

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА  
И ПРОДОВОЛЬСТВИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

ГЛАВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ,  
НАУКИ И КАДРОВОЙ ПОЛИТИКИ

Учреждение образования  
«БЕЛОРУССКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ  
ОРДЕНОВ ОКТЯБРЬСКОЙ РЕВОЛЮЦИИ  
И ТРУДОВОГО КРАСНОГО ЗНАМЕНИ  
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

А. В. Петракович, А. В. Сакович

# НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

*Раздел 2*

## **РЕСПУБЛИКАНСКИЕ И МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ**

*Курс лекций*

*для студентов, обучающихся по специальностям*

*Финансы и кредит,*

*Бухгалтерский учет, анализ и аудит*

Горки  
БГСХА  
2025

## **Раздел 2 РЕСПУБЛИКАНСКИЕ И МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ**

### **Тема 3. НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

- 3.1. Экономическое содержание и сущность налога на добавленную стоимость.
- 3.2. Плательщики и объекты налогообложения НДС. Ставки НДС.
- 3.3. Методика исчисления и уплаты НДС.

#### **3.1. Экономическое содержание и сущность налога на добавленную стоимость**

Важнейшим событием мировой практики налогообложения последней трети XX в. стало широкое распространение налога на добавленную стоимость (НДС), который приносит значительные доходы в бюджет государства. Налог называют «самым эффективным нововведением в финансовой политике и практике последней трети XX в.». Об этом свидетельствует опыт различных зарубежных стран: Франции, Англии, Индонезии, Южной Кореи, Новой Зеландии, Португалии, Туниса и др.

В большинстве стран НДС обеспечивает от 12 до 30 % стабильных доходов государственного бюджета. Эти доходы являются важным альтернативным источником поступлений от взимания прямых налогов, особенно в тех странах, где ограничены размеры налоговой базы подоходного налога с физических лиц, или в странах, для которых характерны неустойчивые доходы от взимания налога на прибыль.

Налог на добавленную стоимость – это разновидность косвенного налога на товары и услуги. По своей экономической сути НДС является формой изъятия части прироста вновь созданной стоимости, которая создается на всех стадиях процесса производства товаров, работ и услуг и вносится в бюджет по мере их реализации.

Отцом налога считается французский финансист Морис Лоре, который разработал его концепцию, принципиальную схему взимания и обосновал преимущества. Несколько лет НДС применялся в африкан-

ском государстве Кот-д'Ивуар, которое было опытным полигоном для апробирования налога, а во Франции налог был введен 1 января 1968 г.

70-е гг. XX ст. – период распространения НДС в ряде государств Западной Европы. Этому в значительной мере способствовало принятие ЕС Директивы об унификации правовых норм, которая определила необходимость введения НДС как основного косвенного налога, функционировавшего в странах Сообщества. Для стран, желающих вступить в ЕС, наличие действующей системы НДС стало необходимым условием.

В 80-х гг. XX ст. страны Америки, Африки и Юго-Восточной Азии вводят НДС в свои налоговые системы.

90-е гг. XX ст. – период его активного внедрения в налоговую практику стран Восточной Европы. В нашей стране показатель добавленной стоимости использовался в аналитических целях в период НЭПа.

В Белоруссии НДС введен с 1 января 1992 г. Законом «О налоге на добавленную стоимость». До сих пор системы НДС в разных странах имеют существенные различия.

Причин для роста популярности НДС много, однако основными из них являются следующие:

- стремление увеличить государственные доходы от налогов на потребление; НДС имеет потенциально широкую базу обложения;

- предпочтение облагать расходы конечных потребителей, а не затраты производителей;

- вступление в ЕЭС, необходимым условием которого является наличие действующей в стране системы НДС.

Налогообложение добавленной стоимости – одна из наиболее важных форм косвенного налогообложения. Введение косвенных налогов в налоговые системы государств с рыночной экономикой обычно связывают с возрастанием потребности государства в доходах бюджета.

Современные национальные налоговые системы, как известно, сочетают прямые и косвенные налоги. Одни государства отдают предпочтение прямым налогам, а другие – косвенным. Характер предпочтения зависит в значительной степени от экономического развития государства: чем ниже уровень развития, тем большую долю доходов государство получает от взимания косвенных налогов. И наоборот, чем выше этот уровень, тем значительнее роль прямых налогов в налоговой системе страны.

Важнейшим свойством косвенного налога является включение его в цену облагаемых товаров (работ, услуг) путем надбавок к цене или

включения в издержки производства. В нормальных экономических условиях уплата косвенных налогов производится конечными потребителями, хотя вносят эти налоги в бюджет непосредственно продавцы и производители облагаемых товаров (работ, услуг).

Взимание НДС как косвенного налога направлено прежде всего на решение фискальных задач государства. Во многих зарубежных странах он использовался для покрытия бюджетных дефицитов, так как увеличение налоговых ставок по прямым налогам, как правило, приводит к замедлению процесса накопления капитала и к снижению деловой активности. Но НДС отводится и определенная роль в регулировании экономических и социальных процессов в стране.

В теории налогообложения в систему косвенного обложения обычно включают две группы налогов:

- налоги на потребление, сумма которых включается в состав платежей, получаемых от покупателя при реализации товаров (работ, услуг), т. е. они взимаются через цену в виде своеобразных надбавок (налог с оборота, налог с продаж, акциз);

- налоги, относимые на затраты, которые увеличивают издержки производства, а следовательно, и цену товаров (работ, услуг). К ним, в частности, относятся налог на имущество, таможенная пошлина, единый социальный налог, налог на рекламу.

Таким образом, НДС входит в группу налогов на потребление. Налоги на потребление, как правило, взимаются в стране потребления товара. При экспорте товаров сумма налога возмещается экспортеру, что способствует повышению конкурентоспособности экспортных товаров на мировом рынке.

### **3.2. Плательщики и объекты налогообложения НДС. Ставки НДС**

Плательщиками НДС признаются:

- 1) организации (юридические лица Республики Беларусь, иностранные юридические лица и международные организации, простые товарищества (участники договора о совместной деятельности), хозяйственные группы. Филиалы юридических лиц плательщиками не являются, а исполняют налоговые обязательства этих юридических лиц;

- 2) индивидуальные предприниматели – в двух случаях:

- если выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав за три предшествующих последовательных календарных месяца превысила в совокупности 40 000 евро по официальному курсу,

установленному Национальным банком Республики Беларусь на последнее число последнего из таких месяцев;

– если желают, то имеют право уплачивать НДС независимо от возникновения обстоятельства в течение 12 последовательных календарных месяцев в отношении всех объектов налогообложения. Следует отметить, что в силу особенностей зачетного метода исчисления НДС индивидуальные предприниматели часто становятся плательщиками по своему желанию, так как быть плательщиком бывает выгоднее, чем не быть;

3) физические лица, на которых возложена обязанность по уплате налога на добавленную стоимость, взимаемого при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь.

Обязанность по исчислению суммы налога и его уплате в бюджет возникает у плательщика только в случае возникновения у него объекта обложения налогом.

Объекты обложения – это обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь и ввоз товаров на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) иные обстоятельства, с наличием которых Налоговый кодекс, Таможенный кодекс Республики Беларусь и (или) акты Президента Республики Беларусь связывают возникновение налогового обязательства по уплате налога на добавленную стоимость.

Объектами налогообложения НДС признаются:

1. Обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь. К таким оборотам относятся:

- выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, в том числе своим работникам, по бартеру, по договору залога, по договору аренды и др.;

- безвозмездная передача товаров (за исключением некоторых случаев. Например, в пределах одного собственника, правопреемника, сельскохозяйственных организаций);

- передача имущества в заем, в безвозмездное пользование (если ссудодателю возмещаются расходы по его содержанию) и в некоторых других случаях, установленных Налоговым кодексом Республики Беларусь.

2. Ввоз товаров на территорию Республики Беларусь и (или) иные обстоятельства, с наличием которых Налоговый кодекс Республики Беларусь и (или) акты Президента Республики Беларусь, таможенное

законодательство, международные договоры Республики Беларусь, составляющие право Евразийского экономического союза, связывают возникновение обязанности по уплате налога на добавленную стоимость.

В соответствии с законодательством в Республике Беларусь применяются различные ставки НДС.

Основная ставка, действующая в Республике Беларусь с 2010 г., – 20 %. Она применяется к оборотам по реализации большинства товаров, работ, услуг. С 2017 г. действует также повышенная ставка – 25 % – при реализации услуг электросвязи. Пониженная ставка – 10 % – применяется для исчисления НДС при реализации производимой на территории Республики Беларусь продукции растениеводства (за исключением цветоводства, выращивания декоративных растений), дикорастущих ягод, орехов и иных плодов, грибов, другой дикорастущей продукции, пчеловодства, животноводства (за исключением производства пушнины) и рыбоводства, а также продовольственных товаров и товаров для детей по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь.

И еще одна ставка – 0 % – применяется при реализации на экспорт товаров и некоторых работ и услуг (например, транспортных, услуг по производству товаров из давальческого сырья и др.) в страны, с которыми действует межгосударственное соглашение о взимании косвенных налогов по принципу страны назначения. В настоящее время Республика Беларусь в отношении товаров со всеми странами применяет принцип страны назначения.

Освобождения от уплаты НДС имеют целевой характер и направлены на развитие отдельных социально значимых видов деятельности.

1. Освобождаются от НДС некоторые социально значимые товары (работы, услуги) для населения. К ним относятся по перечням, утвержденным Президентом Республики Беларусь, лекарственные средства, медицинские, ветеринарные услуги, услуги по содержанию детей в дошкольных учреждениях, обучению несовершеннолетних в секциях, музыкальных школах, услуги в сфере культуры и искусства, ритуальные услуги, услуги религиозных организаций, жилищно-коммунальные и эксплуатационные услуги для населения и др.

2. Льгота для организаций инвалидов. От НДС освобождается реализация произведенных товаров (работ, услуг) при условии численности инвалидов не менее 30 % и наличии сертификата, выдаваемого Белорусской торгово-промышленной палатой, об отнесении товаров

(работ, услуг) к собственному производству. Эта льгота распространяется также на всех продавцов, реализующих тару, произведенную организациями инвалидов.

3. В целях увеличения неналоговых доходов бюджета освобождается от НДС реализация драгоценных металлов и драгоценных камней в Государственный фонд, товаров магазинами беспошлинной торговли, государственная пошлина, патентные пошлины, консульский и гербовый сборы; перечисляемые в доход бюджета суммы арендной платы, средства, полученные в процессе приватизации имущества и др.

4. Освобождаются от НДС на территории Республики Беларусь некоторые услуги в сфере финансового бизнеса: реализация ценных бумаг и финансовых инструментов срочного рынка, банковские, страховые услуги и т. п.

5. Льготы на условиях взаимности с другими государствами предполагают: освобождение от НДС реализации товаров (работ, услуг) и объектов аренды для официальной деятельности дипломатических и приравненных к ним представительств, а также товаров для личного пользования дипломатического и административно-технического персонала этих представительств (включая проживающих вместе с ними членов их семей), а также представительств и органов международных организаций и межгосударственных образований – по перечню Министерства иностранных дел совместно с Министерством по налогам и сборам. Освобождение оборотов по реализации на территории Республики Беларусь товаров (работ, услуг) производится ежеквартально путем возврата (возмещения) сумм налога.

6. Освобождаются при ввозе на территорию Республики Беларусь отдельные товары, к которым относятся транспортные средства, ввозимые с территории Евразийского экономического союза для международных перевозок, транзитные, конфискованные товары, валюта, технические средства для инвалидов; лекарственные средства и медицинские изделия по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь, а также иностранная безвозмездная помощь в порядке, определенном Президентом Республики Беларусь; оборудование и приборы для научно-исследовательских целей и др.

7. Освобождаются обороты, где применяются особые режимы налогообложения (реализация лотерей, игорный бизнес и др.).

Налоговая база НДС определяется в зависимости от особенностей реализации произведенных или приобретенных товаров (работ, услуг), имущественных прав.

При определении налоговой базы НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав за иностранную валюту пересчет иностранной валюты в белорусские рубли производится по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, установленному на момент фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Налоговая база НДС определяется исходя из поступлений плательщика, полученных им в денежной, натуральной и иных формах от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

При определении налоговой базы налога на добавленную стоимость не учитываются полученные плательщиком средства, не связанные с расчетами по оплате товаров (работ, услуг), имущественных прав, в том числе: средства, перечисляемые головной организацией обособленным подразделениям, дивиденды, средства резервного и других фондов, передаваемые в пределах одного юридического лица; средства, поступившие из бюджета либо из государственных внебюджетных фондов и использованные по целевому назначению.

### **3.3. Методика исчисления и уплаты НДС**

Налоговая база НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), имущественных прав, исчисленная:

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

Момент фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется как приходящийся на отчетный период день отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав независимо от даты проведения расчетов по ним.

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.

Налоговыми вычетами признаются суммы налога на добавленную стоимость:

1) 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;

2) уплаченные плательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь;

3) 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.

При этом следует учитывать основные правила определения налоговых вычетов по НДС:

- товары (работы, услуги), имущественные права должны быть приняты на учет на основании первичных документов, а исчисленные и подлежащие вычету суммы НДС – отражены в электронном счете-фактуре, который является обязательным электронным документом для всех плательщиков налога на добавленную стоимость. Форма и XML-формат электронного счета-фактуры, порядок его создания, заполнения, выставления, получения, подписания и хранения на портале [www.vat.gov.by](http://www.vat.gov.by) утверждаются Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь. Таким образом, к вычету принимаются только суммы НДС, подтвержденные электронными счетами-фактурами;

- вычет сумм НДС производится нарастающим итогом в пределах сумм НДС, исчисленных по реализации.

НДС, уплаченный поставщикам, принимается к зачету в строгой последовательности. Законодательством установлена следующая очередность вычета сумм налога:

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

- во вторую очередь вычитаются суммы НДС по основным средствам и нематериальным активам, подлежащие вычету в пределах сумм налога на добавленную стоимость, исчисленных по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. Указанные суммы налога вычитаются в сумме не более разницы, оставшейся после сумм налога, вычитаемых в первую очередь;

– в третью очередь независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, вычитаются суммы НДС по товарам, облагаемым НДС по ставке 10 %;

– в четвертую очередь независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, вычитаются суммы НДС по товарам (работам, услугам), облагаемым налогом на добавленную стоимость по ставке 0 %;

– в пятую очередь независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, вычитаются суммы НДС по товарам собственного производства, освобождаемым от НДС, продавцом – налоговым резидентом Республики Беларусь согласно договору купли-продажи с лизингодателем – налоговым резидентом Республики Беларусь, приобретающим данные товары в собственность для их последующей передачи по договору международного лизинга за пределы Республики Беларусь с правом выкупа;

– в шестую очередь независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, суммы НДС прошлого налогового периода по основным средствам и нематериальным активам. Они принимаются к вычету равными частями в размере 1/4, если плательщик представляет налоговую декларацию поквартально или если плательщиком выбран ежемесячный отчетный период. В таком случае вся сумма остающегося на конец года НДС, уплаченного при приобретении основных средств или нематериальных активов, будет принята в следующем году к вычету без ограничений;

– в седьмую очередь также без ограничений принимаются к вычету суммы НДС по товарам, отгруженным покупателям – иностранным организациям или физическим лицам с мест хранения на территории иностранных государств и с выставок-ярмарок.

Имеется еще множество особенностей исчисления НДС, связанных со спецификой деятельности в отдельных отраслях экономики.

Налоговым периодом по НДС признается календарный год. Отчетным периодом по НДС по выбору плательщика признаются календарный месяц или календарный квартал.

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

Уплата НДС производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Плательщики, избравшие отчетным периодом по НДС календарный квартал, информируют о принятом решении налоговые органы по

месту постановки на учет путем проставления соответствующей отметки в налоговой декларации по НДС. Принятое плательщиком решение о выборе отчетного периода (календарный месяц или календарный квартал) изменению в течение всего текущего налогового периода не подлежит.

Порядок и сроки уплаты НДС, взимаемого таможенными органами, устанавливаются Таможенным кодексом Республики Беларусь и (или) актами Президента Республики Беларусь, международными договорами Республики Беларусь, в том числе формирующими договорно-правовую базу Таможенного союза.

## **Тема 4. АКЦИЗЫ**

4.1. Экономическая сущность акцизов, их роль и значение. Плательщики акцизов.

4.2. Облагаемые товары и ставки акцизов. Объекты обложения акцизами.

4.3. Порядок исчисления и уплаты акцизов.

### **4.1. Экономическая сущность акцизов, их роль и значение.**

#### **Плательщики акцизов**

Акцизы – это разновидность косвенного налогообложения отдельных видов товаров, косвенные налоги, взимаемые с налогоплательщиков, производящих и реализующих подакцизную продукцию. Порядок исчисления и уплаты в бюджет очень похож на механизм исчисления НДС, но имеет свои особенности. Акцизами облагаются, как правило, высокорентабельные товары для изъятия в доход государственного бюджета полученной производителями сверхприбыли. Они включаются в структуру цены подакцизной продукции и во многом определяют ее ценовой уровень. При выборе вида продукции, на которую могут быть установлены ставки акцизов, необходимо уделять внимание не только фискальным возможностям этого налога, но и уровню доходов населения, потребляющего подакцизную продукцию.

Основными отличиями акцизов от прочих налогов и обязательных платежей на потребление являются:

во-первых, их специфическая сфера применения – потребление конкретного товара или группы товаров;

во-вторых, безэквивалентность.

Если первое отличает акцизы от таких налогов на потребление с широкой базой обложения, как НДС, то второе – от всевозможных платежей и сборов за пользование общественными товарами или услугами (гербовые сборы, сборы за пересечение границы и т. д.).

Существует три основных вида акцизов, подразделяемых в зависимости от функции, которую они выполняют.

К первой группе относятся так называемые традиционные акцизы – на алкоголь и табачные изделия. Взимание данного вида акциза преследует две основные цели: ограничение потребления вредных для здоровья продуктов и фискальная.

Ко второй группе относятся акцизы на горюче-смазочные материалы, которые помимо фискальной функции выполняют еще и роль платежа за пользование автодорогами.

Третья группа включает в себя акцизы на так называемые люксовые товары и, как правило, не имеет целенаправленной фискальной функции.

В большей степени данный вид акциза призван играть перераспределительную роль, так как основными потребителями люксовых товаров являются более состоятельные граждане. Кроме того, возможно также преследование иных целей, например, поощрение трудоемких производств путем взимания акцизов с продуктов капиталоемких производств, относящихся в некоторых странах к люксовым товарам (автомобили, дорогая электроника и т. д.), поощрение местных производителей или же улучшение внешнеторгового баланса путем взимания акцизов в дополнение к таможенным пошлинам с импортных товаров.

Обложение акцизами определенных товаров, считающихся вредными или ассоциирующихся с негативными побочными явлениями (табачные изделия и алкоголь, а также, например, бензин и горючее, потребление которых связано с загрязнением атмосферы), может отчасти воспрепятствовать их потреблению. Такие косвенные результаты могут стать дополнительным эффектом от внедрения налога, однако большинство акцизов вводится, как это и должно быть, для получения налоговых поступлений.

Для достижения этой цели акцизы должны быть, во-первых, просты как в организации, так и в применении, что достигается за счет поддержания минимального перечня подакцизных товаров.

В настоящее время большинство стран ограничило список подакцизных товаров табаком, алкоголем и определенным ассортиментом нефтепродуктов. Доходы от этих товарных групп высоки, круг их про-

изводителей относительно узок и большинство товарных категорий четко определены.

Во-вторых, ставки налога не должны быть слишком высоки. Если же местные акцизы значительно выше соответствующих налоговых ставок в соседних странах, проблемой может стать контрабанда. Кроме того, если ставки акцизов слишком высоки, может возрасти нелегальное производство, в особенности кустарное производство алкогольных товаров. Подобное производство может стать опасным для общественного здоровья, обеспокоенность которым и было одной из причин введения налога.

В-третьих, налог должен взиматься как можно раньше в цепочке начисления добавленной стоимости, т. е. он должен взиматься либо в момент пересечения таможенной границы страны, либо в момент производства (или отгрузки).

Плательщиками акцизов являются организации, индивидуальные предприниматели:

- при реализации ввезенных на территорию Республики Беларусь подакцизных товаров;

- ввозе на территорию Республики Беларусь подакцизных товаров;

- осуществлении производства подакцизных товаров из любого вида сырья (давальческого или собственного) и (или) с использованием подакцизных товаров. К производству подакцизных товаров относятся также розлив подакцизной алкогольной продукции и пива, осуществляемый как часть общего процесса производства, в результате которого получается подакцизный товар;

- реализации (передаче) газа углеводородного сжиженного и газа природного топливного для заправки транспортных средств (включая собственные транспортные средства) через автозаправочные станции, а также с использованием топливно-раздаточного оборудования.

Плательщиками акцизов являются физические лица, на которых в соответствии с налоговым и таможенным законодательством возложена обязанность по уплате акцизов, взимаемых при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь.

## **4.2. Облагаемые товары и ставки акцизов.**

### **Объекты обложения акцизами**

Подакцизными товарами признаются в соответствии со статьей 150 «Подакцизные товары» Налогового кодекса Республики Беларусь:

- 1) спирт;
- 2) алкогольная продукция;
- 3) пиво, пивной коктейль (не менее 50 % пива);
- 4) слабоалкогольные напитки с объемной долей этилового спирта более 1,2 и менее 7 % (слабоалкогольные натуральные напитки); вина с долей спирта от 1,2 до 7 %;
- 5) сидры;
- 6) пищевая спиртосодержащая продукция в виде растворов, эмульсий, суспензий, произведенных с использованием этилового спирта;
- 7) непищевая спиртосодержащая продукция в виде растворов, эмульсий, суспензий, произведенных с использованием этилового спирта из всех видов сырья, иных спиртосодержащих продуктов;
- 8) табачные изделия;
- 9) автомобильные бензины;
- 10) дизельное топливо;
- 11) дизельное топливо с метиловыми эфирами жирных кислот;
- 12) судовое топливо;
- 13) газ углеводородный сжиженный и газ природный топливный компримированный (автомобильное топливо);
- 14) масло для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей.

Согласно статье 155 «Ставки акцизов» Налогового кодекса Республики Беларусь определены ставки акцизов. В Республике Беларусь действуют единые ставки акцизов как для подакцизных товаров, произведенных на территории Республики Беларусь, так и для подакцизных товаров, ввозимых на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) реализуемых на таможенной территории Республики Беларусь.

Устанавливаются ставки акциза: в абсолютной сумме на физическую единицу измерения подакцизных товаров – твердые (специфические) ставки; в процентах от стоимости подакцизных товаров – процентные (адвалорные) ставки.

Плательщики обязаны обеспечить отдельный учет подакцизных товаров по различным ставкам, а также подакцизных товаров, освобожденных от обложения акцизами.

Кроме этого, статья 156 «Особенности применения ставок акцизов на сигареты с фильтром и порядок уведомления плательщиком о максимальных розничных ценах на сигареты с фильтром и их соответствии ценовым группам» определяет особенности применения ставок

акцизов на сигареты с фильтром и порядок уведомления плательщиком о максимальных розничных ценах на сигареты с фильтром и их соответствии ценовым группам, а статья 157 «Особенности применения ставок акцизов для спиртов, спиртосодержащей продукции и дизельного топлива при их использовании (реализации, передаче) не по целевому назначению» – особенности применения ставок акцизов для спиртов, спиртосодержащей продукции и дизельного топлива при их использовании (реализации, передаче) не по целевому назначению.

В качестве льгот по акцизам можно выделить: освобождение отдельных групп товаров от обложения и освобождение от обложения отдельных оборотов от реализации подакцизной продукции.

Не признаются подакцизными товарами: спиртосодержащие растворы с денатурирующими добавками, компонентами, изменяющими органолептические свойства этилового спирта, разрешенные к применению в Республике Беларусь; спиртосодержащие лекарственные средства, разрешенные к промышленному производству, реализации и медицинскому применению на территории Республики Беларусь; спиртосодержащие лекарственные средства, изготавливаемые в аптеках по индивидуальным назначениям (рецептам) врача или требованиям (заявкам) организации здравоохранения, включая гомеопатические лекарственные средства; спиртосодержащие средства и препараты ветеринарного назначения, допущенные к производству и (или) применению на территории Республики Беларусь; спиртосодержащие парфюмерно-косметические средства; побочные продукты и спиртосодержащие отходы при производстве этилового спирта и алкогольной продукции; коньячный и плодовой спирт, виноматериалы; товары бытовой химии; табак, используемый в качестве сырья для производства табачных изделий.

Статья 151 «Освобождение от акцизов при реализации (передаче) подакцизных товаров» Налогового кодекса Республики Беларусь определяет перечень товаров, которые освобождены от уплаты акцизов: спирт при его реализации (отпуске) для производства лекарственных средств белорусским организациям, которым разрешено их производство; подакцизные товары собственного производства, реализуемые владельцам магазинов беспрошлинной торговли для их последующей реализации в таких магазинах; конфискованные и (или) бесхозные подакцизные товары, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную собственность.

Предусмотрено освобождение от акцизов при реализации (передаче) подакцизных товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта, реэкспорта, а также вывезенных (без обязательств об обратном ввозе на территорию Республики Беларусь) в государства – члены ЕАЭС, при условии подтверждения фактического вывоза подакцизных товаров за пределы территории Республики Беларусь. Однако это не распространяется на реализацию (передачу) подакцизных товаров, вывозимых за пределы Республики Беларусь по товарообменным (бартерным) операциям, кроме вывоза подакцизных товаров в государства – члены Евразийского экономического союза.

### **4.3. Порядок исчисления и уплаты акцизов**

Налоговая база по акцизам устанавливается как стоимость подакцизных товаров, исчисленная исходя из применяемых цен без учета акцизов, по которым установлены процентные (адвалорные) ставки акцизов.

Налоговая база в иностранной валюте пересчитывается по курсу Национального банка Республики Беларусь по факту реализации (по реализации подакцизных товаров, по которым установлена адвалорная ставка).

При реализации ввезенных подакцизных товаров (по адвалорной ставке) по ценам (без учета акциза) ниже их таможенной стоимости налоговая база определяется как таможенная стоимость (увеличенная на таможенную пошлину).

При реализации ввезенных подакцизных товаров (по адвалорной ставке) с территории государств – членов ЕАЭС по ценам (без учета акциза) ниже цены их приобретения налоговая база определяется как цена приобретения.

Согласно статье 149 «Определение момента фактической реализации (передачи) подакцизных товаров» Налогового кодекса Республики Беларусь момент фактической реализации (передачи) подакцизных товаров определяется как приходящийся на налоговый период день отгрузки (передачи) (в том числе структурному подразделению плательщика) подакцизных товаров.

Налоговым периодом акцизов признается календарный месяц.

Общая сумма акцизов уменьшается на установленные налоговые вычеты.

Налоговыми вычетами признаются суммы акцизов: предъявленные (уплаченные) на территории Республики Беларусь при приобретении

(получении) подакцизных товаров (ввозе подакцизных товаров), использованных для производства других подакцизных товаров; уплаченные при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров, в отношении которых установлены процентные (адвалорные) ставки акцизов, при последующей реализации таких подакцизных товаров на территории Республики Беларусь.

Вычет указанных сумм акцизов производится в пределах сумм акцизов, исчисленных при реализации этих подакцизных товаров на территории Республики Беларусь.

При реализации нескольких видов подакцизных товаров суммы акцизов, подлежащие вычету, определяются отдельно по каждому виду реализованного подакцизного товара.

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

В учетной политике организации указываются методы расчета акциза. Плательщик имеет право включать суммы акцизов, уплаченные при приобретении (ввозе) подакцизных товаров, использованных при производстве других подакцизных товаров, в затраты по производству и реализации произведенных подакцизных товаров либо относить на увеличение стоимости указанных подакцизных товаров.

Порядок и сроки уплаты акцизов, взимаемых таможенными органами при ввозе подакцизных товаров на территорию Республики Беларусь, за исключением ввоза с территории государств – членов ЕАЭС подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками Республики Беларусь, определяются таможенным законодательством. При ввозе на территорию Республики Беларусь с территории государств – членов ЕАЭС подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками Республики Беларусь, акцизы уплачиваются на счета по учету средств республиканского бюджета, открытые в соответствии с законодательством для таможенных органов, уполномоченных Государственным таможенным комитетом Республики Беларусь на реализацию акцизных марок.

## **Тема 5. ЭКОЛОГИЧЕСКИЙ НАЛОГ**

5.1. Плательщики и объекты налогообложения экологическим налогом.

5.2. Льготы по экологическому налогу, их экономическая сущность.

5.3. Ставки экологического налога. Порядок исчисления и уплаты экологического налога и представления деклараций.

### **5.1. Плательщики и объекты налогообложения экологическим налогом**

Экологический налог был введен в Республике Беларусь с целью формирования источников финансирования расходов государства на охрану окружающей среды.

Плательщиками экологического налога признаются организации и индивидуальные предприниматели (далее – плательщики).

Плательщиками за захоронение отходов производства на объектах захоронения отходов производства признаются собственники отходов производства.

Плательщиками не признаются бюджетные организации, за исключением бюджетных организаций, которые признаются плательщиками за захоронение отходов производства на объектах захоронения отходов производства в случаях приобретения ими права собственности на отходы производства

Объектами налогообложения экологическим налогом признаются:

1) выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, указанные в разрешениях на выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух или комплексных природоохранных разрешениях;

2) сброс сточных вод в окружающую среду на основании разрешений на специальное водопользование или комплексных природоохранных разрешений;

3) хранение отходов производства;

4) захоронение отходов производства.

Объектами налогообложения экологическим налогом не признаются:

1) сброс сточных вод, отводимых в окружающую среду через систему дождевой канализации с территории, на которой они образовались в результате выпадения атмосферных осадков и таяния снега;

2) сброс сточных вод, образующихся при поливке и мытье дорожных покрытий (поливомоечные работы);

3) хранение отходов производства на объектах обезвреживания и (или) использования таких отходов, предназначенных к обезвреживанию;

4) хранение отходов производства, предназначенных для захоронения, обезвреживания и (или) использования, в целях накопления для перевозки;

5) хранение и захоронение радиоактивных отходов в результате катастрофы на Чернобыльской АЭС;

6) хранение в установленном порядке выведенного из эксплуатации оборудования, материалов и отходов производства, содержащих полихлорированные бифенилы;

7) захоронение отходов производства, подобных отходам жизнедеятельности населения, при общем объеме захоронения отходов производства 50 т и менее в год.

## **5.2. Льготы по экологическому налогу, их экономическая сущность**

Исчисленная сумма экологического налога за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух уменьшается плательщикам ежеквартально (в размере не более исчисленной суммы экологического налога за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух в указанный период) на сумму произведенных расходов на финансирование капитальных вложений (за исключением капитальных вложений, финансируемых из бюджета) в строительство и (или) реконструкцию газоочистных установок, установок по использованию возобновляемых источников энергии, а также в создание автоматизированных систем контроля за выбросами загрязняющих веществ в атмосферный воздух.

Исчисленная сумма экологического налога за сброс сточных вод уменьшается плательщикам ежеквартально (в размере не более исчисленной суммы экологического налога за сброс сточных вод в указанный период) на сумму произведенных расходов на финансирование капитальных вложений (за исключением капитальных вложений, финансируемых из бюджета) в строительство и (или) реконструкцию сооружений, установок и (или) устройств, предназначенных для удаления из сточных вод загрязняющих веществ, обработки осадка и выпуска очищенных сточных вод в поверхностные водные объекты.

Исчисленная сумма экологического налога за хранение, захоронение отходов производства уменьшается плательщикам ежеквартально (в размере не более исчисленной суммы экологического налога за хранение, захоронение отходов производства в указанный период) на сумму произведенных расходов на финансирование капитальных вложений (за исключением капитальных вложений, финансируемых из бюджета) в строительство и (или) реконструкцию собственниками объектов хранения, объектов захоронения, объектов обезвреживания и (или) объектов по использованию отходов.

### **5.3. Ставки экологического налога. Порядок исчисления и уплаты экологического налога и представления деклараций**

Налоговая база экологического налога определяется как фактические объемы: выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух, указанных в разрешениях на выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух или комплексных природоохранных разрешениях; сброса сточных вод в окружающую среду на основании разрешений на специальное водопользование или комплексных природоохранных разрешений; отходов производства, подлежащих хранению; отходов производства, подлежащих захоронению.

Ставки экологического налога устанавливаются в белорусских рублях за 1 т выбросов в зависимости от класса опасности.

К ставкам экологического налога применяются следующие коэффициенты:

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

В данном контексте под выбросами загрязняющих веществ в атмосферный воздух, образующимися при сгорании топлива для удовлетворения теплоэнергетических нужд населения, понимаются выбросы от сгорания топлива, при котором вырабатывается электрическая энергия, отпускаемая населению для целей освещения, питания электробытовых приборов и стационарных электроплит, а также тепловая энергия, отпускаемая населению для целей отопления и горячего водоснабжения, в том числе для объектов здравоохранения, туризма, физической культуры и спорта, социального обслуживания, образования, культуры и искусства, обеспечивающих социально-бытовые нужды населения. Коэффициент, указанный ранее, не применяется к ставкам

экологического налога за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, образующиеся при теплоэнергообеспечении технологических процессов собственного производства;

– за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, образующиеся при использовании RDF-топлива – 0,64 (RDF-топливо, или Refuse Derived Fuel, – топливо, которое состоит из оставшихся после сортировки отходов. Оно предназначено для получения энергии);

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

Налоговым периодом экологического налога признается календарный квартал.

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

Сумма экологического налога может исчисляться плательщиками исходя из установленных годовых объемов выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сброса сточных вод в окружающую среду, хранения, указанных в разрешениях на выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, специальное водопользование, хранение или в комплексных природоохранных разрешениях (далее – годовой объем), и соответствующих ставок экологического налога.

Экологический налог за захоронение отходов производства на объектах захоронения отходов исчисляется владельцами объектов захоронения отходов и предъявляется ими собственникам отходов производства дополнительно к тарифам за захоронение отходов производства на объектах захоронения отходов.

Плательщики ежеквартально представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговые декларации (расчеты) за хранение и захоронение отходов производства на объектах хранения отходов представляются плательщиками – владельцами объектов хранения отходов в налоговый орган не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, в котором возникло налоговое обязательство по экологическому налогу.

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

Плательщики, осуществляющие исчисление экологического налога исходя из установленных годовых лимитов, представляют в налоговый орган налоговые декларации (расчеты):

– не позднее 20 апреля календарного года исходя из установленно-го годового объема. Уплата экологического налога производится по выбору плательщика один раз в год в размере исчисленной суммы за год не позднее 22 апреля календарного года или ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, в размере 1/4 исчисленной суммы экологического налога;

– не позднее 20 февраля года, следующего за истекшим годом, на основании фактических годовых объемов выбросов в атмосферный воздух загрязняющих веществ, сбросов сточных вод, хранения и захоронения отходов и не позднее 22 февраля года, следующего за истекшим, производят доплату экологического налога.

В случае когда указанные объемы не превышают установленных годовых объемов, излишне уплаченные суммы экологического налога подлежат зачету либо возврату плательщикам.

## **Тема 6. НАЛОГ ЗА ДОБЫЧУ (ИЗЪЯТИЕ) ПРИРОДНЫХ РЕСУРСОВ**

6.1. Плательщики и объект обложения налога за добычу (изъятие) природных ресурсов.

6.2. Ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов. Порядок исчисления и уплаты налога за добычу (изъятие) природных ресурсов и представления деклараций.

### **6.1. Плательщики и объект обложения налога за добычу (изъятие) природных ресурсов**

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

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

1) песка, используемого в качестве формовочного, для производства стекла, фарфоро-фаянсовых изделий, огнеупорных материалов, цемента;

2) песчано-гравийно-валунного материала;

- 3) камня строительного, облицовочного;
- 4) воды (поверхностной и подземной);
- 5) минеральных вод, минерализованных промышленных вод;
- 6) песка;
- 7) глины, супеси, суглинка и трепела;
- 8) бентонитовых глин;
- 9) калийных солей (в пересчете на оксид калия), каменной соли;
- 10) нефти и газового конденсата;
- 11) мела, мергеля, известняка и доломита;
- 12) гипса;
- 13) железных руд;
- 14) торфа влажностью 40 %;
- 15) сапропелей влажностью 60 %;
- 16) мореного дуба;
- 17) янтаря;
- 18) золота;
- 19) виноградной улитки;
- 20) личинок хирономид;
- 21) зеленой лягушки (прудовой, съедобной, озерной);
- 22) гадюки обыкновенной;
- 23) бурого угля (в пересчете на условное топливо);
- 24) горючих сланцев (в пересчете на условное топливо);
- 25) длиннопалого (узкопалого) рака.

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

- добыча нефтяного попутного газа;
- изъятие полезных ископаемых из недр при строительстве подземных частей наземных капитальных строений (зданий, сооружений) и иных объектов строительства, не связанное с добычей полезных ископаемых, в том числе их изъятие со дна водоемов при производстве дноуглубительных работ;
- добыча песка и песчано-гравийно-валунного материала, используемых для производства работ по преодолению последствий аварии на Чернобыльской АЭС;
- добыча (изъятие) вод для ликвидации чрезвычайных ситуаций и (или) их последствий.

## **6.2. Ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов.**

**Порядок исчисления и уплаты налога за добычу (изъятие) природных ресурсов и представления деклараций**

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

Налоговая база налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении калийных солей определяется: как фактический объем добываемых (изымаемых) калийных солей (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, за исключением ставок налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении нефти и калийных солей, устанавливаются в размерах согласно приложению 10 к Налоговому кодексу Республики Беларусь.

Ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении нефти устанавливаются исходя из среднего за истекший налоговый период уровня цен на нефть сорта «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья согласно приложению 11 к Налоговому кодексу Республики Беларусь.

Ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении калийных солей устанавливаются в следующих размерах: 5,04 белорусского рубля за добычу (изъятие) 1 т калийных солей (в пересчете на оксид калия) (далее – специфическая ставка); 12 % (далее – адвалорная ставка) от средневзвешенной цены калийных удобрений на внутреннем рынке и при экспорте (далее – средневзвешенная цена).

Налоговым периодом налога за добычу (изъятие) природных ресурсов, за исключением налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении нефти и налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении калийных солей, признается календарный квартал.

Налоговым периодом налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении нефти и налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении калийных солей признается календарный месяц.

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

Сумма налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении калийных солей исчисляется путем сложения произведения фактического объема добычи (изъятия) калийных солей (в пересчете на оксид калия) и специфической ставки с произведением фактического

объема реализации калийных удобрений, средневзвешенной цены, адвалорной ставки. Средневзвешенная цена рассчитывается плательщиком, осуществляющим добычу калийных солей и реализацию калийных удобрений, в белорусских рублях за 1 т физической массы калийных удобрений как отношение объемов их реализации в стоимостном выражении к общему объему реализованных калийных удобрений в натуральном выражении.

Сумма налога за добычу (изъятие) природных ресурсов, за исключением налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении нефти и калийных солей, может исчисляться плательщиками исходя из объемов добычи (изъятия) природных ресурсов, указанных в документах, на основании которых осуществляется их добыча (изъятие), и соответствующих ставок налога за добычу (изъятие) природных ресурсов.

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

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

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

– не позднее 20 апреля календарного года исходя из объемов добычи (изъятия) природных ресурсов, указанных в документах, на основании которых осуществляется их добыча (изъятие). Уплата налога за добычу (изъятие) природных ресурсов производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, в размере 1/4 исчисленной суммы налога за добычу (изъятие) природных ресурсов;

– не позднее 20 февраля года, следующего за истекшим годом, на основании фактических годовых объемов добычи (изъятия) природных ресурсов и не позднее 22 февраля года, следующего за истекшим, производят доплату налога за добычу (изъятие) природных ресурсов.

Излишне уплаченные суммы налога за добычу (изъятие) природных ресурсов подлежат зачету либо возврату плательщикам в порядке, установленном Налоговым кодексом Республики Беларусь.

## **Тема 7. НАЛОГ НА НЕДВИЖИМОСТЬ**

7.1. Плательщики и объект налогообложения налогом на недвижимость.

7.2. Льготы по налогу на недвижимость, их экономическая сущность.

7.3. Ставки налога на недвижимость. Порядок исчисления и уплаты налога на недвижимость и представления деклараций.

### **7.1. Плательщики и объект налогообложения налогом на недвижимость**

Методические аспекты порядка исчисления и взимания налога на недвижимость определены главой 19 «Налог на недвижимость» Налогового кодекса Республики Беларусь.

Плательщиками налога на недвижимость признаются организации и физические лица, в том числе зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей, с учетом установленных налоговым законодательством особенностей.

Статья 226 «Особенности признания плательщиками налога на недвижимость отдельных организаций и физических лиц» конкретизирует особенности признания плательщиками отдельных организаций и физических лиц.

1. По капитальным строениям (зданиям и сооружениям), машино-местам (расположенным на территории Республики Беларусь), взятым организациями в аренду, иное пользование:

– у белорусских организаций – плательщиком является тот, у кого данные объекты находятся на балансе по условиям финансовой аренды (лизинг);

– у иностранных организаций (осуществляющих деятельность не через постоянное представительство), или физлиц – плательщиком признается арендатор (лизингополучатель, ссудополучатель).

2. По капитальным строениям (зданиям, сооружениям), их частям, закрепленным собственником на праве хозяйственного ведения или оперативного управления за организацией, плательщиком признается организация, за которой закреплены на праве хозяйственного ведения или оперативного управления капитальные строения (здания, сооружения), их части.

3. По капитальным строениям (зданиям и сооружениям), взятым физлицом – индивидуальным предпринимателем в финансовую аренду

(лизинг), по условиям аренды у организации-арендодателя (они не на балансе) плательщиком является лизингополучатель.

4. По многоквартирным жилым домам или квартирам, расположенным на территории Республики Беларусь и взятым физическим лицом в финансовую аренду (лизинг) по договору финансовой аренды (лизинга), предусматривающему выкуп предмета лизинга, плательщиком признается лизингополучатель.

Плательщиками налога на недвижимость не признаются бюджетные организации.

При сдаче ими в аренду капитальных строений (зданий и сооружений) они признаются плательщиками и платят налог, но кроме случаев сдачи в аренду капитальных строений (зданий и сооружений):

- бюджетным организациям;
- организациям в сферах образования, здравоохранения, физической культуры и др., которые получают субсидии из бюджета; организациям и индивидуальным предпринимателям для организации питания воспитанников, учащихся и студентов в учреждениях образования;
- организациям и индивидуальным предпринимателям для организации образовательного процесса при реализации образовательной программы дополнительного образования детей и молодежи, а также для подготовки детей в специализированных учебно-спортивных учреждениях;
- дипломатическим представительствам и консульским учреждениям;
- специализированным учебно-спортивным учреждениям профсоюзов, финансируемым за счет средств государственного соцстрахования;
- научным организациям;
- научно-технологическим паркам;
- организациям культуры.

Объектами налогообложения налогом на недвижимость для организаций признаются: капитальные строения (здания и сооружения), их части, машино-места, являющиеся собственностью или находящиеся во владении, в хозяйственном ведении или оперативном управлении плательщиков-организаций.

Не признаются объектом налогообложения у плательщиков-организаций:

- культовые капитальные строения (здания, сооружения), их части религиозных организаций (объединений), зарегистрированных в соответствии с законодательством;

– капитальные строения (здания, сооружения), их части, классифицируемые в соответствии с законодательством как здания мобильные (в том числе сборно-разборные и передвижные) для целей определения нормативных сроков службы основных средств;

– капитальные строения (здания, сооружения), их части, классифицируемые как сооружения и передаточные устройства для целей определения нормативных сроков службы основных средств, не учитываемые в бухгалтерском учете в составе объектов основных средств и доходных вложений в материальные активы (в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей с УСН, установленным в отношении находящихся на балансе основных средств, доходных вложений в материальные активы);

– капитальные строения (здания и сооружения, незавершенное строительство) в виде международной технической помощи;

– капитальные строения (здания и сооружения), являющиеся объектами общего пользования садоводческих товариществ, приобретенные (созданные) за счет взносов их членов, а также в процессе осуществления своей деятельности и др.

Объектами налогообложения налогом на недвижимость у физических лиц признаются:

– капитальные строения (здания, сооружения), их части, принадлежащие физлицам на праве собственности или принятые по наследству, доли в праве собственности или доли в наследстве на указанное имущество;

– не завершенные строительством капитальные строения;

– капитальные строения (здания, сооружения), их части, взятые физлицом, выступающим при заключении договора в качестве индивидуального предпринимателя, в финансовую аренду (лизинг), у организации, если по условиям договора финансовой аренды (лизинга) эти объекты не находятся на балансе организации-лизингодателя;

– многоквартирные жилые дома или квартиры, взятые физическим лицом, не выступающим при заключении договора в качестве индивидуального предпринимателя, в финансовую аренду (лизинг) по договору финансовой аренды (лизинга), предусматривающему выкуп предмета лизинга.

Под капитальным строением (зданием, сооружением) физического лица в целях налогообложения понимается жилой дом, жилое помещение в многоквартирном или блокированном жилом доме, садовый домик, дача, гараж, иное здание и сооружение, машино-место.

## **7.2. Льготы по налогу на недвижимость, их экономическая сущность**

Освобождаются от налога на недвижимость у плательщиков-организаций:

- капитальные строения (здания и сооружения) государственного жилищного фонда и жилищного фонда организаций негосударственной формы собственности (за исключением находящихся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организаций многоквартирных жилых домов, жилых помещений в многоквартирных и (или) блокированных жилых домах, не используемых для проживания физическими лицами);

- капитальные строения, классифицируемые как здания для целей определения нормативных сроков службы основных средств и используемые в сферах образования и здравоохранения;

- капитальные строения, включенные в реестр физкультурно-спортивных сооружений;

- капитальные строения организаций культуры, санаторно-курортных и оздоровительных организаций;

- здания и сооружения организаций общественного объединения «Белорусское общество инвалидов», общественного объединения «Белорусское общество глухих» и общественного объединения «Белорусское товарищество инвалидов по зрению», а также обособленных подразделений этих организаций при условии, если численность инвалидов в указанных организациях или их обособленных подразделениях составляет не менее 30 % от списочной численности в среднем за период;

- здания и сооружения, законсервированные в порядке, установленном Советом Министров Республики Беларусь;

- здания и сооружения, признаваемые в установленном порядке материальными историко-культурными ценностями, включенные в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь;

- автомобильные дороги общего пользования;

- культовые здания и сооружения, в том числе не завершенные строительством, религиозных организаций (объединений);

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

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

– впервые введенные в действие капитальные строения (здания, сооружения) организаций в течение 1 года с даты их приемки в эксплуатацию и др.

Освобождаются от налога на недвижимость у плательщиков – физических лиц:

– капитальные строения (здания, сооружения), их части, признаваемые материальными историко-культурными ценностями (включенные в госреестр), при условии выполнения их собственниками (владельцами) законодательства о культуре;

– капитальные строения (здания, сооружения), их части, законсервированные в порядке, установленном Советом Министров Республики Беларусь;

– капитальные строения (здания, сооружения), их части, принадлежащие:

1) членам многодетных семей; военнослужащим срочной военной службы;

2) физическим лицам, проходящим альтернативную службу;

3) участникам ВОВ и иным лицам, имеющим право на льготное налогообложение в соответствии с Законом Республики Беларусь «О ветеранах»;

– одно жилое помещение в многоквартирном или в блокированном жилом доме, принадлежащее физлицу на праве собственности (или по наследству, доля в праве собственности, доля в наследстве). При наличии двух и более таких жилых помещений освобождению от налога на недвижимость подлежит только один объект налогообложения по выбору физического лица на основании уведомления, представленного им в налоговый орган. У физлица есть право выбора при указании всех жилых помещений. Жилые помещения в многоквартирном жилом доме, принадлежащие на праве собственности одному (нескольким) членам многодетной семьи (семьи, имеющей трех и более несовершеннолетних детей), освобождаются от налога на недвижимость полностью;

– жилые дома с нежилыми постройками (при их наличии), находящиеся в собственности, принятые по наследству, доли в праве собственности или доли в наследстве на указанное имущество, принадлежащие: лицу, имеющему право на пенсию по возрасту; инвалиду I и II группы; несовершеннолетнему ребенку; лицу, признанному недееспособным;

– капитальные строения (здания, сооружения), их части, расположенные в сельской местности и принадлежащие физическому лицу, зарегистрированному по месту жительства в сельской местности и работающему: в организации (ее структурных или обособленных подразделений), расположенной в сельской местности и осуществляющей сельскохозяйственное производство; в организации здравоохранения, культуры, в учреждении образования и социальной защиты, расположенных в сельской местности.

Освобождения от налога на недвижимость не распространяются на капитальные строения (здания, сооружения), их части, а также машино-места, принадлежащие физическим лицам, если они предназначены и (или) используются для осуществления предпринимательской деятельности.

### **7.3. Ставки налога на недвижимость. Порядок исчисления и уплаты налога на недвижимость и представления деклараций**

Налоговая база налога на недвижимость определяется у организаций, исходя из наличия на 1 января календарного года: капитальных строений (зданий и сооружений), машино-мест (учитываемых в бухгалтерском учете в составе объектов основных средств и доходных вложений в материальные активы) по остаточной стоимости.

Налоговая база налога на недвижимость плательщикам – физическим лицам в отношении объектов налогообложения определяется исходя из их стоимости, определенной в порядке, установленном Президентом Республики Беларусь.

Годовая ставка налога на недвижимость для плательщиков-организаций устанавливается в размере:

1 % – в отношении капитальных строений (зданий, сооружений), их частей (основная ставка);

0,1 % – в отношении капитальных строений (зданий, сооружений), их частей 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;

0,2 % – в отношении возведенных после 1 января 2019 г. плательщиками-организациями капитальных строений (зданий, сооружений), их частей в течение второго года (12 месяцев) с даты приемки таких

капитальных строений (зданий, сооружений), их частей в эксплуатацию;

0,4 % – в отношении возведенных после 1 января 2019 г. плательщиками-организациями капитальных строений (зданий, сооружений), их частей в течение третьего года (12 месяцев) с даты приемки таких капитальных строений (зданий, сооружений), их частей в эксплуатацию;

0,6 % – в отношении возведенных после 1 января 2019 г. плательщиками-организациями капитальных строений (зданий, сооружений), их частей в течение четвертого года (12 месяцев) с даты приемки таких капитальных строений (зданий, сооружений), их частей в эксплуатацию;

0,8 % – в отношении возведенных после 1 января 2019 г. плательщиками-организациями капитальных строений (зданий, сооружений), их частей в течение пятого года (12 месяцев) с даты приемки таких капитальных строений (зданий, сооружений), их частей в эксплуатацию.

Годовая ставка налога на недвижимость для плательщиков – физических лиц устанавливается в размере:

0,2 % – в отношении жилых помещений в многоквартирных или блокированных жилых домах для плательщиков – физических лиц, имеющих два и более жилых помещения в многоквартирных и (или) блокированных жилых домах на праве собственности, принятых по наследству, доли в праве собственности или доли в наследстве на указанное имущество;

0,1 % – в отношении иных объектов налогообложения.

Областные Советы депутатов или по их поручению местные Советы депутатов базового территориального уровня имеют право увеличивать (уменьшать) ставки налога на недвижимость отдельным категориям плательщиков на 2020 г. и последующие годы не более чем в 2 раза.

Налоговый период налога на недвижимость – календарный год.

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

Исчисление налога на недвижимость плательщиками-организациями производится с 1-го числа первого месяца квартала, следующего за кварталом, на который приходится дата истечения годичного, двухлетнего, трехлетнего или четырехлетнего периода соответственно с даты приемки в эксплуатацию в порядке, установленном

законодательством, возведенных капитальных строений (зданий, сооружений), их частей.

Исчисление налога на недвижимость по ставкам, увеличенным (уменьшенным) в соответствии с решениями местных Советов депутатов, производится с 1 января года, следующего за годом, в котором соответствующее решение принято.

При приобретении (выбытие, утрата и др.) плательщиками-организациями в течение налогового периода капитальных строений (зданий, сооружений), их частей либо возникновении капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, а также при признании плательщиками налога на недвижимость отдельных организаций, в том числе бюджетных, исчисление и уплата налога на недвижимость производятся с 1-го числа первого месяца квартала, следующего за кварталом, в котором имели место такие приобретения (выбытие, утрата и др.), возникновение или признание организаций плательщиками налога на недвижимость.

При возникновении у плательщиков-организаций в течение налогового периода права на применение налоговой льготы по налогу на недвижимость льгота предоставляется с квартала, следующего за кварталом, в котором возникло право на льготу, а при утрате в течение года права на льготу исчисление и уплата налога на недвижимость производятся начиная с квартала, следующего за кварталом, в котором такое право утрачено.

Налог на недвижимость плательщикам – физическим лицам исчисляется налоговым органом отдельно по каждому объекту налогообложения, принадлежащему плательщику – физическому лицу.

Налоговым кодексом Республики Беларусь устанавливается порядок и сроки представления налоговых деклараций (расчетов) и уплаты налога на недвижимость. Так, плательщики-организации не позднее 20 марта текущего налогового периода представляют в налоговые органы по месту постановки на учет налоговые декларации (расчеты) по налогу на недвижимость.

Уплата налога на недвижимость производится плательщиками-организациями по их выбору один раз в год в размере исчисленной годовой суммы налога не позднее 22 марта налогового периода или ежеквартально не позднее 22-го числа третьего месяца каждого квартала в размере 1/4 исчисленной годовой суммы налога.

Налог на недвижимость плательщиком – физическим лицом уплачивается на основании извещения налогового органа установленной

формы, ежегодно вручаемого такому плательщику не позднее 1 сентября.

Уплата налога на недвижимость плательщиками – физическими лицами производится ежегодно не позднее 15 ноября за текущий налоговый период.

Уплата налога на недвижимость физическими лицами производится единым имущественным платежом за истекший календарный год на основании извещения налогового органа, вручаемого такому плательщику не позднее 1 октября года, следующего за истекшим годом.

В случае вручения извещения о подлежащей уплате сумме налога на недвижимость по истечении срока уплаты налог на недвижимость уплачивается не позднее тридцати календарных дней со дня вручения извещения.

Суммы налога на недвижимость включаются плательщиками-организациями (за исключением бюджетных организаций), в затраты по производству и реализации товаров, работ, услуг. Бюджетными организациями в случае признания их плательщиками суммы налога на недвижимость включаются в состав внереализационных расходов.

## **Тема 8. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ**

8.1. Плательщики и объект налогообложения земельным налогом.

8.2. Ставки земельного налога и особенности их применения.

8.3. Порядок исчисления и уплаты земельного налога, сроки представления налоговых деклараций.

### **8.1. Плательщики и объект налогообложения земельным налогом**

Налоговым кодексом Республики Беларусь определяются законодательные и методические вопросы исчисления и взимания земельного налога. Статья 236 «Плательщики земельного налога» Налогового кодекса Республики Беларусь определяет плательщиков земельного налога, в качестве которых признаются организации и физические лица, в том числе зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей, с учетом особенностей, установленных статьей 237 «Особенности признания плательщиками отдельных организаций и физических лиц» Налогового кодекса Республики Беларусь.

Конкретизированы особенности признания плательщиками отдельных организаций и физических лиц. Бюджетные организации не признаются плательщиками земельного налога в отношении земельных

участков (частей земельных участков), на которых расположены капитальные строения (здания, сооружения), их части, переданные указанными бюджетными организациями в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование:

- бюджетным организациям;
- организациям, осуществляющим деятельность в сферах образования, здравоохранения, физической культуры и спорта и получающим субсидии из бюджета;
- организациям и индивидуальным предпринимателям для организации питания воспитанников, учащихся, курсантов и студентов в учреждениях образования;
- организациям и индивидуальным предпринимателям для организации образовательного процесса при реализации образовательной программы дополнительного образования детей и молодежи, а также для подготовки спортсменов-учащихся в специализированных учебно-спортивных учреждениях;
- дипломатическим представительствам и консульским учреждениям;
- специализированным учебно-спортивным учреждениям профсоюзов, финансируемым за счет средств государственного социального страхования;
- научным организациям;
- научно-технологическим паркам;
- центрам трансфера технологий;
- организациям культуры.

Основаниями для исчисления земельного налога являются:

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

2) сведения о наличии земель (в том числе сведения, содержащиеся в регистре стоимости земельных участков государственного земельного кадастра, сведения (площадь, функциональное использование, целевое назначение и кадастровая стоимость земельного участка на 1 января налогового периода), представляемые землеустроительными службами исполнительных комитетов, сведения, содержащиеся в едином государственном регистре недвижимого имущества, прав на него и сделок с ним и предъявляемые территориальными организациями по государственной регистрации недвижимого имущества, прав на него и сделок с ним);

3) сведения о предоставленных во временное пользование и свое временно не возвращенных земельных участках, самовольно занятых, используемых не по целевому назначению.

Отсутствие документов по государственной регистрации земельного участка не освобождает от уплаты земельного налога.

Объектами налогообложения земельным налогом признаются расположенные на территории Республики Беларусь земельные участки и доли в праве на них:

- принадлежащие организациям на праве частной собственности постоянного или временного пользования;

- принадлежащие физическим лицам на праве частной собственности, пожизненного наследуемого владения или временного пользования, а также принятые ими по наследству;

- иные земельные участки, в отношении которых в соответствии с законодательством плательщики имеют право осуществлять пользование;

- предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством, самовольно занятые.

Объектом налогообложения не признаются:

- земли общего пользования населенных пунктов;

- земли лесного фонда (за исключением сельскохозяйственных земель и земель, занятых капитальными строениями (зданиями, сооружениями), их частями и другими объектами, не связанными с ведением лесного хозяйства);

- земли водного фонда (за исключением сельскохозяйственных земель, земель, на которых осуществляется предпринимательская деятельность, и земель, занятых капитальными строениями (зданиями, сооружениями), их частями и другими объектами);

- земли запаса;

- земли, занятые кладбищами;

- земли общего пользования садоводческих товариществ, дачных кооперативов, земельные участки религиозных организаций;

- земли заповедников, национальных и дендрологических парков, ботанических садов (кроме входящих в их состав сельскохозяйственных земель);

- земельная полоса вдоль Государственной границы;

- земли сельскохозяйственного назначения в отношении земель под древесно-кустарниковой растительностью (насаждениями), не входящей в лесной фонд, и в отношении земель под болотами и др.

Льготы по земельному налогу конкретизируются статьей 239 «Льготы по земельному налогу» Налогового кодекса Республики Беларусь и предоставляются в виде освобождения от налогообложения отдельных категорий земель.

Например, освобождаются от земельного налога у плательщиков-организаций:

1) земельные участки, занятые материальными историко-культурными ценностями, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь;

3) земельные участки, занятые автомобильными дорогами общего пользования, железнодорожными и трамвайными путями общего пользования и т. д.;

4) земельные участки, предоставленные государственным эксплуатационно-строительным организациям и занятые прибрежными полосами, которые являются природными территориями, подлежащими специальной охране;

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

6) земельные участки организаций, осуществляющих деятельность в сферах образования и здравоохранения и получающих субсидии из бюджета;

7) земельные участки (части земельных участков) организаций, получающих субсидии из бюджета, занятые капитальными строениями, включенными в реестр физкультурно-спортивных сооружений;

8) земельные участки организаций Федерации профсоюзов Беларуси, осуществляющих деятельность в сферах образования и здравоохранения, физической культуры и спорта, предоставленные им в пользование для осуществления уставной деятельности;

9) земельные участки организаций культуры, санаторно-курортных и оздоровительных организаций;

10) земельные участки детско-юношеских спортивных школ;

11) земли сельскохозяйственного назначения, земли других категорий земель, предоставленные для ведения сельского хозяйства, подвергшиеся радиоактивному загрязнению, на которых введены ограничения по ведению сельского хозяйства и др.

При сдаче плательщиками-организациями в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, расположенных на земельных участках, освобожденных от земельного налога, право на применение льгот по зе-

мельному налогу в отношении таких участков утрачивается, за исключением случаев передачи их: бюджетным организациям; организациям, осуществляющим деятельность в сферах образования, здравоохранения, физической культуры и спорта и получающим субсидии из бюджета и др.

Освобождение от земельного налога предоставляется с месяца, в котором возникло право на льготу. При утрате в течение календарного года права на льготу земельный налог исчисляется и уплачивается начиная с месяца, следующего за месяцем утраты этого права.

Освобождаются от земельного налога принадлежащие плательщикам – физическим лицам:

– земельные участки, занятые материальными историко-культурными ценностями, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь;

– а также в определенных случаях земельные участки, предоставленные некоторым категориям граждан: членам многодетных семей; военнослужащим срочной военной службы; физическим лицам, проходящим альтернативную службу; участникам Великой Отечественной войны и иным лицам, имеющим право на льготное налогообложение в соответствии с Законом «О ветеранах»; лицам, имеющим право на пенсию по возрасту; инвалидам I и II группы; несовершеннолетним детям; лицам, признанным недееспособными.

## **8.2. Ставки земельного налога и особенности их применения**

Ставки земельного налога зависят от таких факторов, как целевое использование земельного участка, его местоположение, качество, и не зависят от результатов хозяйственной и иной деятельности.

В Республике Беларусь установлены следующие виды ставок земельного налога:

1) на сельскохозяйственные земли сельскохозяйственного назначения (пахотные земли, залежные земли, земли под постоянными культурами, луговые земли) при наличии кадастровой оценки. Ставка устанавливается в белорусских рублях за 1 га;

2) ставка земельного налога на земельные участки, занятые зданиями, сооружениями и другими объектами, устанавливается в белорусских рублях за 1 га;

3) средние ставки земельного налога по районам Республики Беларусь устанавливаются для сельскохозяйственных земель сельскохозяйственного назначения, по которым отсутствует кадастровая оценка;

4) ставки на земельные участки, расположенные в границах населенных пунктов, за пределами населенных пунктов, на земельные участки садоводческих товариществ и дачных кооперативов устанавливаются в зависимости от вида функционального использования участка. При этом, исходя из кадастровой оценки земельного участка, применяется либо фиксированная ставка налога (в белорусских рублях за 1 га), либо процентная.

Местные Советы депутатов имеют право увеличивать (уменьшать), ставки земельного налога отдельным категориям плательщиков на 2020 г. и последующие годы не более чем в 2 раза.

На земельные участки, предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством, самовольно занятые, используемые не по целевому назначению, устанавливаются ставки земельного налога по фактическому функциональному использованию. Уплата земельного налога не узаконивает самовольно занятый земельный участок.

### **8.3. Порядок исчисления и уплаты земельного налога, сроки представления налоговых деклараций**

Налоговая база земельного налога определяется:

1) в размере кадастровой стоимости земельного участка, за исключением земельных участков, предоставленных для использования в сельскохозяйственных целях и других случаях, предусмотренных Налоговым кодексом Республики Беларусь. Для исчисления земельного налога принимается кадастровая стоимость земельного участка в зависимости от функционального использования данного участка, которое определяется их целевым назначением.

По целевому назначению земельных участков выделяют пять оценочных зон: общественно-деловая; жилая многоквартирная; жилая усадебная; производственная; рекреационная;

2) по площади земельного участка и баллу кадастровой оценки земель сельскохозяйственных организаций (при наличии кадастровой оценки), в том числе крестьянских (фермерских) хозяйств. Площадь земельного участка устанавливается в качестве налоговой базы: для сельскохозяйственных земель сельскохозяйственного назначения; земельных участков, входящих в состав земель лесного и водного фонда, предоставленных для использования в сельскохозяйственных целях.

Налоговая база земельного налога определяется на 1 января календарного года в белорусских рублях, за который производится исчисление налога.

Начиная с налогового периода 2023 г. земельный налог исчисляют не организации, а налоговые органы. Причем налог рассчитывают по истечении календарного года, а не наперед, как ранее.

Не позднее 30 января года, следующего за истекшим налоговым периодом, организации получают от налоговых инспекций на портале МНС декларацию по земельному налогу за истекший налоговый период, предварительно заполненную на основании сведений о земельных участках за истекший налоговый период (далее — предварительно заполненная декларация), которые имеются в налоговых органах.

Организации, получившие предварительно заполненную декларацию, не позднее 20 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом, при необходимости вносят в нее изменения и (или) дополнения, подписывают декларацию электронной цифровой подписью (далее — ЭЦП) и направляют ее обратно в налоговый орган.

Предусмотрено обязательное представление организациями в инспекцию МНС уведомлений о земельных участках, с учетом которых налоговый орган будет исчислять земельный налог. Срок их подачи — не позднее 1 декабря текущего налогового периода.

Введена авансовая уплата земельного налога в течение налогового периода и его уплата по итогам истекшего налогового периода.

Организации определяют авансовые платежи в размере 1/4 суммы земельного налога, исчисленной за предыдущий налоговый период. Земельный налог по итогам истекшего налогового периода уплачивают не позднее 22 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом:

- организации — в размере разницы между суммой земельного налога, подлежащей уплате за истекший налоговый период, и авансовыми платежами за указанный налоговый период;
- бюджетные организации, плательщики единого налога для сельхозпроизводителей — в размере исчисленной суммы земельного налога за налоговый период.

Суммы земельного налога включаются организациями (кроме бюджетных организаций) и индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении.

## **Тема 9. НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ**

- 9.1. Налог на прибыль в налоговой системе Республики Беларусь.
- 9.2. Плательщики и объект налогообложения налогом на прибыль.
- 9.3. Прибыль, освобождаемая от налога на прибыль.
- 9.4. Налоговая база и ставки налога на прибыль. Сроки представления деклараций и уплаты налога на прибыль.

### **9.1. Налог на прибыль в налоговой системе Республики Беларусь**

Налог на прибыль является одной из основных современных форм налогового изъятия. Он занимает особое место в налоговых системах, так как напрямую уменьшает именно то, что по определению является целью предпринимательской деятельности. Именно поэтому через данный налог государство может наиболее активно воздействовать на развитие отдельных субъектов хозяйствования и экономики в целом. Особенности его применения обусловлены теми или иными приоритетами конкретного государства или его экономическим положением.

Налог на прибыль относится к группе прямых и пропорциональных налогов, поскольку его сумма, с одной стороны, зависит от конечных финансовых результатов деятельности организаций, а с другой – непосредственно относится на уменьшение их доходов. В отличие от косвенных налогов, которые не связаны с результатами финансово-хозяйственной деятельности субъекта и при использовании которых фискальный эффект достигается даже в условиях убыточной деятельности, налог на прибыль учитывает уровень платежеспособности налогоплательщика. При этом налоговый метод обложения прибыли обеспечивает правовую защиту имущественных интересов предприятия независимо от формы собственности. Он строится на стабильных и долговременных финансовых отношениях с бюджетом и обеспечивает полную самостоятельность предприятий в распоряжении прибылью после его уплаты.

Налог на прибыль вместе с налогом на добавленную стоимость является составным элементом налоговой системы Республики Беларусь и служит инструментом перераспределения национального дохода. Налог на прибыль присуща фискальная функция. Кроме того, налог на прибыль широко используется в практике регулирования межбюджетных отношений. Ежегодно с принятием закона о бюджете

устанавливаются пропорции его распределения по звеньям бюджетной системы.

Основное функциональное предназначение налога на прибыль – стимулирование инвестиционных процессов в сфере производства продукции (работ, услуг), а также законного наращивания капитала. Вместе с тем изъятие значительной части прибыли в бюджет в виде налога подрывает стимулы частнопредпринимательской производственной деятельности. В связи с этим фискальная функция налога на прибыль является вторичной, что предопределяет относительно низкую его долю в налоговых поступлениях по сравнению с НДС и подоходным налогом почти во всех странах с развитой рыночной экономикой. Таким образом, в современном формировании налога на прибыль регулирующая (производственно-стимулирующая) функция превалирует над фискальной.

Оптимальное сочетание задач фискального и стимулирующего характера применительно к прибыли достигается за счет усиления при формировании налога на прибыль системы налоговых льгот, дифференциации ставок налогообложения. К налоговым льготам относятся меры по полному освобождению отдельных видов предпринимательства от налога на прибыль, частичному уменьшению объема облагаемой налогом прибыли, снижению ставки самого налога или предоставлению отсрочек налоговых платежей. Сформированная соответствующим образом система льгот, ставок и санкций позволяет государству создавать благоприятные условия для развития отдельных отраслей экономики, регионов страны, малого бизнеса, а также стимулировать внедрение достижений НТП, рост экспорта, расширение сферы социальных услуг.

## **9.2. Плательщики и объект налогообложения налогом на прибыль**

Плательщиками налога на прибыль признаются организации, в том числе иностранные, при наличии у них объекта налогообложения. При этом организации, местом нахождения которых является Республика Беларусь, относятся к белорусским организациям и несут полную налоговую обязанность по доходам от источников в Республике Беларусь и за ее пределами, а также по имуществу, расположенному как на территории Республики Беларусь, так и за ее пределами.

Иностранные организации не являются налоговыми резидентами

Республики Беларусь и несут налоговую обязанность только по деятельности, осуществляемой в Республике Беларусь, или по доходам от источников в Республике Беларусь и по имуществу, расположенному на территории Республики Беларусь. Для целей налога на прибыль плательщиками признаются иностранные организации, осуществляющие свою деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство.

Следует также отметить, что плательщиками налога на прибыль могут являться как коммерческие, так и некоммерческие организации, в том числе бюджетные учреждения, при наличии у них в налоговом периоде объектов налогообложения.

В то же время некоторые организации освобождены от обязанностей плательщиков налога на прибыль (за исключением налога на прибыль, исчисляемого, удерживаемого и перечисляемого при исполнении обязанностей налогового агента). К ним относятся организации:

- производящие сельскохозяйственную продукцию и уплачивающие единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;
- применяющие упрощенную систему налогообложения;
- осуществляющие деятельность и качестве резидентов Парка высоких технологий;
- и другие в случаях, предусмотренных налоговым законодательством Республики Беларусь.

Первые два пункта обусловлены тем, что применение особых режимов налогообложения заменяет уплату налога на прибыль. В остальных названных случаях действует временное исключение из плательщиков налога на прибыль, или так называемые налоговые каникулы.

В настоящее время налог на прибыль имеет два самостоятельных объекта обложения, для каждого из которых установлен свой порядок исчисления и уплаты налога:

- 1) валовая прибыль;
- 2) дивиденды и приравненные к ним доходы, начисленные белорусскими организациями.

К приравненным к дивидендам доходам относится любой доход, начисленный унитарным предприятием собственнику его имущества – юридическому лицу Республики Беларусь.

Валовой прибылью признается сумма прибыли от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных дохо-

дов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

Для белорусских организаций валовая прибыль определяется как по деятельности на территории Республики Беларусь, так и за ее пределами. При этом белорусские организации самостоятельно определяют налоговую базу, рассчитывают и уплачивают в бюджет сумму налога на прибыль по ней.

Для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, принимается в расчет валовая прибыль, полученная через постоянное представительство на территории Республики Беларусь.

Следует обратить внимание на исключения из объекта налогообложения налогом на прибыль, предусмотренные действующим налоговым законодательством. Так, не являются объектом налогообложения на прибыль:

- доходы, получаемые эмитентами от размещения акций;
- прибыль от отчуждения имущества, находящегося в государственной собственности, при котором полученные денежные средства подлежат направлению в бюджет в соответствии с действующим законодательством и (или) на цели, определенные этими актами законодательства, либо подлежат распределению согласно указанным актам законодательства;
- прибыль от реализации предприятия как имущественного комплекса должника в процедуре конкурсного производства;
- прибыль государственных учреждений социального обслуживания, финансируемых из бюджета, от реализации изделий, изготовленных в рамках лечебно-трудовой деятельности и на занятиях в кружках по интересам, а также при проведении мероприятий по развитию трудовых навыков инвалидов;
- доходы от оценки ценных бумаг по справедливой стоимости;
- убытки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, прибыль от реализации которых в соответствии с законодательством не является объектом налогообложения налогом на прибыль;
- прибыль от отчуждения токенов путем их обмена на иные токены. При этом выручка и затраты (расходы) по таким операциям не учитываются для целей исчисления и уплаты налога на прибыль;
- дивиденды и приравненные к ним доходы, начисленные совместной компанией юридическими лицами, осуществляющими деятельность на территории индустриального парка, в уставных фондах которых 50 % и более акций (долей) принадлежит совместной компании.

Отрицательная разница между доходами и расходами по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, базовым активом которых выступает иностранная валюта, права (требования) по которым прекращены путем взаимозачета (частичного взаимозачета) требований, при налогообложении прибыли не учитывается.

### **9.3. Прибыль, освобождаемая от налога на прибыль**

Согласно статье 181 «Льготы по налогу на прибыль» Налогового кодекса Республики Беларусь от налогообложения налогом на прибыль освобождаются:

1) прибыль (в размере не более 10 % валовой прибыли, определенной за налоговый период, в котором передается прибыль), переданная зарегистрированным на территории Республики Беларусь организациям для строительства объектов физкультурно-спортивного назначения, бюджетным организациям здравоохранения, образования, культуры, физической культуры и спорта, религиозным организациям, учреждениям социального обслуживания, а также общественным объединениям («Белорусское общество инвалидов», «Белорусское общество глухих» и др.), унитарным предприятиям, собственниками имущества которых являются эти объединения, или использованная на оплату счетов за приобретенные и переданные указанным организациям товары (выполненные работы, оказанные услуги), имущественные права;

2) прибыль от реализации произведенных протезно-ортопедических изделий (в том числе стоматологических протезов), средств реабилитации и обслуживания инвалидов;

3) валовая прибыль организаций уголовно-исполнительной системы и лечебно-трудовых профилакториев;

4) валовая прибыль (кроме прибыли, полученной от торговой закупочной и посреднической деятельности, а также доходов от сдачи имущества в аренду (передачи в финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование имуществом) организаций, использующих труд инвалидов, если численность инвалидов в них в среднем за период составляет не менее 30 % численности работников в среднем за этот же период;

5) прибыль, полученная от реализации произведенных плательщиком продуктов питания для детей раннего и дошкольного возраста;

б) прибыль от реализации произведенных плательщиком легковых автомобилей и автокомпонентов собственного производства в течение трех лет начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем вступления в силу соглашения об условиях производства легковых автомобилей, заключенного в установленном порядке с Министерством промышленности Республики Беларусь. Такое освобождение от налога на прибыль применяется при наличии на последний день налогового периода соответствующего сертификата продукции собственного производства, выданного в установленном порядке, и прекращается со дня прекращения действия указанного соглашения;

7) прибыль, полученная от реализации товаров собственного производства, которые являются инновационными в соответствии с перечнем, определенным Советом Министров Республики Беларусь;

8) прибыль, полученная от реализации товаров собственного производства, которые являются высокотехнологичными в соответствии с перечнем, определяемым Советом Министров Республики Беларусь по согласованию с Президентом Республики Беларусь, в случае, если доля выручки, полученная от реализации таких товаров, составляет более 50 % общей суммы выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, включая доходы от предоставления в аренду (финансовую аренду (лизинг)) имущества;

9) прибыль организаций культуры, полученная от осуществления культурной деятельности, направленная этими организациями, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь, на приобретение и ремонт основных средств, приобретение имущественных прав на объекты авторского права и смежных прав, необходимых для осуществления культурной деятельности;

10) прибыль, полученная от реализации имущественных прав на результаты научной и научно-технической деятельности, сведения о которых содержатся в Государственном реестре прав на результаты научной и научно-технической деятельности, а также прибыль, полученная от реализации материальных объектов, относящихся к этим правам, если реализация имущественных прав на результаты научной и научно-технической деятельности одновременно сопровождается передачей таких объектов;

11) прибыль учреждений образования от приносящей доходы деятельности и др.

#### **9.4. Налоговая база и ставки налога на прибыль.**

## Сроки представления деклараций и уплаты налога на прибыль

Налоговая база по налогу на прибыль определяется как денежное выражение валовой прибыли, подлежащей налогообложению. Формулу для определения валовой прибыли можно представить следующим образом:

$$\text{ВП (ВУ)} = \text{Пр} + \text{ВнД} - \text{ВнР}, \quad (10.1)$$

где ВП (ВУ) – валовая прибыль (валовый убыток);

Пр – прибыль (убыток) от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав;

ВнД – внереализационные доходы;

ВнР – внереализационные расходы.

Следует отметить, что в бухгалтерском учете финансовые результаты организации классифицируются по трем видам деятельности: текущая, инвестиционная, финансовая. Для целей исчисления налога на прибыль они делятся на прибыль (убыток) от реализации и сальдо внереализационных доходов и расходов.

Рассмотрим каждый элемент валовой прибыли (убытка).

Прибыль (убыток) от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав можно определить по формуле

$$\text{Пр} - \text{В} - \text{Н}_{\text{из В}} - \text{З}_{\text{учит}} = \text{В} - \text{НДС}_{\text{исч. из В}} - \text{А}_{\text{исч. из В}} - \text{З}_{\text{учит}}, \quad (10.2)$$

где В – выручка от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав, ценных бумаг;

$\text{Н}_{\text{из В}}$  – налоги из выручки;

$\text{З}_{\text{учит}}$  – затраты, учитываемые при налогообложении прибыли;

$\text{НДС}_{\text{исч. из В}}$  – НДС, исчисленный из выручки;

$\text{А}_{\text{исч. из В}}$  – акциз, включенный в выручку от реализации.

Для целей исчисления налога на прибыль выручка от реализации товаров (работ, услуг) определяется исходя из цены сделки.

При определении затрат, учитываемых при налогообложении прибыли, важно помнить, что они могут определяться по-разному для различных видов деятельности.

Несмотря на то что затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении прибыли, основываются на данных бухгалтерского учета, налоговое законодательство содержит ряд ограничений. В затраты для целей налогообложения не включаются:

– расходы на выполнение организацией или оплату работ (услуг), не связанных с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав, в том числе работы по благоустройству населенных пунктов;

– выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, не предусмотренные законодательством или сверх размеров, предусмотренных законодательством (премии, выплачиваемые за счет средств специального назначения и целевых поступлений, вознаграждения по итогам работы за год, материальная помощь и другие аналогичные выплаты);

– расходы на командировки, произведенные сверх норм, установленных в Трудовом кодексе Республики Беларусь;

– расходы на оплату стоимости топливно-энергетических ресурсов, израсходованных сверх норм, установленных в соответствии с законодательством;

– суммы недостач, потерь и (или) порчи имущества, произошедших сверх норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством, если судом отказано во взыскании этих сумм по зависящим от организации причинам;

– проценты по просроченным займам и кредитам;

– иные затраты, не связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав, не учитываемые при налогообложении в соответствии с законодательством;

– расходы на питание, организацию досуга, отдыха, в том числе при проведении рекламных акций, конференций, семинаров, переговоров, учебы и других аналогичных мероприятий.

При определении валовой прибыли в составе таких элементов, как выручка, налоги из выручки и затраты по производству и реализации, учитываются и операции по безвозмездной передаче товаров, работ, услуг, имущественных прав, признаваемые реализацией в соответствии с налоговым законодательством. При этом выручка от их реализации отражается в размере не менее суммы затрат на их производство либо приобретение, суммы налога на добавленную стоимость, исчисленного по безвозмездной передаче, и затрат на безвозмездную передачу, а при безвозмездной передаче основных средств и нематериальных активов – не менее их остаточной стоимости, суммы налога на добавленную стоимость, исчисленного по безвозмездной передаче, и затрат на безвозмездную передачу.

Также существуют особенности определения валовой прибыли в случае возврата товаров (работ, услуг), при реализации предприятия как имущественного комплекса, при реализации участником доли (ча-

сти доли) в уставном фонде (пая (части пая)) организации. Состав вне-реализационных доходов и расходов организаций, учитываемых при налогообложении прибыли, определен соответственно в статьях 174 «Вне-реализационные доходы» и 175 «Вне-реализационные расходы» Налогового кодекса Республики Беларусь. в табл. 9.1.

Таблица 9.1. Состав вне-реализационных доходов и расходов

Вне-реализационные доходы, учитываемые при налогообложении прибыли	Вне-реализационные расходы, учитываемые при налогообложении прибыли
1	2
Суммы неустоек (штрафов, пеней), суммы, причитающиеся к получению в результате применения иных мер ответственности, в том числе в результате возмещения убытков, за нарушение договорных обязательств	Суммы неустоек (штрафов, пеней), суммы, подлежащие уплате в результате применения иных мер ответственности, в том числе в результате возмещения убытков, за нарушение договорных обязательств
	Расходы, связанные с рассмотрением дел в судах (судебные расходы)
Курсовые разницы, возникающие при переоценке активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, определяемые в порядке, установленном законодательством	Курсовые разницы, возникающие при переоценке активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, определяемые в порядке, установленном законодательством
Доходы от продажи (конверсии) иностранной валюты в сумме положительной разницы, образовавшейся вследствие отклонения курса продажи иностранной валюты от официального курса (курсов), установленного Национальным банком Республики Беларусь на дату продажи (конверсии)	Убытки от продажи (конверсии) иностранной валюты в сумме отрицательной разницы, образовавшейся вследствие отклонения курса продажи иностранной валюты от официального курса (курсов), установленного Национальным банком Республики Беларусь на дату продажи (конверсии)
Суммы в погашение дебиторской задолженности после истечения сроков исковой давности, а также суммы в погашение дебиторской задолженности, невозможной (нереальной) для взыскания	Убытки от списания дебиторской задолженности: а) по которой истек срок исковой давности; б) по которой истек срок давности для предъявления исполнительных документов к исполнению; в) невозможной (нереальной) для взыскания
Суммы кредиторской задолженности: а) по которой истекли сроки исковой давности; б) при ликвидации юридического лица; в) при ликвидации, прекращении деятельности и (или) смерти кредитора	Суммы в погашение кредиторской задолженности после истечения сроков исковой давности, а также суммы в погашение дебиторской задолженности, невозможной (нереальной) для взыскания

Окончание табл. 9.1.

Внереализационные доходы, учитываемые при налогообложении прибыли	Внереализационные расходы, учитываемые при налогообложении прибыли
Доходы от операций по сдаче в аренду (финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование имущества	Расходы по сдаче в аренду (финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование имущества
Стоимость безвозмездно полученных товаров (работ, услуг), имущественных прав, иных активов, суммы безвозмездно полученных денежных средств	Невозмещаемые суммы недостач, потерь и (или) порчи имущества, произошедших сверх норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством, если виновные лица не были установлены или суд отказал во взыскании данных суммы виновных лиц (за исключением случаев, когда судом отказано во взыскании по зависящим от организации причинам)
Излишки имущества, выявленные в результате инвентаризации	

Исчисление налоговой базы по дивидендам, начисленным белорусскими организациями, производится по формуле

$$НБ = К(ДН - ДП), \quad (9.3)$$

где НБ – сумма налоговой базы;

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

ДН – общая сумма прибыли, распределенной в качестве дивидендов;

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

При определении налоговой базы значение показателя ДП учитывается в размере, не превышающем значение показателя ДН.

Далее рассмотрим ставки налога на прибыль. Следует отметить, что ставки зависят от объекта налогообложения и вида осуществляемой деятельности. Основная ставка налога на прибыль составляет 20 %.

Рассмотрим порядок исчисления и уплаты налога на прибыль.

Налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год. Отчетным периодом налога на прибыль признается:

- календарный квартал для объекта – валовая прибыль;
- календарный месяц для объекта – дивиденды, начисленные белорусскими организациями.

Сумма налога на прибыль по итогам отчетного периода исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы, уменьшенной на сумму прибыли, освобождаемой от налогообложения, а по итогам четвертого квартала также на сумму убытков, переносимую на прибыль этого отчетного периода, и налоговой ставки, если иное не установлено налоговым законодательством.

Сроки представления налоговой декларации и сроки уплаты зависят от категории плательщика. Большинство плательщиков предоставляют налоговую декларацию не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, а за истекший налоговый период – не позднее 20 марта следующего года и уплачивают налог на прибыль за первые три квартала не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. За четвертый квартал налогового периода уплата производится в два этапа:

– авансовый платеж – не позднее 22 декабря этого периода в размере 2/3 суммы налога на прибыль, исчисленной исходя из суммы налога на прибыль за третий квартал налогового периода;

– доплата или уменьшение налога на прибыль в результате последующего перерасчета в целом за налоговый период – не позднее 22 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

## **Тема 10. НАЛОГ НА ДОХОДЫ ИНОСТРАННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

10.1. Особенности налогообложения организаций с иностранными инвестициями.

10.2. Порядок исчисления налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство.

### **10.1. Особенности налогообложения организаций с иностранными инвестициями**

Плательщиками налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, признаются иностранные и международные организации, в том числе не являющиеся юридическими лицами, не осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, но извлекающие доходы из источников в Республике Беларусь (статья 188 «Плательщики налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство» Налогового кодекса Республики Беларусь).

Налогообложение таких лиц осуществляется в соответствии с нормами внутреннего налогового законодательства Республики Беларусь, а также с учетом заключенных международных соглашений с государствами, в которых эти лица признаны налоговыми резидентами. Однако если нормами международных соглашений предусмотрен другой порядок, отличный от внутриреспубликанского, то в этом случае применяются нормы международных соглашений.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь объектами налогообложения налогом на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, признаются следующие доходы, полученные плательщиком от источников в Республике Беларусь:

– плата за перевозку, фрахт, демередж и прочие платежи, возникающие при перевозках, в связи с осуществлением международных перевозок (за исключением перевозки пассажиров в международных перевозках, платы за перевозку, фрахта, диспача, демереджа, возникающих в связи с осуществлением международных перевозок грузов морским транспортом), а также платежи за оказание транспортно-экспедиционных услуг (за исключением услуг в области транспортно-экспедиционной деятельности при организации международных перевозок грузов морским транспортом);

– доходы от долговых обязательств любого вида независимо от способа их оформления, в том числе:

1) доходы по кредитам, займам;

2) доходы по ценным бумагам, условиями эмиссии которых предусмотрено получение доходов в виде процентов (дисконта);

3) доходы от пользования временно свободными средствами на счетах в банках Республики Беларусь;

– роялти. К доходам в виде роялти относятся вознаграждение за использование имущественных прав или предоставление права пользования имущественными правами на объекты авторского права, на объекты смежных прав, а также плата за лицензию, патент, товарный знак, знак обслуживания, фирменное наименование, чертеж, полезную модель, схему, формулу, промышленный образец или процесс либо за информацию относительно промышленного, коммерческого или научного опыта (в том числе ноу-хау), за использование имущества на территории Республики Беларусь либо предоставление права пользования таким имуществом, кроме платежей по аренде международных каналов и сетей электросвязи;

– дивиденды и приравненные к ним доходы;

– доходы от организации и проведения на территории Республики Беларусь культурно-зрелищных мероприятий и (или) участия в них, а также от работы на территории Республики Беларусь аттракционов и зверинцев;

– доходы от реализации на территории Республики Беларусь товаров на условиях договоров поручения, комиссии и иных аналогичных гражданско-правовых договоров;

– доходы в виде неустоек (штрафов, пеней) и других видов санкций за нарушение условий договоров;

– доходы от выполнения научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ, разработки конструкторской и технологической документации на опытные образцы (опытную партию) товаров, от изготовления и испытания опытных образцов (опытной партии) товаров;

– доходы от предоставления гарантии и (или) поручительства;

– доходы от предоставления дискового пространства и (или) канала связи для размещения информации на сервере и услуг по его техническому обслуживанию;

– доходы от отчуждения:

1) недвижимого имущества, находящегося на территории Республики Беларусь;

2) предприятия (его части) как имущественного комплекса, находящегося на территории Республики Беларусь, собственником которого является иностранная организация;

3) ценных бумаг на территории Республики Беларусь (кроме акций) и (или) их погашения;

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

– доходы от выполнения работ, оказания услуг:

- консультационных, бухгалтерских, аудиторских, маркетинговых, юридических, инжиниринговых (за исключением доходов от услуг, оказываемых белорусским организациям и белорусским индивидуальным предпринимателям в целях подтверждения соответствия процесса производства, продукции, иных объектов требованиям технических нормативных правовых актов Республики Беларусь в области технического нормирования и стандартизации и (или) требованиям, установленным законодательством иностранного государства или международными стандартами);

- по доверительному управлению недвижимым имуществом, находящимся на территории Республики Беларусь;

- курьерских;

- посреднических;

- управленческих;

- по поиску и (или) подбору персонала, найму персонала, а также по предоставлению персонала для осуществления деятельности в Республике Беларусь;

- в сфере образования;

- по хранению имущества;

- по страхованию (сострахованию, перестрахованию), за исключением доходов (вознаграждений, гонораров), выплачиваемых иностранным организациям за урегулирование страховых случаев по страховым сертификатам, удостоверяющим договор страхования «Зеленая карта», а также доходов от оказания услуг в области страхования в связи с осуществлением международных перевозок грузов морским транспортом;

- по рекламе (за исключением выплачиваемых иностранным организациям доходов, связанных с участием белорусских организаций и белорусских индивидуальных предпринимателей в выставках и ярмар-

ках в иностранных государствах, независимо от того, производится ли выплата доходов непосредственно участником выставок и ярмарок или через иную организацию или индивидуального предпринимателя);

- по установке, наладке, обследованию, обслуживанию, измерению, тестированию линий, механизмов, оборудования, приборов, приспособлений, сооружений, нематериальных активов, находящихся на территории Республики Беларусь (за исключением доходов, получаемых от обучения, проведения консультаций и (или) оказания услуг по установке, наладке, обследованию, измерению и тестированию линий, механизмов, оборудования, приборов, приспособлений и сооружений, которые являются неотъемлемым условием внешнеторгового договора на их приобретение в собственность (во временное пользование));

- по сопровождению и охране грузов (за исключением доходов от услуг по обязательному сопровождению и охране грузов, предусмотренному законодательством государства, по территории которого перемещается груз, оказываемых организациями иностранного государства, законодательством которого установлены требования по таким обязательному сопровождению и охране);

- доходы от недвижимого имущества, находящегося на территории Республики Беларусь, переданного в доверительное управление;

- доходы от деятельности по обработке данных и размещению информации (услуги по обработке данных, веб-хостинг (включая комплексные услуги по размещению и управлению веб-сайтами), комплексные услуги по обработке данных и составлению на основе этих данных специализированных отчетов, услуги по вводу и обработке данных, включая услуги по управлению базами данных, услуги по хранению данных, обеспечение доступа к базам данных, предоставление места и времени для рекламы в сети Интернет), а также доходы от деятельности веб-порталов по функционированию веб-сайтов, использующих поисковые системы в целях создания и ведения обширных баз данных интернет-адресов и содержания в формате, обеспечивающем легкий поиск информации. Положения настоящего подпункта не распространяются на доходы, полученные от источников в Республике Беларусь иностранными организациями от оказания репозитарных услуг, услуг автоматизированной системы межбанковских расчетов, международных платежных систем, международных телекоммуникационных систем передачи информации и (или) совершения платежей.

## **10.2. Порядок исчисления налога на доходы иностранных**

**организаций, не осуществляющих деятельность  
в Республике Беларусь через постоянное представительство**

Для начисления налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, принципиальное значение имеет порядок определения его налоговой базы и размеры налоговой ставки.

В зависимости от вида дохода, подлежащего налогообложению, в белорусском налоговом законодательстве установлены три подхода определения налоговой базы:

1. Как общая сумма доходов за вычетом документально подтвержденных затрат:

- роялти;
- доходы от реализации на территории Республики Беларусь товаров на условиях договоров поручения, комиссии и иных аналогичных гражданско-правовых договоров;
- доходы от организации и проведения на территории Республики Беларусь культурно-зрелищных мероприятий и (или) участия в них, а также от работы на территории Республики Беларусь аттракционов и зверинцев;
- доходы от отчуждения;
- доходы от выполнения работ, оказания услуг (страхование).

2. В зависимости от доли участия: определение налоговой базы применяется при исчислении налога на дивиденды и приравненные к ним доходы в следующем порядке.

По общему правилу при выплате дивидендов иностранной организации, не осуществляющей деятельности в Республике Беларусь через постоянное представительство, применяется ставка налога в размере 12 %.

$$НБ = К(ДН - ДП), \quad (11.1)$$

где НБ – сумма налоговой базы;

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

ДН – общая сумма прибыли, распределенной в качестве дивидендов;

ДП – сумма дивидендов, полученная белорусской организацией, начислившей дивиденды, в текущем календарном году и (или) в непо-

средственно предшествовавшем календарном году, если эти суммы дивидендов ранее не учитывались такой организацией при определении налоговой базы в составе показателя ДП и получены не ранее 1 января 2009 г. При этом дивиденды, полученные в иностранной валюте, пересчитываются в белорусские рубли по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату их получения.

3. Как общая сумма доходов: определение налоговой базы применяется при исчислении налога на остальные виды доходов.

В Республике Беларусь установлены различные размеры ставок налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство (табл. 10.1).

**Таблица 10.1. Ставки налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство**

Ставка налога	Вид дохода
0 %	Доходы от долговых обязательств по предоставленным кредитам, займам Республике Беларусь или Правительству Республики Беларусь, а также резидентам Республики Беларусь под государственные гарантии в порядке, установленном Президентом Республики Беларусь и др.
Ставка налога	Вид дохода
6 %	Плата за перевозку, фрахт, демередж и прочие платежи, возникающие при перевозках, в связи с осуществлением международных перевозок (за исключением перевозки пассажиров в международных перевозках, платы за перевозку, фрахта, диспача, демереджа, возникающих в связи с осуществлением международных перевозок грузов морским транспортом), а также платежи за оказание транспортно-экспедиционных услуг (за исключением услуг в области транспортно-экспедиционной деятельности при организации международных перевозок грузов морским транспортом)
10 %	Доходы от долговых обязательств любого вида независимо от способа их оформления, в том числе: - доходы по кредитам, займам; - доходы по ценным бумагам, условиями эмиссии которых предусмотрено получение доходов в виде процентов (дисконта); - доходы от пользования временно свободными средствами на счетах в банках Республики Беларусь
12 %	Дивиденды и приравненные к ним доходы. Доли в уставном фонде (паи, акции) организаций, находящихся на территории Республики Беларусь, либо их части
15 %	Другие доходы

Для применения иных размеров налоговых ставок иностранная организация, являющаяся фактическим владельцем дохода, представляет по форме и в порядке, установленном Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь, подтверждение того, что она имеет постоянное местонахождение в том иностранном государстве, с которым Республика Беларусь имеет действующий для нее международный договор по вопросам налогообложения. Такое подтверждение должно быть заверено компетентным органом составляющего иностранного государства.

Важными факторами при начислении доходов иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, являются установление даты возникновения обязательств по уплате налога, определение налогового периода.

Днем начисления дохода (платежа) иностранной организации, если иное не предусмотрено законодательством, признается наиболее ранняя из следующих дат:

- дата отражения в бухгалтерском учете (но не позднее даты, когда такое отражение должно быть произведено в соответствии с законодательством) факта выполнения иностранной организацией работ, оказания услуг, приобретения у иностранной организации недвижимого имущества, приобретения предприятия как имущественного комплекса (его части), принадлежащего иностранной организации, приобретения доли (пая, акций), принадлежащей иностранной организации как участнику организации, либо ее части, признания неустойки (штрафа, пени) и других видов санкций за нарушение условий договоров;

- дата отражения в бухгалтерском учете (но не позднее даты, когда такое отражение должно быть произведено в соответствии с законодательством) обязательств перед иностранной организацией по выплате доходов в виде дивидендов, доходов от долговых обязательств, за исключением доходов от долговых обязательств по предоставленным кредитам, займам, роялти, операций по реализации (погашению) ценных бумаг (кроме акций), реализации товаров на условиях договоров поручения, комиссии и иных аналогичных гражданско-правовых договоров;

- дата отражения в бухгалтерском учете (но не позднее даты, когда такое отражение должно быть произведено в соответствии с законодательством) факта выплаты налоговым агентом дохода иностранной

организации (факта осуществления платежа, передачи имущества, имущественных прав, проведения зачета встречных однородных требований в зависимости от установленной сторонами договора формы расчета).

Исключением являются доходы (платежи) иностранной организации от долговых обязательств по кредитам и займам:

– дата отражения в бухгалтерском учете (но не позднее даты, когда такое отражение должно быть произведено в соответствии с законодательством) обязательств перед иностранной организацией по выплате такого дохода;

– дата отражения в бухгалтерском учете (но не позднее даты, когда такое отражение должно быть произведено в соответствии с законодательством) факта выплаты налоговым агентом дохода иностранной организации (факта осуществления платежа, передачи имущества, имущественных прав, проведения зачета встречных однородных требований в зависимости от установленной сторонами договора формы расчета).

Принятое решение о выборе дня начисления дохода налоговому агенту необходимо зафиксировать в учетной политике предприятия на следующий год и сделать соответствующую отметку в налоговой декларации. Данное решение будет действовать в течение года и не может быть изменено.

Налоговым периодом налога на доходы признается квартал, на который приходится дата возникновения обязательства по уплате налога на доходы.

Сумма налога на доходы исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Налоговая декларация (расчет) по налогу на доходы представляется налоговым агентом не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, в налоговый орган по месту своей постановки на учет.

Налог на доходы перечисляется в бюджет не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

## **Тема 11. ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ**

11.1. Плательщики и объект налогообложения подоходным налогом.

11.2. Льготы по подоходному налогу, их экономическая сущность. Виды налоговых вычетов.

11.3. Ставки подоходного налога. Порядок исчисления и уплаты подоходного налога и представления деклараций.

### **11.1. Плательщики и объект налогообложения подоходным налогом**

Плательщиками подоходного налога с физических лиц признаются физические лица.

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

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

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

Освобождаются от подоходного налога с физических лиц следующие доходы:

- пособия по государственному социальному страхованию и государственному социальному обеспечению и надбавки к ним, кроме пособий по временной нетрудоспособности (в том числе пособий по уходу за больным ребенком), выплачиваемые из Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь;

- пособия, выплачиваемые из средств бюджета;

- пенсии и ежемесячные денежные содержания отдельным государственным служащим;

- доходы, получаемые плательщиками за сдачу крови, другие виды донорства;

- алименты, получаемые плательщиками в случаях, установленных законодательством;

- государственные премии Республики Беларусь;

- суммы единовременной материальной помощи в связи с чрезвычайной ситуацией;

- стоимость путевок, за исключением туристических, в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, оплаченных за счет средств социального страхования, а также средств бюджета;

– ежемесячные денежные выплаты плательщикам, имеющим почетные звания;

– стипендии учащихся, студентов и слушателей учебных заведений (стипендии учащихся, студентов и слушателей учебных заведений, включая надбавки к стипендиям, а также стипендии, выплачиваемые в период профессионального обучения из Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь; стипендии, учреждаемые Президентом Республики Беларусь);

– доходы в виде наследства;

– иные доходы.

При определении налоговой базы подоходного налога с физических лиц учитываются все доходы плательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах.

К доходам, полученным плательщиком в натуральной форме, в том числе относятся: оплата (полностью или частично) за него организациями или физическими лицами товаров (работ, услуг), иного имущества или имущественных прав, в том числе жилищно-коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах плательщика; полученные плательщиком товары, выполненные в его интересах работы (оказанные услуги) на безвозмездной основе; доходы в виде оплаты труда в натуральной форме.

При получении плательщиком от организаций и индивидуальных предпринимателей дохода в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг), иного имущества налоговая база подоходного налога с физических лиц определяется как стоимость (с учетом налога на добавленную стоимость, а для подакцизных товаров – и акцизов) этих товаров (работ, услуг), иного имущества, исчисленная исходя из регулируемых цен (тарифов).

Налоговая база подоходного налога с физических лиц определяется как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, применяемых последовательно в соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь.

## **11.2. Льготы по подоходному налогу, их экономическая сущность.**

### **Виды налоговых вычетов**

Существует три вида налоговых вычетов:

– стандартные;

- социальные;
- имущественные.

Стандартные налоговые вычеты представлены в табл. 11.1.

Таблица 11.1. Стандартные налоговые вычеты в 2025 г.

Размер вычета	Условия предоставления	Основание для предоставления вычета
1	2	3
192 бел. руб. в месяц	При получении дохода, подлежащего налогообложению, в сумме, не превышающей 1164 бел. руб. в месяц	–
56 бел. руб. в месяц	На ребенка до 18 лет и (или) каждого иждивенца	Копия свидетельства о рождении ребенка (детей), справка о нахождении физического лица в отпуске по уходу за ребенком в возрасте до трех лет, справка учреждения образования
107 бел. руб. в месяц	Вдове (вдовцу), одинокому родителю, приемному родителю, опекуну или попечителю на каждого ребенка до 18 лет и (или) каждого иждивенца	Свидетельство о смерти супруга (супруги), справка органов ЗАГС, копия выписки из решения органов опеки и попечительства, копия договора о передаче ребенка на воспитание в семью

Окончание табл. 11.1

1	2	3
107 бел. руб. в месяц	Родителям, имеющим двух и более детей в возрасте до 18 лет или детей-инвалидов в возрасте до 18 лет	Копия свидетельства о рождении детей, копия удостоверения ребенка-инвалида
272 бел. руб. в месяц	Физическим лицам, заболевшим и перенесшим лучевую болезнь, инвалидам в связи с катастрофой на Чернобыльской АЭС, другими радиационными авариями; физическим лицам – ликвидаторам последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС в 1986–1987 гг.; физическим лицам – Героям Социалистического Труда, Героям Советского Союза, Героям Беларуси, полным кавалерам орденов Славы, Трудовой Славы, Отечества; физическим лицам – участникам Великой Отечественной войны;	Удостоверение пострадавшего от катастрофы на Чернобыльской АЭС, книжки Героев Социалистического Труда, Героев Советского Союза, свидетельство к званию «Герой Беларуси», орденские книжки, для полных кавалеров орденов Отечества – свидетельство к ордену Отечества, удостоверение инвалида Великой Отечественной войны, удостоверение единого образца, «Пасведчанне інваліда»

	инвалидам I и II группы независимо от причин инвалидности, инвалидам с детства, детям-инвалидам в возрасте до 18 лет	
720	Молодым специалистам, молодым рабочим (служащим), указанным в подп. 1.4 ст. 209 НК-2025	Направление на работу по распределению

Стандартный налоговый вычет предоставляется с месяца рождения ребенка, установления опеки, попечительства или появления иждивенца и сохраняется до конца месяца, в котором: ребенок достиг 18 лет; студенты и учащиеся окончили обучение; физическое лицо перестало быть иждивенцем; наступила смерть ребенка или иждивенца; прекращены опека, попечительство.

Рассмотрим порядок применения социальных налоговых вычетов.

При определении размера налоговой базы плательщик имеет право на получение следующих социальных налоговых вычетов:

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

2) в сумме, уплаченной плательщиком страховым организациям Республики Беларусь (возмещенной плательщиком налоговому агенту) в качестве страховых взносов по договорам добровольного страхования жизни и дополнительной пенсии, заключенным на срок не менее трех лет, а также по договорам добровольного страхования медицинских расходов.

Установленные налоговым законодательством социальные налоговые вычеты предоставляются плательщикам: в течение налогового периода – налоговым агентом; по окончании налогового периода – налоговым органом по доходам, подлежащим налогообложению в соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь.

В Налоговом кодексе Республики Беларусь определен перечень документов, на основании которых предоставляется социальный налоговый вычет.

Если в налоговом периоде социальные налоговые вычеты плательщику не предоставлялись или были предоставлены не в полном объеме, то неиспользованные суммы переносятся на последующие налоговые периоды до полного их использования.

Рассмотрим порядок применения имущественных налоговых вычетов.

При определении размера налоговой базы плательщик имеет право на получение следующих имущественных налоговых вычетов:

1) в сумме фактически произведенных плательщиком и членами его семьи (супругом (супругой), их не состоящими в браке на момент осуществления расходов детьми и иными лицами, признанными в судебном порядке членами семьи плательщика), состоящими на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий, расходов на новое строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры, а также на погашение кредитов банков Республики Беларусь, займов, полученных от белорусских организаций и (или) белорусских индивидуальных предпринимателей (включая проценты по ним, за исключением процентов по просроченным кредитам и займам, просроченных процентов по ним), фактически израсходованных им на новое строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры.

Право на имущественный налоговый вычет имеют плательщики и члены их семей, состоящие на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий или состоявшие на таком учете на момент заключения кредитного договора или договора займа в местном исполнительном и распорядительном органе, иных государственных органах.

При строительстве многоквартирного жилого дома или квартиры с привлечением застройщика и (или) подрядчика фактически произведенные плательщиками и членами их семей расходы на такое строительство подлежат вычету в пределах стоимости строительства многоквартирного жилого дома или квартиры, цены объекта долевого строительства квартиры, указанных в договоре о строительстве, а при строительстве квартиры в составе жилищно-строительного кооператива без заключения договора о строительстве – в пределах стоимости

строительства квартиры, указанной в справке (ее копии), выдаваемой такими кооперативами.

При приобретении многоквартирного жилого дома или квартиры в соответствии с договором финансовой аренды (лизинга), предусматривающим выкуп предмета лизинга, фактически произведенные расходы на такое приобретение подлежат вычету в пределах оплаты стоимости предмета лизинга – многоквартирного жилого дома или квартиры, указанной в договоре финансовой аренды (лизинга).

Данный имущественный налоговый вычет предоставляется плательщику: в течение налогового периода – налоговым агентом; по окончании налогового периода – налоговым органом по доходам, подлежащим налогообложению в соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь;

2) в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением или отчуждением возмездно отчуждаемого имущества (за исключением ценных бумаг и финансовых инструментов срочных сделок, доли (части доли) в уставном фонде (пая (части пая)) организации, предприятия как имущественного комплекса).

В состав расходов, связанных с приобретением возмездно отчуждаемого имущества или его отчуждением, включаются в том числе:

- расходы на строительство имущества путем приобретения жилищных облигаций;
- расходы на приобретение имущества в соответствии с договором финансовой аренды (лизинга), предусматривающим выкуп предмета лизинга;
- расходы на погашение (возврат) кредитов, займов (включая уплату процентов за пользование кредитом, займом), использованных на строительство или приобретение отчуждаемого имущества (в размере не более фактически погашенной задолженности по кредиту, займу не позднее дня отчуждения имущества);
- расходы на модернизацию или реконструкцию капитальных строений (зданий, сооружений) при наличии полученного в установленном порядке разрешения на производство строительных работ.

В Налоговом кодексе Республики Беларусь определен перечень документов, на основании которых предоставляется имущественный налоговый вычет.

Рассмотрим порядок применения профессиональных налоговых вычетов.

При определении размера налоговой базы право на получение профессиональных налоговых вычетов имеют следующие категории плательщиков:

1) плательщики, получившие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам изобретений, полезных моделей, промышленных образцов и иных результатов интеллектуальной деятельности (за исключением доходов, полученных ими от осуществления предпринимательской деятельности), – в отношении таких доходов в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов.

Вместо получения профессионального налогового вычета в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов плательщик имеет право применить профессиональный налоговый вычет в следующих размерах:

20 % суммы начисленного дохода – по литературным произведениям; драматическим и музыкально-драматическим произведениям и иным произведениям;

30 % суммы начисленного дохода – по аудиовизуальным произведениям; произведениям архитектуры, градостроительства и садово-паркового искусства; фотографическим произведениям и другим произведениям;

40 % суммы начисленного дохода – по музыкальным произведениям с текстом или без текста; произведениям изобразительного искусства; произведениям прикладного искусства.

Профессиональный налоговый вычет в сумме фактически произведенных плательщиком расходов, связанных с получением вознаграждений по результатам интеллектуальной деятельности, предоставляется на основании документов, установленных в законодательном порядке;

2) плательщики – спортсмены и их тренеры, получающие доходы от личной деятельности за участие в спортивных соревнованиях, при условии, что такая деятельность осуществляется плательщиками не в рамках командного участия (за исключением доходов, полученных при осуществлении предпринимательской деятельности), – в отношении таких доходов в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением такой деятельности:

– по оплате проезда к месту спортивных соревнований и обратно;

- на проживание в период участия в спортивных соревнованиях;
- по оплате стоимости спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы;
- по оплате фармакологических и восстановительных средств, медицинских изделий, витаминных белково-глюкозных препаратов.

Вместо получения профессионального налогового вычета в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с участием плательщика в спортивных соревнованиях при осуществлении им личной деятельности, он имеет право на получение профессионального налогового вычета в размере 20 % суммы подлежащих налогообложению доходов, полученных от осуществления такой деятельности.

### **11.3. Ставки подоходного налога. Порядок исчисления и уплаты подоходного налога и представления деклараций**

Ставка подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере 13 %.

Ставки подоходного налога с физических лиц в отношении доходов, полученных плательщиками от сдачи физическим лицам в аренду (субаренду), наем (поднаем) жилых и (или) нежилых помещений, машино-мест, находящихся на территории Республики Беларусь, устанавливаются в фиксированных суммах согласно Приложению 2 Налогового кодекса Республики Беларусь.

В Республике Беларусь установлены и другие размеры ставок подоходного налога с физических лиц (табл. 12.2).

Таблица 12.2. Ставки подоходного налога с физических лиц

Ставка налога	Вид дохода
0 %	В отношении доходов в виде дивидендов при условии, если в течение пяти предшествующих календарных лет последовательно прибыль не распределялась между участниками (акционерами) белорусской организации – резидентами Республики Беларусь
4 %	В отношении доходов в виде выигрышей (возвращенных несыгранных ставок), полученных плательщиками от организаторов азартных игр – юридических лиц Республики Беларусь
6 %	В отношении доходов в виде дивидендов при условии, если в течение трех предшествующих календарных лет последовательно прибыль не распределялась между участниками (акционерами) белорусской организации – резидентами Республики Беларусь

20 %	<p>В отношении доходов:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– получаемых индивидуальными предпринимателями, нотариусами, адвокатами от осуществления предпринимательской, нотариальной деятельности, адвокатской деятельности индивидуально;</li> <li>– исчисленных в соответствии с законодательством налоговым органом исходя из сумм превышения расходов над доходами;</li> <li>– получаемых физическими лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность без государственной регистрации в нарушение требований законодательных актов, от осуществления такой деятельности</li> </ul>
13 %	В остальных случаях

Сумма подоходного налога с физических лиц исчисляется:

- по доходам от сдачи физическим лицам жилых и нежилых помещений, машино-мест – исходя из размера фиксированных сумм подоходного налога с физических лиц;

- по другим доходам – как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Налоговым периодом подоходного налога с физических лиц признается календарный год.

Белорусские организации, белорусские индивидуальные предприниматели, иностранные организации, осуществляющие деятельность на территории Республики Беларусь, от которых плательщик получил доходы, выступают в качестве налоговых агентов и обязаны исчислить, удержать у плательщика и перечислить в бюджет исчисленную сумму подоходного налога с физических лиц. Налоговые агенты обязаны удержать исчисленную сумму подоходного налога с физических лиц непосредственно из доходов плательщика при их фактической выплате.

Налоговые агенты обязаны перечислять в бюджет суммы исчисленного и удержанного подоходного налога с физических лиц не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода и (или) дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета плательщика в банках.

Налог уплачивается в бюджет в дни фактического получения в банке плательщиком средств на выплату дохода.

Налоговая декларация (расчет) по подоходному налогу с физических лиц представляется плательщиками в отношении доходов не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом Республики Беларусь.

К налоговой декларации прилагаются документы, подтверждающие право:

- на получение налоговых вычетов;
- на зачет налога, уплаченного в иностранном государстве с дохода, указанного в налоговой декларации;
- иные документы.

Излишне уплаченные суммы подоходного налога с физических лиц, определенные исходя из налоговых деклараций (расчетов), подлежат зачету либо возврату плательщикам.

## **Тема 12. ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ**

12.1 Плательщики транспортного налога, объекты налогообложения транспортным налогом

12.2. Порядок исчисления и уплаты транспортного налога.

### **12.1 Плательщики транспортного налога, объекты налогообложения транспортным налогом**

Плательщиками транспортного налога признаются организации и физические лица, в том числе зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей.

Плательщиками транспортного налога не признаются:

республиканские органы государственного управления, иные государственные органы и органы государственного управления, их структурные подразделения с правами юридического лица и территориальные органы, суды, органы прокуратуры, местные исполнительные и распорядительные органы (их структурные подразделения с правами юридического лица), государственные учреждения, созданные местными исполнительными и распорядительными органами для обеспечения деятельности бюджетных организаций;

организации-перевозчики, включенные в перечни автомобильных перевозчиков, обязанных выполнять автомобильные перевозки транспортом общего пользования;

**Объектом налогообложения** транспортным налогом признаются транспортные средства, зарегистрированные за физическими лицами или организациями в Государственной автомобильной инспекции Министерства внутренних дел (далее – транспортные средства).

Не признаются объектом налогообложения транспортным налогом транспортные средства:

используемые для оказания медицинской помощи, в том числе скорой медицинской помощи;

выпущенные не позднее 1991 года или сведения о годе выпуска которых отсутствуют;

категории  $M_1$  или  $M_1G^*$ , приводимые в движение исключительно электрическим двигателем, – по 31 декабря 2025 года;

у плательщиков-организаций – предназначенные для обеспечения социального обслуживания и предоставления социальных услуг нетрудоспособным и другим категориям граждан, находящимся в трудной жизненной ситуации и на которые в соответствии с законодательством нанесена надпись «Социальная служба».

## **12.2. Порядок исчисления и уплаты транспортного налога.**

Налоговая база определяется исходя из количества транспортных средств.

Ставки транспортного налога устанавливаются в зависимости от разрешенной максимальной массы, числа посадочных мест или за одну единицу транспортного.

Ставки транспортного налога применяются в размере 50 процентов от установленной ставки в отношении транспортного средства, зарегистрированного за ветераном Великой Отечественной войны, ветераном боевых действий на территории других государств, инвалидом I или II группы, лицом, достигшим общеустановленного пенсионного возраста, или лицом, имеющим право на пенсию по возрасту со снижением общеустановленного пенсионного возраста, родителем (усыновителем, удочерителем) в многодетных семьях с тремя и более детьми в возрасте до восемнадцати лет, при наличии действительного водительского удостоверения соответствующей категории, а в отношении таких типов транспортных средств, как прицеп, полуприцеп, транспортного средства, в отношении которого отсутствуют сведения о его типе, иного транспортного средства, зарегистрированных за указанными лицами, – при наличии действительного водительского удостоверения любой категории.

Ставки транспортного налога применяются в размере 75 процентов от установленной ставки в отношении транспортного средства, зарегистри-

стрированного за инвалидом III группы, при наличии действительного водительского удостоверения соответствующей категории, а в отношении таких типов транспортных средств, как прицеп, полуприцеп, транспортного средства, в отношении которого отсутствуют сведения о его типе, иного транспортного средства, зарегистрированных за указанными лицами, – при наличии действительного водительского удостоверения любой категории (за исключением случаев, при которых предусмотрено их полное освобождение от уплаты транспортного налога либо ставка транспортного налога применяется в размере 50 процентов от установленной ставки).

Налоговым периодом транспортного налога признается календарный год.

Годовая сумма транспортного налога исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Транспортный налог плательщикам – физическим лицам исчисляется налоговым органом отдельно по каждому объекту налогообложения.

Основаниями для исчисления транспортного налога плательщикам – физическим лицам являются сведения, представленные в налоговые органы государственными органами и иными организациями, в том числе осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на территории Республики Беларусь.

При возникновении (наличии) в течение налогового периода объекта налогообложения транспортный налог исчисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произведены:

1. государственная регистрация транспортного средства;
2. выкуп в собственность транспортного средства, переданного в финансовую аренду (лизинг, сублизинг) по договорам, заключенным до 21 января 2019 г.;
3. передача реорганизуемой в форме присоединения, слияния, разделения, преобразования организацией транспортных средств организации-правопреемнику;
4. передача ликвидируемым по решению организации (прекратившим исполнение обязанностей по исполнению налоговых обязательств организации) филиалом, ранее исполнявшим налоговые обязательства организации.

При возникновении у плательщиков-организаций в течение налогового периода права на применение налоговых льгот по транспортному налогу такие льготы предоставляются с месяца,

следующего за месяцем, в котором возникли правовые основания для их применения.

Исчисление транспортного налога прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором транспортное средство:

1. снято с учета;
2. обращено в доход государства по решению компетентного органа, вступившему в законную силу;
3. прекратило существование (в том числе в результате гибели, уничтожения, приведения в состояние, исключающее дальнейшее использование и восстановление). Факт прекращения существования транспортного средства подтверждается документами, выдаваемыми уполномоченным органом, представляемыми плательщиком-организацией в налоговый орган по месту постановки на учет, плательщиком – физическим лицом в налоговые органы независимо от места постановки на учет, места жительства.

Льгота по транспортному налогу предоставляется налоговым органом на основании представленных плательщиком документов, подтверждающих право на такую льготу, а также на основании имеющихся в налоговом органе сведений, представленных государственными органами и иными организациями в порядке, установленном законодательством.

В случае, если за предшествующие налоговые периоды плательщику – физическому лицу не был исчислен транспортный налог, исчисление такого налога допускается не более чем за четыре календарных года, предшествующих году, в котором производится такое исчисление.

Плательщики-организации за первый–третий кварталы текущего налогового периода уплачивают авансовые платежи в размере одной четвертой годовой ставки транспортного налога по транспортным средствам, признаваемым объектом налогообложения, по состоянию:

- на 1 января текущего года – за первый квартал;
- на 1 апреля текущего года – за второй квартал;
- на 1 июля текущего года – за третий квартал.

Транспортный налог плательщиками – физическими лицами уплачивается на основании извещения налоговых органов установленной формы, ежегодно вручаемого таким плательщикам не позднее 1 октября года, следующего за истекшим налоговым периодом, или сведений о подлежащей уплате сумме транспортного налога единым имущественным платежом, содержащейся в ЕРИП. Выгрузка в ЕРИП

сведений о подлежащей уплате сумме транспортного налога не освобождает налоговые органы от направления плательщику – физическому лицу извещения в порядке и сроки, установленные настоящим пунктом.

Уплата транспортного налога плательщиками – физическими лицами производится единым имущественным платежом:

ежегодно не позднее 15 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом;

в течение тридцати календарных дней со дня вручения извещения плательщикам – физическим лицам за предшествующие налоговые периоды.

Налоговая декларация (расчет) по транспортному налогу за истекший налоговый период представляется плательщиками-организациями в налоговые органы по месту постановки на учет не позднее 20 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Плательщикам-организациям налоговые органы по месту постановки на учет не позднее 30 января года, следующего за истекшим налоговым периодом, направляют на портал Министерства по налогам и сборам налоговую декларацию (расчет) по транспортному налогу за истекший налоговый период, предварительно заполненную на основании имеющихся в налоговых органах сведений о транспортных средствах организаций за истекший налоговый период.

Плательщики-организации, получившие от налоговых органов предварительно заполненную декларацию, при необходимости вносят в нее изменения и (или) дополнения и не позднее 20 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом, направляют в налоговые органы по месту постановки на учет подписанную электронной цифровой подписью налоговую декларацию (расчет).

Уплата авансовых платежей плательщиками-организациями производится не позднее 22-го числа третьего месяца квартала, за который исчисляется авансовый платеж. Доплата транспортного налога по итогам налогового периода производится не позднее 22 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

## **Тема 13. МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ**

13.1. Роль и значение местных налогов, порядок их установления.

13.2. Состав местных налогов и сборов, порядок их исчисления и уплаты.

### **13.1. Роль и значение местных налогов, порядок их установления**

Современная налоговая система Республики Беларусь базируется на общераспространенных в мировой практике основных принципах и направлена на динамичное развитие общественных потребностей.

В соответствии с общепринятой классификацией, закрепленной в Налоговом кодексе Республики Беларусь, выделяются республиканские и местные налоги и сборы. Несмотря на небольшой удельный вес местных налогов в консолидированном бюджете республики, они играют важную роль в формировании доходов местных бюджетов, соответственно, содействуют выравниванию жизненного уровня населения всех регионов страны. Полномочия по установлению и взиманию местных налогов и сборов являются компетенцией местных органов власти, однако их перечень и основные правила регулирования этих процессов регламентируются государственными законодательными актами. На протяжении последних лет количество и порядок определения местных налогов и сборов постоянно изменяется. В соответствии со статьей 9 «Местные налоги и сборы» Налогового кодекса Республики Беларусь местные налоги и сборы представлены тремя видами:

1. Налог за владение собаками.
2. Курортный сбор.
3. Сбор с заготовителей.

Местные налоги и сборы взимаются в соответствии со следующими общепринятыми принципами:

- общеобязательный характер, который заключается в порядке взимания местных налогов и сборов на всей территории государства;
- обоснованная определенность размера налога, требующая четкого установления способа исчисления, времени платежа и их заблаговременного доведения до сведения плательщика;
- однократность обложения по отношению к объекту налогообложения.

Перечисленные выше принципы способствуют формированию эффективной системы местных налогов и сборов в Республике Беларусь.

Местные налоги и сборы вправе вводить на территории соответствующих административно-территориальных единиц областные, Минский городской Совет депутатов, а также Совет депутатов базового территориального уровня.

### **13.2. Состав местных налогов и сборов, порядок их исчисления и уплаты**

Рассмотрим порядок исчисления и уплаты налога за владение собаками.

Плательщиками налога за владение собаками признаются физические лица.

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

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

Ставка налога за владение собаками устанавливается за налоговый период в размере:

- 1,5 базовой величины – за породы собак, включенные в перечень потенциально опасных пород собак;

- 0,3 базовой величины – в иных случаях.

Минский городской Совет депутатов, местные Советы депутатов базового территориального уровня имеют право уменьшать (не более чем в два раза) ставки налога за владение собаками.

Налоговым периодом налога за владение собаками признается календарный квартал.

Сумма налога за владение собаками исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

При исчислении суммы налога за владение собаками принимается размер базовой величины, установленный на 1-е число первого месяца налогового периода.

Уплата налога за владение собаками производится плательщиками путем внесения сумм налога организациям, осуществляющим эксплуатацию жилищного фонда и (или) предоставляющим жилищно-коммунальные услуги, одновременно с внесением платы за пользование жилым помещением (платы за жилищно-коммунальные услуги).

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

Налоговая декларация по налогу за владение собаками не представляется.

Рассмотрим порядок исчисления и уплаты курортного сбора.

Плательщиками курортного сбора признаются физические лица, за исключением:

- лиц, направляемых на оздоровление и санаторно-курортное лечение бесплатно за счет средств государственного социального страхования и республиканского бюджета в соответствии с законодательными актами;

- лиц, направляемых на оздоровление и санаторно-курортное лечение в рамках страховых выплат по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (включая сопровождающих лиц);

- детей, направляемых в оздоровительные (спортивно-оздоровительные) лагеря по путевкам, стоимость которых удешевлена за счет средств государственного социального страхования или республиканского бюджета.

Объектом обложения курортным сбором признается нахождение (проживание не менее суток) физического лица в расположенных на территории соответствующих административно-территориальных единиц Республики Беларусь:

- санаторно-курортных организациях;

- профилакториях, оздоровительных центрах (комплексах), образовательно-оздоровительных центрах, оздоровительных лагерях, спортивно-оздоровительных лагерях, домах (базах) отдыха, пансионатах.

Не признается объектом обложения курортным сбором нахождение физического лица в санаторно-курортных или оздоровительных организациях:

- в связи с участием в семинарах, конференциях и иных аналогичных мероприятиях, для проведения которых используется территория санаторно-курортной или оздоровительной организации на основании

договоров, заключенных организациями – организаторами таких мероприятий;

- проживанием во время нахождения в служебной командировке;
- выполнением физическими лицами, проживающими в санаторно-курортных или оздоровительных организациях, служебных обязанностей – в части стоимости услуг по проживанию и питанию.

Налоговая база курортного сбора определяется как стоимость путевки в санаторно-курортную или оздоровительную организацию, а если путевка не оформляется – как стоимость услуг по проживанию, а также оказываемых услуг по питанию, медицинских и оздоровительных услуг.

При определении налоговой базы курортного сбора не учитывается стоимость платных услуг, оказываемых физическим лицам при посещении санаторно-курортной или оздоровительной организации без проживания.

В случаях когда оборот по реализации санаторно-курортных и (или) оздоровительных услуг облагается налогом на добавленную стоимость, налоговая база курортного сбора определяется исходя из стоимости указанных услуг, включающей налог на добавленную стоимость.

При частичной оплате стоимости путевки за счет средств государственного социального страхования и республиканского бюджета, средств обязательного страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний налоговой базой является стоимость путевки, оплачиваемая физическими лицами за счет собственных средств.

Ставки курортного сбора устанавливаются в зависимости от вида санаторно-курортной или оздоровительной организации и не могут превышать 5 %.

При отсутствии решения Минского городского Совета депутатов, местных Советов депутатов базового территориального уровня, устанавливающего ставку курортного сбора на территории района, ставка считается равной нулю.

Налоговым периодом курортного сбора признается календарный квартал.

Сумма курортного сбора исчисляется как произведение налоговой базы и ставки курортного сбора.

Налоговая декларация (расчет) по курортному сбору не представляется.

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

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

Внесение плательщиком сумм курортного сбора санаторно-курортной или оздоровительной организации производится не позднее последних суток нахождения физического лица в такой организации исходя из ставки курортного сбора, действующей на дату внесения сумм этого сбора. Взимание курортного сбора до момента прибытия физического лица в санаторно-курортную или оздоровительную организацию не производится.

В случаях неполного использования санаторно-курортных и оздоровительных услуг, предоставляемых согласно приобретенной путевке, или досрочного выезда физического лица из санаторно-курортной или оздоровительной организации возврат ранее уплаченной суммы (ее части) курортного сбора не производится.

Рассмотрим порядок исчисления и уплаты сбора с заготовителей.

Плательщиками сбора с заготовителей признаются организации и индивидуальные предприниматели.

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

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

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

Налоговым периодом сбора с заготовителей признается календарный квартал.

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

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

Уплата сбора с заготовителей производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Суммы сбора с заготовителей включаются организациями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, а индивидуальными предпринимателями в расходы, учитываемые при исчислении подоходного налога с физических лиц.