

Раздел 4 НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Тема 4.1

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ

1. Экономическая сущность налогов, сборов (пошлин), их функции и классификация.
2. Характеристика налоговой системы Республики Беларусь, правовые основы и принципы ее построения.
3. Элементы налоговой системы Республики Беларусь.
4. Права и обязанности субъектов налоговых отношений.

1. Экономическая сущность налогов, сборов (пошлин), их функции и классификация

Необходимость налогов вытекает из функций и задач государства (политических, экономических, внешнеэкономических, оборонных, социальных и др.), выполнение которых требует средств. Государство, выражая интересы общества в различных сферах деятельности, вырабатывает и осуществляет соответствующую политику. Налоги являются основным методом мобилизации средств в государственный бюджет. На долю налогов, являющихся важнейшим средством формирования финансовых ресурсов государства, приходится 80 – 90 % всех бюджетных поступлений.

Экономическая сущность налогов непосредственно вытекает из сущности финансов. Началом и исходным историческим условием возникновения финансовых отношений является созданный в сфере производства прибавочный продукт. Одна часть прибавочного продукта (m) в результате первичного распределения направляется на расширенное воспроизводство израсходованной части средств производства (C) и рабочей силы (V), другая его часть направляется в доход государства. Таким образом, прибавочный продукт выражает сущностные черты, свойства, природу и функции финансов в широком смысле как исходного звена финансовой системы; налог определяет сущностные черты государственных финансов и его основной категории – государственного бюджета. Мобилизация части прибавочного продукта в денежной форме осуществляется государством принудительно в форме налоговых платежей, взимаемых как с хозяйствующих субъектов, так и с населения страны.

В своем движении совокупный общественный продукт и национальный продукт проходят четыре фазы: производство, распределение (первичное и вторичное), обмен и потребление. Налоги возникают и функционируют только на второй фазе – распределения, а точнее, перераспределения совокупного общественного продукта (СОП) и национального дохода (НД), отражая определенную сторону экономической деятельности, связанную с процессом изъятия перераспределяемой части стоимости СОП и НД в денежной форме в пользу государства. Процесс перераспределения стоимости СОП и НД в денежной форме, т.е. мобилизация ее с помощью налоговых методов в доходной части государственного бюджета и использование через систему государственных расходов представляет совокупность (или систему) финансовых отношений государства. Налоги же, а точнее налоговые отношения, выражают лишь ту сторону финансовых отношений, которая связана с мобилизацией и формированием доходной базы бюджета.

Таким образом, исследуя сущность налогов с учетом специфических черт, можно дать следующее определение налогов.

Налоги – обязательные индивидуально безвозмездные платежи, взимаемые 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;

Сборы (пошлины) – обязательные платежи в республиканский и (или) местные бюджеты, взимаемые с организаций и физических лиц, как правило, **в виде одного из условий** совершения в отношении их государственными органами, в т.ч. 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.

подавляющая часть налоговых изъятий не возвращается плательщику, а расходуется властью на управление, военные цели и другие непроизводственные мероприятия. И лишь относительно небольшая доля поступлений налогов через систему расходов бюджета направляется на рост доходов определенных групп населения (пенсии, стипендии и др.). При этом следует иметь в виду, что при принудительной уплате налогов владельцы капитала могут утратить часть своего капитала, а следовательно, существует вероятность ограничения развития производства.

С другой стороны, наемные работники, заплатив налоги государству, сокращают свои потребительские расходы или сбережения. В результате государство, «забрав» у них часть заработанного дохода, при определенных условиях лишает большинство населения возможности увеличивать потребление. Отсюда вытекает важный для государства вывод: надо устанавливать такой уровень налогообложения, чтобы он был, с одной стороны, достаточным для выполнения государственных функций, а с другой – не оказывал отрицательного влияния на экономику.

Функции налогов:

– **фискальная** – призвана обеспечивать поступление доходов в бюджет государства и местных органов, с точки зрения этой функции более важным является величина взимаемого налога;

– **регулирующая** – проявляется через систему особых мероприятий в области налогообложения, направленных на вмешательство государства в процесс экономического развития общества. Эта функция воздействует:

- 1) на объем доходов и сбережений населения;
- 2) спрос и предложение;
- 3) объем инвестиций и производство продукции;
- 4) распределение и перераспределение национального дохода;
- 5) социальное расслоение общества;
- 6) научно-технический прогресс;
- 7) занятость населения; и т.д.;

– **перераспределительная** – способствует перераспределению дохода, полученного в виде налогов между сферами деятельности;

– **контрольная** – способствует количественно-качественному отражению хода распределительного процесса, позволяет контролировать формирование стоимостных пропорций в обществе, налоговых поступлений в бюджет и т.д.;

– **социальная** – поддерживает социальное равновесие путем уменьшения неравенства в реальных доходах отдельных групп населения.

Классификация налогов, сборов (пошлин):

1) **по органу**, осуществляющему ведение и распоряжение налогами и сборами:

- а) республиканские;
- б) местные;
- в) внебюджетные;

Республиканские налоги и сборы:

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

К местным налогам и сборам относятся:

- налог за владение собаками;
 - курортный сбор;
 - сбор с заготовителей;
- 2) **по субъекту уплаты** выделяют:
- а) налоги с физических лиц;
 - б) налоги с юридических лиц;
 - в) смешанные налоги, которые уплачивают как юридические, так и физические лица;
- 3) **по источнику выплат:**
- а) прямые;
 - б) косвенные.

Прямые налоги – это налоги, взимаемые государством непосредственно с доходов или имущества налогоплательщика.

Косвенные налоги – это налоги на товары и услуги, устанавливаемые в виде надбавки к цене или тарифу и взимаемые в процессе потребления товаров и услуг;

4) в зависимости от **источника уплаты (по способу формирования источника выплат)**:

- а) налоги, выплачиваемые из выручки (налог на добавленную стоимость; акцизный налог; налог при упрощенной системе налогообложения);
- б) налоги, включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг (экологический налог; налог за добычу природных ресурсов; земельный налог; таможенная пошлина и таможенные сборы; гербовый сбор; консульский сбор; государственные пошлины и сборы; патентные пошлины; сбор с изготовителей; отчисления в фонд социальной защиты населения; налог на недвижимость; оффшорный сбор);
- в) налоги, выплачиваемые из прибыли (налог на прибыль);
- г) налоги, выплачиваемые из дохода (подходный налог; налог на доходы иностранных организаций не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь);

5) **от целевой направленности**:

- а) общие;
- б) специальные.

Общие налоги обезличиваются и поступают в единую кассу государств. Они предназначены для общегосударственных мероприятий.

Специальные (целевые) налоги имеют строго определенное назначение и обычно формируют внебюджетные фонды (пенсионный, социального страхования, дорожные фонды и др.);

б) по **уровню бюджета**, в который зачисляются суммы налогов, различают:

- а) закрепленные;
- б) регулирующие.

Закрепленные налоги полностью, в твердо фиксированной доле (в процентах), на постоянной либо долговременной основе поступают в бюджет, за которым они закреплены.

Регулирующие налоги используются для регулирования поступлений в нижестоящие бюджеты в виде процентных отчислений от налогов по ставкам (нормативам), утвержденным в установленном порядке на очередной финансовый год.

В налогообложении существуют **три способа взимания налогов**, отличающиеся методами учета и оценки объекта налога: кадастровый, декларационный, административный (у источника образования объекта).

Первый способ предполагает использование кадастра (реестра, описи), содержащего перечень типичных сведений об оценке и средней доходности объекта обложения (земли, домов), которые используются при исчислении соответствующего; налога. Так, для поземельного налога в зарубежных странах действует земельный кадастр, при составлении которого типичные участки земли группируются в зависимости от качества и местоположения, использования. Для каждой группы определяется средняя доходность на единицу площади за ряд лет и ставка налога с единицы площади, остальные земельные участки приравниваются к той или иной категории. Земельные кадастры устанавливаются государственными органами.

Второй способ предусматривает подачу налогоплательщиком в налоговые органы официального заявления – декларации о величине объекта обложения, в которую, как правило, включают данные о доходах и расходах плательщика, источниках доходов, налоговых льготах и порядке исчисления оклада налога. Этот способ не имеет недостатков предыдущего, но создает условия для уклонения от уплаты налога, поскольку контроль финансовых органов за субъектом ослабевает.

Третий способ предполагает исчисление и изъятие налога у источника образования объекта обложения, обычно осуществляемые бухгалтерией предприятия или другим органом, который выплачивает налог (подходный налог и др.). В данном случае налог удерживается бухгалтерией до выплаты дохода, что исключает возможность уклонения от его уплаты. Сумма изъятых налогов переводится сборщиком-предприятием в бюджет. В современных условиях этот способ часто сопровождается последующей подачей декларации в налоговые органы.

Налоговым учетом признается осуществление плательщиками (иными обязанными лицами) учета объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, если иное не установлено налоговым законодательством.

Налоговый учет ведется исключительно в целях налогообложения и осуществления налогового контроля. Налоговый учет основывается на данных бухгалтерского учета и (или) на иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.

2. Характеристика налоговой системы Республики Беларусь, правовые основы и принципы ее построения

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

Система налогового законодательства Республики Беларусь включает:

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

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

3) Постановления Правительства Республики Беларусь, регулирующие вопросы налогообложения и принимаемые на основании и во исполнение Налогового кодекса, принятых, в соответствии с ним законов, регулирующих вопросы налогообложения, и актов Президента Республики Беларусь;

4) Нормативные правовые акты республиканских органов государственного управления, органов местного управления и самоуправления, регулирующие вопросы налогообложения и издаваемые в случаях и пределах, предусмотренных Налоговым кодексом, а также принятыми в соответствии с ним законами, регулирующими вопросы налогообложения, актами Президента Республики Беларусь и постановлениями Правительства Республики Беларусь;

5) Международные договоры.

Разработанный Налоговый кодекс Республики Беларусь является единым систематизированным сводом законов государства, регулирующих отношения в области налогообложения, сборов и пошлин.

В настоящее время **Налоговый кодекс Республики Беларусь устанавливает:**

– систему налогов, сборов (пошлин), взимаемых в бюджет Республики Беларусь;

– основные принципы налогообложения в Республике Беларусь;

– права и обязанности плательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых налоговым законодательством.

Классическими принципами построения налоговой системы являются:

1) принцип равномерности – требует, чтобы граждане каждого государства принимали материальное участие в обеспечении правительства соразмерно тем доходам, которые они получают под покровительством этого правительства. Данное правило называют еще принципом справедливости, требующим, чтобы обложение было достаточно жестким для богатых лиц и щадящим для социально слабо защищенных слоев населения;

2) принцип определенности – гласит, что точные сумма, способ и время платежа должны быть заранее известны плательщику;

3) принцип удобства – предполагает, что налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые наиболее удобны для плательщика, т.е. государство должно устранить формальности и упростить акт уплаты налога, а также приурочить налоговый платеж ко времени получения дохода;

4) принцип экономности – означает необходимость сокращения издержек взимания налогов: расходы по сбору налогов должны быть минимальными;

5) принцип эффективности. Реализация этого принципа заключается в следующем:

- налоги должны оказывать влияние на принятие экономических решений;
- налоговая структура должна содействовать проведению стабилизации и развития экономики страны;
- административные расходы по управлению налогами и соблюдению налогового законодательства должны быть минимальными.

Налоговая система Республики Беларусь формировалась на классических принципах налогообложения, с учетом разработанных налоговой практикой других стран принципов налогообложения. В силу сложных условий переходного периода не все они легли в основу нашей налоговой системы, другие дополнены и уточнены положениями, вытекающими из практической необходимости.

Согласно Налоговому кодексу Республики Беларусь **принципами налоговой системы Республики Беларусь** являются:

- однократность обложения, т.е. один и тот же объект одного вида налогов облагается только один раз за определенный законом период;
- оптимальное сочетание прямых и косвенных налогов;

- одинаковый подход ко всем хозяйствующим субъектам обложения;
- установленный порядок введения и отмены органами власти разного уровня налогов, их ставок, налоговых льгот;
- четкая классификация налогов, взимаемых на территории страны, в основу которой положена компетенция соответствующей власти;
- обоснование и точное распределение налоговых доходов между бюджетами разных уровней;
- стабильность ставок налога в течение довольно длительного периода и простота исчисления платежа.

3. Элементы налоговой системы Республики Беларусь

Основными элементами налоговой системы (инструментами налогового регулирования) выступают:

- плательщики налогов (субъекты налогообложения);
- объекты налогообложения;
- налоговая база (база налогообложения);
- налоговый период;
- налоговая ставка;
- налоговые льготы;
- порядок исчисления;
- источник уплаты;
- порядок и сроки уплаты;
- санкции.

Субъект налога (т.е. плательщик) – это лицо, на которое в соответствии с законом возлагается ответственность за уплату налога, а также основополагающий элемент, по отношению к которому строится вся налоговая система в комплексе.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь (ст. 13) плательщиками налогов, сборов (пошлин) (далее плательщики) признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины).

Под **организациями** понимаются:

- юридические лица Республики Беларусь;
- иностранные юридические лица и международные организации;
- простые товарищества (участники договора о совместной деятельности).

Под **физическими лицами** понимаются:

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

Плательщики делятся на резидентов и нерезидентов.

Объект налогообложения – это то, что попадает под налогообложение.

Согласно Налоговому кодексу Республики Беларусь объектами налогообложения признаются обстоятельства, с наличием которых у плательщика настоящий Кодекс, другие законы Республики Беларусь и (или) акты Президента Республики Беларусь либо решения местных Советов депутатов (в отношении местных налогов и сборов) связывают возникновение налогового обязательства.

Каждый налог, сбор (пошлина) имеет самостоятельный объект налогообложения. Один и тот же объект может облагаться определенным налогом, сбором (пошлиной) у одного плательщика только один раз за соответствующий налоговый период.

Налоговая база представляет собой стоимостную или физическую характеристику объекта налогообложения. **База налогообложения** – это то, от какой величины объекта налогообложения будет исчисляться налог. Налоговая база и порядок ее определения устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине). В качестве базы могут выступать: фонд заработной платы, остаточная стоимость фондов; налогооблагаемая прибыль; прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия; валовой доход, выручка от реализации продукции, работ, услуг.

Ставки налога – размер налога на единицу обложения, или норма налогообложения.

Согласно Налоговому кодексу Республики Беларусь **налоговая ставка** представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы, если иное не установлено настоящим Кодексом. Налоговые ставки устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине), если иное не установлено Президентом Республики Беларусь.

В теории и практике налогообложения выделяют следующие основные **виды ставок**:

- **пропорциональные** – устанавливаются в процентном отношении на единицу налогообложения независимо от размера объекта (предмета) налогообложения. В действующей налоговой системе пропорциональ-

ное налогообложение используется наиболее активно (налог на прибыль, налог на недвижимость и др.);

– **прогрессивные** – устанавливаются в процентном отношении на единицу обложения по возрастающей по мере роста дохода. Прогрессия налоговых ставок может быть простой и сложной. В случае применения простой прогрессии налоговая ставка увеличивается по мере роста всего объекта налогообложения;

– **регрессивные** – устанавливаются в процентном отношении с понижающим характером по мере роста налогооблагаемой базы. Регрессивный метод налогообложения применяется при установлении шкалы ставок государственной пошлины за подачу исковых заявлений имущественного характера в судебные инстанции (чем выше сумма иска, тем меньше процент (сумма) пошлины).

Источниками выплат налоговых платежей могут быть:

- выручка от реализации продукции, работ, услуг;
- себестоимость продукции;
- прибыль предприятия;
- доход.

В механизме построения налоговой системы Республики Беларусь важное место занимают **налоговые льготы**, которые используются государством в качестве регулирующей и стимулирующей функции. Их умелое применение способствует росту эффективности производства, повышению благосостояния населения.

Под **налоговыми льготами** понимают полное или частичное освобождение от налогов. Льготы могут распространяться на плательщиков, объекты налогообложения, базу налогообложения, ставки. Как правило, по каждому налогу предусматриваются специальные налоговые льготы, имеющие строго целенаправленный характер. Все льготы должны применяться только в соответствии с действующим законодательством и, как правило, не должны носить индивидуальный характер. При проведении политики налоговых льгот государство учитывает условия развития экономики, чтобы большое количество налоговых льгот не ограничивало доходы бюджета и одновременно было выгодно налогоплательщику.

При принятии решения по налоговым льготам учитываются интересы **трех субъектов**:

- государства, заинтересованного в росте доходов бюджета;
- юридических лиц, чтобы не сократилось производство;

– населения, чтобы неравномерность распределения льгот не привела к социальной напряженности в обществе.

Налоговые льготы по республиканским налогам устанавливаются только республиканскими органами власти. Местные органы власти имеют право вводить льготы только в пределах сумм налогов, зачисляемых в местные бюджеты.

Государство не только вводит налоговые льготы, поощряя налогоплательщиков, но и применяет **финансовые санкции** к тем, кто нарушил налоговое законодательство. При несоблюдении законов о налогах юридические и физические лица несут ответственность, виды и размер которой регулируются законодательством. Налогоплательщик, преступивший закон, **несет имущественную ответственность в трех видах:**

– взыскание всей суммы сокрытого или заниженного дохода или суммы налога за иной сокрытый или неучтенный объект налогообложения;

– уплата штрафа за отсутствие учета объекта налогообложения или ведение учета объекта налогообложения с нарушением установленного порядка, а также непредставление или несвоевременное представление в налоговые органы документов для исчисления налогов;

– уплата пени за каждый день задержки перечисления налогов в бюджет.

Финансовые санкции должны побуждать налогоплательщиков полностью выполнять Законы и подзаконные акты. Мера наказания должна соответствовать размеру нанесенного ущерба.

Порядок уплаты налога – это установленные налоговым законодательством правила, в соответствии с которыми должен осуществляться переход предмета налогового платежа от налогоплательщика к государству. В соответствии с п. 1 ст. 46 Налогового кодекса Республики Беларусь уплата налогов, сборов (пошлин) производится разовой уплатой всей причитающейся суммы налога, сбора (пошлины) либо в ином порядке, установленном Налоговым кодексом и другими законами Республики Беларусь и (или) актами Президента Республики Беларусь либо решениями местных Советов депутатов (в отношении местных налогов и сборов).

Сроки уплаты налога – это определенный в налоговом законодательстве период времени (определенная календарная дата), в течение которого (до наступления которой) налогоплательщик должен исполнить обязанность по уплате налога. Срок уплаты налога может определяться также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, или на действие, которое должно быть совершено (п. 3 ст. 45 Налогового кодекса Республики Беларусь). В Республике Беларусь практически по всем нало-

гам сроки уплаты и предоставления расчетов по налогам – ежеквартальные. Уплата налогов может производиться в наличном или безналичном порядке в белорусских рублях.

Законодательством Республики Беларусь разделены термины «**налоговый период**» и «**отчетный период**». Налоговый период может состоять из нескольких отчетных периодов. При этом под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени, определяемый применительно к каждому конкретному налогу, сбору (пошлине), по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма этого налога, сбора (пошлины). Законодательством Республики Беларусь также предусмотрено, что на плательщиков (иных обязанных лиц) может возлагаться обязанность по исчислению и уплате налога **до начала либо в течение налогового периода**. Такие случаи устанавливаются непосредственно в Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь при определении порядка уплаты соответствующего налога (сбора).

4. Права и обязанности субъектов налоговых отношений

Плательщик имеет право:

- 1) получать от налоговых органов по месту постановки на учет бесплатную информацию о действующих налогах, сборах (пошлинах), актах налогового законодательства, а также о правах и обязанностях плательщиков, налоговых органов и их должностных лиц;
- 2) получать от налоговых органов и других уполномоченных государственных органов письменные разъяснения по вопросам применения актов налогового законодательства;
- 3) представлять свои интересы в налоговых органах самостоятельно или через своего представителя;
- 4) использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленных настоящим Кодексом и иными актами налогового законодательства;
- 5) на зачет или возврат излишне уплаченных, а также излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней в порядке, установленном настоящим Кодексом;
- 6) присутствовать при проведении налоговой проверки;
- 7) получать акт налоговой проверки; представлять в налоговые органы и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, сборов (пошлин), а также возражения (разногласия) по актам проведенных налоговых проверок;

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

9) требовать соблюдения налоговой тайны;

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

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

Плательщики имеют также иные права, установленные Налоговым Кодексом Республики Беларусь и иными актами налогового законодательства.

Плательщикам гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов в порядке, определяемом настоящим Кодексом и иными актами законодательства. Права плательщиков обеспечиваются соответствующими обязанностями налоговых органов.

Плательщик обязан:

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

2) стать на учет в налоговых органах в порядке и на условиях, установленных Налоговым Кодексом Республики Беларусь;

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

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

5) вести учет дебиторской задолженности и не позднее десяти рабочих дней со дня возникновения задолженности по уплате налогов, сборов (пошлин), пеней представлять в налоговый орган по месту постановки на учет перечень дебиторов с указанием суммы дебиторской задолженности, а также копии документов, подтверждающих факт наличия дебиторской задолженности;

6) 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 (далее - таможенные платежи), и в таможенные органы и их должностным лицам при проведении налоговых проверок документы и сведения, необходимые для налогообложения. Обеспечивать должностным лицам налоговых органов, прибывшим для проведения выездной налоговой

проверки, возможность осуществления их прав и обязанностей, включая предоставление помещений, пригодных для рассмотрения и оформления необходимой документации;

7) подписать акт налоговой проверки

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

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

- об открытии или закрытии текущего (расчетного) или иного счета в банке согласно законодательства;
- об участии в белорусской или иностранной организации;
- о принятии решения о ликвидации или реорганизации организации, а индивидуальным предпринимателем – о прекращении предпринимательской деятельности;
- об обособленных подразделениях организации;
- об изменении места нахождения организации или места жительства индивидуального предпринимателя;
- иные сведения, обязанность сообщения которых для плательщиков предусмотрена законодательными актами;

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

11) обеспечивать в течение сроков, установленных законодательством, сохранность документов бухгалтерского учета, учета доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, других документов и сведений, необходимых для налогообложения;

12) обеспечивать, если иное не установлено законодательством, наличие документов, форма которых утверждена уполномоченными государственными органами;

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

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

15) выполнять другие обязанности, установленные Налоговым Кодексом Республики Беларусь и другими актами налогового законодательства.

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

Тема 4.2

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА НАЛОГОВ И СБОРОВ, ВЗИМАЕМЫХ НА ТЕРРИТОРИИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

1. Налоги, выплачиваемые из выручки.
2. Налоги, включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг.
3. Налоги, выплачиваемые из прибыли и дохода.
4. Особые режимы налогообложения.

1. Налоги, выплачиваемые из выручки

Виды налогов, взимаемых на территории Республики Беларусь, изложены в Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь. Общие характеристики основных из них представлены ниже.

Налог на добавленную стоимость (НДС)

Плательщиками налога на добавленную стоимость признаются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели с учетом особенностей;
- доверительные управляющие;
- физические лица, возложена обязанность по уплате налога на добавленную стоимость, взимаемого при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь.

Объекты налогообложения:

- обороты по реализации объектов на территории Республики Беларусь;
- товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь, за исключением освобождаемых.

В соответствии с действующим законодательством по НДС все обороты по реализации объектов делятся на обороты:

- облагаемые НДС по различным ставкам;
- освобождаемые от НДС, (отражаются в декларации);
- освобождаемые от уплаты НДС (отражаются в декларации);
- не признаваемые объектом налогообложения при исчислении НДС (не отражаются в налоговой декларации).

Налоговая база НДС определяется исходя:

- 1) из применяемых цен (тарифов) на товары (работы, услуги), имущественные права с учетом акцизов (для подакцизных товаров) без включения в них налога на добавленную стоимость;
- 2) регулируемых розничных цен, включающих в себя налог на добавленную стоимость;

Таблица 4.1

Налоговая база НДС по видам деятельности

Вид деятельности	Налоговая база
При реализации работ по производству товаров из давальческого сырья (материалов)	стоимость обработки, переработки
При осуществлении посреднической деятельности	вознаграждений по договорам поручения, комиссии
При передаче арендодателем объекта аренды арендатору	сумма арендной платы
По услугам транспортной экспедиции	вознаграждения экспедитора по договору транспортной экспедиции
При реализации предприятия в целом как имущественного комплекса	определяется отдельно по каждому из видов имущества данного предприятия
Подрядчиками строительных работ (включая проектные работы), выполненных с участием субподрядчиков	стоимость работ, выполненных собственными силами

3) налоговая база НДС при реализации по регулируемым розничным ценам с учетом налога на добавленную стоимость приобретенных (ввезенных) товаров определяется как разница между ценой реализации и ценой приобретения этих товаров. При этом цены приобретения и реализации определяются с учетом налога на добавленную стоимость.

Налоговые ставки: 0%, 9,09% 10%, 16,67%, 20%, расчетная ставка НДС исчисляется нарастающим итогом по истечении каждого отчетного периода. Сумма налога на добавленную стоимость исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки. Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, определяется как разница между общей суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной по итогам отчетного периода, и суммами налоговых вычетов согласно налогового законодательства.

Налоговыми вычетами признаются суммы налога на добавленную стоимость:

- предъявленные продавцами, состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь и являющимися плательщиками, к оплате плательщику при приобретении им на территории Республики Беларусь товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- уплаченные плательщиком при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь;
- уплаченные в бюджет при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь.

Сущность **зачетного метода** исчисления НДС:

- Исчисление суммы НДС по реализованной продукции;
- Исчисление суммы входного НДС по поступившим товарам, работам, услугам;
- Исчисление суммы НДС подлежащей перечислению в бюджет.

Акцизы

Плательщиками акцизов признаются:

- организации
- индивидуальные предприниматели
- физические лица, на которых в соответствии с законодательством возложена обязанность по уплате акцизов, взимаемых при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь.

Особенности признания плательщиками отдельных организаций и индивидуальных предпринимателей при реализации (передаче) подакцизных товаров:

1. Плательщиками, **производящими** подакцизные товары, признаются организации и индивидуальные предприниматели, **осуществляющие производство** подакцизных товаров из любого вида сырья (давальческого или собственного) и (или) с использованием подакцизных товаров.

2. **При ввозе** на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров **по договорам поручения, комиссии** и иным аналогичным гражданско-правовым договорам плательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, ввозящие подакцизные товары.

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

4. Плательщиками, производящими подакцизные товары, признаются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие производство подакцизных товаров из любого вида сырья (давальческого или собственного) и (или) с использованием подакцизных товаров.

5. Плательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели **при реализации (передаче) газа** углеводородного сжиженного и газа природного топливного компримированного для заправки транспортных средств (включая собственные транспортные средства) **через автозаправочные станции**, а также с использованием топливно-раздаточного оборудования.

Объекты налогообложения акцизами:

- подакцизные товары, производимые плательщиками и реализуемые (передаваемые) ими на территории Республики Беларусь;
- ввозимые на территорию Республики Беларусь подакцизные товары;
- подакцизные товары, ввезенные на территорию Республики Беларусь, при реализации (передаче).

Подакцизными товарами признаются:

- 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, пивной коктейль;

5) слабоалкогольные напитки с объемной долей этилового спирта от 1,2 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) сидры;

13) пищевая спиртосодержащая продукция в виде растворов, эмульсий, суспензий, произведенных с использованием этилового спирта.

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

– как **объем** реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении – по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов;

– как **стоимость** реализованных (переданных) подакцизных товаров, определяемая исходя из отпускных цен без учета акцизов, – по подакцизным товарам, в отношении которых установлены процентные (адвалорные) ставки акцизов.

Ставки акцизов. В Республике Беларусь действуют единые как для подакцизных товаров, произведенных на территории Республики Беларусь, так и для подакцизных товаров, ввозимых на территорию Республики Беларусь и (или) реализуемых на территории Республики Беларусь. Ставки акцизов по подакцизным товарам устанавливаются согласно Приложению 1 к Налоговому кодексу Республики Беларусь.

Ставки акцизов могут устанавливаться:

– в абсолютной сумме на физическую единицу измерения подакцизных товаров (твердые (специфические) ставки);

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

Сумма акцизов по подакцизным товарам исчисляется как произведение налоговой базы и ставки акцизов.

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

Упрощенная система налогообложения (УСН)

Плательщики:

- организации;
- индивидуальные предприниматели.

УСН основана на применении критериев:

- 1) критерии, используемые для перехода на УСН, – для расчета берется предыдущий год;
- 2) критерии, используемые для применения УСН;
- 3) после перехода на УСН используются критерии для применения УСН с уплатой или без НДС;
- 4) прекращение и возврат на общий порядок налогообложения.

Общие условия применения упрощенной системы в 2014 г.:

- численность – до 100 чел.;
- выручка в течении 2014 г. = 12 000 000 тыс. руб.

Налоговым законодательством определяется перечень организаций и индивидуальных предпринимателей, которые не вправе применять упрощенную систему: производящие подакцизные товары; реализующие ювелирные изделия из драгоценных металлов и (или) драгоценных камней; реализующие имущественные права на средства индивидуализации участников гражданского оборота, товаров, работ или услуг (фирменные наименования, товарные знаки и знаки обслуживания, географические указания и другое); осуществляющие лотерейную, профессиональную деятельность на рынке ценных бумаг, риэлтерскую деятельность и другую согласно налоговому законодательству деятельность.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему, сохраняется **общий порядок исчисления и уплаты** (в соответствии с условиями налогового законодательства): налогов, сборов (пошлин), взимаемых при ввозе (вывозе) товаров на территорию Республики Беларусь; государственной пошлины; патентных пошлин; консульского сбора; оффшорного сбора; гербового сбора; сбора за проезд автомобильных транспортных средств иностранных государств по автомобильным дорогам общего пользования Республики Беларусь; налога на прибыль согласно законодательству; отчисления в ФСЗН; НДС; налога на

недвижимость; земельного налога; подоходного налога; налога за добычу (изъятие) природных ресурсов; экологического налога согласно законодательству.

Объектом налогообложения признается валовая выручка.

Налоговая база налога при упрощенной системе определяется как денежное выражение валовой выручки. **Валовой выручкой** признается сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов (согласно законодательству).

Ставки налога при упрощенной системе устанавливаются в следующих размерах:

5% – для организаций и индивидуальных предпринимателей, не уплачивающих налог на добавленную стоимость;

3% – для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих налог на добавленную стоимость;

3% – для организаций осуществляющих розничную торговлю и не уплачивающих налог на добавленную стоимость организаций с установленной законодательством численностью работников и индивидуальных предпринимателей, валовая выручка которых нарастающим итогом с начала года составляет не более установленной законодательством суммы, в отношении выручки от реализации в розничной торговле приобретенных товаров.

Сумма налога при упрощенной системе исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы и ставки налога.

2. Налоги, включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг

Данная группа включает большой перечень налогов, сборов (пошлин). Рассмотрим основные по уровню охвата объектов налогообложения.

Экологический налог

Плательщиками экологического налога признаются организации и индивидуальные предприниматели. Плательщиками не признаются бюджетные организации.

Объекты налогообложения:

- 1) выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух;
- 2) сброс сточных вод;
- 3) хранение, захоронение отходов производства;
- 4) ввоз на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ, в т.ч. содержащихся в продукции.

Выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух

Налоговая база – в 2014 г. определяется как фактические объемы выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух от стационарных источников выбросов, указанных в разрешениях на выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух или комплексных природоохранных разрешениях (абзацы 1 и 2 ст. 206 Налогового кодекса).

Ставки экологического налога за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух устанавливаются суммарно за 1 т веществ в белорусских рублях в зависимости от класса опасности.

Сумма экологического налога **исчисляется** как произведение налоговой базы и налоговой ставки. При расчете фактических объемов выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух производится суммирование объемов выбросов по классам опасности веществ (группы веществ), указанных в разрешениях на выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух или комплексных природоохранных разрешениях, без разбивки на отдельные вещества (п. 2 ст. 208 Налогового кодекса).

Сумма экологического налога может исчисляться плательщиками сразу за весь год исходя из установленных годовых объемов выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух (п. 3 ст. 208 Налогового кодекса).

Сброс сточных вод

Налоговая база – сбросы сточных вод в натуральном выражении.

За сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду устанавливаются лимиты.

Ставки экологического налога за сбросы сточных вод в водные объекты (в водотоки, водоемы, подземные воды, недра) устанавливаются в белорусских рублях за 1 куб. м.

Хранение, захоронение отходов производства

Плательщиками за захоронение отходов производства на объектах захоронения отходов признаются собственники отходов производства. Плательщиками за хранение отходов производства признаются организации, которые осуществляют хранение.

Хранение отходов – накопление отходов в специальных местах с целью их вывоза на захоронение, обезвреживание или использование.

Захоронение отходов – изоляция отходов на объектах захоронения отходов в целях предотвращения вредного воздействия отходов, продуктов их взаимодействия и (или) разложения на окружающую среду, здоровье граждан, имущество, находящееся в собственности государства, имущество юридических и физических лиц (далее – имущество), не предусматривающая возможности их дальнейшего использования.

Налоговая база определяется как фактические объемы отходов производства, подлежащих хранению, захоронению.

Ставки экологического налога за захоронение, хранение отходов (неопасных, опасных, содержащих вторичные материальные ресурсы) производства устанавливаются в белорусских рублях на 1 т отходов.

Собственники отходов производства разрабатывают лимиты хранения и захоронения отходов производства в пределах объемов, установленных в разрешении на хранение и захоронение отходов производства.

Ввоз на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ, в т.ч. содержащихся в продукции.

Налоговая база – фактические объемы ввезенных на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ.

Лимиты не устанавливаются.

Ставка экологического налога за ввоз на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ устанавливается в размере 67 600 белорусских рублей за 1 кг озоноразрушающих веществ, в т.ч. содержащихся в продукции, ввозимых на территорию Республики Беларусь.

Сумма экологического налога может исчисляться плательщиками исходя из установленных годовых лимитов и соответствующих ставок экологического налога.

К ставкам экологического налога первых трех групп применяются понижающие и повышающие коэффициенты.

Налог на добычу (изъятие) природных ресурсов

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) природных ресурсов, указанных в ст. 211 Налогового кодекса Республики Беларусь:

- 1) песка формовочного, стекольного, строительного;
- 2) песчано-гравийной смеси;
- 3) камня строительного, облицовочного;
- 4) воды (поверхностной и подземной);
- 5) минеральной воды;
- 6) мореного дуба;
- 7) янтаря;
- 8) золота;
- 9) виноградной улитки;

- 10) личинок хирономид;
- 11) зеленой лягушки (прудовой, съедобной, озерной);
- 12) гадюки обыкновенной;
- 13) бурого угля (в пересчете на условное топливо);
- 14) другие объекты в соответствии с законодательством.

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

Налоговая база налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении **соли калийной** определяется:

- как фактический объем добываемой (изымаемой) соли калийной (в целях применения ставки налога, установленной в твердой сумме);
- как произведение фактического объема реализации калийных удобрений и средневзвешенной цены реализации 1 т калийных удобрений за пределы Республики Беларусь (в целях применения ставки налога, установленной в процентном отношении).

Ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов устанавливаются в размерах согласно Налоговому кодексу Республики Беларусь.

Сумма налога за добычу (изъятие) природных ресурсов исчисляется как:

- произведение налоговой базы и налоговой ставки;
- из установленных годовых лимитов и соответствующих ставок налога за добычу (изъятие) природных ресурсов.

Земельный налог

Плательщики земельного налога – организации и физические лица, которым земельные участки на территории Республики Беларусь предоставлены на праве:

- постоянного или временного пользования;
- пожизненного наследуемого владения;
- частной собственности.

Бюджетные организации не являются плательщиками земельного налога.

Объектами налогообложения земельным налогом у организаций признаются расположенные на территории Республики Беларусь земельные участки:

- находящиеся в частной собственности, постоянном или временном пользовании организаций;

– предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством, самовольно занятые, используемые не по целевому назначению.

Налоговая база:

- в размере кадастровой стоимости земельного участка;
- в размере площади земельного участка.

В зависимости от того, какая база используется для расчета земельного налога, применяются **ставки выраженные** (гл. 18 Налогового кодекса Республики Беларусь):

- в белорусских рублях (по с/х землям);
- в процентах (когда используется кадастровая стоимость участка).

Местные Советы депутатов имеют право увеличивать (уменьшать) но не более чем в два раза ставки земельного налога отдельным категориям плательщиков.

Уплата земельного налога производится:

- 1) 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;
- 2) садоводческими товариществами – ежегодно не позднее 22 августа;
- 3) физическими лицами – не позднее 15 ноября.

Отчисления обязательных страховых взносов в фонд социальной защиты населения (ФСЗН)

Основные нормативные документы:

- размеры взносов по пенсионному и социальному страхованию определены в ст. 3 Закона Республики Беларусь от 29.12.1996 № 138-ХІІІ «Об обязательных страховых взносах в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь»;
- постановлением Белстата от 14.05.2011 № 85 утверждена форма государственной статистической отчетности 4-фонд (Минтруда и соцзащиты) «Отчет о средствах Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь» квартальной периодичности, которая введена с отчета за январь – июнь 2011 г.

Плательщики:

- работодатели – юридические лица (включая иностранные юридические лица, осуществляющие деятельность на территории Республики Беларусь), их представительства, филиалы и физические лица, предостав-

ляющие работу гражданам по трудовым договорам, гражданско-правовым договорам;

- работающие граждане – граждане Республики Беларусь, иностранные граждане и лица без гражданства, работающие по трудовым договорам и (или) гражданско-правовым договорам, а также на основе членства (участия) в юридических лицах;

- физические лица, самостоятельно уплачивающие обязательные страховые взносы, – индивидуальные предприниматели и творческие работники.

Объект налогообложения:

- для работодателей и работающих граждан – выплаты всех видов в денежном и (или) натуральном выражении, начисленные в пользу работающих граждан по всем основаниям независимо от источников финансирования (далее – выплаты), включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме предусмотренных перечнем видов выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы в Фонд, утвержденным Советом Министров Республики Беларусь, но не выше четырехкратной величины средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который уплачиваются обязательные страховые взносы (новое в 2009 г.);

- для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы, – определяемый ими доход.

Ставка социального страхования состоит :

- из ставки по обязательным страховым взносам по страхованию на случай достижения пенсионного возраста: для работодателей – 28%; для работодателей, занятых производством сельскохозяйственной продукции, – 22%; для работающих граждан – 1%;

- ставки по страховым взносам по страхованию на случай временной нетрудоспособности: для работодателей и физических лиц, самостоятельно уплачивающих взносы, – **6%**.

Перечисление производится:

- 34% – суммы социального страхования, относимые на себестоимость;

- 1% – сумма, удержанная из заработной платы работников.

Налог на недвижимость

Плательщики:

- организации;
- физические лица.

Бюджетные организации плательщиками не являются.

Объекты налогообложения:

1) капитальные строения (здания, сооружения), их части, машино-места:

– являющиеся собственностью или находящиеся в хозяйственном ведении или оперативном управлении плательщиков-организаций;

– расположенные на территории Республики Беларусь и принадлежащие плательщикам – физическим лицам;

– расположенные на территории Республики Беларусь и взятые в финансовую аренду (лизинг), подлежащие государственной регистрации, состоящие на учете (находящиеся на балансе) плательщиков-организаций, до их государственной регистрации;

– находящиеся в государственной собственности, переданные в безвозмездное пользование акционерным обществам, созданным в процессе преобразования арендных, коллективных (народных), государственных, государственных унитарных предприятий;

2) здания, сооружения и передаточные устройства сверхнормативного незавершенного строительства плательщиков-организаций.

Налоговая база налога на недвижимость определяется организациями исходя из наличия на 1 января календарного года:

– капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, машино-мест, учитываемых в бухгалтерском учете в составе объектов основных средств и доходных вложений в материальные активы (учитываемых в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения), по остаточной стоимости;

– иных капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, машино-мест по стоимости, отраженной в бухгалтерском учете (в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения);

– объектов сверхнормативного незавершенного строительства по стоимости, определяемой путем суммирования прямых и косвенных затрат по строительству объектов сверхнормативного незавершенного строительства, отраженных в бухгалтерском учете в установленном порядке (в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения).

Годовая ставка налога на недвижимость устанавливается:

– для организаций – в размере 1%;

– для организаций, имеющих в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении объекты сверхнормативного незавер-

шенного строительства, устанавливается в размере 2% от стоимости зданий и сооружений сверхнормативного незавершенного строительства;

– для физических лиц, в т.ч. зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, для гаражных кооперативов и кооперативов, осуществляющих эксплуатацию автомобильных стоянок, садоводческих товариществ, жилищно-строительных, потребительских кооперативов, товариществ собственников, созданных для обслуживания жилых домов, в части, приходящейся на граждан, – членов кооперативов, товариществ, – в размере 0,1%.

Местные Советы депутатов могут увеличивать (уменьшать) ставки налога на недвижимость отдельным категориям плательщиков.

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

Оффшорный сбор

Перечень оффшорных зон – государств (территорий), в которых действует льготный налоговый режим и (или) не предусматривается раскрытие и предоставление информации о финансовых операциях, утвержден Указом Президента Республики Беларусь от 25 мая 2006 г. № 353 «Об утверждении перечня оффшорных зон и о внесении изменения и дополнений в Указ Президента Республики Беларусь от 12 марта 2003 г. № 104».

Плательщиками оффшорного сбора являются

– организации – резиденты Республики Беларусь;

– индивидуальные предприниматели – резиденты Республики Беларусь.

Объектами взимания оффшорного сбора являются:

– перечисление денежных средств резидентом Республики Беларусь нерезиденту Республики Беларусь, зарегистрированному в оффшорной зоне (в т.ч. на счета, открытые в банках Республики Беларусь), с использованием любых форм расчетов;

– перечисление денежных средств иному лицу (в т.ч. не зарегистрированному в оффшорной зоне) по обязательству перед нерезидентом Республики Беларусь, зарегистрированным в оффшорной зоне, с использованием любых форм расчетов;

– перечисление денежных средств на счет, открытый в оффшорной зоне (в т.ч. на счета резидента Республики Беларусь или нерезидента Республики Беларусь, не зарегистрированного в оффшорной зоне);

– исполнение обязательства в неденежной форме перед нерезидентом Республики Беларусь, зарегистрированным в оффшорной зоне (в т.ч.

путем поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи ценных бумаг, имущественных прав, передачи имущества в пользование), кроме случаев исполнения нерезидентом Республики Беларусь встречного обязательства путем перечисления на счет резидента Республики Беларусь денежных средств;

– переход в соответствии с законодательством имущественных прав и (или) обязанностей в связи с переменой лиц в обязательстве (в т.ч. путем перевода долга, уступки требования), сторонами которого выступают резидент Республики Беларусь и нерезидент Республики Беларусь, зарегистрированный в оффшорной зоне.

Налоговая база оффшорного сбора определяется:

- при перечислении денежных средств – исходя из суммы перечисляемых денежных средств;
- при исполнении обязательства в неденежной форме либо переходе в соответствии с законодательством имущественных прав и (или) обязанностей в связи с переменой лиц в обязательствах – исходя **из цены договора**, из которого вытекают указанные обязательства.

Ставка – 15 %.

Сумма оффшорного сбора исчисляется как произведение налоговой базы и ставки оффшорного сбора. Оффшорный сбор уплачивается резидентами Республики Беларусь до перечисления денежных средств в иностранной валюте, в которой осуществляется платеж, или белорусских рублях по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату их перечисления.

3. Налоги, выплачиваемые из прибыли и дохода

Налог на прибыль

Объект налогообложения:

- валовая прибыль,
- дивиденды и приравненные к ним доходы, начисленные белорусскими организациями.

Валовой прибылью признается:

- для белорусских организаций – сумма прибыли от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов;
- для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, – сумма прибыли иностранной организации, полученная через постоянное представи-

тельство на территории Республики Беларусь от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

Ставки:

- ставка налога на прибыль устанавливается в размере 18%;
- организации, осуществляющие производство лазерно-оптической техники, у которых доля этой техники в стоимостном выражении в общем объеме их производства составляет не менее 50%, уплачивают налог на прибыль по ставке 10%;
- 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 по дивидендам устанавливается в размере 12%;
- с 2014 г. установлена ставка налога на прибыль в размере 12% в отношении доходов учредителей (участников, акционеров) в виде курсовых разниц, возникающих при переоценке дебиторской задолженности по расчетам с иностранными организациями по причитающимся от них дивидендам.

Прибыль, освобождаемая от налога на прибыль:

- 1) прибыль организаций (в размере не более 10% валовой прибыли), переданная зарегистрированным на территории Республики Беларусь бюджетным организациям;
- 2) прибыль организаций от изготовления протезно-ортопедических изделий (в т.ч. стоматологических протезов), средств реабилитации и обслуживания инвалидов;
- 3) прибыль организаций уголовно-исполнительной системы и лечебно-трудовых профилакториев;
- 4) прибыль организаций, использующих труд инвалидов, если численность инвалидов в них составляет не менее 50% от списочной численности работников в среднем за налоговый период, кроме прибыли, полученной от торговой, торгово-закупочной и посреднической деятельности, с учетом средней численности работающих по совместительству с местом основной работы у других нанимателей, а также средней численности лиц, выполнявших работу по гражданско-правовым договорам (в т.ч. договорам подряда);
- 5) прибыль организаций от реализации производимой ими продукции растениеводства (за исключением цветоводства, выращивания декоративных растений), пчеловодства, животноводства и рыбоводства;

б) прибыль организаций, полученная от производства продуктов детского питания;

7) 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;

8) прибыль организаций от оказываемых гостиницами услуг, от оказываемых физкультурно-оздоровительными, туристическими, туристско-гостиничными и горнолыжными комплексами, домами охотников и (или) рыболовов, мотелями, кемпингами услуг по размещению туристов – в течение трех лет с начала осуществления этой деятельности на туристических объектах, введенных в эксплуатацию начиная с 2006 г., по перечню таких объектов, утвержденному Президентом Республики Беларусь;

9) прибыль, полученная от реализации товаров (работ, услуг) на объектах придорожного сервиса, – в течение пяти лет с даты ввода в эксплуатацию таких объектов.

Согласно действующему законодательству, **Налогооблагаемая прибыль** = Валовая прибыль – Льготы по налогу на прибыль – Средства от особых режимов налогообложения – Затрат, не учитываемых при налогообложении.

Налог на доходы иностранных организаций (ОИ), не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство

Плательщиками налога на доходы ИО являются иностранные организации и международные организации, не осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, но извлекающие доходы из источников в Республике Беларусь.

Объект налогообложения – доходы, полученные плательщиком от источников в Республике Беларусь.

Доходами от источников в Республике Беларусь признаются доходы (в т.ч. авансовые платежи), начисляемые (выплачиваемые) иностранной организации:

- юридическим лицом Республики Беларусь;
- белорусским индивидуальным предпринимателем;
- физическим лицом – при выплате иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, доходов,

– иностранной организацией, открывшей в Республике Беларусь свое представительство и (или) осуществляющей деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, – если возникновение данных доходов имеет отношение к этому представительству и (или) постоянному представительству;

– иностранных организаций от отчуждения и сдачи в аренду, иных услуг и операций согласно законодательству.

Налоговая база налога на доходы определяется как общая сумма доходов за вычетом документально подтвержденных затрат.

Подходный налог с физических лиц

Плательщиками подходного налога с физических лиц признаются физические лица.

Объект налогообложения – доходы, полученные плательщиками:

– от источников в Республике Беларусь и (или) от источников за пределами Республики Беларусь – для физических лиц, признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь;

– от источников в Республике Беларусь – для физических лиц, не признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь.

Таблица 4.2

Виды доходов и ставки

Плата за перевозку, фрахт в связи с осуществлением международных перевозок, а также за оказание транспортно-экспедиционных услуг	6%
Процентные (купонные) доходы от долговых обязательств любого вида независимо от способа их оформления, в том числе: доходы по кредитам, займам	10%
Роялти (вознаграждение за использование имущественных прав или предоставление права пользования имущественными правами на объекты авторского права, включая произведения литературы (к которым для целей налогообложения относятся в т.ч. компьютерные программы), ... либо за информацию относительно промышленного, коммерческого или научного опыта (в том числе ноу-хау)	15%
Дивиденды и приравненные к ним доходы	12%
Доходы от реализации на территории Республики Беларусь товаров на условиях договоров поручения, комиссии и иных аналогичных гражданско-правовых договоров	15%
Доходы в виде неустоек (штрафов, пеней) и других видов санкций за нарушение условий договоров; доходы от отчуждения	15%
Доходы от оказания услуг (консультационных, бухгалтерских, аудиторских, по обучению, по хранению имущества и другие услуги согласно законодательства	15%

Объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц **не признаются доходы**, полученные плательщиками:

1) от операций, связанных с имущественными и неимущественными отношениями физических лиц, состоящих в соответствии с законодательством между собой в отношениях близкого родства или свойства, опекуна, попечителя и подопечного;

2) в размере оплаты организациями или индивидуальными предпринимателями средств на проведение презентаций, юбилеев, банкетов, совещаний, иных культурно-массовых, представительских мероприятий, связанных с осуществляемой ими деятельностью;

3) в размере оплаты организациями, в т.ч. профсоюзными организациями, или индивидуальными предпринимателями средств на проведение спортивно-массовых мероприятий;

4) в размере стоимости приобретенной организациями для работников:

- питьевой бутилированной воды;
- подаренных живых цветов;
- приобретенных средств индивидуальной защиты, смывающих и обезвреживающих средств, выдаваемых в порядке, определяемом законодательством;
- спортивной формы;
- униформы;

5) в размере стоимости обучения работников в системе повышения квалификации, переподготовки кадров, оплаченного за счет средств организации или индивидуального предпринимателя, являющихся местом их основной работы (службы, учебы);

6) в размере стоимости товаров, розданных в рамках проведения рекламы и рекламных игр, если по условиям их проведения отсутствуют сведения о получателях таких товаров;

7) другие (37 пунктов).

При определении **налоговой базы** подоходного налога с физических лиц учитываются все доходы плательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах. Если из дохода плательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу подоходного налога с физических лиц.

Законодательством определен перечень **доходов, освобождаемых от подоходного налога** (пособия, пенсии, все виды предусмотренных законодательством компенсаций, алименты и др.).

При расчете подоходного налога из дохода вычитаются **налоговые вычеты**. **Налоговые вычеты** – это сумма, которая уменьшает налогооблагаемую базу. Они бывают: стандартные, социальные, имущественные, профессиональные.

Ставки подоходного налога:

1. Ставка подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере 12%.

2. Ставка подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере 9% в отношении доходов, полученных в парке высоких технологий.

3. Ставка подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере 15% в отношении доходов, получаемых от осуществления предпринимательской (частной нотариальной) деятельности.

4. Особые режимы налогообложения

К особым режимам налогообложения в Республике Беларусь относятся:

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

Первый налог данной группы был рассмотрен выше.

Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц

Плательщиками единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц признаются индивидуальные предприниматели, а также физические лица, не осуществляющие предпринимательскую деятельность.

Плательщики единого налога **освобождаются:**

- от налога на добавленную стоимость, за исключением НДС, взимаемого при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь;

- от экологического налога;
- от налога за добычу (изъятие) природных ресурсов;
- от местных налогов и сборов.

Виды деятельности, при осуществлении которых индивидуальные предприниматели уплачивают единый налог, указаны в ст. 296 Налогового кодекса Республики Беларусь.

Объектом налогообложения единым налогом признается:

- оказание потребителям (физическим лицам) услуг (выполнение работ);
- розничная торговля товарами в магазине, на торговых местах на рынках, в торговых объектах, торговля с использованием торговых автоматов, при развозной и разносной торговле.

Единый налог может применяться одновременно с другими системами налогообложения при осуществлении разных видов деятельности, или оказания услуг юридическим лицам или другим ИП.

Отчетным периодом единого налога признается календарный месяц, в котором осуществляется деятельность. Для индивидуальных предпринимателей, уплачивающих единый налог по одному виду деятельности через одно торговое место на рынке или один торговый объект, или один торговый объект общественного питания, или один обслуживающий объект, отчетным периодом по выбору плательщика может быть признан календарный квартал, в котором осуществляется деятельность.

Базовые ставки единого налога устанавливаются за месяц в размерах согласно приложению 25 к Налоговому кодексу Республики Беларусь. Областные и Минский городской Совет депутатов устанавливают ставки единого налога за месяц в пределах базовых ставок этого налога.

Ставки налогов устанавливаются разными, в зависимости:

- от видов деятельности (торговля, оказание услуг);
- от населенного пункта, в котором осуществляется деятельность плательщиков (г. Минск, города областного, районного подчинения, поселки городского типа, сельские населенные пункты);
- от места осуществления деятельности плательщиков в пределах населенного пункта (магазин, торговый объект, торговое место на рынке);
- от режима работы плательщиков (полный месяц или его часть).

При розничной торговле на торговых объектах к установленным ставкам единого налога в зависимости от фактического размера (общей площади) торгового объекта применяются следующие **повышающие коэффициенты**:

- 1,2 – свыше 15 до 25 кв. м (включительно);
- 1,5 – свыше 25 до 50 кв. м (включительно);
- 2 – свыше 50 до 75 кв. м (включительно);
- 2,5 – свыше 75 кв. м.

При осуществлении розничной торговли через Интернет-магазины единый налог исчисляется исходя из налоговой базы и ставок налога, установленных в населенном пункте по месту постановки индивидуальных предпринимателей на учет в налоговом органе, и уплачивается в размере одной ставки этого налога независимо от количества созданных и зарегистрированных Интернет-магазинов.

При розничной торговле на торговых местах на рынках, размер которых превышает размер одного торгового места, определенного на рынке, к установленной ставке единого налога применяется коэффициент 0,5 за каждое дополнительное смежное торговое место, определенное (предоставленное) собственником рынка.

При розничной торговле, в случае отсутствия на реализуемые товары, а для товаров собственного производства – на сырье, материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, использованные для их производства, документов, подтверждающих приобретение (поступление) товаров, к установленной ставке единого налога применяется повышающий коэффициент 2 независимо от удельного веса этих товаров в торговом ассортименте.

Ставки единого налога снижаются:

- для физических лиц, впервые зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, – на 25% в первые три месяца начиная с месяца, в котором индивидуальным предпринимателем начата предпринимательская деятельность;
- плательщиков, достигших пенсионного возраста, независимо от вида получаемой пенсии – на 20%;
- плательщиков-инвалидов – на 20%;
- плательщиков-родителей (усыновителей) в многодетных семьях с тремя и более детьми в возрасте до восемнадцати лет - на 20 процентов;
- плательщиков, воспитывающих детей-инвалидов в возрасте до восемнадцати лет, – на 20%;
- плательщиков – инвалидов I и II групп, воспитывающих несовершеннолетних детей и (или) детей, получающих образование в дневной форме получения образования, – на 100%. Указанная льгота предоставляется при условии, что супруг (супруга) плательщика также является инвалидом I или II группы.

При розничной торговле в отчетном периоде уплата единого налога производится по тому виду товаров, по которому установлена наиболее высокая ставка единого налога.

При розничной торговле на нескольких торговых объектах, на нескольких торговых местах на рынках, а также при осуществлении общественного питания на нескольких торговых объектах общественного питания единый налог уплачивается по каждому торговому объекту (торговому объекту общественного питания), торговому месту на рынке.

При розничной торговле на торговых местах на рынках, выставках-продажах, ярмарках, в развозной и разносной торговой сети, кроме розничной торговли с использованием торговых автоматов, менее пятнадцати дней в отчетном периоде единый налог исчисляется в зависимости от продолжительности периода реализации товаров с применением следующих коэффициентов:

- 0,3 – до четырех дней;
- 0,5 – от пяти до десяти дней;
- 0,8 – от одиннадцати до четырнадцати дней.

При реализации в отчетном периоде нескольких видов работ (услуг) единый налог уплачивается по тому виду работ (услуг), по которому установлена наиболее высокая ставка единого налога.

При реализации в отчетном периоде работ (услуг) в нескольких обслуживаемых объектах, единый налог уплачивается по каждому обслуживаемому объекту.

При превышении выручки от реализации товаров (работ, услуг) над тридцатикратной суммой единого налога за соответствующий отчетный период без применения коэффициента 2 индивидуальными предпринимателями исчисляется доплата единого налога в размере 5% с суммы такого превышения.

Индивидуальные предприниматели уплачивают налог на добавленную стоимость в фиксированной сумме по ввезенным на территорию Республики Беларусь с территории государств-членов Таможенного союза товарам, при розничной торговле которыми уплачивается единый налог, в случае отсутствия документов, подтверждающих их приобретение (поступление). НДС в фиксированной сумме исчисляется как двукратная сумма причитающегося к уплате единого налога без учета повышающего коэффициента.

Индивидуальные предприниматели, уплачивающие единый налог при осуществлении розничной торговли, вправе осуществлять перевозку (транспортировку) этих товаров, их реализацию на торговых объектах

(кроме магазинов) и торговых местах на рынках, а также их хранение в торговых объектах (кроме магазинов) и на торговых местах на рынках без документов, подтверждающих их приобретение (поступление).

Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции

Плательщиками единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции признаются организации, производящие на территории Республики Беларусь сельскохозяйственную продукцию, и организации, у которых есть филиалы и иные обособленные подразделения по производству сельскохозяйственной продукции, имеющие отдельный баланс и для совершения операций которых юридическим лицом открыт банковский счет с предоставлением права распоряжаться денежными средствами на счете должностным лицам обособленных подразделений, – в части деятельности таких филиалов и иных обособленных подразделений.

Для плательщиков сохраняется общий порядок исчисления и уплаты НДС.

Объектом налогообложения единым налогом признается валовая выручка.

Ставка единого налога устанавливается в размере 1%.

Налог на игорный бизнес

Плательщиками налога на игорный бизнес признаются организации и индивидуальные предприниматели, которые осуществляют деятельность в сфере игорного бизнеса (ст. 306 Налогового кодекса Республики Беларусь).

Плательщики в части доходов, полученных от игорного бизнеса, **освобождаются:**

- от налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, взимаемого при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь;
- от налога на прибыль – для организаций;
- от подоходного налога с физических лиц – для индивидуальных предпринимателей.

При осуществлении видов деятельности, не относящихся к игорному бизнесу, плательщики обязаны вести отдельный учет доходов (расходов) и уплачивать по этим видам деятельности налоги, сборы (пошлины) в порядке, установленном Налоговым кодексом (ст. 307).

Объектами налогообложения налогом на игорный бизнес признаются:

- игровые столы;
- игровые автоматы;

- кассы тотализаторов;
- кассы букмекерских контор.

Доходы, полученные плательщиками от осуществления деятельности в сфере игорного бизнеса, не признаются объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость и налогом на прибыль.

Ставки налога на игорный бизнес устанавливаются в размерах согласно Налоговому кодексу Республики Беларусь на единицу объекта налогообложения налогом на игорный бизнес в зависимости от территории расположения: на игровой стол; на игровой автомат; на кассу тотализатора; на кассу букмекерской конторы.

Налоговая база налога на игорный бизнес определяется как общее количество объектов налогообложения налогом на игорный бизнес каждого вида.

Сумма налога на игорный бизнес исчисляется как произведение налоговой базы на 1-е число налогового периода и налоговой ставки, установленной на соответствующий объект налогообложения налогом на игорный бизнес по месту его расположения (ст. 309 Налогового кодекса Республики Беларусь).

Налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности

Плательщиками налога на доходы от осуществления лотерейной деятельности признаются организации, являющиеся организаторами лотерей.

Доходы от осуществления деятельности по организации и проведению лотерей и обороты по реализации лотерейных билетов (по приему лотерейных ставок) не признаются объектами налогообложения соответственно налогом на прибыль и налогом на добавленную стоимость.

Налоговая база налога на доходы определяется как разница между суммой доходов, полученных от организации и проведения лотерей, и суммой начисленного призового фонда лотереи.

Доходами, полученными от организации и проведения лотерей, признается общая сумма, вырученная от реализации лотерейных билетов (приема лотерейных ставок), исчисленная исходя из количества реализованных лотерейных билетов (принятых лотерейных ставок) и их продажной стоимости (стоимости участия в лотерее).

Ставка налога на доходы устанавливается в размере 8%.

Налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр

Плательщиками налога на доходы от проведения электронных интерактивных игр признаются организации, являющиеся организаторами электронных интерактивных игр.

Доходы от осуществления деятельности по проведению электронных интерактивных игр и обороты по приему ставок по электронным интерактивным играм не признаются объектами налогообложения соответственно налогом на прибыль и налогом на добавленную стоимость.

Налоговая база налога на доходы определяется как разница между суммой доходов, полученных от проведения электронных интерактивных игр, и суммой сформированного выигрышного фонда.

Ставка налога на доходы устанавливается в размере 8%.

Сбор за осуществление ремесленной деятельности

Плательщиками сбора за осуществление ремесленной деятельности признаются физические лица, осуществляющие ремесленную деятельность.

Плательщики в части доходов, полученных от осуществления ремесленной деятельности, освобождаются от подоходного налога с физических лиц и единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц.

Объектом налогообложения сбором за осуществление ремесленной деятельности признается осуществление видов ремесленной деятельности, определяемых Президентом Республики Беларусь.

Ставка сбора за осуществление ремесленной деятельности (вне зависимости от количества осуществляемых видов этой деятельности) устанавливается в размере одной базовой величины в календарный год, определяемой на момент его уплаты.

Сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма

Плательщиками сбора за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма признаются осуществляющие деятельность по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма в порядке, определенном Президентом Республики Беларусь:

– физические лица без государственной регистрации в качестве индивидуальных предпринимателей, постоянно проживающие в сельской местности, малых городских поселениях и ведущие личное подсобное хозяйство;

– сельскохозяйственные организации. При этом под сельскохозяйственными организациями понимаются юридические лица, основным видом деятельности которых являются производство (выращивание) и (или) переработка сельскохозяйственной продукции, выручка от реализации которой составляет не менее 50% от общей суммы выручки.

К деятельности по оказанию услуг в сфере агротуризма относится **деятельность:**

- по предоставлению жилых комнат для размещения агротуристов, причем число таких комнат не должно превышать десяти;
- обеспечению агротуристов питанием (преимущественно с использованием продукции собственного производства);
- организации познавательных, спортивных и культурно-развлекательных экскурсий и программ;
- предоставлению иных услуг, связанных с приемом, размещением, транспортным и иным обслуживанием агротуристов.

Плательщики в части доходов (прибыли, выручки), полученных от осуществления деятельности по оказанию услуг в сфере агротуризма, освобождаются от уплаты налогов, сборов (пошлин).

Ставка сбора (вне зависимости от количества осуществляемых видов деятельности по оказанию услуг в сфере агротуризма) устанавливается в размере одной базовой величины в календарный год, определяемой на момент его уплаты.

Единый налог на вмененный доход

Плательщиками единого налога на вмененный доход признаются **организации**, осуществляющие деятельность по оказанию услуг по техническому обслуживанию и (или) ремонту автотранспортных средств и их компонентов (СТО), если **списочная численность работников организации** составляет не более 15 человек;

Для перехода на единый налог используется показатель **списочной численности** работников организации за месяц, а для расчета налога – показатель **средней численности** работников организации за отчетный месяц.

Применение организациями единого налога прекращается с 1-го числа месяца, следующего за налоговым периодом, в котором прекращена деятельность организации по оказанию услуг по обслуживанию и ремонту на период не менее двенадцати последовательных календарных месяцев, следующих непосредственно за налоговым периодом, в котором прекращена деятельность организации по оказанию услуг по обслуживанию и ремонту.

Деятельность по оказанию услуг по обслуживанию и ремонту признается осуществляемой организацией при наличии любого из следующих обстоятельств:

- 1) услуга по обслуживанию и ремонту оказывается организацией;
- 2) обслуживаемый объект организации функционирует;
- 3) осуществляются прием заказов, и (или) запись на очередь, и (или) заключение договора на оказание услуг.

Объектом налогообложения единого налога признается **доход от оказания услуг по обслуживанию и ремонту** (ст. 325 Налогового кодекса Республики Беларусь).

Налоговая база единого налога определяется как **денежное выражение дохода от оказания услуг по обслуживанию и ремонту**.

Доходом от оказания услуг по обслуживанию и ремонту признается **сумма вмененного дохода за налоговый период и выручки от реализации услуг по обслуживанию и ремонту за налоговый период в размере, превышающем вмененный доход за налоговый период**.

Вмененный доход за налоговый период исчисляется как **произведение базовой доходности на одного работника в месяц и средней численности работников организации за отчетный месяц**.

При этом **базовая доходность** на одного работника в месяц определяется путем деления **максимальной базовой ставки единого налога с индивидуальных предпринимателей** и иных физических лиц, установленной согласно приложению 25 к Налоговому кодексу.

Ставка единого налога устанавливается в размере 5%. **Сумма единого налога** исчисляется как произведение налоговой базы и ставки единого налога (ст. 3253 Налогового кодекса Республики Беларусь).

Уплата других налогов

Единый налог не заменяет уплату налога на недвижимость, налога на землю или арендную плату за землю, экологического налога, налога за добычу природных ресурсов.

Кроме того, если организация осуществляет еще и другую деятельность, то эта другая деятельность облагается в общеустановленном порядке, т.е. по этой деятельности в установленном Налоговым кодексом порядке исчисляются НДС, налог на прибыль и др.

Сальдо внереализационных доходов-расходов облагаются также в общеустановленном порядке, т.е. налогом на прибыль.

Плательщики единого налога на вмененный доход **не вправе** применять **упрощенную систему налогообложения** и единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции в период применения единого налога и до конца календарного года, в котором его применение прекращено (ст. 3251 Налогового кодекса Республики Беларусь).

Обороты по реализации услуг по обслуживанию и ремонту, оказанных плательщиком единого налога, **не признаются** объектом налогообложения **налогом на добавленную стоимость**.

При определении **валовой прибыли** для целей исчисления **налога на прибыль не учитываются**:

- выручка от реализации услуг по обслуживанию и ремонту за период применения единого налога;
- затраты по производству и реализации этих услуг (в т.ч. относящиеся к имуществу, использованному при оказании таких услуг, а также косвенные затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, распределенные на операции по оказанию таких услуг в порядке, установленном пп. 2.2 п. 2 ст. 141 Налогового Кодекса);
- суммы единого налога.

Единый налог уплачивается от выручки, полученной от услуг по обслуживанию и ремонту автотранспортных средств.

При этом по выручке от других видов деятельности организация является плательщиком налога на прибыль. То есть такие организации одновременно будут уплачивать единый налог на вмененный доход и налог на прибыль, НДС и другие налоги.

В заключение необходимо отметить. Оценивая любую налоговую систему, следует исходить из того, что она представляет собой сложный экономический феномен, тесно связанный с состоянием экономики. Налоги из простого инструмента мобилизации доходов бюджета государства превращаются в основной регулятор всего воспроизводственного процесса, влияя на все пропорции, темпы и условия функционирования экономики.

При определении основных направлений налоговой политики следует исходить из особой важности стимулирования роста производства и его качественного параметра. В основу приоритетов также должно быть заложено решение проблем экологии и социальной сферы, развитие производства товаров народного потребления, торговли и бытового обслуживания населения. В стратегическом плане в основу налоговой политики должна быть заложена концепция приоритетных направлений развития тех отраслей и производств, которые обеспечат эффективный экономический рост.

Требуют постоянного внимания, глубокого осмысления и практического применения вопросы: льгот по налогам; введения дифференцированных налоговых ставок отдельно для производителей национального бо-

гатства и тех, кто его перераспределяет; дальнейшего совершенствования подоходного налога в условиях инфляции.

Главным остается усиление стимулирующей предпринимательство функции налогов, поощрение товаропроизводителей, осуществление региональной экономической политики и устранение противоречий в налоговом законодательстве.

Особо важно подчеркнуть, что главным направлением совершенствования налогообложения было и остается сохранение существующей и наращивание налогооблагаемой базы, что прямо зависит от экономической политики, проводимой государством. Первостепенное внимание при совершенствовании налогообложения должно быть уделено расширению налогооблагаемой базы, в том числе и с помощью налогов, которые могут оказывать стимулирующее влияние на налогообложение. Налоговый механизм должен взаимодействовать с банковско-кредитной системой, процентными ставками, предоставлять определенные преимущества финансовым и кредитным учреждениям и предприятиям, которые используют долгосрочные ссуды на инвестиционные цели.

С целью расширения налогооблагаемой базы должны быть разработаны методы налоговой защиты новых инвестиций и налоговые методы стимулирования НТП: возмещающий эффект от этих мероприятий скажется на получении дополнительного налога на прибыль. В то же время нельзя вводить льготы на капиталовложения без учета их значимости в воспроизводственном процессе. Льготы, связанные со структурной перестройкой экономики и стимулированием инвестиций, необходимо сохранить. В нынешних условиях они должны иметь временный и направленный характер, и, что особо важно, льготы должны даваться участникам экономической деятельности, а не отдельным регионам и территориям.

Необходимо учитывать, что между налогами и инфляцией существует многосторонняя связь, когда рост налогов, особенно косвенных, может усилить инфляцию, т.к. ведет к росту цен на потребительские товары. В результате инфляция обесценивает доходы не только населения, но и государства, что усиливает налоговое давление на население.

Таким образом, следует отметить, что налоговая система является важнейшим инструментом государства по стимулированию развития экономики и социального прогресса в стране. Совершенствование налоговой системы позволит эффективно и надежно решить практически все проблемы, мешающие Беларуси достойно развиваться.