**Заполняем налоговые декларации. Правильно заполняем!**

Согласно ст. 63 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь формы налоговых деклараций (расчетов) по налогам, сборам (пошлинам) и порядок их заполнения устанавливаются Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь. В конце прошлого года Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь было принято постановление от 22.12.2008 № 110 «Об утверждении форм налоговых деклараций (расчетов), Инструкции о порядке ведения регистров налогового учета по налогу на прибыль, о некоторых вопросах заполнения налоговых деклараций (расчетов) и о признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь» (далее - Постановление № 110), которым утверждены следующие формы налоговых деклараций (расчетов):

* + - по налогу на прибыль;
  + - по налогу на недвижимость для организаций;
  + - по платежам за землю с юридических лиц;
  + - по единому налогу для производителей сельскохозяйственной продукции;
  + - по налогу на приобретение автомобильных транспортных средств;
  + - по налогу на игорный бизнес;
  + - по налогу на доходы от осуществления лотерейной деятельности;
  + - по налогу на доходы от проведения электронных интерактивных игр.

Также Постановлением № 110 была утверждена Инструкция о порядке ведения регистров налогового учета по налогу на прибыль.

Рассмотрим подробнее ряд особенностей, установленных Постановлением № 110, в части заполнения некоторых видов налоговых деклараций (расчетов).

**Налог на прибыль**

При заполнении налоговой декларации (расчета) по налогу на прибыль и применении различных ставок налога на прибыль следует учитывать, что для определения размера сумм прибыли к налогообложению по каждой ставке (строка 11 налоговой декларации) производится распределение сумм налога на недвижимость по зданиям, сооружениям, за исключением налога со стоимости объектов незавершенного строительства, оффшорного и гербового сборов, исчисленных в соответствии с законодательством; сумм прибыли, приходящейся на дни республиканских субботников, проводимых в соответствии с законодательством (строка 9 налоговой декларации (расчета)), и сумм льготируемой прибыли (строка 10 налоговой декларации).

Распределение производится исходя из удельного веса положительных значений показателей налоговой базы по различным ставкам, отражаемых по строке 8 налоговой декларации (расчета) «Налоговая база» по графам 4, 5, 6 и 7, в общей сумме этих показателей.

Пример 1

Прибыль организации облагается налогом на прибыль по ставкам 24 и 12%. Налоговая база в истекшем периоде составила 10 000 000 руб. Из них 8 000 000 руб. - прибыль, облагаемая по ставке 24%, а, соответственно, 2 000 000 руб. - прибыль, облагаемая по ставке 12%. Сумма налога на недвижимость по зданиям, сооружениям составила 1 000 000 руб.

Сумма налога на недвижимость, приходящаяся на прибыль, облагаемую по ставке 24%, равна 800 000 руб. (1 000 000 х 8 000 000 / 10 000 000). Сумма налога на недвижимость, приходящаяся на прибыль, облагаемая по ставке 12%, составит 200 000 руб. (1 000 000 х 2 000 000 / 10 000 000).

Соответственно, прибыль, облагаемая налогом по ставке 24%, составит 7 200 000 руб. (8 000 000 – 800 000), а прибыль, облагаемая по ставке 12%, - 1 800 000 руб. (2 000 000 – 200 000).

Раздел II налоговой декларации (расчета) «Расчет суммы налога на прибыль образовательными учреждениями, финансируемыми из республиканского или местных бюджетов, учреждениями, обеспечивающими получение профессионально-технического и среднего специального образования» заполняется этими учреждениями в части доходов, полученных от осуществления видов деятельности по перечню, утвержденному Советом Министров Республики Беларусь, по итогам истекшего календарного года. Следует обратить внимание на тот факт, что налоговая декларация (расчет), содержащая такой раздел, представляется один раз в год не позднее 20 января года, следующего за истекшим календарным годом. Раздел III налоговой декларации (расчета) «Сведения о занижении (завышении) подлежавшей уплате за прошлый налоговый период либо за прошлый отчетный период текущего налогового периода суммы налога» заполняется при реализации, безвозмездной передаче (за исключением безвозмездной передачи в пределах одного собственника по его решению или решению уполномоченного им органа), ликвидации, сдаче в аренду (иное возмездное и безвозмездное пользование) объектов основных средств, участ­вующих в предпринимательской деятельности (либо их части), и объектов, не завершенных строительством (либо их части), в течение двух лет с момента их приобретения или сооружения, по которым была предоставлена льгота по налогу на прибыль.

**Налог на недвижимость для организаций**

Налоговая декларация (расчет) по налогу на недвижимость для организаций представляется в инспекцию МНС по месту постановки плательщика на учет. При наличии объектов налогообложения (в том числе объектов незавершенного строительства), расположенных за пределами административно-территориальной единицы, на территории которой этот плательщик состоит на учете, инспекция МНС, в которой состоит на учете плательщик, должна сама переслать налоговую декларацию (расчет) по налогу на недвижимость для организаций в инспекцию МНС по месту нахождения объектов налогообложения.

Расчет налога по зданиям и сооружениям производится в разделе I налоговой декларации (расчета), а по объектам незавершенного строительства - в разделе II этой налоговой декларации (расчета).

Следует учесть, что показатели граф 2, 3, 4 и 5 п. 1 раздела I и раздела II налоговой декларации (расчета) по еще не наступившим срокам уплаты заполняются исходя из сумм налога, подлежащих уплате по этим срокам, рассчитанных в последней заполненной графе соответствующего расчета налога, а показатели этих граф по истекшим срокам уплаты не изменяются.

В строке 7 п. 1.1 раздела I налоговой декларации (расчета) «Ставка налога (0,1% или 1%)» указывается ставка, рассчитанная пропорционально числу кварталов, оставшихся до окончания года. Соответственно, по графе 3 отражается ставка 0,1 или 1%, по графе 4 - ставка 0,075 или 0,75%, по графе 5 - ставка 0,05 или 0,5%, по графе 6 - ставка 0,025 или 0,25%.

В строке 4 п. 1.1 раздела II налоговой декларации (расчета) «Ставка налога (1% или 2%)» указывается ставка, рассчитанная пропорционально числу кварталов, оставшихся до окончания года. Соответственно, по графе 3 отражается ставка 1 или 2%, по графе 4 - ставка 0,75 или 1,5%, по графе 5 - ставка 0,5 или 1%, по графе 6 - ставка 0,25 или 0,5%.

При заполнении налоговой декларации (расчета) следует обратить внимание на то, что графы 4, 5 и 6 п. 1.1 раздела I и раздела II налоговой декларации (расчета) заполняются только в том случае, если в I, II или III квартале соответственно имело место выбытие либо поступление зданий и сооружений, объектов незавершенного строительства, возникновение либо утрата права на льготы, переход с особого режима налогообложения на общий порядок налогообложения. При этом показатели строк по указанным графам отражаются в налоговой декларации (расчете) путем внесения в нее изменений и дополнений и определяются путем проведения расчетных корректировок к показателям строк граф 3, 4 и 5 соответственно в порядке, предусмотренном Законом Республики Беларусь «О налоге на недвижимость».

При возникновении у организаций в течение года права на льготу по налогу эта льгота предоставляется начиная с квартала, следующего за кварталом, в котором возникло право на льготу, а при утрате в течение года права на льготу по налогу исчисление и уплата налога производятся начиная с квартала, следующего за кварталом, в котором такое право утрачено.

При этом в случае возникновения права на льготу годовая сумма налога уменьшается на суммы, исчисленные исходя из остаточной стоимости зданий, сооружений и стоимости объектов незавершенного строительства на 1 января отчетного года (при возникновении в течение отчетного года права на льготу на иную дату - на 1-е число первого месяца квартала, следующего за кварталом, в котором возникло право на льготу) и ставки налога, рассчитываемой на основании годовой ставки пропорционально числу полных кварталов, оставшихся до окончания текущего календарного года. При утрате права на льготу годовая сумма налога на недвижимость увеличивается на сумму налога, исчисляемого исходя из остаточной стоимости зданий, сооружений и стоимости объектов незавершенного строительства на 1 января отчетного года (при утрате в течение отчетного года права на льготу на иную дату - на 1-е число первого месяца квартала, следующего за кварталом, в котором утрачено право на льготу) и ставки налога, рассчитываемой на основании годовой ставки пропорционально числу полных кварталов, оставшихся до окончания текущего календарного года.

По зданиям, сооружениям и объектам незавершенного строительства, выбывающим у организаций в течение года, уплата налога прекращается с квартала, следующего за кварталом, в котором имело место подобное 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 приобретенных зданий, сооружений либо стоимости объектов незавершенного строительства 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.

**Платежи за землю с юридических лиц**

Налоговая декларация (расчет) по платежам за землю с юридических лиц представляется в инспекцию МНС по месту постановки плательщика на учет. При наличии объектов налогообложения, расположенных за пределами административно-территориальной единицы, на территории которой этот плательщик состоит на учете, инспекция МНС, в которой состоит на учете плательщик, должна самостоятельно переслать налоговую декларацию (расчет) в инспекцию МНС по месту нахождения объектов налогообложения.

Расчет земельного налога производится в зависимости от места расположения земельного участка. Расчет земельного налога по земельным участкам, расположенным за пределами г. Минска, производится в разделе I налоговой декларации (расчета), а по земельным участкам, расположенным в г. Минске, - в разделе II налоговой декларации (расчета). Расчет арендной платы по земельным участкам, предоставленным в аренду, производится в разделе III налоговой декларации (расчета) независимо от места расположения земельных участков.

Земельный налог и арендная плата за земли сельскохозяйственного назначения в г. Минске рассчитываются, соответственно, в разделе I и разделе III налоговой декларации (расчета).

По земельным участкам, расположенным в пределах одной административно-территориальной единицы, составляется отдельный расчет земельного налога либо арендной платы с указанием инспекции МНС по району, городу, району в городе по месту нахождения указанных земельных участков.

**Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции**

При заполнении налоговой декларации (расчета) по единому налогу для производителей сельскохозяйственной продукции следует учитывать, что к средствам от реализации продукции, товаров (работ, услуг), иного имущест­ва, отражаемым в строке 1, относятся в том числе:

* + - реализация продукции, товаров (работ, услуг) своим работникам;
  + - реализация (погашение) ценных бумаг;
  + - безвозмездная передача товаров (работ, услуг), иных ценностей, ценных бумаг, имущественных прав, за исключением случаев безвозмездной передачи товаров (работ, услуг), иных ценностей, ценных бумаг, имущественных прав государственным органам, в том числе местным исполнительным и распорядительным органам, а также организациям, указанным в абзацах 2–6 подп. 9 ч. 15 п. 2 ст. 2 Закона Республики Беларусь «О налогах на доходы и прибыль».

Согласно п. 2 ст. 2 данного законодательного акта в состав доходов от внереализационных операций для целей налогообложения не включаются 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 указанного имущест­ва на развитие сельскохозяйственного производства).

К доходам от внереализационных операций, отражаемым в строке 2, относятся доходы, включаемые в соответствии с законодательством в состав доходов от внереализационных операций при исчислении налога на прибыль.

**Внесение изменений и дополнений в налоговую декларацию**

При обнаружении в налоговой декларации (расчете), поданной за прошлый налоговый период либо за прошлый отчетный период текущего налогового периода, неполноты сведений или ошибок, приводящих к занижению (завышению) подлежащей уплате суммы налога, сбора (пошлины), плательщик (иное обязанное лицо) должен внести изменения и (или) дополнения в налоговую декларацию (расчет). Соответствующие сведения о вносимых изменениях и дополнениях отражаются в налоговой декларации (расчете), представляемой за очередной отчетный период текущего налогового периода, за исключением случаев, предусмотренных ниже.

Налоговая декларация (расчет) по налогу, сбору (пошлине) с внесенными изменениями и дополнениями не представляется в период проведения выездной налоговой проверки за налоговый либо отчетный период, подвергаемый налоговой проверке.

На основании этого при обнаружении в налоговой декларации (расчете) по налогам, исчисляемым нарастающим итогом с начала года1, представленной за прошлый налоговый период либо за прошлый отчетный период текущего налогового периода, неполноты сведений или ошибок, включая обнаружение неполноты сведений или ошибок по результатам проверок налоговых и иных контролирующих органов, приводящих к занижению (завышению) подлежавшей уплате суммы налога, соответствующие сведения об изменениях и дополнениях, вносимых в налоговую декларацию (расчет), отражаются в налоговой декларации (расчете), представляемой за очередной отчетный период текущего налогового периода, в разделе «Сведения о занижении (завышении) подлежавшей уплате за прошлый налоговый период либо за прошлый отчетный период текущего налогового периода суммы налога» (далее - Сведения).

Данный раздел заполняется отдельно за каждый налоговый период, за который обнаружены неполнота сведений или ошибки, включая обнаружение неполноты сведений или ошибок по результатам проверок налоговых и иных контролирующих органов.

При обнаружении неполноты сведений или ошибок в налоговой декларации (расчете), представленной за прошлый налоговый период, заполняется часть I и часть II раздела Сведений.

Пример 2

В 2009 году обнаружено, что в 2008 году при исчислении налога на прибыль не учтена сумма внереализационных доходов.

Необходимо заполнить обе части раздела Сведений.

При обнаружении неполноты сведений или ошибок в налоговой декларации (расчете), представленной за прошлый отчетный период текущего налогового периода, заполняется только часть I раздела Сведений. При этом в налоговых декларациях (расчетах), представляемых за последующие отчетные периоды текущего налогового периода, данный раздел не заполняется.

Пример 3

28 марта 2009 г. обнаружено, что в январе 2009 г. при исчислении налога на прибыль не учтена сумма внереализационных доходов.

Плательщик обязан заполнить часть I раздела Сведений при подаче налоговой декларации (расчета) за март, а сумму неучтенных внереализационных доходов отразить непосредственно в налоговой декларации (расчете) по налогу на прибыль.

При обнаружении в налоговой декларации (расчете) по налогам, исчисляемым без нарастающего итога с начала года2, представленной за прошлый отчетный период текущего или прошлого налогового периода, неполноты сведений или ошибок, включая обнаружение неполноты сведений или ошибок по результатам проверок налоговых и иных контролирующих органов, приводящих к занижению (завышению) подлежавшей уплате суммы налога, соответствующие сведения об изменениях и дополнениях, вносимых в налоговую декларацию (расчет), отражаются в налоговой декларации (расчете), представляемой за каждый отчетный период, за который обнаружены неполнота сведений или ошибки.

Сведения о суммах налогов, исчисляемых нарастающим итогом с начала года, доначисленных (уменьшенных) по результатам проверок налоговых и иных контролирующих органов, отражаются:

* + - в строке «в том числе налог, доначисленный (уменьшенный) по актам проверок за текущий налоговый период» раздела I налоговой декларации (расчета) - в сумме, относящейся к текущему налоговому периоду;
  + - в строке «в том числе налог, доначисленный (уменьшенный) по актам проверок» части II раздела Сведений - в сумме, относящейся к каждому прошлому налоговому периоду.

Плательщикам следует помнить, что у них имеется право представить налоговую декларацию (расчет) с внесенными изменениями и дополнениями по налогам, исчисляемым нарастающим итогом с начала года, до наступления срока представления налоговой декларации (расчета) за очередной отчетный период.

Пример 4

28 марта 2009 г. обнаружено, что в январе 2009 г. при исчислении налога на прибыль не учтена сумма внереализационных доходов.

Плательщик может представить уточненную налоговую декларацию (расчет) по налогу на прибыль за январь с внесенными изменениями и дополнениями до наступления срока представления очередной налоговой декларации (20 апреля 2009 г.) за истекший отчетный период (март).

При применении льгот по налогам, к которым также относится и применение пониженных ставок налогов, плательщику следует заполнить справку о размере и составе использованных льгот. При этом графа 3 «Код льготы» заполняется инспекцией МНС, а графа 4 «Размер льготируемой налоговой базы» не заполняется в случае применения льгот в виде уменьшения суммы налога, подлежащей уплате в бюджет.

1 К налогам, исчисляемым нарастающим итогом с начала года, в целях Постановления № 110 относятся: налог на прибыль, единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции, налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности и налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр.

2 К налогам, исчисляемым без нарастающего итога с начала года, в целях Постановления № 110 относятся: налог на недвижимость организаций, платежи за землю с юридических лиц, налог на приобретение автомобильных транспортных средств и налог на игорный бизнес.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Конституция Республики Беларусь. Принята на республиканском референдуме 24 ноября 1996г. (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 05.01.1999, № 1, рег. № 1/0 от 04.01.1999).
2. Банковский кодекс Республики Беларусь от 25 октября 2000г. № 441-З. Принят Палатой представителей 3 октября 2000 года Одобрен Советом Республики 12 октября 2000 года (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 17.11.2000, № 106, рег. № 2/219 от 31.10.2000). ЮРИДИЧЕСКАЯ СПРАВОЧНО-ИНФОРМАЦИОННАЯ АВТОМАТИЗИРОВАННАЯ СИСТЕМА «ЮСИАС» - 2009г.
3. Налоговый кодекс Республики Беларусь от 19 декабря 2002 г. « 166-З. Принят Палатой представителей 15 ноября 2002 года. Одобрен Советом Республики 2 декабря 2002 года. (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 13.01.2003, № 4, рег. № 2/920 от 02.01.2003). ЮРИДИЧЕСКАЯ СПРАВОЧНО-ИНФОРМАЦИОННАЯ АВТОМАТИЗИРОВАННАЯ СИСТЕМА «ЮСИАС» - 2009г.
4. О внесении изменений и дополнений в закон Республики Беларусь «О бюджетной системе Республики Беларусь». Закон Республики Беларусь 15 июля 1998 г. N 192-З Принят Палатой представителей 25 июня 1998 года. Одобрен Советом Республики 30 июня 1998 года (Ведомости Национального собрания Республики Беларусь, 1998 г., N 34, ст. 476). ЮРИДИЧЕСКАЯ СПРАВОЧНО-ИНФОРМАЦИОННАЯ АВТОМАТИЗИРОВАННАЯ СИСТЕМА «ЮСИАС» - 2009г.
5. Ашмарина Е.М. Некоторые аспекты расширения предмета финансового права в Российской Федерации. - М., 2004.
6. Горбунова О.Н., Грачева Е.Ю. Система финансового права // Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Е.Ю. Грачевой, Г.П. Толстопятенко. - М. - 2006.
7. Головин А.Ю., Логвинова И. В. Понятие финансового права, его особенности и связи с другими отраслями права // Финансовое право: Учеб. пособие / Под ред. А.Ю. Головина, Е.А. Федоровой. - М., 2005.
8. Карасева М.В. Финансовое право России: новые проблемы и новые подходы // Государство и право. - 2003. - № 12.
9. Л.А. Ханкевич «Финансовое право Республики Беларусь». Учебное пособие / Мн. Издательство «Амалфея» 2002г.
10. Финансовое право. Учебник / Под ред. проф. О.Н. Горбуновой Издательство «Юристъ» М., 2003.
11. Финансовое право. Серия «Учебники, учебные пособия» / Под ред. проф. В.М. Мандрина Ростов-на-Дону Издательство «Феникс», 2002.