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности;
4. отчисления на социальные нужды (в ФСЗН, отчисления на обязательное медицинское страхование, страховые взносы по видам обязательного страхования от несчастных случаев и производственного травматизма, добровольного страхования жизни);
5. проценты по кредитам и займам, кроме процентов по просроченным кредитам и займам, а также кредитам и займам, связанным с приобретением долгосрочных активов;
6. расходы по ремонту основных средств (текущему, среднему и капитальному);
7. налоги, сборы, включаемые в себестоимость товаров, работ, услуг;
8. прочие затраты по производству и реализации продукции, товаров, (работ, услуг), учитываемые при налогообложении прибыли.

В затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении включаются следующие налоги, сборы, отчисления:

земельный налог, экологический налог, налог за добычу (изъятие) природных ресурсов, страховые взносы в ФСЗН и в «Белгосстрах», государственная пошлина, отчисления в инновационные фонды, налог на недвижимость за здания и сооружения, гербовый сбор, оффшорный сбор.

Налоговым кодексом (статья 131) определен перечень затрат, не учитываемых при налогообложении. Так, не учитываются при налогообложении расходы:

- на представительские цели, произведенные сверх норм, установленных Президентом Республики Беларусь;

- на командировки, произведенные сверх норм, установленных в порядке, определенном Трудовым кодексом Республики Беларусь;

- на оплату стоимости топливно-энергетических ресурсов, израсходованных сверх лимитов, доводимых до организаций в установ­ленном порядке;

- платежи экологического налога и налога за добычу (изъятие) природных ресурсов сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов в случаях, когда необходимость их установления предусматривается законодательством;

- потери, убытки от недостачи имущества и (или) его порчи, произошедшие сверх норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством, если судом отказано во взыскании данных сумм по причине ненадлежащего учета и хранения материальных ценностей, пропуска срока исковой давности или по другим зависящим от организации причинам;

- суммы начисленных организацией дивидендов и приравненных к ним доходов;

- пени, штрафы и иные санкции, перечисляемые в бюджет или государственные внебюджетные фонды;

-другие расходы, указанные в 131статье НК.

Льготы по налогообложению предоставляются по различным направлениям. Приведем некоторые из них.

От налогообложения налогом на прибыль освобождается:

1. прибыль организаций, направленная на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели.  Освобождение от налогообложения налогом на прибыль, предусмотренное этим пунктом, применяется плательщиком при одновременном соблюдении следующих условий:

1) осуществление фактических затрат по оплате капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства или погашению кредитов банков, использованных на эти цели;

2) фактическое получение объектов капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства;

3) отсутствие в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении объектов сверхнормативного незавершенного строительства производственного назначения, за исключением случаев завершения строительства таких объектов в сроки, установленные Советом Министров Республики Беларусь;

4) наличие на 1-е число отчетного периода отраженной в установ­ленном порядке на счетах бухгалтерского учета прибыли, остающейся в   распоряжении организации после уплаты налогов, сборов (пошлин) (далее в настоящей статье — чистая прибыль), и ее использование в отчетном периоде на финансирование капитальных вложений производ­ственного назначения и жилищного строительства или погашение кредитов банков, использованных на эти цели;

5) наличие на 1-е число отчетного периода, в котором чистая прибыль организации направлена на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства или погашение кредитов банков, использованных на эти цели, отраженного в установленном порядке на счетах бухгалтерского учета положительного остатка амортизационного фонда и его использование в этом отчетном периоде на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства или погашение кредитов банков, использованных на эти цели. При этом освобождение от налогообложения налогом на прибыль производится без учета сумм амортизационного фонда в случае, если амортизационный фонд организацией еще не создавался, а организациями, реализующими инвестиционные проекты в   соответствии с бизнес-планами, утвержденными и согласованными (прошедшими экспертизу) в установленном порядке, — в 2008 — 2010 годах без учета сумм амортизационных фондов, не использованных этими организациями на 1 января 2005 года, в размерах, не превышающих суммы неиспользованных этими организациями амортизационных фондов на 1 января 2008 года;

2. прибыль организаций (в размере не более 5 процентов валовой прибыли), переданная зарегистрированным на территории Республики Беларусь бюджетным организациям здравоохранения, образования, соци­ального обеспечения, культуры, физкультуры и спорта или использо­ванная на оплату счетов за приобретенные и переданные указанным организациям товары (работы, услуги), имущественные права;

3. прибыль организаций от изготовления протезно-ортопедических изделий (в том числе стоматологических протезов), средств реабилитации и обслуживания инвалидов;

4. прибыль исправительных учреждений уголовно-исполнительной системы и лечебно-трудовых профилакториев;

5. прибыль организаций, использующих труд инвалидов, если численность инвалидов в них составляет более 50 процентов от списочной численности в среднем за отчетный период, кроме прибыли, полученной от торговой, торгово-закупочной и посреднической деятельности. При определении списочной численности в среднем за отчетный период в  списочную численность (с учетом совместителей) включаются также лица, не состоящие в штате организации (работающие по договорам подряда, другим договорам гражданско-правового характера);

6. прибыль организаций от реализации произведенной ими продукции растениеводства (кроме цветов, декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства;

7. прибыль организаций, полученная от производства продуктов детского питания;

8. прибыль от реализации имущества, находящегося в государ­ственной собственности, при реализации которого полученные средства распределяются в порядке, установленном законодательством;

9. прибыль, полученная страховыми организациями в результате инвестирования средств страховых резервов по договорам добровольного страхования, относящегося к страхованию жизни, направляемая на увеличение накоплений на лицевых счетах застрахованных лиц;

10. прибыль организаций, приходящаяся на дни республиканских субботников, проводимых в соответствии с законодательством, направленная на цели проведения таких субботников;

11. прибыль организаций от оказываемых гостиницами услуг — в   течение трех лет с начала осуществления этой деятельности на туристических объектах, вводимых в эксплуатацию начиная с 2006 года, по перечню таких объектов, утвержденному Президентом Республики Беларусь. Средства, высвобождаемые в результате освобождения от налогообложения налогом на прибыль используются организациями на финансирование строи­тельства, реконструкции туристических объектов, благоустройства прилегающих территорий, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели;

12. прибыль, полученная от реализации товаров (работ, услуг) на объектах придорожного сервиса, — в течение пяти лет с даты ввода в  эксплуатацию таких объектов. К объектам придорожного сервиса относятся расположенные на придорожной полосе республиканских автомобильных дорог капитальные строения (здания, сооружения) и  предназначенные для обслуживания участников дорожного движения в пути следования (мотели, гостиницы, кемпинги, станции технического обслуживания, объекты торговли и общественного питания, мойки);

13. прибыль от реализации произведенных легковых автомобилей и автокомпонентов собственного производства — в течение трех лет с 1-го числа месяца, следующего за месяцем вступления в силу соглашения об условиях производства легковых автомобилей, заключенного в установленном порядке с Министерством промышленности Республики Беларусь. Такое освобождение от налога на прибыль применяется при наличии на последний день отчетного периода соответствующего сертификата продукции собственного производства, выданного в установ­ленном порядке;

14. прибыль организаций в иных случаях, определяемых Президентом Республики Беларусь.

Налоговая база налога на прибыль определяется как денежное выражение валовой прибыли, подлежащей налогообложению.

Расчет налоговой базы (прибыли к налогообложению) производится по следующей формуле:

Пк н/о = Пвал. –Пльг.,

где Пльг. – сумма льготируемой прибыли.

Налоговая база налога на прибыль по дивидендам, начисленным белорусскими организациями, определяется белорусскими организациями, начислившими дивиденды. Датой начисления дивидендов является дата принятия решения о распределении прибыли путем объявления и выплаты дивидендов, а по дивидендам, начисленным унитарными предприятиями, и доходам, приравненным к дивидендам, — дата отражения в бухгалтерском учете обязательств по выплате (передаче) соответственно дивидендов и доходов, приравненных к дивидендам.

Исчисление налоговой базы производится по формуле:

НБ = К х (ДН — ДП),

Где НБ — сумма налоговой базы;

К — отношение суммы дивидендов, причитающейся плательщику, к общей сумме прибыли, распределенной в качестве дивидендов;

ДН — общая сумма прибыли, распределенной в качестве дивидендов;

ДП — сумма дивидендов, полученная белорусской организацией, начислившей дивиденды, в текущем календарном году и (или) в непосред­ственно предшествовавшем календарном году, если эти суммы дивидендов ранее не учитывались такой организацией при определении налоговой базы в составе показателя ДП и получены не ранее 1 января 2009 года. При этом дивиденды, полученные в иностранной валюте, пересчитываются в белорусские рубли по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату их получения. При определении налоговой базы значение показателя ДП учитывается в размере, не превышающем значение показателя ДН.

Ставки налога

Ставка налога на прибыль устанавливается в размере 24 %, кроме ниже указанных обстоятельств.

 Организации, осуществляющие производство лазерно-оптической техники, у которых доля этой техники в стоимостном выражении в общем объеме их производства составляет не менее 50 процентов, уплачивают налог на прибыль по ставке 10 %. Основанием для применения указанными организациями ставки налога на прибыль в размере 10 процентов является заключение об отнесении производимой техники к лазерно-оптической, выдаваемое Государственным комитетом по науке и технологиям Республики Беларусь.

 По ставке 5 %уплачивают налог на прибыль члены научно-технологической ассоциации, созданной в соответствии с законо­дательством Белорусским государственным университетом, в части выручки от реализации информационных технологий и услуг по их разработке.

 Ставка налога на прибыль (24%) понижается на 50 процентов при налогообложении прибыли, полученной от реализации:

высокотехнологичных товаров (работ, услуг) собственного производства (кроме торговой и торгово-закупочной деятельности) организациями, включенными в перечень высокотехнологичных организаций, утверждаемый Президентом Республики Беларусь. Средства, высвобождаемые в результате уменьшения ставки налога на прибыль, направляются указанными организациями на финансирование технического переоснащения. В случае нецелевого использования этих средств их обложение налогом на прибыль производится по ставке 24%;

долей в уставном фонде (паев, акций) организаций, находящихся на территории Республики Беларусь, либо их части.

 Ставка налога на прибыль по дивидендам устанавливается в размере 12 %.

Налоговым периодом налога на прибыль признается календарный год.  Отчетным периодом налога на прибыль признается для плательщиков - белорусских организаций,— по их выбору календарный месяц или календарный квартал;

Расчет налога на прибыль плательщики производят нарастающим итогом с начала года как произведение налоговой базы и ставки. Плательщики налога на прибыль по итогам истекшего отчетного периода представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) по налогу на прибыль не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, независимо от наличия либо отсутствия объектов налогообложения. Налог уплачивается не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным периодом.

Налоговая декларация (расчет) по суммам налога на прибыль с  дивидендов представляется в налоговые органы налоговыми агентами не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были начислены дивиденды.

Перечисление в бюджет сумм налога на прибыль по дивидендам, начисленным белорусскими организациями, производится налоговыми агентами не позднее 22-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были начислены дивиденды.

Налог на прибыль иностранной организации, осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, исчисляется непосредственно плательщиком по месту нахождения постоянного представительства иностранной организации.

Налог на прибыль с доходов дошкольных учреждений, общеобра­зовательных учреждений, специальных учреждений образования, учреждений внешкольного воспитания и обучения, финансируемых из бюджета, учреждений, обеспечивающих получение профессионально-технического и среднего специального образования, полученных от осуществления видов деятельности по перечню, утвержденному Советом Министров Республики Беларусь, уплачивается исходя из фактических результатов работы за истекший календарный год в десятидневный срок со дня, установленного для представления годовой бухгалтерской отчетности. При этом налог на прибыль исчисляется с суммы превышения фактически полученных доходов над фактически произведенными в течение календарного года расходами.

**5.3 Прочие сборы, включаемые в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении**

**Гербовый сбор**

В соответствии с гл.25 НК за осуществление операций с простыми и переводными векселями, их копиями, экземплярами переводного векселя взимается гербовый сбор.

Плательщиками гербового сбора признаются организации и физические лица.

Объектами обложения данным сбором являются:

1. передача и получение простых и переводных векселей, их копий и экземпляров переводных векселей в целях изменения права собственности или иных вещественных прав на них, в т. ч. при выдаче, индоссировании, авалировании простых и переводных векселей;
2. предъявление к оплате составленного (выданного), индоссированного или авалированного вРБ простого и переводного векселя, информация о которых не представлена в РУП «Республиканский центральный депозитарий ценных бумаг» (далее – Депозитарий).

Таким образом, гербовый сбор уплачивает и передающая и принимающая вексель сторона. Налоговой базой гербового сбора признается:

а) вексельная сумма, в пределах которой плательщик сбора отвечает по векселю, а при невозможности определения этой суммы – наибольшая сумма, обозначенная в векселе;

б) сумма, предъявленная к оплате векселя (при наличии объекта обложения, указанного во втором пункте).

Гербовый сбор взимается по ставке 0,1% налоговой базы, кроме следующих случаев:

1. при передаче международным организациям, иностранным государственным органам и организациям, иностранным гражданам и лицам без гражданства и получении от них простых и переводных векселей – ставка сбора составляет 15% налоговой базы;
2. при выдаче копий простых и переводных векселей, экземпляров переводных векселей – ставка сбора составляет 20% налоговой базы;
3. при предъявлении к оплате составленного, индоссированного или авалированного в РБ простого или переводного векселя, его копии и экземпляра переводного векселя, информация о которых (в нарушение законодательства) не представлена в Депозитарий – ставка сбора составляет 25 % налоговой базы.

Гербовый сбор уплачивается в республиканский бюджет в срок не позднее рабочего дня, следующего за днем осуществления указанных выше операций с векселями.

Суммы гербового сбора включаются организациями и индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

**Оффшорный сбор**

Оффшорный сбор в соответствии с гл. 24 НК уплачивают организации и индивидуальные предприниматели – резиденты РБ при наличии следующих обстоятельств (объектов обложения):

1. перечисления денежных средств резидентом РБ нерезиденту, зарегистрированному в оффшорной зоне, иному лицу по обязательству перед этим нерезидентом или на счет, открытый в оффшорной зоне;
2. исполнение обязательства в неденежной форме перед нерезидентом РБ, зарегистрированным в оффшорной зоне;
3. перехода в соответствии с законодательством имущественных прав и (или) обязанностей в связи с переменой лиц в обязательстве, сторонами которого выступают резидент РБ и нерезидент, зарегистрированный в оффшорной зоне.

Ставка оффшорного сбора – 15%. Налоговой базой выступает сумма денежных средств, перечисляемых плательщиком сбора на счета нерезидента РБ в оффшорной зоне (а также сумма исполнения указанных выше обязательств в неденежной форме). Оффшорный сбор уплачивается в республиканский бюджет до перечисления денежных средств, а при неденежной форме исполнения обязательств – не позднее дня, следующего за днем исполнения обязательств или перемены лиц в обязательствах.

Суммы оффшорного сбора включаются организациями и индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

**Тема 6:** **МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ**

**6.1Общая характеристика местного налогообложения**

Бюджетная система Республики Беларусь включает республиканский бюджет и местные бюджеты (областные, городские, районные, поселковые, сельские). Налоговые поступления, формирующие доходы местных бюджетов, можно разделить на три группы:

1. налоговые доходы в виде отчислений от республиканских налогов: таких как НДС, налог на прибыль;
2. налоговые доходы в виде республиканских налогов и сборов, закрепленных за местными бюджетами (зачисляемых в местные бюджеты): акцизов на вина и слабоалкогольные напитки, земельного налога, налога на недвижимость, подоходного налога с физических лиц, налога на игорный бизнес, налога при упрощенной системе налогообложения и др.;
3. налоговые доходы в виде местных налогов и сборов, вводимых местными Советами депутатов.

Налоговым кодексом РБ (раздел 6, главы 29-33) определено, что местные Советы депутатов в пределах предоставленных им полномочий могут вводить обязательные к уплате на соответствующих территориях следующие местные налоги и сборы: налог на услуги, сбор на развитие территорий, налог за владение собаками, курортный сбор, сбор с заготовителей. Решениями местных Советов депутатов утверждаются инструкции о порядке исчисления и уплаты местных налогов и сборов.

Местные налоги и сборы являются неотъемлемым звеном региональной экономической политики, хотя их значение в разных странах различно: в США местные налоги служат основным источником доходов местных бюджетов, во Франции все налоги централизованы, в России доля местных налогов невелика, но имеет тенденцию к росту.

В Республике Беларусь местные налоги и сборы являются важным дополнительным источником средств для решения многих социальных проблем регионов, а также помогают регулировать предпринимательскую деятельность.

**6.2 Налог на услуги**

Налог на услуги является косвенным налогом, включаемым в виде надбавки в цену реализуемых услуг с учетом НДС.

Плательщиками налога на услуги являются организации (кроме уплачивающих налог по упрощенной системе и единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции) и индивидуальные предприниматели (за исключением уплачивающих единый налог и налог по упрощенной системе налогообложения), осуществляющие на соответствующей территории операции по оказанию услуг, являющихся объектом налогообложения.

Объектом налогообложения налога на услуги являются операции по оказанию услуг: рынков, ярмарок, выставок – продаж; гостиниц (кемпингов, мотелей); ресторанов (баров, кафе); дискотек, бильярдных, боулинг-клубов; парикмахерских (салонов красоты), соляриев; с недвижимым имуществом; сотовой подвижной электросвязи, оказываемых абонентам; кабельного телевидения; по техническому обслуживанию и ремонту транспортных средств для физических лиц; туристических услуг (кроме услуг по внутреннему и въездному туризму), косметических услуг.

Налоговая база определяется как выручка от реализации плательщиками услуг без включения в них налога на услуги. Ставка налога на услуги установлена в размере 5%.

Сумма налога на услуги исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки. Сумма налога на услуги устанавливается как надбавка к цене реализуемых услуг с учетом налога на добавленную стоимость и исключается из выручки при исчислении налогов, сборов и иных платежей в бюджет или государственные внебюджетные фонды. Налоговым (отчетным) периодом по налогу на услуги признается календарный квартал. Плательщики ежеквартально представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Уплата налога на услуги производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

**6.3 Сбор на развитие территорий**

Плательщиками сбора на развитие территорий (далее – сбор) являются организации и индивидуальные предприниматели (за исключением плательщиков единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц, налога по упрощенной системе налогообложения и единого налога для организаций – производителей сельскохозяйственной продукции).

Объектом налогообложения признается осуществление предпринимательской деятельности на территории соответствующих административно – территориальных единиц. Налоговая база определяется:

- для плательщиков - организаций – как сумма валовой прибыли, исчисленная в соответствии с главой 14 НК и оставшаяся в их распоряжении после налогообложения;

- для плательщиков – индивидуальных предпринимателей – как сумма дохода, остающаяся в распоряжении индивидуального предпринимателя после уплаты налогов, сборов, пошлин, других обязательных платежей.

Местные Советы депутатов могут устанавливать ставку сбора в размерах, не превышающих ставку, указанную в Налоговом кодексе (глава 31) - не более 3%.

Налогооблагаемая база (НБ) для исчисления сбора (Срт) включает следующие составляющие:

* 1. прибыль, облагаемую налогом на прибыль (Пвал.), уменьшенную на сумму льготируемой прибыли (Пльг.), налога на прибыль (Нпр.);
  2. финансовый результат от игорного бизнеса (ФРиг.), уменьшенный на сумму налога на доходы от игорного бизнеса (Нд.иг.);
  3. финансовый результат от лотерейной деятельности (ФРлот.), уменьшенный на сумму налога на доходы от лотерейной деятельности.

НБ = Пвал. - Пльг.- Нпр. + ФРиг. - Нд.иг. + ФРлот. - Нд.лот.

Рассчитывается сбор как произведение налоговой базы и ставки сбора.

Решением местных Советов депутатов предоставляется льгота в виде освобождения от обложения сбором организаций, использующих труд инвалидов, в которых численность инвалидов превышает 50% от среднесписочной численности, бюджетных организаций, спортивных клубов и т.д.

Налоговым периодом сбора на развитие территорий признается календарный год.

Отчетным периодом сбора на развитие территорий признается календарный квартал.

Сумма сбора на развитие территорий исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Плательщики ежеквартально представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. Уплата сбора на развитие территорий производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

При наличии у организаций - юридических лиц Республики Беларусь филиалов, представительств и иных обособленных подразделений, имеющих отдельный баланс и для совершения операций которых юридическим лицом открыт банковский счет с предоставлением права распоряжаться таким счетом должностным лицам обособленных подразделений, исполнение налоговых обязательств этих организаций по сбору на развитие территорий производится такими обособленными подразделениями.

**6.4 Налог за владение собаками**

Плательщиками налога за владение собаками признаются физические лица (глава 30 НК)

Объектом налогообложения налогом за владение собаками признается владение собаками в возрасте трех месяцев и старше.

Налоговая база налога за владение собаками определяется как количество собак в возрасте трех месяцев и старше на 1-е число первого месяца налогового периода.

Ставки налога за владение собаками устанавливаются в зависимости от высоты в холке:

1. до 40 сантиметров - в размере не более 0,5 базовой величины за каждый месяц налогового периода;

2. от 40 до 70 сантиметров - в размере не более 1 базовой величины за каждый месяц налогового периода;

3. 70 и более сантиметров, а также если породы собак включены в перечень потенциально опасных пород собак, - в размере не более 1,5 базовой величины за каждый месяц налогового периода.

Налоговым периодом налога за владение собаками признается календарный квартал.

Сумма налога за владение собаками исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки. При исчислении суммы налога за владение собаками принимается размер базовой величины, установленный на 1-е число первого месяца налогового периода.

Уплата налога за владение собаками производится плательщиками путем внесения сумм налога организациям, осуществляющим эксплуатацию жилищного фонда, одновременно с внесением платы за пользование жилым помещением (платы за техническое обслуживание).

Организации, осуществляющие эксплуатацию жилищного фонда, производят прием сумм налога за владение собаками и их перечисление в бюджет не позднее 27-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, а также представляют в налоговый орган по месту постановки на учет информацию о перечислении налога за владение собаками в произвольной форме не позднее 30-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация (расчет) по налогу за владение собаками не представляется.

Суммы налога за владение собаками не включаются индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

**6.5 Курортный сбор**

Плательщиками курортного сбора признаются физические лица, за исключением лиц, направляемых на оздоровление и санаторно-курортное лечение бесплатно в соответствии с законодательными актами.

Объектом обложения курортным сбором признается нахождение физического лица в санаторно-курортных и оздоровительных организациях, расположенных на территории соответствующих административно-территориальных единиц Республики Беларусь.

Налоговая база курортного сбора определяется исходя из стоимости путевки в санаторно-курортную и оздоровительную организацию.

Ставки курортного сбора устанавливаются в зависимости от вида санаторно-курортной и оздоровительной организации и не могут превышать 3 процентов.

Налоговым периодом курортного сбора признается календарный квартал.

Сумма курортного сбора исчисляется как произведение налоговой базы и ставки курортного сбора. Уплата курортного сбора производится плательщиками путем внесения сумм сбора санаторно-курортным или оздоровительным организациям, которые осуществляют прием сумм курортного сбора и их перечисление в бюджет не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Санаторно-курортные и оздоровительные организации не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, представляют в налоговый орган по месту постановки на учет информацию о перечислении курортного сбора в произвольной форме.

Налоговая декларация (расчет) по курортному сбору не представляется.

Суммы курортного сбора не включаются индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

**6.6 Сбор с заготовителей**

Плательщиками сбора с заготовителей признаются организации и индивидуальные предприниматели.

Объектом обложения сбором с заготовителей признается осуществление промысловой заготовки (закупки) дикорастущих растений (их частей), грибов, технического и лекарственного сырья растительного происхождения в целях их промышленной переработки или реализации, за исключением их заготовки, при которой плательщиком внесена плата за побочное лесное пользование.

Налоговая база сбора с заготовителей определяется как стоимость объема заготовки (закупки), определенная исходя из заготовительных (закупочных) цен.

Ставки сбора с заготовителей устанавливаются в размере, не превышающем 5 процентов.

Налоговым периодом сбора с заготовителей признается календарный квартал.

Сумма сбора с заготовителей определяется как произведение налоговой базы и ставки сбора с заготовителей.

Плательщики ежеквартально представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата сбора с заготовителей производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Суммы сбора с заготовителей включаются организациями и индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

**Тема 7: Налогообложение физических лиц**

**7.1.Общая характеристика налогов и сборов с физических лиц**

В налоговой системе Республики Беларусь существенное место занимают налоги и сборы, взимаемые с физических лиц. Они представлены республиканскими и местными налогами, сборами (пошлинами) отчислениями (рисунок 1).

Налоги, сборы (пошлины), отчисления с физических лиц

Республиканские Страховые Местные

взносы в ФСЗН

- подоходный налог

- налог на недвижимость

- земельный налог

- госпошлина

(1%- в пенс.фонд)

сборы с пользователей:

- налог за владение собаками;

- курортный сбор;

Не смотря на

Несмотря на наличие разных видов налогов сборов (пошлин), взимаемых с физических лиц, основная тяжесть налоговой нагрузки приходится на юридических лиц. Доля участия физических лиц в формировании доходов консолидированного бюджета РБ за 2008 год, составила всего 1,2 %, индивидуальных предпринимателей – 2,7 %, юридических лиц – 96,1%).

Граждане, уплачивая налоги и сборы, с одной стороны, оказывают финансовую поддержку государству частью своих доходов, а с другой стороны, получают тем самым основание для контроля за деятельностью местных и республиканских органов управления, в частности, за использованием денежных средств государственного бюджета. В разных странах формы и виды налогов с населения различны, но основываются они на общих принципах налогообложения – всеобщности охвата налогами, применения пропорциональных и прогрессивных ставок налога, позволяющих изымать лишь часть дохода, предоставления налоговых льгот социально не защищенным категориям населения и др.

**7.2 Подоходный налог с физических лиц**

Особая роль в системе налогообложения физических лиц отводится подоходному налогу. Наряду с другими налогами, подоходный налог является экономическим инструментом, с помощью которого государство, с одной стороны, воздействует на уровень реальных доходов населения, а с другой – формирует доходную часть местных бюджетов. По итогам 2008г. доля подоходного налога в доходах консолидированного бюджета республики составила – 12,1% . Цели и принципы взимания подоходного налога в РБ во многом схожи с принятыми в ряде экономически развитых стран. Большинство стран использует прогрессивное налогообложение, но есть и примеры применения пропорционального налогообложения доходов, например, в РФ применяется единая ставка - 13%, в Республике Беларусь с 2009 года введена единая ставка 12%.

Размер ставок налога не является основным условием, определяющим уровень налогообложения. Размер подоходного налога и доходов населения в значительной мере зависит от предоставляемых законодательно льгот по налогу, в частности размера необлагаемого минимума доходов, а также перечня доходов, освобождаемых от налогообложения.

Современный порядок взимания подоходного налога в РБ введен в соответствии с законом РБ от 21 декабря 1991г. № 1327 – XII «О подоходном налоге с физических лиц». За прошедший период (с1992 по 2009г.) этот закон претерпел существенные изменения. С 2010 года взимание подоходного налога осуществляется в соответствии с главой 16 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь.

Согласно данному Закону плательщиками подоходного налога являются физические лица:

1)признаваемые налоговыми резидентами РБ (согласно статье 17 общей части НК РБ – это лица, фактически находившиеся на территории РБ более 183 дней в календарном году – не зависимо от гражданства)

2)не признаваемые налоговыми резидентами РБ (т.е. находящиеся на территории РБ менее 183 дней в году)

Объектом налогообложения выступают доходы, полученные плательщиком в налоговом периоде:

а) от источников в РБ и за ее пределами – для налоговых резидентов РБ;

б) от источников в РБ – для лиц, не признаваемых налоговыми резидентами РБ.

Налоговая база определяется за каждый календарный месяц как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов:

**НБ = Д.начисл. – Д осв .- В**

,

где НБ – доход подлежащий налогообложению (налоговая база);

Дначисл. – начисленная сумма дохода физического лица,

Досв. – доход физического лица, освобождаемый от налогообложения;

В – сумма налоговых вычетов.

Налоговая база, начиная с 2009г., определяется отдельно за каждый месяц года по доходам того месяца, за который они начислены. Стимулирующие и поощрительные выплаты (премии за месяц, квартал, год, индексация) включаются в доход того месяца, в котором они начислены.

Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде окажется больше суммы доходов, подлежащих налогообложению, то налоговая база принимается равной нулю. Полученная отрицательная разница на следующей налоговый период не переносится, кроме случаев, предусмотренных Налоговым кодексом. Доходы (расходы, принимаемые к вычету) плательщика, полученные (понесенные) в иностранной валюте, пересчитываются в белорусские рубли по курсу Национального банка РБ, установленному на дату фактического получения доходов (осуществления расходов).

Налоговая база по доходам, полученным от операций с ценными бумагами, определяется как разница между суммами доходов, полученных от реализации ценных бумаг (например, продажа чеков «Жилье», акций, и т.д.), и документально подтвержденными расходами на приобретение, реализацию и хранение ценных бумаг, фактически произведенными плательщиком (либо налоговым вычетом в размере 10% от доходов, если нельзя документально подтвердить понесенные расходы плательщика).

Льготы по налогу предоставляются в форме изъятий и вычетов.

К доходам, освобождаемым от налогообложения (Д осв.) относятся:

1) пособия по государственному социальному страхованию и государственному социальному обеспечению (кроме пособий по временной нетрудоспособности), пособия по безработице и др. пособия из средств республиканского и местных бюджетов;

2) пенсии, установленные законодательством РБ;

3) компенсации, связанные с возмещением имущественного вреда в пределах реального ущерба, морального вреда при утрате трудоспособности в связи с увечьем, иным повреждением здоровья, потерей кормильца, получением выходных пособий при прекращении трудовых договоров (кроме компенсаций за неиспользованный трудовой отпуск), командировочных расходов (в пределах установленных Минфином РБ норм), и др.;

4) доходы от сдачи крови, материнского молока;

5) алименты;

6) государственные премии;

7) ежемесячные выплаты плательщикам, имеющим почетные звания «народный», в размерах, определяемых Президентом РБ и (или) СМ РБ;

8) сумма единовременной материальной помощи в связи с чрезвычайными обстоятельствами (стихийные бедствия, тяжелая болезнь, смерть работника или близких родственников).

К близким родственникам для целей налогообложения относятся родители, дети, усыновители, усыновленные, родные братья и сестры, дед, бабка, внуки, супруги.

9) стоимость путевок в оздоровительные учреждения(кроме туристических путевок), оплачиваемых из средств ФСЗН, республиканского и местных бюджетов;

10) стипендии учащихся, студентов и слушателей учебных заведений в размерах, определяемых Президентом РБ и (или) СМ РБ, а также стипендии при проф. обучении за счет фонда содействия занятости;

11) доходы, получаемые от реализации продукции животноводства (кроме пушного звероводства), растениеводства (кроме реализации цветов и их семян), пчеловодства в пределах 500 базовых величин (БВ). Освобождение доходов осуществляется только при предоставлении соответствующих справок (справка местного исполнительного и распорядительного органа о том, что продукция произведена на личном земельном участке; ветеринарно – санитарный паспорт пасеки);

12) доходы от сдачи лекарственных растений, дикорастущих ягод, орехов, грибов и т.п. организациям и (или) инд. предпринимателям;

13) доходы, получаемые от физических лиц в виде наследства (кроме вознаграждения наследникам авторов произведений науки, литературы, изобретений и иных результатов интеллектуальной деятельности);

14) доходы, получаемые от физических, признаваемых налоговыми резидентами РБ (не являющихся индивидуальными предпринимателями), в пределах 500 базовых величин в сумме от всех источников в течение налогового периода (календарного года) – в виде дарений, а также в виде недвижимого имущества по договору ренты бесплатно;

15) материальная помощь, подарки, призы, оплата стоимости путевок и др. аналогичные выплаты от организаций и индивидуальных предпринимателей (не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых и иных обязанностей) в пределах 150 базовых величин в сумме от всех источников в течение календарного года;

16) доходы по государственным ценным бумагам (СССР и РБ), в виде выигрышей по лотереям, игорному бизнесу, в виде процентов по банковским счетам, вкладам, по облигациям «Беларусбанка» в белорусских рублях и иностранной валюте, Национального банка РБ ( в иностранной валюте);

17) вознаграждения за передачу вкладов в государственную собственность;

18) соц. выплаты от профсоюзных организаций их членам – в пределах 30 базовых величин в год;

19) доходы, получаемые от возмездного отчуждения в течение 5 лет принадлежащих физическому лицу на праве собственности одного жилого дома, одной квартиры, одной дачи, одного садового домика с хозяйственными постройками, одного гаража, одного земельного участка, от возмездного отчуждения в течение 1 календарного года одного легкового автомобиля или др. транспортного средства; доходы от возмездного отчуждения иного имущества, принадлежащего физ. лицам на праве собственности (кроме осуществления предпринимательской деятельности);

20) доходы участников студенческих отрядов, осуществляющих деятельность на территории РБ;

21) другие, определенные Законом доходы.

Еще одной формой налоговых льгот являются налоговые вычеты. Налоговые вычеты можно разделить на четыре группы:

1. стандартные вычеты,
2. социальные вычеты,
3. имущественные вычеты,
4. профессиональные вычеты.

Рассмотрим условия их предоставления.

1. Стандартные налоговые вычеты предоставляются

а) на самого работника – в размере 270000 руб. за каждый месяц налогового периода, если сумма облагаемого дохода за месяц не превысила 1635000руб.;

б) для отдельных категорий плательщиков –380000 руб. за каждый месяц года;

в) на каждого ребенка и иждивенца – в размере 75000 руб. за каждый месяц года (обоим родителям, вдове (вдовцу) – 150000 руб., опекуну – 150000 руб, одинокому родителю – 150000 руб.).

Иждивенцами признаются:

* несовершеннолетние, на содержание которых их родитель получает по решению суда алименты;
* лица, находящиеся в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста 3-х лет и не имеющих других доходов, кроме государственных пособий на детей (супруг, или супруга или иное определенное законодательством лицо);
* студенты и учащиеся дневной формы обучения (старше 18 лет), получающие среднее, первое высшее или среднее специальное образование – для их родителей, состоящих в браке, вдов (вдовцов), одиноких родителей.

Стандартные налоговые вычеты предоставляются плательщику налоговым агентом только по месту основной работы (службы, учебы) плательщика на основании документов, подтверждающих его право на такие вычеты.

2. **Социальные** налоговые вычеты предоставляются плательщику:

2.1. в сумме, уплаченной плательщиком в течение налогового периода за свое обучение в учреждениях образования Республики Беларусь при получении первого высшего, первого среднего специального или первого профессионально-технического образования, а также на погашение кредитов банков Республики Беларусь, займов, полученных от белорусских организаций и (или) белорусских индивидуальных предпринимателей (включая проценты по ним, за исключением процентов по просроченным кредитам и просроченным процентам, займам), фактически израсходованных им на получение первого высшего, первого среднего специального или первого профессионально-технического образования.

Вычету подлежат также суммы, уплаченные плательщиком, состоящим в отношениях близкого родства, за обучение близкого родственника, плательщиком-опекуном (плательщиком-попечителем) - за обучение своих подопечных, в том числе бывших подопечных, достигших восемнадцатилетнего возраста, в учреждениях образования Республики Беларусь при получении ими первого высшего, первого среднего специального или первого профессионально-технического образования, и суммы расходов, произведенных указанными плательщиками по погашению кредитов банков Республики Беларусь, займов, полученных от белорусских организаций и (или) белорусских индивидуальных предпринимателей (включая проценты по ним, за исключением процентов по просроченным кредитам и просроченным процентам, займам), фактически израсходованных ими на получение первого высшего, первого среднего специального или первого профессионально-технического образования лицами, перечисленными в настоящей части.

Социальный налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунктом, предоставляется в размере фактически произведенных расходов на обучение при подаче плательщиком следующих документов:

1. справки учреждения образования РБ, подтверждающей, что плательщик или его супруг, дети, подопечные являются студентами или учащимися данного учреждения образования, получающими первое высшее или среднее специальное образование;
2. копии договора, заключенного с учреждением образования РБ, об оказании платных образовательных услуг;
3. документов, подтверждающих фактическую оплату образовательных услуг, погашение кредитов банков РБ, займов, полученных для оплаты обучения от белорусских организаций и индивидуальных предпринимателей (включая уплату процентов по ним).

2.2. в сумме, не превышающей четырех базовых величин за каждый месяц налогового периода и уплаченной плательщиком в качестве страховых взносов по договорам добровольного страхования жизни и дополнительной пенсии, заключенным на срок не менее пяти лет, а также по договорам добровольного страхования медицинских расходов.

Если в налоговом периоде социальный налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунктом, не может быть использован полностью, его остаток переносится на последующие налоговые периоды до полного его использования. Социальные налоговые вычеты предоставляются плательщикам по месту основной работы (службы, учебы), а при отсутствии места основной работы (службы, учебы) - при подаче налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода.

3. **Имущественные** налоговые вычеты. При определении налоговой базы плательщик и имеет право на получение имущественного налогового вычета:

1) в сумме фактических расходов плательщика и членов его семьи, нуждающихся в улучшении жилищных условий (состоящих на учете в местном исполнительном и распорядительном органе), на новое строительство, приобретение на территории РБ жилого дома или квартиры, а так же на погашение кредитов банков РБ, полученных и израсходованных на эти цели. Имущественный налоговый вычет, указанный в настоящем подпункте, предоставляется плательщику на основании его письменного заявления и документов, указанных в Законе;

2)в сумме фактических документально подтвержденных расходов связанных с приобретением и (или) возмездным отчуждением имущества (кроме ценных бумаг).

Повторное предоставление плательщику имущественного налогового вычета, предусмотренного пунктом 1, не допускается.

Если в налоговом периоде имущественный налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунктом, не может быть использован полностью, его остаток переносится на последующие налоговые периоды до полного его использования.

Имущественный налоговый вычет, предусмотренный пунктом 1, предоставляется плательщикам по месту основной работы (службы, учебы), а при отсутствии места основной работы (службы, учебы) - при подаче налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода. Имущественный налоговый вычет, предусмотренный пунктом 2, предоставляется плательщикам налоговым органом при подаче ими налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода.

4. **Профессиональные** налоговые вычеты.

На получение профессиональных налоговых вычетов имеют право следующие плательщики:

1) индивидуальные предприниматели и приравненные к ним лица (частные нотариусы) – в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с их деятельностью (при отсутствии документального подтверждения расходов налоговый вычет предоставляется в размере 10% общей суммы доходов от предпринимательской деятельности),

2) лица, получающие доходы от сдачи в аренду (субаренду), наем (поднаем) жилых и нежилых помещений – в сумме фактически документально подтвержденных расходов, связанных с получением этих доходов;

3) лица, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование результатов интеллектуальной деятельности.

Налоговые ставки.

В Республике Беларусь до 2009 года применялась прогрессивная шкала ставок подоходного налога – от 9 % до 30%. Минимальная ставка **9%** применялась в отношении облагаемого дохода, не превышающего 240 среднемесячных базовых величин, повышенные ставки 15%, 20%, 25% и 30% применялись не ко всей сумме облагаемого дохода, а к его части, превышающей установленные пределы. С 2009 года действует пропорциональное налогообложение доходов физических лиц по единой ставке в размере **12%** (согласно Закону Республики Беларусь от 13.11.2008 N 449-З). Эта ставка применяется в отношении доходов, получаемых плательщиками от налоговых агентов, являющихся местом их основной работы (службы, учебы), а также доходов, получаемых не по месту основной работы (службы, учебы).

По ставке **15%** облагаются доходы от осуществления предпринимательской и частной нотариальной деятельности.

Доходы от сдачи в аренду (субаренду), наем (поднаем) жилых и нежилых помещений в размере, не превышающем 500 БВ в налоговом периоде облагаются по фиксированным ставкам, устанавливаемым областными Советами депутатов.

С 2007г. установлен льготный порядок налогообложения доходов физических лиц, полученных от резидентов Парка высоких технологий – их доходы облагаются по ставке 9% (независимо от величины дохода).

Порядок исчисления и уплаты налога

С 1 января 2009 года налоговые агенты, являющиеся для плательщика местом основной работы (службы, учебы), исчисление налога должны производить ежемесячно с доходов того месяца, за который они начислены, без учета доходов, полученных с начала календарного года. Исключение составляют суммы премий, вознаграждений любого характера и периодичности, а также суммы индексаций, которые включаются в доходы того месяца, в котором они начисляются и выплачиваются и в котором, соответственно, с них должен быть удержан подоходный налог.

Сумма налога исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки. Налоговые агенты обязаны удержать исчисленную сумму налога непосредственно из доходов плательщика и перечислить ее в бюджет не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода и (или) дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета плательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках. Сумма налога, исчисленная и удержанная налоговым агентом у плательщика, в отношении которого он признается источником дохода, уплачивается в бюджет по месту постановки налогового агента на учет в налоговом органе.

Налоговые агенты - белорусские организации, имеющие филиалы, представительства и иные обособленные подразделения обязаны перечислять исчисленные и удержанные суммы налога как по месту своего нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения. Сумма налога, подлежащая перечислению в бюджет по месту нахождения обособленного подразделения, определяется исходя из суммы дохода, подлежащего налогообложению, начисляемого и выплачиваемого плательщикам этими обособленными подразделениями.

Фактически уплаченные плательщиком (налоговым резидентом Республики Беларусь) за пределами Беларуси суммы налога с доходов, полученных от зарубежных источников, подлежат зачету при уплате налога в Республике Беларусь.

Декларирование доходов

Налоговая декларация (расчет) представляется плательщиками, получившими в налоговом периоде следующие доходы:

1. не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) в пределах размеров, установленных НК , - в случае превышения этих размеров;

2. удержание налога с которых не возложено на налоговых агентов;

3. от источников за пределами Республики Беларусь (при условии, что такие доходы получены физическими лицами – налоговыми резидентами Республики Беларусь).

Налоговая декларация (расчет) представляется плательщиками не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Форма налоговой декларации (расчета) и порядок ее заполнения устанавливаются Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

Суммы налога, подлежащие уплате (доплате) в бюджет плательщиками, представляющими налоговую декларацию (расчет), уплачиваются в бюджет не позднее 15 мая года, следующего за отчетным налоговым периодом. Уклонение от подачи декларации влечёт наложение административного взыскания в размере от 2 до 10 БВ.

Плательщики подоходного налога, в связи с подачей налоговой декларации, обязаны стать на учет в налоговом органе:

индивидуальные предприниматели (частные нотариусы) - в порядке, установленном статьей 65 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь;

физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями (частными нотариусами), - до либо одновременно с представлением декларации (расчета).

Налоговые агенты обязаны представлять в налоговый орган по месту постановки на учет сведения о доходах, выплаченных на территории Республики Беларусь гражданам либо подданным иностранных государств, лицам без гражданства (подданства). Сведения представляются ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, на магнитных носителях в порядке и по форме, утвержденных Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь. При численности плательщиков, получивших доходы, до десяти человек налоговые агенты могут представлять такие сведения на бумажных носителях. К сведениям прилагается реестр по форме, установленной Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

**7.3 Земельный налог с физических лиц**

Плательщиками земельного налога признаются физические лица, которым земельные участки на территории Республики Беларусь предоставлены на праве пожизненного наследуемого владения, постоянного или временного пользования либо предоставлены в частную собственность.

Объектами налогообложения земельным налогом признаются расположенные на территории Республики Беларусь земельные участки, находящиеся в собственности, пожизненном наследуемом владении или временном пользовании (в том числе предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством, самовольно занятые, используемые не по целевому назначению) физических лиц;

Исчисление земельного налога плательщикам - физическим лицам производится налоговыми органами на 1 января каждого налогового периода.

Извещение с указанием подлежащего уплате земельного налога ежегодно вручается налоговыми органами плательщикам - физическим лицам до 1 августа текущего налогового периода. Земельный налог исчисляется начиная с месяца, следующего за месяцем принятия уполномоченным государственным органом решения, являющегося основанием для возникновения или перехода права на земельный участок.

При прекращении права пожизненного наследуемого владения, постоянного, временного пользования или права частной собственности земельный налог уплачивается за период пользования земельным участком, включая месяц, в котором будет прекращено право.

Уплата физическими лицами земельного налога за земельные участки, предоставленные для ведения коллективного садоводства, производится путем внесения сумм земельного налога садоводческим товариществам, которые осуществляют прием земельного налога и его перечисление в бюджет.

Земельный налог уплачивается физическими лицами не позднее 15 ноября. В случае получения налогового извещения после установленного срока налог уплачивается не позднее 30 дней со дня вручения им налогового извещения. Земельный налог уплачивается по месту нахождения земельного участка и полностью поступает в бюджеты областей и г. Минска.

От уплаты земельного налога освобождаются:

1) участники Великой Отечественной войны и иные лица, имеющие право на льготное налогообложение согласно Закону РБ «О ветеранах» от 17.04.1992г.

Льгота предоставляется им независимо от наличия трудоспособных лиц, совместно проживающих (или числящихся);

2)пенсионеры по возрасту, инвалиды Ι и ΙΙ гр. и дети до 18 лет, мужчины и женщины, которым в текущем году исполнится 60 и 55 лет соответственно, др. нетрудоспособные лица при отсутствии совместно проживающих (или числящихся) трудоспособных лиц (кроме трудоспособных лиц, постоянно проживающих в сельской местности и работающих в сельскохозяйственных организациях, учреждениях здравоохранения, образования, культуры, социальной защиты);

3) многодетные семьи, имеющие троих и более несовершеннолетних детей;

4) военнослужащие срочной службы;

5) лица, переселившиеся в сельские населенные пункты трудонедостающих территорий (в первые 3 года после принятия решения о предоставления им участка);

6) лица, переселившиеся в сельские населенные пункты из зон отселения территории радиоактивного загрязнения (в первые 3 года);

7) лица, пострадавшие от катастрофы на ЧАЭС и проживающие (работающие) в зоне последующего отселения и с правом на отселение.

Льготы предоставляются в месяц возникновения права на льготу.

**7.4 Налог на недвижимость физических лиц**

Плательщиками налога на недвижимость являются физические лица, имеющие в собственности жилые дома, садовые домики, дачи, жилые помещения (квартиры, комнаты), надворные постройки, гаражи, иные здания и строения, в том числе не завершенные строительством (далее – здания и строения). Объектом налогообложения является стоимость принадлежащих физическим лицам зданий и строений, в т.ч. не завершенных строительством, готовность которых составляет 80% и более. Налоговая база определяется как действительная стоимость зданий и строений с учетом коэффициентов качества среды и типа населенного пункта. При отсутствии оценки зданий и строений по действительной стоимости налоговая база определяется либо методом индексации стоимости зданий и строений, примененной в предыдущем году с использованием коэффициентов переоценки (устанавливаются Министерством архитектуры и строительства), либо исходя из стоимости 1 кв. метра типового здания и строения на начало года (определяется местными органами) и общей площади оцениваемых объектов с учетом коэффициентов качества среды и типа населенного пункта. Ставка налога – 0,1 %. Местные Советы депутатов могут увеличивать (уменьшать) ставку, но не более чем в два раза.

Порядок исчисления и уплаты налога

Учет плательщиков и исчисление налога на недвижимость производятся инспекциями МНС РБ по месту нахождения зданий и строений по состоянию на 1 января каждого года в период до 1 июня. Налог на недвижимость исчисляется как произведение налоговой базы на ставку (с учетом коэффициентов, устанавливаемых решением местных Советов депутатов), начиная с месяца, следующего за месяцем приобретения здания (строения). Освобождаются от обложения налогом:

1. жилые помещения (квартиры, комнаты), принадлежащие физическим лицам на праве собственности, в многоквартирных домах. При наличии у плательщика двух и более квартир (комнат) освобождается от налога только одно жилое помещение по заявлению плательщика;
2. здания и строения, принадлежащие пенсионерам по возрасту, инвалидам Ι и ΙΙ групп и др. нетрудоспособным лицам при отсутствии совместно проживающих (числящихся) трудоспособных лиц;
3. здания и строения, принадлежащие многодетным семьям;
4. здания и строения, принадлежащие участникам Великой Отечественной войны и лицам, имеющим право на льготное налогообложение по закону «О ветеранах»;
5. здания и строения, принадлежащие военнослужащим срочной службы;
6. здания и строения, расположенные в сельской местности и принадлежащие на праве собственности физическим лицам, постоянно проживающим в сельской местности и работающим в организациях здравоохранения, культуры, системы образования и социальной защиты, расположенных в сельской местности.

Льготы по налогу не предоставляются указанным категориям плательщиков по зданиям и строениям, используемым в предпринимательской деятельности. Налоговое извещение с указанием подлежащего уплате размера налога на недвижимость ежегодно вручается инспекцией МНС физическим лицам до 1августа. Уплачивается налог не позднее 15 ноября по месту нахождения здания (строения) и полностью поступает в бюджеты областей и г. Минска.

# Тема 8: Специальные режимы налогообложения

В Республике Беларусь наряду с общим порядком налогообложения применяются следующие **особые режимы налогообложения**, установленные Налоговым кодексом и Президентом Республики Беларусь:

1. упрощенная система налогообложения;
2. налог на игорный бизнес;
3. налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр;
4. налог на лотерейную деятельность;
5. единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;
6. единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц;
7. сбор за осуществление ремесленной деятельности;
8. сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма.

Рассмотрим сущность некоторых из указанных режимов налогообложения.

## 8.1 Упрощенная система налогообложения (УСН) субъектов малого предпринимательства

Налогообложение по упрощенной системе применяется в Республике Беларусь с 1998г. в соответствии с законом РБ «Об упрощенной системе налогообложения для субъектов малого предпринимательства» от 31 декабря 1997г. № 121-3 с целью создания условий для развития малого бизнеса. Основным фактором, сдерживающим развитие этой системы налогообложения, явилось условие обязательного приобретения патента с уплатой ежемесячных авансовых платежей, сумма которых нередко превышала сумму налога по упрощенной системе. Учитывая это, в марте 2007г. был принят указ Президента РБ №119 от 09.03.2007г. «Об упрощенной системе налогообложения». Цель данного указа – упрощение порядка налогообложения организаций и индивидуальных предпринимателей, создание благоприятных условий осуществления предпринимательской деятельности. Указом расширен круг субъектов малого предпринимательства, имеющих право применять УСН, за счет увеличения предельной численности работников с 15 до 100 человек и предельной величины валовой выручки до 2 млрд. руб. (с 2010 года – до 3,815 млрд. руб.) в среднем за год, а также отмены системы установления и уплаты патента.

Согласно НК (глава 34) плательщиками налога по упрощенной системе могут стать организации и индивидуальные предприниматели (изъявившие желание перейти на УСН) при условии одновременного соблюдения критериев средней численности работников и валовой выручки в течение первых девяти месяцев года, предшествующего году, с которого претендуют на применение УСН:

организации с численностью работников не более 100 человек (в среднем за период с начала года) и индивидуальные предприниматели, если валовая выручка составляет не более 2861250000 руб.

Упрощенная система налогообложения **не распространяется** на следующих хозяйствующих субъектов:

1)организации и индивидуальных предпринимателей, производящих подакцизные товары, производящих и (или) реализующих ювелирные изделия из драгоценных металлов и камней, занимающихся игорным бизнесом, осуществляющим лотерейную, туристическую деятельность, профессиональную деятельность на рынке ценных бумаг; деятельность в рамках простого товарищества, хозяйственной группы, в качестве резидентов свободных экономических зон, Парка высоких технологий;

2)организации, осуществляющие риэлтерскую, страховую, банковскую деятельность;

3)организации, уплачивающие единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;

4)индивидуальных предпринимателей, уплачивающих единый налог.

Уплата налога по упрощенной системе заменяет уплату большинства налогов, сборов (пошлин), отчислений в целевые бюджетные и внебюджетные фонды. При этом сохраняется общий порядок уплаты следующих налогов, отчислений:

-налогов, сборов (пошлин), взимаемых при ввозе (вывозе) товаров на таможенную территорию РБ;

-государственной пошлины, регистрационных и лицензионных сборов;

-оффшорного сбора и гербового сбора;

-обязательных страховых взносов и иных платежей в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты;

-НДС (кроме организаций с численностью до 15 человек и индивидуальных предпринимателей, валовая выручка которых нарастающим итогом с начала года не превышает 1090 млн. руб.)

-части прибыли (дохода) в бюджет – для республиканских и коммунальных унитарных предприятий, хозяйственных обществ с долями государственной собственности в уставном фонде;

- налога на недвижимость со стоимости принадлежащих индивидуальным предпринимателям, не используемых в предпринимательской деятельности.

**Объектом налогообложения** при УСН признается осуществление предпринимательской деятельности на территории РБ. **Налоговой базой** является **валовая выручка,** определяемая как сумма выручки, полученной за налоговый период (календарный месяц) от реализации товаров, (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, и доходов от внереализационных операций, состав которых определяют законы о налоге на прибыль и подоходном налоге с физических лиц. В налоговую базу не включаются: выручка от продажи иностранной валюты; выручка по деятельности, с которой уплачивается единый налог с индивидуальных предпринимателей; сумма НДС, предъявленного покупателям и оплаченного покупателями товаров, работ, услуг, имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности (у субъектов, уплачивающих НДС). Согласно Указу организации со средней численностью работников, не превышающей 5 человек, и индивидуальные предприниматели, валовая выручка которых не превышает 1090 млн.руб. в год, занимающиеся розничной торговлей, оказывающие услуги общественного питания и не уплачивающие НДС, вправе использовать в качестве налоговой базы валовой доход. Валовой доход определяется как разница между валовой выручкой и покупной стоимостью реализованных товаров за налоговый период.

Упрощенная система предусматривает следующие варианты **ставок** упрощенного налога. Ставку 8% могут применять организации (с численностью до 15 человек) и индивидуальные предприниматели, не уплачивающие НДС. Пониженная ставка - 6% установлена для организаций и индивидуальных предпринимателей, которые уплачивают НДС в общем порядке. В целях стимулирования развития производства, сферы услуг, социальной инфраструктуры в сельской местности и малых населенных пунктах предусмотрено понижение ставки упрощенного налога с 8% до 5% - без уплаты НДС и с 6% до 3% - при условии уплаты НДС. Ставка налога при применении валового дохода в качестве налоговой базы – 15**%**.

Сумма налога при упрощенной системе определяется нарастающим итогом с начала года. Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН с уплатой НДС, ежемесячно исчисляют налог как произведение налоговой базы и ставки и не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, представляют в налоговые органы налоговую декларацию. Уплата налога по упрощенной системе производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем. Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН без уплаты НДС, исчисляют и уплачивают налог ежеквартально.

Организации (с численностью до 15 человек) и индивидуальные предприниматели, не уплачивающие НДС, имеющие валовую выручку не более 1090 млн. руб. за год, освобождены от обязанности ведения бухгалтерского учета и отчетности и ведут только учет в книге доходов и расходов субъектов, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Переход на УСН – это добровольный, а не обязательный акт. Организации и индивидуальные предприниматели имеют право перейти на УСН с начала календарного года, для этого необходимо подать заявление соответствующей формы в налоговый орган не позднее 30 ноября предшествующего года. Возможно также применение УСН со дня государственной регистрации организаций и индивидуальных предпринимателей.

Применение УСН прекращается и организации и индивидуальные предприниматели переходят на общий порядок уплаты налогов, сборов (пошлин) с месяца, следующего за месяцем, в котором:

1) не соблюдены критерии по численности и валовой выручке;

2) плательщики приняли решение об отказе от применения УСН (проинформировав налоговые органы не позднее, чем за 15 дней до начала следующего месяца).

Налогоплательщики, перешедшие на общий порядок налогообложения в текущем календарном году, не вправе в следующем календарном году перейти на упрощенную систему.

Суммы налога, уплачиваемого по упрощенной системе, полностью зачисляются в местные бюджеты.

## 8.2 Уплата единого налога с индивидуальных предпринимателей

С 1мая 2001г. в соответствии с Декретом Президента Республики Беларусь №12 от 17 мая 2001г. «О введении единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц, осуществляющих реализацию товаров, работ (услуг), и о некоторых вопросах, связанных с указанной деятельностью» введен единый налог с индивидуальных предпринимателей (ИП). В настоящее время взимание единого налога регулируется положениями главы 35 Налогового кодекса Республики Беларусь (Особенная часть).

Плательщиками единого налога являются индивидуальные предприниматели при реализации гражданам работ (услуг), а также при реализации им в пунктах продажи (в магазинах с площадью торговых залов на более 15 кв. метров; пунктах мелкорозничной торговой сети, аптечных киосках; обособленных торговых местах на рынках вне стационарной торговой сети) и по образцам товаров, отнесенных к товарным группам, указанным в Перечне видов деятельности, при осуществлении которых уплачивается единый налог. Перечень видов деятельности, подпадающих под единый налог, определяется государством.

Уплата единого налога освобождает от уплаты подоходного налога, НДС (кроме НДС, взимаемого при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь), местных сборов, экологического налога.

Объектом обложения выступает факт предпринимательской деятельности.

Базовые ставки единого налога устанавливаются Президентом Республики Беларусь в белорусских рублях за месяц. Ставки единого налога дифференцированы по каждому виду деятельности. Местные Советы депутатов вправе корректировать ставки налога в зависимости от статуса населенного пункта, в котором осуществляется деятельность, места осуществления деятельности (центр города, окраина), удаленности от транспортных остановок, режима работы плательщика, типа торговых пунктов (ларек и т.д.), торговой площади и иных особенностей.

При реализации импортируемых в Республику Беларусь товаров (кроме подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками) к ставке налога применяется повышающий коэффициент 2,0. НДС по товарам, импортируемым в Республику Беларусь, уплачивается либо в фиксированном размере (удвоенная ставка единого налога), либо согласно общему порядку уплаты НДС (в зависимости от стоимости ввезенного товара).

Льготы. Ставки единого налога снижаются для:

1. физических лиц, впервые зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, — на 25 процентов в первые три месяца начиная с месяца, в котором индивидуальным предпринимателем начата предпринимательская деятельность, включая последний день месяца, в котором истекает право на льготу;

2. плательщиков, достигших возраста: мужчины — шестидесяти лет, женщины — пятидесяти пяти лет, независимо от вида получаемой пенсии, а также плательщиков-инвалидов — на 20 процентов начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу;

3. плательщиков — родителей (усыновителей) в многодетных семьях с тремя и более детьми в возрасте до восемнадцати лет — на 20  процентов начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу, включая последний день месяца, в котором утрачено такое право;

4. плательщиков, воспитывающих детей-инвалидов в возрасте до восемнадцати лет, — на 20 процентов начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу, включая последний день месяца, в котором ребенок-инвалид достиг восемнадцатилетнего возраста.

При наличии у плательщика права на снижение установленной ставки единого налога одновременно по нескольким основаниям эта ставка понижается на 45 процентов.

Индивидуальные предприниматели самостоятельно исчисляют сумму единого налога исходя из налоговой базы и ставок налога, установленных в населенном пункте, в котором они осуществляют деятельность. При розничной торговле в календарном месяце товарами, отнесенными к различным товарным группам, уплата единого налога производится по тому виду товаров, по которому установлена наиболее высокая ставка единого налога.

Индивидуальные предприниматели при реализации работ (услуг) дополнительно уплачивают единый налог в размере 60 процентов от установленной ставки единого налога:

- по каждому физическому лицу, привлекаемому к предпринима­тельской деятельности на основании гражданско-правового или трудового договора, включая лиц, выполняющих функции управления, учета, контроля, обслуживания, и иных занятых лиц;

- по каждому транспортному средству, используемому физическими лицами, привлекаемыми к осуществлению видов деятельности, предусмотренных подпунктами 1.10 — 1.12 пункта 1 статьи 296 НК, если количество таких транспортных средств превышает количество физических лиц, привлекаемых к осуществлению предпринимательской деятельности.

Если фактически полученная индивидуальным предпринимателем выручка превысила двадцатикратную сумму единого налога, исчисленную за соответствующий календарный месяц, с суммы такого превышения исчисляется и производится доплата этого налога в размере 10 процентов.

  Налоговая декларация (расчет) по единому налогу представляется индивидуальными предпринимателями в налоговый орган по месту постановки на учет не позднее 28-го числа месяца, предшествующего месяцу осуществления деятельности. Индивидуальными предпринимателями, зарегистрированными впервые, а также в случаях, предусмотренных НК, налоговая декларация (расчет) представляется не позднее дня, предшествующего дню начала деятельности.

 Единый налог уплачивается:

индивидуальными предпринимателями — по месту постановки на учет ежемесячно не позднее 28-го числа месяца, предшествующего месяцу осуществления деятельности, а индивидуальными предпринима­телями, зарегистрированными впервые, — не позднее дня, предшествующего дню осуществления такой деятельности;

физическими лицами, не осуществляющими предпринимательскую деятельность, — по месту постановки на учет в налоговом органе либо по месту реализации товаров (работ, услуг) до начала реализации товаров. Для физических лиц*,* не осуществляющих предпринимательскую деятельность, единый налог исчисляется налоговыми органами на основании представляемого этими лицами заявления.

**Тема 9: Налогообложение в свободных экономических зонах (СЭЗ)**

Налоговая политика Республики Беларусь направлена на создание благоприятного инвестиционного климата в стране, в частности, путём установления льготного налогообложения для резидентов СЭЗ. Законом Республики Беларусь № 213-3 от 07.12.1998г. «О свободных экономических зонах» определено, что СЭЗ – это часть территории Республики Беларусь с точно определёнными границами и специальным правовым режимом, устанавливающим более благоприятные, чем обычные, условия осуществления предпринимательской и иной хозяйственной деятельности. Специальный правовой режим в виде предоставления особых льготных условий налогообложения, валютного, таможенного и иного регулирования устанавливается в целях привлечения инвестиций в регионы для их ускоренного развития, внедрения прогрессивных технологий, содействия международной интеграции и повышения конкурентоспособности экономики Республики Беларусь. В Республике Беларусь функционируют СЭЗ в каждой области. Первая СЭЗ была создана в Бресте в 1996г.

Резидентами СЭЗ могут стать юридические лица или индивидуальные предприниматели, находящиеся на территории СЭЗ, зарегистрированные в установленном порядке администрациями СЭЗ при соблюдении определённых требований, соответствующих целям создания СЭЗ (по объему заявленных инвестиций в реализацию инвестиционного проекта, который будет освоен (не менее 1 млн. евро), по возрасту импортируемого основного технологического оборудования, по доле товаров (работ, услуг) собственного производства, производимых на территории СЭЗ, предназначенных для реализации за пределы РБ, либо импортозамещающих товаров, реализуемых в РБ (перечень импортозамещающих товаров определяется Правительством РБ по согласованию с Президентом Республики Беларусь).

Налоговые льготы, установленные для резидентов СЭЗ, можно разделить на три категории.

1.Льготы, носящие постоянный характер (с 1 апреля 2008г. - сроком на семь лет согласно Указу Президента Республики Беларусь от 28.01.2008 №42), выражающиеся в ограничении перечня уплачиваемых налогов, сборов.

2.Налоговые преимущества, предусматривающие понижение на 50% ставки налога на прибыль и уплату НДС в размере 50% от причитающихся к уплате сумм (по реализации облагаемых по ставке 20% импортозамещающих товаров).

3.Налоговые льготы временного характера в виде освобождения от налога на прибыль и местных сборов из прибыли в течение первых пяти лет с момента объявления прибыли, полученной от реализации произведенных товаров, работ, услуг, на которую распространяется специальный правовой режим.

Сравнительная характеристика налогообложения резидентов СЭЗ (на примере СЭЗ «Витебск») и организаций Республики Беларусь, не являющихся резидентами СЭЗ, представлена в таблице 3.

Таблица 3 - Налогообложение резидентов СЭЗ «Витебск» и организаций Республики Беларусь, не являющихся резидентами СЭЗ, в 2010г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование  налогов, сборов (пошлин),  отчислений | Ставка (размер платежа) на 01.01.2010г. | | |
| Для резидентов  СЭЗ «Витебск» | | Для организаций РБ,  не являющихся  резидентами СЭЗ |
| 1 | 2 | | 3 |
| 1.Налоги и сборы, включаемые в отпускную цену товаров (работ, услуг): | | | |
| 1.1. НДС | уплачивается в бюджет 50% от подлежащей уплате суммы НДС с оборотов по реализации в РБ импортозамещающих товаров собственного производства, облагаемых по ставке 20 % | | 20%, 10%, 0%, 0,5%, 24%,16,67%, 9,09% |
| 1.2. Акцизы | по установленным ставкам | | по установленным ставкам |
| 1.3. Налог на услуги | по ставкам, утверждённым решениями местных Советов депутатов (но не более 5%) | | по ставкам, утверждённым решениями местных Советов депутатов (но не более 5%) |
| 2. Налоги, сборы, отчисления, относимые на себестоимость товаров (работ, услуг) | | | |
| 2.1. Экологический налог | | по установленным ставкам | по установленным ставкам |
| 2.2. Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов | | по установленным ставкам | по установленным ставкам |
| 2.3. Земельный налог | | по ставкам в зависимости от качества, местоположения и функционального использования участка (в процентах от кадастровой стоимости или в рублях за гектар) | по ставкам в зависимости от качества, местоположения и функционального использования участка (в процентах от кадастровой стоимости или в рублях за гектар) |
| 2.4. Страховые взносы в ФСЗН | | от выплат, начисленных в пользу работников по утверждённым ставкам | от выплат, начисленных в пользу работников по утверждённым ставкам |
| 2.5. Отчисления в инновационные фонды | | не уплачиваются | не менее 0,25% от себестоимости товаров (работ, услуг) |
| 2.6.Госпошлина, патентная пошлина, регистрационные и лицензионные сборы, консульский сбор | | по установленным ставкам | по установленным ставкам |
| 3. Налоги и сборы, уплачиваемые из прибыли (дохода) | | | |
| 3.1. Налог на недвижимость | | не уплачивается  (кроме случаев, установленных актами законодательства) | 1% в год с учётом повышающих (понижающих) коэффициентов, установленных местными Советами депутатов |
| 3.2. Оффшорный сбор | | 15% | 15% |
| 3.3. Гербовый сбор | | по установленным ставкам | по установленным ставкам |
| 3.5. Налог на прибыль | | налог не уплачивается в течение первых 5 лет с даты объявления прибыли, затем применяется ставка налога на прибыль в размере 50% от установленной основной ставки, но не более 12% | 24% - основная ставка |
| 3.6. Местный сбор на развитие территорий | | сбор не уплачивается в течение первых 5 лет по прибыли, на которую распространяется специальный правовой режим | Не более 3% |
| 4. Подоходный налог с физических лиц | | по утверждённым ставкам | по утверждённым ставкам |
| 5. Ввозная таможенная пошлина | | не уплачивается при ввозе материалов, оборудования | по утверждённым ставкам |

Налоговые льготы позволяют инвестору – резиденту СЭЗ снизить налоговую нагрузку примерно на 30% (с учётом освобождения от уплаты ввозных таможенных платежей) по сравнению с другими субъектами хозяйствования Республики Беларусь.

Особенности налогообложения резидентов той или иной зоны («Витебск», «Брест», «Минск», «Гомель-Ротон», «Гродноинвест», «Могилёв») определяются положениями о СЭЗ. По деятельности, на которую не распространяется специальный правовой режим, резиденты СЭЗ исчисляют и уплачивают налоги, сборы, пошлины и иные обязательные платежи в бюджет в общем порядке, установленном законодательством Республики Беларусь. Специальный правовой режим не распространяется на:

1)операции с ценными бумагами, торговую и торгово-закупочную деятельность, игорный бизнес, общественное питание, деятельность банков, небанковских кредитно-финансовых и страховых организаций;

2)реализацию товаров (работ, услуг), производство (выполнение, оказание) которых осуществляется с использованием основных средств и труда работников резидента СЭЗ вне территории СЭЗ;

3)реализацию на территории Республики Беларусь товаров, произведенных резидентом СЭЗ на территории СЭЗ, не являющихся импортозамещающими (кроме таких товаров, реализованных другим резидентам СЭЗ согласно заключенным договорам (за исключением договоров комиссии).

**Тема 10: Таможенные платежи**

**10.1 Классификация таможенных платежей, необходимость и сущность налогового регулирования**  **внешнеэкономической деятельности**

Государственное регулирование внешнеэкономической деятельности субъектов хозяйствования неразрывно связано с использованием системы налогообложения в интересах своей страны.

В соответствии с законодательством Республики Беларусь субъекты хозяйствования, осуществляющие внешнеэкономическую деятельность, подлежат обложению таможенными платежами. Взимание таможенных платежей регулируется следующими нормативными правовыми актами РБ: Налоговым кодексом РБ, Таможенным кодексом Республики Беларусь (далее – ТК), законом РБ «О таможенном тарифе», Декретами и Указами Президента РБ, постановлениями Правительства РБ и Государственного таможенного комитета (ГТК) РБ. В соответствии с ТК к таможенным платежам относятся: ввозные таможенные пошлины; вывозные таможенные пошлины; специальные антидемпинговые и компенсационные пошлины; НДС, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию; акцизы, взимаемые при ввозе товаров на таможенную территорию; таможенные сборы. Налоговое регулирование внешнеэкономической деятельности осуществляется путем манипулирования ставками таможенных пошлин, НДС и акцизов, взимаемых по экспортно-импортным операциям, применения тарифных льгот или, напротив, протекционистских (защитных) мер. Необходимость налогового регулирования внешнеэкономической деятельности субъектов хозяйствования обусловлена следующими факторами. Во-первых, налоговые поступления от внешнеэкономической деятельности являются важным источником доходов государства. Во-вторых, таможенные платежи являются ценообразующим фактором, влияющим на ввоз и вывоз нужных для страны товаров и услуг. Поэтому экспортируемые товары облагаются НДС по нулевой ставке и освобождаются от акцизов, таможенных пошлин (за исключением сырьевых и отдельных видов товаров). Это позволяет снижать цену вывозимых товаров и укрепляет позиции белорусских производителей на мировых рынках. Напротив, импортируемые товары облагаются не только таможенными пошлинами и сборами, но и НДС, и акцизами по максимальной ставке, что позволяет приблизить уровень цен на них к уровню цен на товары собственного производства. В-третьих, таможенные платежи изымают значительную часть доходов участников внешнеэкономической деятельности – импортеров сырья, материалов, технологического оборудования. Поэтому для сохранения их финансовой устойчивости государство применяет дифференциацию ставок ввозных таможенных платежей и предоставляет налоговые льготы. Так, для организаций, ввозящих в РБ технологическое оборудование для перевооружения производства, предусматривается применение нулевой ставки таможенной пошлины и рассрочка уплаты НДС. Не уплачивается также НДС с товаров, помещаемых под режимы транзита, таможенного склада, свободной таможенной зоны. Полное и частичное освобождение от НДС применяется при ввозе отдельных товаров, необходимых для страны (например, предназначенных для реабилитации инвалидов).

Следует отметить, что налоговое регулирование внешнеторговых операций, осуществляемых с субъектами Российской Федерации (РФ), имеет свои особенности Так, товары, происходящие из РФ и ввозимые с ее территории на таможенную территорию Республики Беларусь, не подлежат обязательному таможенному оформлению и контролю таможенными органами Республики Беларусь (кроме подакцизных товаров, маркируемых акцизными марками), поэтому таможенные платежи не уплачиваются. При этом налоговыми органами Республики Беларусь взимаются акцизы (по подакцизным товарам) и НДС по ввозимым из РФ товарам. Если товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь из РФ, происходят из третьих стран, то они подлежат обязательному таможенному контролю с уплатой установленных таможенных платежей.

При подаче грузовой таможенной декларации (ГТД) для целей таможенного оформления товаров подлежащие уплате таможенные платежи исчисляются с учетом актов законодательства, ставок таможенных платежей, официального курса белорусского рубля к иностранной валюте, установленного Национальным банком Республики Беларусь, действующих на день принятия ГТД. Исчисление сумм таможенных платежей производится в белорусских рублях. Таможенные платежи уплачиваются наличным или безналичным способом по выбору плательщика в белорусских рублях или иностранной валюте до выдачи таможенным органом свидетельства о помещении товаров под соответствующий таможенный режим.

**10.2 Таможенные пошлины: сущность, назначение, классификация, виды ставок, критерии дифференциации ставок, порядок расчета пошлин**

Таможенная пошлина – это обязательный платеж, взимаемый таможенными органами страны при ввозе (вывозе) товаров на ее таможенную территорию, являющийся неотъемлемым условием такого ввоза (вывоза). Целями взимания таможенных пошлин являются фискальные (в отношении товаров, не мешающих национальному производству), протекционистские (в отношении товаров, аналогичных производимым в стране) и запретительные цели (в отношении нежелательных для ввоза в страну товаров).

Таможенные пошлины в РБ взимаются в соответствии с Таможенным тарифом, который представляет собой свод ставок таможенных пошлин (таможенного тарифа), применяемых к товарам, перемещаемым через таможенную границу РБ, систематизированный в соответствии с товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности РБ (далее – ТН ВЭД).

Для оперативного регулирования ввоза и вывоза товаров Правительством РБ могут устанавливаться сезонные пошлины на срок не более шести месяцев в году (например, на овощную продукцию, аналогичную выращиваемой белорусскими производителями - морковь, картофель и др.). При этом ставки, предусмотренные Таможенным тарифом, не применяются.

С целью защиты экономических интересов РБ к ввозимым товарам сверх обычных импортных пошлин могут временно применяться особые виды таможенных пошлин: специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины.

Специальные пошлины применяются для защиты своего рынка, если товар ввозится в РБ в количестве и на условиях, способных нанести ущерб отечественным производителям.

Антидемпинговые пошлины устанавливаются на импортные товары, которые продаются по более низким ценам, чем их нормальная стоимость в стране вывоза на момент вывоза, если это влечет неблагоприятные последствия для РБ.

Компенсационные пошлины взимаются при ввозе товаров, которые прямо или косвенно субсидируются страной – экспортером, что может нанести материальный ущерб для РБ.

Объектом обложения таможенными пошлинами признаются товары, ввозимые на таможенную территорию РБ и вывозимые с такой территории. Плательщиками таможенных пошлин являются декларанты, т.е. лица, перемещающие товары, либо другое лицо, определенное ТК Республики Беларусь. Ставки таможенных пошлин, за исключением утвержденных Президентом РБ, устанавливаются (изменяются) Советом Министров РБ. Ставки таможенных пошлин являются едиными и не подлежат изменению в зависимости от физических и юридических лиц, перемещающих товары через таможенную границу РБ, видов сделок и др. факторов, за исключением случаев, предусмотренных Законом «О Таможенном тарифе» от 03.02.1993г. №2151-ХII. Могут применяться следующие виды ставок таможенных пошлин:

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

Налоговая база определяется в зависимости от вида ставок пошлин. По товарам, в отношении которых установлены адвалорные ставки, налоговая база определяется как таможенная стоимость перемещаемых через таможенную границу РБ товаров. Если на облагаемые товары установлена специфическая ставка таможенной пошлины, то налоговой базой является количество (объем, масса) товаров и иные показатели в натуральном выражении.

В торговых отношениях с разными странами могут применяться тарифные льготы. Под тарифной льготой (тарифной преференцией) понимается предоставляемая на условиях взаимности или в одностороннем порядке при реализации торговой политики в Республике Беларусь льгота в отношении товара, перемещаемого через таможенную границу Республики Беларусь, в виде возврата ранее уплаченной таможенной пошлины, освобождения от обложения таможенной пошлиной, снижения ставки таможенной пошлины, установления тарифных квот на преференциальный ввоз (вывоз) товара.

В зависимости от направления внешнеторговых операций таможенные пошлины подразделяются на импортные (ввозные) и экспортные (вывозные) пошлины. Уплаченная ввозная таможенная пошлина включается в стоимость ввезенного товара, а вывозная таможенная пошлина – в состав расходов на реализацию экспортируемых товаров.

Ставки ввозных таможенных пошлин применяются дифференцированно в зависимости от страны происхождения товара (таблица 4).

Таблица 4 - Дифференциация ставок ввозных таможенных пошлин

|  |  |
| --- | --- |
| Статус страны происхождения товара | Ставки |
| 1. Страна, торгово-политические отношения с которой предусматривают режим наиболее благоприятствуемой нации | Базовая ставка |
| 2. Развивающиеся страны, которым предоставляются тарифные преференции РБ | 75% от базовых ставок |
| 3. Страны, с которыми у Беларуси нет взаимных договорных обязательств о предоставлении режима не менее благоприятного, чем режим, предоставляемый др. государствам | Базовые ставки, увеличенные в 2 раза |
| 4. Наименее развитые страны – пользователи тарифных преференций РБ | Пошлина не уплачивается |

Законодательством Республики Беларусь определён перечень стран, в отношении которых применяется та или иная схема тарифных преференций (развивающихся стран, наименее развитых стран). Ввозные таможенные пошлины не применяются в отношении товаров, происходящих с территорий стран, в торгово-экономических отношениях с которыми Беларусь применяет режим свободной торговли, и ввозимых на таможенную территорию Республики Беларусь с таможенной территории какого-либо из этих государств. Перечень таких стран включает Россию, Азербайджан, Армению, Грузию, Казахстан, Кыргызстан, Молдову, Таджикистан, Туркменистан, Узбекистан и Украину.

Исчисление ввозной таможенной пошлины по товарам, облагаемым по специфической ставке, осуществляется по формуле:

Т п.ввоз. = К х Севро. х К евро,

где Т п.ввоз. – ввозная таможенная пошлина;

К - количество ввозимого товара;

С евро - ставка ввозной таможенной пошлины в евро за единицу товара;

К евро - курс евро, установленный Национальным банком Республики

Беларусь на дату принятия таможенной декларации.

**Пример**. Декларируются ввозимые из Польши на таможенную территорию Республики Беларусь шоколадные конфеты, содержащие алкоголь (страна происхождения - Польша);

код товара по ТН ВЭД Республики Беларусь - 1806 90 110 0; количество товара - 20000 кг; ставка ввозной таможенной пошлины - 0,6 евро за 1 кг; официальный курс белорусского рубля к евро, установленный Национальным банком Республики Беларусь на дату принятия таможенной декларации, - 3000 белорусских рублей. Подлежащая уплате сумма таможенной пошлины Т п.ввоз = 20000 x 0,6 x 3000 = 36000000 белорусских рублей.

Расчёт ввозной пошлины по товарам, облагаемым по адвалорной ставке, производится по формуле:

Т п.ввоз. = Т ст. х С п(%) / 100,

где Т ст. – таможенная стоимость товара, руб.;

С п(%) - ставка ввозной пошлины, установленная в процентах.

**Пример.** Ввозятся из Германии канцелярские товары, их таможенная стоимость 1000000 руб., ставка ввозной таможенной пошлины 20%; к указанным товарам применяется базовая ставка таможенной пошлины, поскольку в отношении Германии применяется режим наиболее благоприятствуемой нации. Сумма пошлины составит 200000 руб. (1000000 х 20/100 ).

Расчёт ввозной пошлины по товарам, облагаемым по комбинированным ставкам «Пошлина в процентах плюс пошлина в евро за количество товара», производится в три этапа. Сначала исчисляется размер пошлины по ставке в процентах к таможенной стоимости, затем исчисляется размер пошлины по специфической ставке в евро. Таможенная пошлина, подлежащая уплате, определяется как общая сумма исчисленных сумм таможенной пошлины.

**Пример**. Ввозится обувь женская в количестве 100 пар, таможенная стоимость товара составляет 10000000 руб. Страна происхождения товара – Польша. Ставка ввозной таможенной пошлины равна 30% плюс 2 евро за пару. Курс евро, установленный Национальным банком Республики Беларусь на дату принятия таможенной декларации, – 3000 руб. Уплате подлежит пошлина в размере 3600000 руб. (10000000 х 30/100 + 100 пар х 2 х 3000= 3000000 + 600000 = 3600000 руб.)

При применении комбинированной ставки таможенной пошлины «Ставка в процентах, но не менее ставки в евро за единицу измерения товаров» таможенная пошлина равна наибольшей из сумм, исчисленных по адвалорной и специфической ставкам таможенной пошлины.

В целях стабилизации экономической ситуации, повышения доходов республиканского бюджета и регулирования внешнеэкономической деятельности на ряд экспортных товаров (например, лесоматериалы, углеводородное сырье) вводятся **вывозные** таможенные пошлины. Ставки экспортных таможенных пошлин в зависимости от вида товаров устанавливаются, либо в процентах от таможенной стоимости вывозимого товара, либо в евро за единицу веса или объема товара, либо применяются комбинированные ставки. Таможенная стоимость вывозимого товара определяется на основе цены сделки, т.е. цены, фактически уплаченной или подлежащей уплате при продаже товаров на экспорт с учетом дополнительно понесенных расходов (комиссионного или брокерского вознаграждения, стоимости контейнера и другой многооборотной тары, лицензионных платежей, налогов, кроме таможенных платежей, и т.д.).

**10.3 Таможенные сборы: виды, ставки, порядок расчета и уплаты**

Взимание таможенных сборов осуществляется на основе Таможенного кодекса РБ, Указа Президента РБ от 13.07.2006 г. №443 «О таможенных сборах» (далее – Указ) и постановлений ГТК РБ. Указом установлены следующие таможенные сборы:

1. таможенные сборы за таможенное оформление;
2. таможенные сборы за таможенное сопровождение товаров;
3. таможенные сборы за осуществление мер по защите прав на объекты интеллектуальной собственности и продление срока осуществления этих мер;
4. таможенные сборы за принятие таможенными органами предварительного решения;
5. таможенные сборы за выдачу марок, идентификационных знаков или иных знаков для обозначения товаров в целях подтверждения операций таможенного оформления либо принятого таможенным органом решения в отношении товаров, перемещаемых через таможенную границу РБ;
6. таможенные сборы за включение в реестр банков и небанковских кредитно-финансовых организаций, признанных таможенными органами гарантами уплаты таможенных платежей.

Плательщиками таможенных сборов являются: декларант – за таможенное оформление; перевозчик – за таможенное сопровождение; правообладатель или иное лицо, представляющее его интересы, обратившееся в ГТК с заявлением об осуществлении мер по защите прав на объекты интеллектуальной собственности; организации и физические лица, в отношении которых таможенные органы осуществляют юридически значимые действия - по таможенным сборам, указанным в пунктах 4,5,6.

Ставки таможенных сборов установлены в фиксированных величинах в эквиваленте в евро, а за выдачу марок идентификационных знаков, подтверждающих операции таможенного оформления – в эквиваленте доллара США (2 долл. США).

Из всей совокупности перечисленных таможенных сборов особого внимания заслуживает сбор за таможенное оформление. Таможенное оформление товаров производится должностными лицами таможенных органов РБ и заключается в выдаче заинтересованному лицу разрешения таможенного органа РБ на перемещение находящихся под таможенным контролем товаров через таможенную границу либо на совершение с такими товарами иных действий, определенных одним из таможенных режимов в таможенном кодексе. В соответствии с требованиями норм международного права ставки сборов за таможенное оформление установлены в фиксированном размере, равном приблизительной стоимости услуг по таможенному оформлению (таблица 5).

Таблица 5 – Ставки таможенного сбора за таможенное оформление

|  |  |
| --- | --- |
| Код группы товаров в соответствии  с ТН ВЭД РБ | Ставка таможенного сбора за таможенное оформление в месте работы таможенных органов |
| 1 – 24, 50 – 70, 72 - 83 | 20 евро |
| 25 – 49, 84 – 85, 90 – 97 | 35 евро |
| 71, 86 – 89 | 50 евро |

Указанные ставки сбора взимаются за таможенное разрешение, выдаваемое таможенными органами на использование товара в заявленном режиме, а не за каждый декларируемый товар. Если в рамках одной грузовой таможенной декларации (ГТД) заявлено несколько товаров, на которые установлены разные ставки сборов за таможенное оформление, то уплата сбора производится по наибольшей из таких ставок. Например, если в ГТД одновременно заявлены ввозимые ювелирные изделия (ставка сбора – 50 евро) и швейные изделия (ставка сбора – 20 евро), то за получение таможенного разрешения на использование этих товаров необходимо уплатить сбор по ставке 50 евро. По некоторым товарам сбор за таможенное оформление не взимается. Например, при оформлении транспортных средств, осуществляющих международные перевозки грузов, пассажиров; товаров, таможенная стоимость которых не превышает в эквиваленте 100 евро и в отношении которых не уплачиваются таможенные пошлины и налоги и не применяются меры экономической политики (квотирование, лицензирование). С 2007 года суммы таможенных сборов за таможенное оформление не включаются в налоговую базу для исчисления акцизов и НДС, уплачиваемых по товарам, ввозимым на таможенную территорию РБ. Уплаченные суммы таможенных сборов по импортным товарам включаются в их стоимость, а по экспортируемым товарам – включаются в состав коммерческих расходов по реализации товаров.

**10.4Акцизы по импортным товарам**

Ставки акцизов являются едиными как для товаров, ввозимых на территорию РБ, так и для товаров, производимых на территории Республики Беларусь. Уплата акцизов зависит от заявляемого таможенного режима (см. таблицу 3).

**Таблица 3 - Применение акцизов при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РБ**

|  |  |
| --- | --- |
| Таможенный режим | Порядок налогообложения |
| Выпуск подакцизных товаров для свободного обращения и при помещении подакцизных товаров под таможенные режимы переработки для внутреннего потребления и свободной таможенной зоны | Акциз уплачивается в полном объеме |
| Реимпорт | Акциз уплачивается в размере сумм, от которых налогоплательщик был освобожден, либо сумм, которые были возвращены налогоплательщику в связи с экспортом товаров |
| Транзит, таможенный склад, реэкспорт, магазин беспошлинной торговли, свободный склад, уничтожение и отказ в пользу государства | Акциз не уплачивается |
| Переработка на таможенной территории РБ | Акциз не уплачивается при условии вывоза продуктов переработки с таможенной территории РБ в определенный срок |
| Временный ввоз | Полное или частичное освобождение от уплаты акцизов в соответствии с таможенным законодательством |

Ставки акцизов устанавливаются к таможенной стоимости товаров, увеличенной на сумму таможенных пошлин, либо к объему ввозимых на территорию РБ подакцизных товаров в натуральном выражении.

Порядок расчета акцизов при ввозе акцизных товаров па таможенную территорию РБ регламентируется постановлением ГТК Республики Беларусь от 24 января 2007г. №11.

По товарам, облагаемым акцизами по твердым (специфическим) ставкам в белорусских рублях за единицу товара, величина акциза, подлежащего уплате на таможне (Атам), определяется по формуле:

Атам = Арасч,

где Арасч — расчетная сумма акциза, подлежащая уплате на таможне.

Сумма Арасч определяется следующим образом:

* по подакцизным товарам, ввозимым в соответствующих единицах измерения (бензин — в тоннах, табак трубочный — в килограммах; спирт, натуральное вино, шампанское — в литрах и т. п.):

Арасч = Кат х Сакц,

где Арасч — сумма акциза, руб.; Кат — количество подакцизного товара (т, кг, л); Сакц — ставка акциза в белорусских рублях за единицу измерения товара , руб.;

* по легковым автомобилям и мотоциклам:

Арасч = Кла х Мла х Сакц,

гдеКла *—* количество легковых автомобилей (мотоциклов), шт.; Мла — мощность легкового автомобиля (мотоцикла), л. с.; Сакц — ставка акциза, руб./л. с.;

* по алкоголю с объемной долей этилового спирта, ввозимому на территорию РБ в бутылках:

Арасч = Кбут х Ебут х Дсп х Сакц,

где Кбут — количество бутылок, шт.; Ебут — емкость бутылки, л; Дсп — объемная доля спирта в литре алкоголя, %; Сакц — ставка акциза, руб./л;

* по табачным изделиям, ввозимым на территорию РБ в пачках (сигары, сигариллы):

Арасч = Кпач х Кт х Сакц,

где; Кпач — количество пачек, шт.; Кт - количество изделий в пачке, шт.; Сакц — ставка акциза, руб./шт. (по сигариллам — руб./ тыс. шт.);

Пример:

декларируется ввозимое на таможенную территорию Республики Беларусь пиво "Славутич":

код товара по ТН ВЭД Республики Беларусь - 2203 00;

концентрация спирта по объему 5%;

количество товара - 9000 литров;

ставка акцизов - 150 рублей за 1 литр готовой продукции.

Подлежащая уплате сумма акцизов:

А = 9000 x 150 = 1350000 белорусских рублей.

Пример:

декларируется ввозимый на таможенную территорию Республики Беларусь коньяк "Remy Martin":

код товара по ТН ВЭД Республики Беларусь - 2208 20 120 0;

фактическая концентрация спирта по объему - 40%;

количество товара - 1000 литров;

ставка акцизов - 10150 рублей за 1 литр безводного (стопроцентного) этилового спирта, содержащегося в готовой продукции.

Исчисление количества товара в единицах измерения, в которых установлена ставка акцизов, - количества (литров) безводного (стопроцентного) этилового спирта, содержащегося в декларируемом товаре:

Кт = К x 40% / 100% = 1000 x 0,40 = 400 л,

где Кт - количество (литров) безводного (стопроцентного) этилового спирта;

К - количество декларируемого товара в литрах;

40% - концентрация этилового спирта в декларируемом товаре.

Подлежащая уплате сумма акцизов:

А = 400 x 10150 = 4060000 белорусских рублей.

Если при исчислении акцизов налоговой базой подакцизных товаров является мощность двигателя, которая указана в товаросопроводительных документах в киловаттах либо киловаттах и лошадиных силах, исчисление суммы акцизов производится исходя из мощности двигателя, выраженной в киловаттах.

Пример:

декларируется ввозимый на таможенную территорию Республики Беларусь товар - автомобиль Ford Transit 260 K 2.0 TDE, дизель, 2001 г.в., 1998 куб. см, грузоподъемность - 1000 кг:

код товара по ТН ВЭД Республики Беларусь - 8704 21 990 9;

мощность двигателя - 75 киловатт (далее - кВт);

ставка акцизов - 1110 рублей за 0,75 кВт (1 л.с.).

Если мощность двигателя указана в товаросопроводительных документах в киловаттах, подлежащая уплате сумма акцизов:

75

А = ---- x 1110 = 111000 белорусских рублей.

0,75

Если мощность двигателя указана в товаросопроводительных документах в лошадиных силах, подлежащая уплате сумма акцизов:

А = 100 x 1110= 111000 белорусских рублей.

Алкогольные напитки и табачные изделия, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь, подлежат обязательной маркировке акцизными марками. Ответственными за маркировку импортных товаров являются импортеры. Импортер должен подать заявление в уполномоченный таможенный орган на приобретение необходимого количества акцизных марок исходя из предполагаемой партии импортных товаров. Сумма авансового платежа за акцизные марки (Аав) равна:

Аав = Какц х Цм,

где Какц — количество приобретаемых акцизных марок, шт.; Цм — цена одной акцизной марки, руб.

Полученные марки импортер передает иностранному предприятию-изготовителю, которое и должно специальным образом наклеить марки на подакцизный товар. Уплаченные суммы за марки учитываются при окончательном расчете по акцизам при пересечении подакцизным товаром таможенной границы РБ.

По подакцизным товарам, облагаемым по специфическим (твердым) ставкам и подлежащим маркировке акцизными марками, акциз, уплачиваемый на таможне (Атам), равен:

Атам = Арасч - Аав,

где Арасч — расчетная сумма акциза, подлежащая уплате на таможне; Аав — сумма акциза, уплаченная по маркам, наклеенным на ввозимый товар.

Стоимость акцизных марок, зачитываемая в счет акциза, уплачиваемого на таможне, равна:

Аав = Киакц х Цм,

где Киакц — количество акцизных марок, использованных по ввозимым товарам, шт.; Цм*—* цена одной марки, руб.

Сумма акцизов по товарам, ввозимым на таможенную территорию Республики Беларусь (кроме ввозимых из России), на которые установлены адвалорные (процентные) ставки акцизов, определяется умножением таможенной стоимости, увеличенной на сумму таможенной пошлины, на ставку акциза.

**Акцизы по импортным товарам из России**

С 01.01.2005 г. по ввезенным из России подакцизным товарам, происходящим с территории России, акциз уплачивается в соответствии с Положением о порядке взимания косвенных налогов, принятым Соглашением между Правительствами РФ и Республики Беларусь (от 15.09.2004).

Положение не применяется по отношению к тем импортированным из России товарам, которые должны маркироваться акцизными или специальными марками, производство которых лицензируется (алкогольные напитки и табачные изделия). От налогообложения также освобождено ввезенное из России подакцизное давальческое сырье, продукты переработки которого будут вывезены с территории Беларуси.

Акциз по оприходованным подакцизным товарам, ввезенным из России, начисляется в день принятия ввезенных товаров к бухгалтерскому учету. Порядок расчета и ставки акцизов по подакцизным товарам, ввезенным из России, аналогичны порядку расчета акцизов по внутрибелорусским операциям. Акциз, начисленный по ввезенным из России товарам, перечисляется в бюджет не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем принятия на учет товаров. В этот же срок в налоговые органы представляется декларация по акцизам и следующие документы:

* заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов;
* выписка из банка, которая подтверждает, что акциз уплачен в бюджет;
* копия договора между российским продавцом и белорусским покупателем;
* документы, подтверждающие, что товары приняты на учет импортером;
* товаросопроводительные документы российских поставщиков.

Суммы начисленного в бюджет акциза включаются налогоплательщиком в стоимость ввезенных подакцизных товаров. Суммы акци­за по ввезенному подакцизному сырью, подлежащему использованию для произ­водства другой акцизной продукции, может быть включен в состав налоговых вычетов.

Сумма акцизов по подакцизным товарам, ввозимым в Республику Беларусь из РФ, на которые установлены адвалорные (процентные) ставки акцизов, определяется умножением контрактной стоимости, увеличенной на сумму понесенных расходов по доставке, упаковке, страхованию, на ставку акциза.

**10.5. НДС по импортным товарам.**

Налогом на добавленную стоимость облагаются товары, ввозимые на территорию РБ из зарубежных стран. При ввозе товаров на таможенную территорию РБ в зависимости от избранного таможенного режима налогообложение НДС производится в следующем порядке (см. таблицу 4).

Таблица 4 - Применение НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РБ

|  |  |
| --- | --- |
| Таможенный режим | Порядок налогообложения |
| 1.Выпуск для свободного обращения  2.Таможенный режим переработки для внутреннего потребления | НДС уплачивается в полном объеме |
| 3.Реимпорт | НДС уплачивается в размере сумм, от кото­рых налогоплательщик был освобожден, ли­бо сумм, которые были возвращены налого­плательщику в связи с экспортом товаров |
| 3.Транзит, таможенный склад, реэкспорт, магазин беспошлинной торговли, переработка под таможенным контролем, свободная таможенная зона, свободный склад, уничтожение и отказ в пользу государства | НДС не уплачивается |
| 4.Переработка на таможенной территории РБ | НДС не уплачивается при условии вывоза продуктов переработки с таможенной территории РБ в определенный срок |
| 5.Временный ввоз.  6.Ввоз продуктов переработки товаров, помещенных под таможенный режим переработки вне таможенной территории РБ | Полное или частичное освобождение от уплаты НДС в соответствии с таможенным законодательством |

Ставки НДС по ввозимым товарам устанавливаются в тех же размерах, что для отечественных товаров. Ставки НДС не изменяются в зависимости от лиц, перемещающих товары че­рез границу, видов сделок, страны происхождения товаров и др.

По товарам, ввозимым на таможенную территорию Республики Беларусь, налоговая база определяется как таможенная стоимость таких товаров, увеличенная на суммы подлежащих уплате таможенной пошлины, акцизов (по подакцизным товарам). Сумма НДС рассчитывается следующим образом:

а) по товарам, облагаемым таможенными пошлинами и акцизами:

НДСупл = (ТС + Тпошл + А) х Сндс / 100,

где ТС — таможенная стоимость ввозимого товара в белорусских рублях; Тпошл — подлежащая уплате сумма ввозной таможенной пошлины в белорусских рублях;

А — подлежащая уплате сумма акцизов в белорусских рублях; Сндс — ставка НДС, %;

б) по товарам, подлежащим обложению таможенными пошлинами, но не облагаемым акцизами:

НДСупл = (ТС + Тпошл) х Сндс / 100;

в) по товарам, не облагаемым таможенными пошлинами, но облагаемым акцизами:

НДСупл = (ТС + А) х Сндс /100;

г) по товарам, не облагаемым таможенными пошлинами и акцизами:

НДСупл = ТС х Сндс / 100.

Пример:

декларируется ввозимый на таможенную территорию Республики Беларусь товар - вино натуральное виноградное:

код товара по ТН ВЭД Республики Беларусь - 2204 21 800 0;

таможенная стоимость товара - 1125000 белорусских рублей;

подлежащая уплате сумма таможенной пошлины - 225000 белорусских рублей;

подлежащая уплате сумма акцизов - 125000 белорусских рублей;

ставка налога на добавленную стоимость - 18%.

Исчисление налоговой базы по товару, подлежащему обложению налогом на добавленную стоимость:

НБндс = 1125000 + 225000 + 125000 = 1475000 белорусских рублей.

Подлежащая уплате сумма налога на добавленную стоимость:

НДС = 1475000 x 18% = 265500 белорусских рублей.

Подлежащая уплате специальная пошлина включается в налогооблагаемую базу при исчислении налога на добавленную стоимость.

При ввозе на таможенную территорию РБ товаров, ранее вывезенных с нее для переработки вне таможенной территории РБ, налоговая база определяется как стоимость такой переработки.

НК (Особенная часть) определен перечень товаров, освобождаемых от налогообложения НДС при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь.

 Товары, ввезенные на таможенную территорию Республики Беларусь без уплаты налога, могут использоваться либо реализовываться только на территории Республики Беларусь и в тех целях, в связи с которыми предоставлено такое освобождение от налогообложения. Использование указанных товаров в иных целях допускается при условии уплаты налога и выполнения других требований, предусмотренных таможенным законодательством Республики Беларусь.

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

**НДС по импортным товарам из России**

Согласно НК (Особенная часть) взимание налога по товарам, ввозимым (ввезенным) на территорию Республики Беларусь с территории государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, осуществляется налоговыми органами в соответствии с законодательными актами и международными договорами, действующими для Республики Беларусь.

При ввозе товаров из России НДС уплачивается организацией — импортером в республиканский бюджет не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором импортные товары будут приняты на учёт. Исключение составляют товары, ввезенные для переработки, перемещаемые транзитом, а также освобожденные от налогообложения при ввозе на та­моженную территорию РБ.

Сумма НДС по товарам, происходящим из РФ и ввозимым в Республику Беларусь с территории РФ (кроме подакцизных товаров, маркируемых акцизными марками, подлежащих таможенному контролю), определяется умножением контрактной стоимости, увеличенной на суммы подлежащих уплате акцизов (по подакцизным товарам), расходов по доставке, страхованию товаров, на ставку НДС.

Не позднее 20-го числа месяца, следующего за импортной операцией, покупатель дол­жен представить в свою налоговую инспекцию специальную декларацию. К дек­ларации прилагаются следующие документы:  • выписка из банка, которая подтверждает, что НДС был уплачен в бюджет;

* копия договора между российским продавцом и белорусским покупателем;
* транспортные документы, подтверждающие вывоз товаров;
* товаросопроводительные документы российских поставщиков;
* заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов.

Форма заявления о ввозе товаров утверждена МНС Беларуси и ФНС России. Заявление заполняется в трех экземплярах. Первый экземпляр остается в нало­говой инспекции. А на двух других налоговые органы в течение десяти дней должны по­ставить отметку, подтверждающую, что покупатель уплатил НДС. Второй экземпляр заявления остается у покупателя, а третий экземпляр на­правляется российскому партнеру для подтверждения им права на нулевую ставку НДС по экспортированному товару.

Налог, начисленный по российским товарам, можно принять к вычету по тем правилам, которые установлены законодательством РБ. Согласно НК (Особенная часть) по товарам, ввезенным на таможенную территорию РБ, вычет производится после того, как эти товары приняты на учет, НДС уплачен в бюджет, в книге покупок сделана соответствующая запись.

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

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

- транспортные средства, осуществляющие международные перевозки грузов, багажа и (или) пассажиров, а также предметы материально-технического снабжения и снаряжения, топливо, 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;

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

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

- 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, 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;

- 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.

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

Установленные освобождения от налога на добавленную стоимость предоставляются при условии, если законодательными актами государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, предусмотрены аналогичные освобождения при ввозе товаров на их территорию с территории Республики Беларусь. Товары, ввезенные с территории государств, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, без уплаты налога могут использоваться либо реализовываться только на территории Республики Беларусь и в тех целях, в связи с которыми предоставлено такое освобождение от налогообложения.

# 11 Права, обязанности и ответственность плательщиков налогов, сборов

Плательщиками налогов и сборов являются организации (юридические лица Республики Беларусь, иностранные юридические лица и международные организации, участники договора о совместной деятельности, хозяйственные группы) и физические лица (граждане Республики Беларусь, граждане либо подданные иностранного государства, лица без гражданства (подданства).

## 11.1 Права плательщиков налогов и сборов

В соответствии со статьей 21 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь п**лательщик имеет право:**

* + - получать от налоговых органов по месту постановки на учет бесплатную информацию о действующих налогах, сборах (пошлинах), актах налогового законодательства, а также о правах и обязанностях плательщиков, налоговых органов и их должностных лиц;
    - получать от налоговых органов и других уполномоченных государственных органов письменные разъяснения по вопросам применения актов налогового законодательства;
    - представлять свои интересы в налоговых органах самостоятельно или через своего представителя;
    - использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленных Кодексом и иными актами налогового законодательства;
    - на зачет или возврат излишне уплаченных, а также излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней в порядке, установленном Кодексом;
    - присутствовать при проведении налоговой проверки; получать акт налоговой проверки; представлять в налоговые органы и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, сборов (пошлин), а также возражения (разногласия) по актам проведенных налоговых проверок;
    - требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения актов налогового законодательства при совершении ими действий в отношении плательщиков; требовать соблюдения налоговой тайны;
    - обжаловать решения налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц;
    - на возмещение убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов, неправомерными действиями (бездействием) их должностных лиц, в порядке, установленном законодательством;
    - плательщикам гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов в порядке, определяемом Кодексом и иными актами законодательства.

## 11.2 Обязанности плательщиков налогов и сборов

Согласно статье 22 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь **плательщик обязан**:

* стать на учет в налоговых органах и уплачивать установленные налоговым законодательством налоги, сборы (пошлины);
  + - вести в установленном порядке учет доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена актами налогового законодательства;
    - представлять в налоговый орган по месту постановки на учет в установленном порядке бухгалтерские отчеты и балансы, налоговые декларации (расчеты), другие необходимые документы и сведения, связанные с налогообложением;
    - вести учет дебиторской задолженности и при наличии задолженности по уплате налогов, сборов (пошлин), пеней представлять в налоговый орган по месту постановки на учет перечень дебиторов с указанием суммы дебиторской задолженности;
    - представлять в налоговые органы и их должностным лицам, а в части налогов, сборов (пошлин), подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь, и в таможенные органы и их должностным лицам при проведении налоговых проверок документы и сведения, необходимые для налогообложения. Обеспечивать должностным лицам налоговых органов, прибывшим для проведения выездной налоговой проверки, возможность осуществления их прав и обязанностей, включая предоставление помещений, пригодных для рассмотрения и оформления необходимой документации;
    - подписать акт налоговой проверки. В случае несогласия с фактами, изложенными в акте налоговой проверки, возражения по этому акту представляются плательщиком в налоговый орган, проводящий налоговую проверку, не позднее 5-ти рабочих дней со дня вручения ему акта налоговой проверки;
    - выполнять законные указания налогового, таможенного органа об устранении выявленных нарушений налогового законодательства;
    - сообщать в налоговый орган по месту постановки на учет:

-об открытии или закрытии текущего (расчетного) или иного счета в банке (для белорусских организаций – о счетах за пределами РБ, а для иностранных организаций – о счетах в Республике Беларусь и тех счетах, через которые осуществляется их деятельность в Республике Беларусь) – в течение пяти рабочих дней со дня открытия или закрытия счета;

- об участии в белорусской или иностранной организации – в течение пяти рабочих дней со дня, когда плательщик стал участником организации. При этом физическое лицо, не являющееся налоговым резидентом Республики Беларусь, или иностранная организация не обязаны сообщать об участии в других иностранных организациях, если такое участие не связано с налогообложением Республики Беларусь;

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

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

* + - представлять в налоговый орган по месту постановки на учет либо налоговому агенту документы, подтверждающие право на использование налоговых льгот;
    - обеспечивать в течение сроков, установленных законодательством, сохранность документов бухгалтерского учета доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, других документов и сведений, необходимых для налогообложения;
    - обеспечивать наличие документов о приобретении товарно-материальных ценностей в местах хранения этих товарно-материальных ценностей, при их транспортировке и в местах продажи, а также документов, подтверждающих отпуск товаров из мест хранения в места продажи;
    - являясь источником выплаты дохода для других организаций и физических лиц, в случаях, установленных настоящим Кодексом, удерживать и перечислять в бюджет соответствующие налоги, сборы (пошлины);
    - выполнять другие обязанности, установленные налоговым Кодексом и другими актами налогового законодательства.

Плательщики обязаны до наступления срока платежа сдать платежное поручение соответствующим учреждениям банка на перечисление платежей в бюджет. При отсутствии в учреждении банка поручений на перечисление платежей в бюджет налоговые органы, после истечения срока уплаты, дают распоряжение на принудительное взыскание.

## 11.3 Ответственность плательщиков налогов и сборов

Плательщики налогов, сборов несут ответственность за соблюдение налогового законодательства. В соответствии с действующим законодательством за совершение налоговых правонарушений предусматриваются следующие виды ответственности юридических лиц (ЮЛ), их должностных лиц, индивидуальных предпринимателей (ИП) и иных физических лиц: административная, уголовная и уплата пеней. Уголовная ответственность в отношении должностных лиц наступает, если в результате налогового правонарушения нанесен ущерб организациям, гражданам или государству в особо крупных размерах (свыше 1000 базовых величин). Меры административной ответственности предусмотрены Кодексом Республики Беларусь об административных правонарушениях (далее - КоАП) от 21 апреля 2003 года. Различаются они в зависимости от вида нарушений и их повторяемости, типа плательщика, степени его вины, имущественного положения, обстоятельств, смягчающих и отягчающих ответственность. Административная ответственность наступает за совершение плательщиком, налоговым агентом, иным обязанным лицом одного из следующих налоговых правонарушений:

1) нарушение срока представления налоговой декларации (расчета);

2) неуплата или неполная уплата суммы налога, сбора (пошлины), таможенного платежа в установленный срок;

3) неуплата или неполная уплата суммы налога, сбора (пошлины), совершённая путём занижения, сокрытия налоговой базы;

4) невыполнение или выполнение не в полном объёме налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению суммы налога, сбора;

5) нарушение срока постановки на учёт в налоговом органе;

6) нарушение правил учёта объектов налогообложения и (или) доходов, расходов, других элементов налогового учета;

7) осуществление деятельности организацией или ИП без постановки на учет в налоговом органе;

8) другие налоговые нарушения согласно КоАП РБ.

Согласно КоАП за допущенные административные правонарушения налагается административное взыскание в виде штрафа, величина которого может быть определена в базовых величинах и (или) в процентах. Например, неуплата или неполная уплата суммы налога, сбора (пошлины) плательщиком, налоговым агентом, иным обязанным лицом влекут наложение штрафа на ИП в размере 20 % от неуплаченной суммы налога, сбора (пошлины), но не менее 2 базовых величин (БВ), а на ЮЛ – в размере 20 % от неуплаченной суммы налога, сбора (пошлины), но не менее 10 БВ. Обстоятельствами, смягчающими административную ответственность, признаются: добровольное возмещение или устранение причиненного вреда либо исполнение возложенной на лицо обязанности; совершение административного правонарушения вследствие стечения тяжелых личных, семейных или иных обстоятельств. Протокол об административном правонарушении не составляется при наличии исключительных обстоятельств: признание вины, согласие на уплату штрафа и возмещение причиненного вреда. При этом в отношении физического лица применяется штраф в размере низшего предела, предусмотренного санкцией статьи КоАП. По налоговым нарушениям (за исключением выявленных в результате камеральных налоговых проверок) суммы штрафов исчисляются с суммы превышения доначисленных налогов, сборов (пошлин) по итогам календарного года (его части) над суммой налогов, сборов (пошлин), уменьшенных за тот же период. Административное взыскание не налагается за неуплату, неполную уплату суммы налога, сбора в установленный срок, если плательщик уплатил причитающуюся сумму налогов, сборов (пошлин) до назначения проверки, в результате которой может быть обнаружена такая неуплата или неполная уплата. Штрафные санкции применяются к налогоплательщикам по каждому году отдельно. При этом может действовать обратная сила закона, если на момент выявления правонарушения акты законодательства смягчают или отменяют ответственность за нарушения порядка налогообложения.

В случае исполнения налогового обязательства в более поздние сроки по сравнению с установленными налоговым законодательством плательщик обязан уплатить пени. Начисление пеней за просрочку налогового платежа производится, начиная со дня, следующего за сроком уплаты, включая день внесения налогового платежа. Наложение административных взысканий по результатам налоговых проверок не приостанавливает начисление пеней за просрочку платежа до внесения их в бюджет Республики Беларусь.

Уплата штрафа за административные правонарушения производится за счет средств, остающихся в распоряжении субъекта предпринимательской деятельности после уплаты налогов. При недостаточности денежных средств на счетах плательщика взыскание обращается на его другие активы или имущество в соответствии с действующим законодательством. Налоговые органы имеют право налагать арест на имущество плательщиков с целью обеспечения взыскания в судебном порядке примененных к ним штрафов. Достаточным основанием для ареста имущества может быть наличие не исполненного в установленный срок налогового обязательства, неуплаченных штрафов и пеней. Суммы налогов и неналоговых платежей в бюджет, излишне поступившие в результате неправильного их исчисления либо нарушения установленного порядка взимания, по заявлению плательщика подлежат возврату либо зачету в счет других причитающихся с плательщика сумм, если не истек трехлетний срок со дня их поступления.