

Учреждение образования
«Гомельский государственный университет
имени Франциска Скорины»

Юридический факультет
Кафедра гражданско-правовых дисциплин

СОГЛАСОВАНО
Заведующий кафедрой
гражданско-правовых дисциплин
Жук Н.В.Копыткова
17.12.2018 2018 г.

СОГЛАСОВАНО
Декан юридического факультета
И.И.Эсмантович
17.12. 2018 г.

УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС
ПО УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЕ

НАЛОГОВОЕ ПРАВО

для студентов специальности 1-24 01 02 «Правоведение»
для специализаций 1-24 01 02 04 «Налоговое и банковское право»
1-24 01 02 07 «Правовое обеспечение бизнеса»

Составитель:
Михайлов Д.И., кандидат юридических наук, доцент

Рассмотрено и утверждено
на заседании кафедры
гражданско-правовых дисциплин
17.12. 2018 г., протокол № 5

Рассмотрено и утверждено
на заседании научно-методического
совета университета
29.12. 2018 г., протокол № 3

СОДЕРЖАНИЕ

электронного учебно-методического комплекса
по учебной дисциплине «Налоговое право»

для студентов специальности 1 – 24 01 02 «Правоведение»
специализаций:

1 – 24 01 02 04 «Налоговое и банковское право»

- 01 Титульный лист
- 02 Содержание
- 03 Пояснительная записка
- 1. Теоретический раздел
 - 1.1 Перечень теоретического материала
 - 1.2 Тексты лекций
- 2. Практический раздел
 - 2.1 Перечень тем практических работ
 - 2.2 Практические задания
- 3. Контроль знаний
 - 3.1 Перечень вопросов к экзамену
 - 3.2 Итоговый контроль в виде тестов
- 4. Вспомогательный материал
 - 4.1 Учебная программа дисциплины
 - 4.2 Перечень нормативных правовых актов и рекомендуемой литературы

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Налоговое право является неотъемлемой частью в системе знаний и навыков современного юриста. Знания и навыки применения законодательства о налогах и сборах необходимы не только работникам налоговых и таможенных органов, но также иным государственным служащим, прокурорским работникам, работникам органов внутренних дел.

Для работников налоговых и таможенных органов знания налогового законодательства являются необходимой и безальтернативной гарантией реализации соответствующими органами налогового контроля и контроля за уплатой таможенных платежей при отсутствии или минимизации нарушений прав и законных интересов субъектов предпринимательской деятельности и плательщиков-граждан.

Для юрисконсульта знания налогового законодательства необходимы для обеспечения эффективной защиты прав и законных интересов организации, а также для предупреждения правонарушений против порядка налогообложения в данной организации.

Знания законодательства о налогах и сборах необходимы служащим органов Комитета государственного контроля, Министерства экономики, соответствующих управлений облисполкомов и других государственных органов для правильного применения норм хозяйственного права и в частности мер ответственности за экономические правонарушения.

Необходимы знания хозяйственного законодательства и работникам прокуратуры и органов внутренних дел для эффективной борьбы с преступлениями против порядка налогообложения.

Целью курса «Налоговое право» является изучение и получение навыков применения налогового законодательства Республики Беларусь.

Задачами настоящего курса являются:

- изучение правовых норм, регламентирующих возникновение и прекращение налогового обязательства;
- изучение правовых норм, регламентирующих исполнение налогового обязательства, реализуемого в формах добровольной уплаты и принудительного взыскания сумм налогов сборов;
- изучение правовых норм, регламентирующих реализацию форм налогового контроля;
- изучение правовых норм, регламентирующих возникновение и прекращение налогового обязательства отдельных видов налогов и сборов с учетом особенностей объектов налогообложения, а также гражданских (имущественно-стоимостных взаимоотношений) правоотношений, оказывающих влияние на объекты налогообложения.

Электронный учебно-методический комплекс (ЭУМК) по дисциплине «Налоговое право» предназначен для управления и самоуправления учебной деятельностью, направленной на изучение данного спецкурса. Такое направление учебной деятельности будет способствовать развитию

социально-профессиональной подготовки студента, активизации роли обучаемого в процессе обучения.

Цель создания ЭУМК по учебной дисциплине «Налоговое право» - систематизация образовательных, учебно-методических, контролирующих и вспомогательных материалов, направленных на оказание помощи студентам в овладении теоретическими основами и практическими навыками регулирования налоговых и связанных с ними отношений.

Основными функциями ЭУМК являются:

- эффективное усвоение изучаемого материала, который входит в учебную программу дисциплины «Налоговое право»;
- овладение навыками применения налогового законодательства к конкретным практическим ситуациям;
- создание условий для успешной учебной и научной исследовательской работы студентов;
- развитие умений и навыков самостоятельной учебной работы студентов;
- укрепление учебной дисциплины;
- развитие юридического мышления;
- овладение навыками использования нормативных правовых актов и специальной научной литературы по дисциплине;
- обеспечение междисциплинарных связей в преподавании с другими учебными дисциплинами.

Материал дисциплины основан на ранее полученных студентами знаниях по таким курсам, как «Общая теория права», «Гражданское право», «Административное право», «Административное деликтное право», «Финансовое право».

Спецкурс «Налоговое право» изучается студентами 3 курса специальности 1-24 01 02 Правоведение (1 – 24 01 02 04 Налоговое и банковское право) (очная форма получения высшего образования).

По очной форме обучения (6 семестр): общее количество часов – 74; аудиторное количество часов — 40, из них: лекции — 20 (6 семестр) из них управляемая самостоятельная работа (УСР) — 6, практические занятия — 20
Форма текущей аттестации — зачет;

Курс «Налоговое право» изучается студентами 3 курса специальности 1-24 01 02 Правоведение (1 – 24 01 02 07 Правовое обеспечение бизнеса) (очная форма получения высшего образования).

По очной форме обучения (6 семестр): общее количество часов – 74; аудиторное количество часов — 40, из них: лекции — 20 (6 семестр) из них управляемая самостоятельная работа (УСР) — 6, практические занятия — 20 (6 семестр) Форма текущей аттестации — зачет.

Курс «Налоговое право» изучается студентами 5 курса специальности 1-24 01 02 Правоведение (1 – 24 01 02 07 Правовое обеспечение бизнеса) (заочная форма получения высшего образования).

По заочной форме обучения (9 – 10 семестры): общее количество часов – 74 часа; аудиторное количество часов – 14, из них: лекции — 10 (9 семестр) из них управляемая самостоятельная работа (УСР) — 0, практические занятия — 4 (10 семестр) Форма текущей аттестации — экзамен (10 семестр).

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

1.1 ПЕРЕЧЕНЬ ТЕОРЕТИЧЕСКОГО МАТЕРИАЛА

Введение

Общая часть

Тема 1 Понятие, предмет, метод и источники налогового права

Тема 2 Налоговое обязательство

Тема 3 Исполнение налогового обязательства

Особенная часть

Тема 4 Обязательство по уплате НДС

Тема 5 Обязательство по уплате акцизов

Тема 6 Обязательство по уплате налога прибыль

Тема 7 Обязательство по уплате целевых и общих налогов юридическими и физическими лицами

Тема 8 Обязательство по уплате подоходного налога физическими лицами

ОБЩАЯ ЧАСТЬ

ТЕМА 1

ПОНЯТИЕ, ПРЕДМЕТ, МЕТОД И ИСТОЧНИКИ НАЛОГОВОГО ПРАВА

- 1 Система налогов и сборов Республики Беларусь.
- 2 Понятие, предмет и метод правового регулирования налогового права.
- 3 Источники (формы) налогового права.

1 Система налогов и сборов Республики Беларусь.

Совокупность взимаемых в любом государстве налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей, а также форм и методов их построения образует налоговую систему.

Согласно части 1 статьи 6 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь, налогом признается обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты. В отличие от легального определения налога, содержащегося в утратившем силу Законе «О налогах и сборах», определение Налогового кодекса Республики Беларусь содержит точный перечень источников уплаты налогов, категории плательщиков и цель взимания налогов.

Исходя из определения налога, содержащегося в Налоговом кодексе Республики Беларусь, налог должен отвечать следующим признакам:

- 1) **Безвозмездность.** То есть уплата налога не обусловлена какими-либо встречными обязанностями со стороны государства и его органов.
- 2) **Обязательность для плательщика.** То есть возложение на плательщика обязанности по уплате налога и ответственности за неисполнение.
- 3) **Определённость источников выплаты.** Согласно этому принципу налоги и сборы могут взиматься только за счёт средств, принадлежащих налогоплательщику на праве собственности, хозяйственного ведения и оперативного управления. Взимание налогов за счёт средств, временно находящихся у плательщика в силу каких-либо обязательств, например ссуды или аренды, привело бы к дестабилизации гражданского оборота и повышению системного риска. Под системным риском понимается риск неисполнения обязательства одним субъектом, вызванный неисполнением обязательств его дебиторами.
- 4) **Определённость зачисления.** Налоги и сборы подлежат зачислению в республиканский и (или) местный бюджеты.

Наряду с определением налога статья 6 Налогового кодекса содержит определение сбора. Сбором (пошлиной) признается обязательный платеж в республиканский и (или) местные бюджеты, взимаемый с организаций и физических лиц, как правило, в виде одного из условий совершения в отношении их государственными органами, в том числе местными Советами депутатов, исполнительными и распорядительными органами, иными уполномоченными организациями и должностными лицами, юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу специальных разрешений (лицензий), либо в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь.

Отличительным признаком сбора (пошлины) от налога является их возмездный характер. Уплата того или иного сбора является основанием для совершения со стороны государственных органов в отношении плательщиков юридически значимых действий, либо выдачи специальных разрешений.

Налоги классифицируют по ряду оснований. По субъектам выделяют **налоги, взимаемые с юридических лиц** (НДС, налог на прибыль и т.д.), и **налоги, взимаемые с физических лиц** (подоходный налог с физических лиц). Выделяют также **общие** для юридических и физических лиц налоги - земельный налог, налог на недвижимость и другие.

В зависимости от характера использования налоги бывают **общего и целевого** значения. Налоги общего значения зачисляются в бюджет соответствующего уровня, как общий денежный фонд соответствующей территории, используются при исполнении бюджета без привязки к конкретным мероприятиям. Целевые налоги зачисляются во внебюджетные фонды и целевые бюджетные фонды.

По способу изъятия у плательщика или в зависимости от категории субъекта, на которого возлагается бремя уплаты налога, налоги подразделяются на **прямые** (налог на прибыль, налог на недвижимость) и **косвенные** (НДС и акцизы).

В зависимости от источника уплаты налога плательщиком различают: налоги, уплачиваемые **из выручки** (НДС, акцизы), **относимые на себестоимость продукции** (земельный налог, чрезвычайный налог и др.), уплачиваемые из **налогооблагаемой прибыли** (налог на прибыль, налог на доходы). Источником уплаты косвенных налогов является исключительно выручка плательщика, так как суммы данных налогов предъявляются к оплате потребителям. Источником уплаты прямых налогов являются все остальные источники уплаты: **затраты, относимые на себестоимость продукции, и прибыль.**

В зависимости от государственного органа, который наделён компетенцией по установлению того или иного налога, различают **государственные (общереспубликанские) и местные.**

Государственные (общереспубликанские) налоги взимаются на основании республиканского законодательства (закона о бюджете на текущий финансовый год и иными актами законодательства), принимаемыми

Национальным собранием Республики Беларусь или Президентом Республики Беларусь.

Местные налоги и сборы устанавливаются актами Советов депутатов областей и города Минска, при условии предоставления им права на установление конкретного налога или сбора законодательными актами Республики Беларусь. В этом проявляется унитарная форма государственного устройства Республики Беларусь. В отличие от субъектов ряда федеративных государств Советы депутатов областей в Республике Беларусь не могут по собственной инициативе устанавливать налоги и сборы.

От классификации налогов на государственные и местные следует отличать сходную по внешнему выражению, но различную по существу, классификацию налогов по другому основанию, а именно: **по уровню бюджетной системы**. В зависимости от уровня бюджетной системы, в который налоги и сборы подлежат зачислению, они подразделяются на **республиканские, областные и местные**.

Нередко государственные (общереспубликанские) налоги (по органу установления) отождествляют с республиканскими (по уровню бюджетной системы), а местные (по органу установления) с областными и местными (по уровню бюджетной системы). Это недопустимо. Иногда уровень государственного органа, который устанавливает налог, действительно совпадает с уровнем бюджетной системы, в который этот налог подлежит зачислению (например, налог на прибыль организаций, установленный законодательным актом высшего законодательного органа и зачисляемый в республиканский бюджет), но так бывает далеко не всегда. Так, подоходный налог с физических лиц взимается на всей территории Республики Беларусь на основании норм законодательных актов, прежде всего, норм Особенной части Налогового кодекса от 29 декабря 2009 года и поэтому является государственным (общереспубликанским), в то же время в соответствии с нормами законодательства о бюджете этот налог подлежит зачислению в бюджеты областей и города Минска, поэтому по уровню бюджетной системы он является областным налогом. То же целиком относится и к земельному налогу, и к государственной пошлине, уплачиваемой при обращении в суды общей юрисдикции.

К **республиканским** налогам относятся: НДС (часть передаётся на местный уровень), акцизы, налог на прибыль и другие.

К **областным** – подоходный налог с физических лиц, налог на недвижимость, земельный налог, единый налог и другие.

К **местным** - целевой сбор на содержание и развитие инфраструктуры города или района.

Таким образом, налоги классифицируются по семи и более основаниям. Для полноты и всесторонности восприятия налоговой системы Республики Беларусь необходима некая общая классификация, учитывающая одновременно несколько ранее названных оснований.

I. Общегосударственные налоги – налоги, устанавливаемые

законодательными актами Республики Беларусь, обязательные для всех плательщиков Республики Беларусь.

Общереспубликанские налоги и сборы подразделяются на четыре группы:

1 Общереспубликанские косвенные налоги и сборы, выплачиваемые из выручки плательщика.

2 Общереспубликанские прямые налоги и сборы, относимые на себестоимость продукции.

3 Общереспубликанские налоги и сборы, выплачиваемые из налогооблагаемой прибыли или дохода.

4 Общереспубликанские налоги и сборы, составляющие упрощённую систему налогообложения Республики Беларусь.

1. Общереспубликанские косвенные налоги и сборы, выплачиваемые из выручки плательщика, – налоги и сборы, одновременно отвечающие следующим признакам:

а) включение суммы платежа в отпускную цену товара, работы или услуги;

б) возложение бремени фактической уплаты на покупателя товаров и заказчика работ и услуг, которыми могут являться как субъекты хозяйствования (юридические лица и индивидуальные предприниматели), так и физические лица;

в) плательщиками этих налогов по общему правилу являются лица, реализующие товары, работы и услуги. При этом следует иметь в виду, что, несмотря на то, что экономическое бремя уплаты этих налогов ложится на покупателя, ответственность за неуплату этих налогов несёт исключительно плательщик (продавец, подрядчик, исполнитель). Покупатель и заказчик не может быть привлечён к ответственности за неуплату этих налогов, даже в том случае, если продавец не предъявил к оплате соответствующие суммы косвенных налогов.

Наименование налога (сбора)	<i>Плательщики</i>	Бюджет (фонд), в который они подлежат зачислению.
налог на добавленную стоимость	организации и, в прямо установленных законодательством случаях, - индивидуальные предприниматели	республиканский бюджет, с передачей части сумм на местный уровень
акцизы	организации и индивидуальные предприниматели	республиканский бюджет с передачей части сумм на местный уровень

2. Общереспубликанские, прямые налоги и сборы, относимые на

себестоимость продукции – налоги и сборы, отвечающие следующим признакам:

а) суммы данных налогов выплачиваются организациями за счёт части выручки, которая составляет сумму затрат, относимых на себестоимость продукции;

б) суммы данных налогов, зачисленные в бюджет, подлежат отнесению на себестоимость продукции (работ, услуг) наряду с затратами на приобретение сырья, материалов, оплату труда и другими.

Наименование налога (сбора).	Плательщики	Бюджет (фонд), в который они подлежат зачислению.
земельный налог	организации, индивидуальные предприниматели и иные физические лица	бюджеты областей и города Минска
обязательные страховые взносы в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты	организации, индивидуальные предприниматели и отдельные категории иных физических лиц	Фонд социальной защиты населения
налог за пользование природными ресурсами	организации и индивидуальные предприниматели	бюджеты областей и города Минска
экологический налог	организации и индивидуальные предприниматели	бюджеты областей и города Минска
дорожные налоги и сборы, в том числе сбор за проезд автомобильных транспортных средств иностранных государств по автодорогам общего пользования; плата за проезд тяжеловесных и крупногабаритных автомобильных транспортных средств по автодорогам общего пользования; плата за проезд по платным автодорогам и мостам;	организации и физические лица	дорожные фонды

3. Общереспубликанские налоги и сборы, выплачиваемые из налогооблагаемой прибыли или дохода, – налоги, отвечающие следующим признакам:

а) суммы этих налогов и сборов выплачиваются за счёт налогооблагаемой прибыли, которая складывается из суммы налога на прибыль и средств, остающихся в распоряжении предприятия;

б) суммы этих налогов не подлежат отнесению на себестоимость продукции;

в) возникновение обязательства по уплате этих налогов целиком зависит от финансовых результатов деятельности организация. В том случае, если организация не имеет балансовой прибыли, а как следствие и налогооблагаемой прибыли, вопрос об уплате налога на прибыль, дивидендов и налога на доход не встаёт.

Наименование налога (сбора)	Плательщики	Бюджет (фонд), в который они подлежат зачислению
налог на прибыль	организации	республиканский бюджет с передачей части сумм местным бюджетам
налог на доходы иностранных юридических лиц, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянные представительства	организации - нерезиденты Республики Беларусь	республиканский бюджет с передачей части сумм местным бюджетам
подходный налог с физических лиц;	физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями и индивидуальные предприниматели, если иное не установлено в отношении них законодательством	бюджеты областей и города Минска
налог на недвижимость. Однако при этом следует отметить, что налогооблагаемая прибыль уменьшается на	организации, индивидуальные предприниматели и физические лица.	бюджеты областей и города Минска

сумму налога на недвижимость, уплаченную со стоимости основных средств.		
---	--	--

4. Общереспубликанские налоги и сборы, составляющие упрощённую систему налогообложения Республики Беларусь, – это налоги, отвечающие следующему признаку:

а) данные налоги заменяет для их плательщиков ряд других налогов.

Наименование налога (сбора)	Плательщики	Бюджет (фонд), в который подлежат зачислению его суммы.
единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц	индивидуальные предприниматели и иные физические лица	бюджеты областей и города Минска
единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции.	организации	бюджеты областей и города Минска
налог при упрощённой системе налогообложения субъектов малого предпринимательства.	организации	бюджеты областей и города Минска

II. Местные налоги и сборы – это такие обязательные платежи, право на установление которых отнесено законодательными актами к компетенции Областных и Минского городского советов депутатов. При этом они могут зачисляться как в бюджет области, в которой они установлены, так и в городской бюджет.

Местные налоги и сборы подразделяются на две группы:

1. Местные косвенные налоги, включаемые в выручку от реализации товаров работ и услуг.

2. Местные налоги, уплачиваемые из средств, остающихся в распоряжении предприятия, т. е. прибыли, оставшейся после уплаты налога.

1. Местные косвенные налоги, включаемые в выручку от реализации товаров работ и услуг.

Наименование налога (сбора)	Плательщики	Бюджет (фонд), в который подлежат зачислению его суммы.
-----------------------------	-------------	---

налог с продаж в розничной торговле;	организации и индивидуальные предприниматели	местные бюджеты
налог на услуги, оказываемые объектами сервиса: рынками, гостиницами, боулинг-клубами и др. объектами сервиса, определяемыми областными советами депутатов.	организации и индивидуальные предприниматели	местные бюджеты

2. Местные, прямые налоги, уплачиваемые из налогооблагаемой прибыли.

Наименование налога (сбора)	Плательщики	Бюджет (фонд), в который подлежат зачислению его суммы.
целевой сбор на восстановление городского, пригородного пассажирского транспорта, автобусов междугороднего сообщения.	организации и индивидуальные предприниматели	местные бюджеты
б) целевой сбор на содержание и развитие инфраструктуры города или района.	организации и индивидуальные предприниматели	местные бюджеты

2 Понятие, предмет и метод правового регулирования налогового права.

Общественные отношения, которые возникают при установлении, взимании налогов и сборов, регламентируются нормами финансового права.

Совокупность финансово-правовых норм, регулирующих общественные отношения по установлению, взиманию налогов с юридических и физических лиц в бюджетную систему и в предусмотренных случаях - внебюджетные целевые фонды, называют институтом, подотраслью финансового права - налоговое право.

Налоговое право – это подотрасль финансового права, представляющая собой совокупность правовых норм, регулирующих общественные отношения, складывающиеся в связи с исчислением и уплатой сумм налогов и сборов в бюджетную систему и внебюджетные фонды и с осуществлением контроля за их уплатой.

Таким образом, предмет налогового права состоит из двух основных групп общественных отношений:

а) отношений, складывающихся по поводу исчисления и уплаты налогов и сборов в бюджетную систему и внебюджетные фонды;

б) отношений, складывающихся по поводу осуществления контроля за полнотой и своевременностью уплаты сумм налогов и сборов в бюджетную систему и внебюджетные фонды.

Налоговое право является подотраслью финансового права, так как обе группы отношений, регулируемых нормами налогового права, связаны с формированием, распределением и потреблением государственных денежных фондов. Все отношения, связанные с формированием, распределением и потреблением финансовых ресурсов государства являются предметом правового регулирования финансового права.

Вместе с тем, налоговое право – это достаточно обособленная часть норм финансового права. Отношения, регулируемые налоговым правом, занимают центральное место среди отношений по формированию финансовых ресурсов капиталистического государства. Отношения, складывающиеся по поводу исчисления и уплаты налогов и сборов, требуют высшей степени детализированных правовых норм. При регулировании данных общественных отношений недопустимо применение норм права по аналогии, что вполне допустимо и целесообразно при регулировании имущественных и личных неимущественных отношений.

Поэтому, налоговое право – это весьма значительная по объёму группа правовых норм.

Несмотря на то, что налоговое право является подотраслью другой отрасли права, его нормы и правовые институты образуют общую и особенную части. Система налогового права, как и многих самостоятельных отраслей права, состоит из двух частей.

Общая часть налогового права включает в себя правовые институты, нормы которых регулируют отношения, складывающиеся по поводу исчисления и уплаты всех налогов, сборов, пошлин.

Общая часть, в частности, включает следующие правовые институты:

- институт налогового обязательства;
- институт налоговой ответственности;
- институт налогового контроля.

Особенная часть налогового права состоит из правовых институтов, нормы которых регламентируют отношения, складывающиеся по поводу исчисления конкретных видов налогов, сборов, пошлин, в том числе:

- институт обязательства по уплате налога на добавленную стоимость;
- институт обязательства по уплате акцизов;
- институт обязательства по уплате подоходного налога и другие.

Отличительной чертой налогового права является характер направленности правового регулирования в большей степени на защиту стабильности и полноты государственных финансовых ресурсов, главным образом, бюджетной системы и, в меньшей степени, интересов плательщиков

налогов, сборов, пошлин. Приоритеты во взаимоотношениях налогоплательщика и государства отданы государству. Права плательщиков в области финансов основываются на принципе: минимум доверия – максимум контроля. Это проявляется в значительных полномочиях налоговых органов и в большом объёме обязанностей плательщиков. Например, налоговым органам предоставлено право на беспорное взыскание сумм налогов и сборов за счёт ряда категорий активов плательщика. Эта черта присутствует в налоговых законодательствах большинства государств. В одних государствах эта особенность налогового законодательства выражена в большей степени, в налоговых законодательствах других – в меньшей степени. Но везде интересы государства защищены лучше, чем интересы плательщика. Это вызвано тем, что обеспечение равной или более высокой степени защиты прав и законных интересов плательщиков, по сравнению с интересами государства, повлекло бы дестабилизацию формирования финансовых ресурсов государства. Что, в свою очередь, повлечёт невозможность исполнения государством своих внутренних (экологической, социальной, экономической, правоохранительной) и внешних функций (обороны страны и внешних сношений).

Налоги являются трансфертными платежами плательщиков, которые аккумулируются в государственном бюджете и возвращаются плательщикам через предоставление общественных благ и услуг. В государствах, которые не способны обеспечить оборону своей территории, хозяйственная деятельность или невозможна, или же неэффективна.

Метод налогового права целиком обусловлен направленностью правового регулирования налогового права.

Под методом отрасли (подотрасли) понимается совокупность приёмов и способов, посредством которых она воздействует на регулируемые отношения.

В налоговом праве определяющим является **административно-правовой** (императивный) метод или метод власти и подчинения. Подавляющее большинство норм налогового права являются императивными, то есть предоставляют субъектам только один тип правомерного поведения, при отсутствии каких-либо альтернатив. В частности, у плательщика отсутствует право определять сроки уплаты обязательных платежей, изменять продолжительность налогового периода, право выбора приоритетного для него режима налогообложения из режимов предусмотренных законодательством.

Тем не менее, **гражданско-правовой** (диспозитивный) метод всё же присутствует при регулировании налоговых отношений. Некоторые нормы налогового права являются диспозитивными, то есть предоставляют плательщику несколько альтернатив правомерного поведения. Например, плательщику предоставлено право выбора учётной политики, при определении даты реализации товаров работ и услуг, для целей исчисления и уплаты НДС, акцизов и некоторых других налогов. Плательщик может

осуществить отчуждение имущества, являющегося объектом налогообложения в любые сроки.

3 Источники (формы) налогового права.

Под источниками права понимаются формы его выражения во внешнем мире.

Основным источником налогового права в Республике Беларусь является нормативно-правовой акт. Роль других источников права, особенно при регулировании налоговых отношений, невелика.

Наибольшей юридической силой среди источников налогового права обладает Конституция Республики Беларусь от 15 марта 1994 с изменениями и дополнениями. Статья 56 устанавливает обязанность по уплате налогов и сборов. Носителями данной обязанности являются граждане Республики Беларусь, иностранные граждане и лица без гражданства. Не все обязанности распространяются на всех субъектов права. Конституция устанавливает также основы бюджетной системы Республики Беларусь.

В 2001-2009 годах были проведены мероприятия по систематизации норм налогового права. Основным результатом этих мер явилась кодификация норм общей части налогового права, посредством принятия Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь от 19 декабря 2002 и Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь от 29 декабря 2009 года.

Составы административных правонарушений против порядка налогообложения были закреплены в главе 13 Кодекса Республики Беларусь «Об административных правонарушениях» от 21 апреля 2003 года.

Актами Совета Министров Республики Беларусь устанавливаются ряд экономических, технических и иных нормативов, имеющих определенное значение для определения налоговых баз по таким обязательным платежам как налог на недвижимость, земельный налог, экологический налог, налог за пользование природными ресурсами.

Среди актов министерств наибольшее значение для регулирования налоговых отношений имеют акты Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь. В настоящее время ими утверждаются формы, содержащие обязательные реквизиты как заявлений и деклараций плательщиков, так и правоприменительных актов налоговых органов.

К актам местных органов власти, регулирующим налоговые отношения, прежде всего относятся акты областных и Минского городского советов депутатов.

Согласно статье 5 Налогового кодекса Республики Беларусь (Общая часть) Республика Беларусь признает приоритет общепризнанных принципов международного права и обеспечивает соответствие им налогового законодательства. Если нормами международных договоров, ратифицированными Республикой Беларусь, установлены иные нормы, чем

те, которые предусмотрены Налоговым кодексом и иными законодательными актами Республики Беларусь, то применяются нормы международного договора, если иное не определено нормами международного права.

Среди международных соглашений, содержащих нормы налогового права, можно выделить две обособленные группы договоров:

- соглашения об установлении принципов взимания косвенных налогов (НДС и акцизов) при осуществлении экспортно-импортных операций;
- соглашения об устранении двойного налогообложения при взимании прямых налогов (налогов на доходы и прибыль организаций и подоходного налога с физических лиц).

К соглашениям об установлении принципов взимания косвенных налогов (НДС и акцизов) при осуществлении экспортно-импортных операций, в частности, относятся:

- Протокол (Соглашение) о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, который является приложением (частью) Договора о Евразийском экономическом союзе, совершенного в г. Астана 29 мая 2014 года;

- Соглашение «О принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров (работ, услуг) между государствами – участниками Содружества независимых государств от 25 ноября 1998 года;

- Соглашение между Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики Таджикистан «О принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров (работ)» и другие.

К соглашениям об устранении двойного налогообложения при взимании прямых налогов (налогов на доходы и прибыль организаций и подоходного налога с физических лиц), в частности, относятся:

- Соглашение между Правительством Республики Беларусь и Правительством Королевства Бельгия «Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и на имущество от 07.03.1995;

- Соглашение между Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики Узбекистан «Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и имущество от 22.12.1994 и другие.

ТЕМА 2

НАЛОГОВОЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВО

- 1 Понятие и элементы налогового обязательства.
- 2 Субъекты налогового обязательства.
- 3 Содержание налогового обязательства.
- 4 Ответственность плательщиков налогов, сборов (пошлин) за неисполнение (ненадлежащее исполнение) налогового обязательства.

1 Понятие и элементы налогового обязательства.

Согласно статье 36 Налогового кодекса Республики Беларусь, налоговым обязательством признается обязанность плательщика (иного обязанного лица) при наличии обстоятельств, установленных налоговым законодательством, уплатить определенный налог, сбор (пошлину). Таким образом, налоговое обязательство – это правоотношение, в силу которого одна сторона, плательщик, обязана в полном объеме и своевременно перечислить в бюджет сумму налога, сбора (пошлины), а другая сторона – государство, в лице налогового органа, вправе требовать и обеспечивать мерами принуждения осуществление такой уплаты.

В соответствии со статьёй 36 Налогового кодекса, основания возникновения, изменения и прекращения, а также порядок и условия исполнения налогового обязательства определяются налоговым законодательством, а в отношении таможенных платежей - также и таможенным законодательством.

Налоговое обязательство по уплате каждого вида налога возникает при одновременном наличии двух оснований:

- возникновение фактической связи между субъектом плательщиком и объектом налогообложения (объективное);

- приобретение субъектом права определённого правового статуса, который порождает обязанность по уплате налога (субъективное).

Остановимся на каждом из этих оснований.

1. Возникновение фактической связи между субъектом плательщиком и объектом налогообложения (объективное).

Под объектом налогообложения понимаются обстоятельства (действия, вещи, деятельность, доходы), с которыми налоговое законодательство связывает возникновение обязанности по уплате того или иного налога. Это сложная и достаточно неоднородная экономико-правовая категория.

Каждый налог, сбор (пошлина) имеет самостоятельный объект налогообложения. В соответствии с частью 3 статьи 28 Налогового кодекса один и тот же объект может облагаться определённым налогом, сбором (пошлиной) у одного плательщика только один раз за соответствующий налоговый период. Число видов объектов налогообложения равняется количеству налогов, установленных налоговым законодательством. Объекты налогообложения, близкие по экономико-правовой природе, можно разделить на **четыре группы**:

- вещи;

- предпринимательская деятельность;

- прибыль и доходы;

- хозяйственные операции (обороты).

1. **Вещи.** Далекое не любая вещь, являющаяся объектом гражданских прав, является объектом налогообложения. Налоговое законодательство устанавливает только две категории имущества, наличие которого во

владении (пользовании) плательщика порождает обязанность по уплате налогов (сборов) – это **земельные участки** и иное **недвижимое имущество (основные средства)**. Данные объекты налогообложения облагаются соответственно *земельным налогом* и *налогом на недвижимость*. Наличие во владении и пользовании организации или физического лица любого другого имущества (и иных объектов гражданских прав) не порождает обязанности по уплате налогов (сборов).

По этой группе объектов налоговое обязательство по уплате необходимых налогов возникает с момента *приобретения права собственности, владения или пользования* на эти вещи.

2. Предпринимательская деятельность. Для упрощения учёта и контроля в качестве объекта налогообложения признаётся сама предпринимательская деятельность физических лиц по реализации товаров, работ и услуг потребителям. Данный объект облагается *единым налогом с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц*. Налоговое обязательство по данному объекту возникает с момента начала осуществления такой деятельности.

3. Доходы и прибыль. Доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая применительно к конкретному налогу, сбору (пошлине) в соответствии с налоговым законодательством. Доходы плательщика могут быть отнесены к доходам от источников в Республике Беларусь или к доходам от источников за пределами Республики Беларусь, в соответствии с Налоговым кодексом и другими актами налогового законодательства. Под прибылью понимается разность выручки и затрат, относимых на себестоимость продукции.

Образование прибыли возможно только у организаций. Получателями доходов могут быть как организации, так и физические лица. Доходы организаций облагаются *налогом на доходы*. Доходы физических лиц облагаются *подоходным налогом с физических лиц*. Прибыль организаций облагается налогом на *прибыль*.

4. Хозяйственные операции (обороты). Понятие хозяйственной операции шире, чем понятие действия, направленного на исполнение обязательства, возникшего на основании гражданско-правовой сделки (договора). Хозяйственная операция – это движение товарно-материальных ценностей, влекущее стоимостные изменения их стоимости. Например, передача произведённых самой организацией товаров для производственного потребления не является сделкой, но является хозяйственной операцией. Почти все хозяйственные операции (обороты) с любыми товарами, работами и услугами облагаются *налогом на добавленную стоимость*. Хозяйственные операции с отдельными категориями товаров, наряду с НДС, облагаются и *акцизами*. Обороты по реализации товаров, работ и услуг облагаются также *целевыми сборами*.

В соответствии с частью 2 статьи 31 Налогового кодекса, не являются объектами налогообложения следующие хозяйственные операции:

- изъятие имущества путем конфискации, реквизиции или национализации;
- внесение имущества в уставный фонд организации учредителем;
- передача имущества организации её правопреемнику при реорганизации;
- передача жилых помещений физическим лицам в домах государственного жилого фонда при проведении приватизации и некоторые другие.

Для правильного применения налогового законодательства при налогообложении оборотов большое значение имеет правильное определение **места реализации** товаров, работ и услуг.

Определение **места фактической реализации** товаров работ и услуг необходимо для установления **принадлежности** конкретной хозяйственной операции **к предмету регулирования** налогового законодательства Республики Беларусь. От правильного определения места исполнения гражданско-правового обязательства по договорам поставки, подряда, перевозки, возмездному оказанию услуг, таким образом, зависит место исполнения налогового обязательства по уплате косвенных налогов. Иными словами, от правильного определения места гражданско-правового обязательства зависит решение вопроса: будет ли подлежать налогообложению НДС и акцизами сделка (оборот по реализации) на территории Республики Беларусь, либо эти налоги будут взиматься в бюджет другого государства?

В соответствии со статьёй 32 Налогового кодекса, местом реализации товаров признается:

а) место нахождения товаров, если они не отгружаются и не транспортируются;

б) место нахождения товаров в момент начала отгрузки или транспортировки, если эти товары отгружаются или транспортируются продавцом, покупателем или другим лицом (организацией или физическим лицом). Это правило не распространяется на товары, сборка которых осуществляется в месте нахождения покупателя;

в) место монтажа, установки или сборки товаров, если эти товары не могут быть по техническим, технологическим или иным подобным причинам доставлены получателю иначе как в разобранном или несобранном виде, а монтаж, установка или сборка производятся продавцом этих товаров или от его имени;

г) местом реализации товаров признается место реализации основных товаров (работ, услуг), если реализация товаров носит вспомогательный характер по отношению к реализации других основных товаров (работ, услуг). Например, реализация продуктов питания пассажирам при оказании транспортных услуг или реализация необходимых запасных частей при осуществлении ремонта автомобилей.

Статья 33 содержит правила определения места реализации работ и услуг. Местом реализации работ, услуг признается:

а) место нахождения недвижимого имущества, если работы, услуги связаны непосредственно с этим имуществом. Так, например, местом реализации работ по строительству и ремонту жилых помещений, согласно данному правилу, будет являться место нахождения создаваемых или ремонтируемых жилых помещений. То же самое относится к дизайнерским услугам в отношении жилых помещений;

б) место фактического выполнения работ, оказания услуг, если работы, услуги связаны с движимым имуществом. Например, местом реализации работ по ремонту автомобилей будет являться место нахождения автомастерской, где осуществляется такой ремонт, а не место регистрации данных автомобилей;

в) место, где осуществляется деятельность потребителя (пользователя) услуг, если потребитель (пользователь) этих услуг имеет место нахождения (место жительства) в одном государстве, а продавец - в другом.

Это положение Налогового кодекса применяется в отношении:

- услуг по получению и поддержанию в силе патентов и свидетельств на объекты промышленной собственности, а также услуг по передаче исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности;

- аудиторских, консультационных, маркетинговых, юридических, бухгалтерских, инновационных, инженерных, рекламных услуг, услуг по обработке данных и некоторых других;

г) место нахождения организации или место жительства физического лица, выполняющего работы, оказывающего услуги, не предусмотренные предыдущими правилами Налогового кодекса;

д) место реализации товаров или основных работ, услуг, если реализация работ, услуг носит вспомогательный характер по отношению к реализации товаров или других основных работ, услуг. Например, местом реализации магазином услуг по доставке крупногабаритных товаров потребителям будет являться место реализации таких товаров.

Следует отметить, что определение места реализации товаров, работ и услуг имеет юридическое значение только для взимания налогов, объектами обложения которых являются хозяйственные операции (обороты). К таким налогам относятся НДС и акцизы. Для правильного взимания прямых налогов, объектами обложения которых являются доходы и имущество, место получения прибыли (доходов) и место нахождения имущества никакого юридического значения не имеет.

По общему правилу, организации и физические лица, являющиеся резидентами Республики Беларусь, уплачивают налоги на доходы и на имущество с доходов (прибыли), полученных за пределами Республики Беларусь, и с имущества, находящегося за пределами Республики Беларусь, в полном объеме, независимо от фактов уплаты за рубежом аналогичных налогов. Однако Республика Беларусь является стороной ряда международных соглашений об устранении двойного налогообложения при взимании налогов на доходы и имущество.

При наличии такого соглашения, заключённого между Республикой Беларусь и государством, в котором плательщиком были получены доходы и прибыль, суммы налогов на доходы (прибыль) и имущество, подлежащие уплате в Республике Беларусь, подлежат уменьшению на суммы аналогичных налогов, фактически уплаченных плательщиком в данном государстве.

Поскольку объекты налогообложения являются достаточно разноплановыми категориями (имущество, деятельность, доход, сделка), а сумма налога должна быть выражена в денежных единицах, объект налогообложения должен иметь единицу измерения, позволяющую исчислить сумму налога. Для измерения объекта налогообложения в теорию налогообложения, а затем и в налоговое законодательство была введена такая характеристика объекта, как налоговая (налогооблагаемая база). Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения.

Налоговая база и порядок ее определения (исчисления) устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине).

Сумма налога, как правило, является произведением налоговой базы и налоговой ставки.

Налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы.

Однако для уплаты того или иного налога установления налоговой базы и ставки недостаточно, потому что объект налогообложения и налоговая база могут изменяться с течением времени. Имущества это касается в меньшей степени, а остальных групп объектов в большей степени. За месяц сумма дохода будет одной, а за три месяца совсем другой. Для определения срока формирования налоговой базы Налоговым кодексом установлена такая категория, как *налоговый период*. Под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени, определяемый применительно к каждому конкретному налогу, сбору (пошлине), по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма этого налога, сбора (пошлины).

Таким образом, исходя из ранее изложенного, налоговое обязательство возникает при наличии фактической связи между плательщиком и объектом налогообложения. Необходимо отметить, что для возникновения налогового обязательства достаточно наличия фактической связи между плательщиком и объектом налогообложения, юридическая связь значения не имеет. Например, в соответствии с частью 2 статьи 19 Налогового кодекса, физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность, но не зарегистрировавшиеся в качестве индивидуальных предпринимателей, при исполнении обязанностей, возложенных на них Налоговым кодексом и другими актами налогового законодательства, **не вправе** ссылаться на то, что они не являются индивидуальными предпринимателями. Или, например, согласно нормам Особенной части Налогового кодекса факт нахождения во владении самовольно занятого или своевременно не возвращённого

земельного участка, не только не освобождает субъекта незаконного владения от уплаты земельного налога, а влечёт увеличение ставки данного платежа в десять раз. Неотражение хозяйственной операции в документах бухгалтерского и налогового учёта и нарушение положений гражданского законодательства о форме сделки не освобождает плательщиков от уплаты НДС, акцизов и иных налогов, а наоборот влечёт применение к такому плательщику мер ответственности.

Наличия фактической связи между плательщиком и объектом налогообложения иногда недостаточно для возникновения налогового обязательства. Необходимо одновременное наличие второго основания, а именно: приобретение субъектом права определённого правового статуса, который порождает обязанность по уплате налога. Каждый законодательный акт, регулирующий отношения по исчислению и уплате каждого налога, содержит указание на правовой статус (категорию) плательщика данного налога. Если плательщик не относится к установленной категории, налоговое обязательство по уплате данного налога не возникает даже при наличии фактической связи между плательщиком и объектом налогообложения. Например, физическое лицо реализующие товары, то есть имеющее связь с объектом обложения НДС, всё равно не будет являться плательщиком данного налога, так как в соответствии с нормами Особенной части Налогового кодекса плательщиками данного налога являются только организации и в отдельных случаях – индивидуальные предприниматели.

Таким образом, налоговое обязательство возникает при одновременном наличии двух оснований: возникновение фактической связи между плательщиком и объектом налогообложения (объективного) и приобретение субъектом определённого правового статуса, с которым налоговое законодательство связывает уплату того или иного налога.

Налоговое обязательство прекращается его исполнением плательщиком (иным обязанным лицом), либо с возникновением обстоятельств, с которыми налоговое законодательство связывает прекращение налогового обязательства по данному налогу, сбору (пошлине).

К таким обстоятельствам относятся:

- ликвидация организации, при отсутствии возможности уплаты налогов за счёт её активов;
- смерть гражданина, при отсутствии правопреемников;
- прекращение фактической связи между плательщиком и объектом налогообложения (например, отчуждение недвижимости) и другие.

2 Субъекты налогового обязательства.

Субъектами налогового обязательства являются плательщики налогов, сборов (пошлин) с одной стороны и государство, в лице налоговых органов, с другой стороны. Плательщик является обязанным субъектом, государство – управомоченным субъектом.

Под плательщиком налогов, сборов (пошлин) понимается субъект права (физическое или юридическое лицо), который является субъектом налогообложения. Под субъектом налогообложения понимается любое лицо, которое имеет в наличии один или более источников (объектов) налогообложения.

В зависимости от правового статуса плательщики делятся на категории. Такое деление необходимо, поскольку, как уже отмечалось ранее, от приобретения плательщиком определённого правового статуса зависит возникновение налогового обязательства. Это вызвано тем, что применение одних и тех же налогов в отношении всех плательщиков экономически нецелесообразно и невозможно.

Согласно статье 13 Налогового кодекса плательщики делятся на три основные категории:

- **организации;**
- **филиалы, представительства и иные обособленные подразделения** юридических лиц;
- **физические лица**, в том числе граждане Республики Беларусь, иностранные граждане и лица без гражданства.

Рассмотрим более подробно каждую из категорий плательщиков налогов, сборов (пошлин).

Организации – это достаточно широкая категория плательщиков. К организациям относятся следующие субъекты: юридические лица, простые товарищества и хозяйственные группы.

Юридические лица являются плательщиками налогов, сборов, пошлин независимо от формы собственности и организационно-правовой формы. Для целей налогообложения не имеет значения, является ли юридическое лицо коммерческой организацией, либо некоммерческой.

Простые товарищества, в соответствии с гражданским законодательством, юридическими лицами не являются. В соответствии с гражданским законодательством, простое товарищество – это договор, в соответствии с которым две и более стороны осуществляют совместную предпринимательскую деятельность и вносят для этого вклады в общее дело. Сторонами такого договора могут быть только юридические лица и индивидуальные предприниматели. Поэтому стороны договора простого товарищества являются плательщиками налогов по объектам налогообложения, которые не относятся к совместной деятельности. А само простое товарищество является плательщиком тех налогов, объекты налогообложения которых образуются либо связаны с совместной деятельностью его участников.

Хозяйственные группы – это объединения юридических лиц. Налогообложение хозяйственных групп осуществляется примерно по тем же правилам, которые применяются в отношении простых товариществ.

Для целей налогообложения большое значение имеет деление организаций на резидентов Республики Беларусь и нерезидентов Республики Беларусь (иностранные организации). Это объясняется тем, что у

иностранных юридических лиц, не осуществляющих в Республике Беларусь деятельность через постоянное представительство, не возникает обязательство по уплате налога на прибыль.

К организациям Республики Беларусь относятся:

- юридические лица, включая коммерческие организации с иностранными инвестициями, созданные в соответствии с законодательством Республики Беларусь;
- хозяйственные группы и простые товарищества, местом нахождения которых является Республика Беларусь

К иностранным организациям относятся организации, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств и имеющие место нахождения за пределами Республики Беларусь.

Согласно статье 14 Налогового кодекса белорусские организации имеют статус налоговых резидентов Республики Беларусь и несут полную налоговую обязанность по доходам от источников в Республике Беларусь, по доходам от источников за пределами Республики Беларусь, 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, а также по доходам от источников в Республике Беларусь и по имуществу, расположенному на территории Республики Беларусь.

Филиалы и представительства обязаны исполнять налоговое обязательство учредивших их юридических лиц, возникшее по объектам налогообложения, связанным с филиалами (представительствами), при условии, что они имеют отдельный баланс и расчётный (текущий) либо иной счёт.

Под отдельным балансом понимается обособленное формирование филиалом (представительством) финансовых результатов деятельности и соответствующих показателей баланса.

Пример: юридическое лицо имеет семь основных фондов, при этом два из них закреплены за филиалом. Основные фонды являются объектом налогообложения налога на недвижимость. В данном примере само юридическое лицо будет являться плательщиком налога на недвижимость по пяти основным фондам, а филиал – по двум.

Физические лица. В соответствии со статьёй 56 Конституции Республики Беларусь, для возникновения налогового обязательства не имеет значения конституционно-правовой статус физического лица (гражданина Республики Беларусь, иностранного гражданина или лица без гражданства). Хотя для применения льгот по уплате подоходного налога с физических лиц принадлежность к гражданству Республики Беларусь тоже имеет значение, но меньшее, чем **постоянное местонахождение** физического лица-плательщика.

Для целей налогообложения значение имеет другой признак – признак **постоянного места нахождения** физического лица. По этому признаку физические лица подразделяются на **лиц, постоянно находящихся** на территории Республики Беларусь (**налоговых резидентов**), и лиц, **не относящихся к постоянно находящимся**, на территории Республики Беларусь (**налоговых нерезидентов**).

Лица постоянно находящиеся на территории Республики Беларусь пользуются большим спектром льгот и вычетов при уплате подоходного налога, в то время как иностранные граждане, не относящиеся к постоянно находящимся на территории Республики Беларусь, пользуются только двумя льготами по уплате подоходного налога.

В соответствии со статьёй 17, лицами, постоянно находящимися на территории Республики Беларусь (налоговыми резидентами Республики Беларусь), признаются физические лица, которые **фактически находились** на территории Республики Беларусь более **183 дней** в календарном году.

Ко времени фактического нахождения на территории Республики Беларусь относится время непосредственного пребывания физического лица на территории Республики Беларусь, а также время, на которое это лицо выезжало за пределы территории Республики Беларусь на лечение, отдых, в командировку или на учебу.

При этом, не относится ко времени фактического нахождения на территории Республики Беларусь время, в течение которого физическое лицо пребывало в Республике Беларусь:

- в качестве лица, имеющего дипломатический или консульский статус, или в качестве члена семьи такого лица;
- в качестве сотрудника международной организации, созданной по межгосударственному соглашению, участником которого является Республика Беларусь, или в качестве члена семьи такого сотрудника;
- на лечении или отдыхе, если это физическое лицо находилось в Республике Беларусь исключительно с этой целью или с этими целями;

Статья 23 Налогового кодекса устанавливает такую категорию субъектов налогового права, как **налоговые агенты**. Ранее такая разновидность субъектов налогового права была предусмотрена законодательством, но дефиниция её не содержалась ни в одном нормативно-правовом акте.

Согласно статье 23 Налогового кодекса налоговым агентом признается юридическое или физическое лицо, хозяйственная группа, простое товарищество, которое является **источником выплаты** доходов плательщику и на которое, в силу Налогового кодекса и других актов налогового законодательства, возлагаются обязанности по исчислению, удержанию у плательщика и перечислению в бюджет налогов, сборов (пошлин).

На сегодняшний день обязанность по исчислению и удержанию у плательщика сумм налогов и сборов возложена на следующих субъектов:

- на нанимателей, выплачивающих своим работникам суммы заработной платы, в отношении подоходного налога с физических лиц;

- на организации, перечисляющие суммы дивидендов своим учредителям, в отношении налога на доходы организаций и подоходного налога с физических лиц;

- на организации, являющиеся источниками выплаты доходов иностранных организаций, не осуществляющих в Республике Беларусь деятельность через постоянные представительства, в отношении налога на доходы иностранных организаций;

- на другие субъекты.

В целях повышения эффективности налогового контроля на большинство плательщиков налогов, сборов (пошлин) возложена обязанность **по постановке на учёт** в налоговых органах. Порядок постановки на учёт плательщиков регулируется статьями 65 – 67 Налогового кодекса Республики Беларусь (Общая часть) и детализируется в Инструкциях «О порядке заполнения заявлений о постановке на учёт в налоговом органе и сообщения юридического лица о создании филиалов, представительств и иных обособленных подразделений юридического лица» и «О порядке и условиях присвоения, применения, изменения учетного номера плательщика и признания его недействительным», которые утверждены Постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31 декабря 2010 г. № 96.

Обязанность постановки на учёт в налоговых органах возложена законодательством на следующих плательщиков:

- юридических лиц – налоговых резидентов Республики Беларусь;

- индивидуальных предпринимателей – налоговых резидентов Республики Беларусь;

- простых товариществ – налоговых резидентов;

- хозяйственных групп – налоговых резидентов;

- физических лиц, обязанных подать декларацию о совокупном годовом доходе за истекший календарный год;

- юридических лиц (иностранных организаций), получивших разрешение на открытие представительства;

- юридических лиц (иностранных организаций) при приобретении права собственности, иных прав, установлении ограничений (обременений) прав на недвижимое имущество, находящееся на территории Республики Беларусь;

- юридических лиц (иностранных организаций), осуществляющих или собирающихся осуществлять свою деятельность на территории Республики Беларусь через организацию или физическое лицо, признаваемые постоянным представительством иностранной организации;

- юридических лиц, нерезидентов Республики Беларусь, собирающихся проводить концертно-зрелищные мероприятия, в том числе концерты, аттракционы, зверинцы, цирковые программы на территории Республики Беларусь (за исключением случаев, когда их деятельность осуществляется по договорам с юридическими лицами или индивидуальными

предпринимателями, признаваемыми налоговыми агентами).

Плательщикам, ставшим на учёт в налоговом органе, присваивается учётный номер плательщика (далее УНП). УНП – это единый на всей территории Республики Беларусь номер по всем налогам, сборам (пошлинам), в том числе по таможенным платежам, присваиваемый каждому плательщику при постановке на учет в налоговом органе. Присвоение УНП осуществляется одновременно с внесением сведений о плательщике в Государственный реестр плательщиков налогов, сборов (пошлин). До вступления в силу Налогового кодекса Республики Беларусь (Общей части) плательщику присваивался учётный номер налогоплательщика (УНН), который распространялся на все налоги и сборы, за исключением таможенных платежей. По таможенным платежам таможенным органом присваивался учётный таможенный номер (УТН).

Документом, удостоверяющим постановку плательщика на учет в налоговом органе, является извещение о присвоении УНП. В случае утраты извещения о присвоении УНП плательщику, на основании его письменного заявления в произвольной форме, подаваемого в налоговый орган по месту постановки на учет, выдается извещение о присвоении УНП с надписью: «Дубликат взамен утерянного извещения» в правом верхнем углу документа.

В соответствии с частью 3 статьи 65 Налогового кодекса, постановка на учет организации (за исключением простого товарищества) или индивидуального предпринимателя производится по их заявлению в налоговый орган соответственно по месту нахождения организации или по месту жительства индивидуального предпринимателя, которое подается не позднее десяти рабочих дней со дня их государственной регистрации.

В соответствии с частью 4 статьи 65 Налогового кодекса, постановка на учет простого товарищества осуществляется в налоговом органе по месту нахождения этого товарищества не позднее десяти рабочих дней со дня заключения договора о совместной деятельности.

Для постановки на учёт юридические лица Республики Беларусь, наряду с заявлением установленной формы, обязаны представить следующие документы:

- нотариально засвидетельствованную копию экземпляра учредительных документов со штампом органа, осуществившего государственную регистрацию юридического лица, и свидетельство о государственной регистрации установленного Правительством Республики Беларусь образца;

- копии документов, подтверждающих полномочия руководителя юридического лица, лица, исполняющего его обязанности, засвидетельствованные нотариально, либо с предъявлением налоговому органу для сверки оригинала. Документами, подтверждающими полномочия руководителя юридического лица, лица, исполняющего его обязанности, являются: удостоверение руководителя коммерческой (некоммерческой) организации либо приказ о назначении на должность руководителя; выписка из решения общего собрания, правления или иного органа управления юридического лица; трудовой договор (контракт) или гражданско-правовой

договор;

- копии документов, подтверждающих полномочия лица, осуществляющего руководство бухгалтерским учетом юридического лица, - главного бухгалтера, бухгалтера (при отсутствии в штате должности главного бухгалтера), руководителя юридического лица, оказывающего услуги по ведению бухгалтерского учета и отчетности, или специалиста-бухгалтера, являющегося индивидуальным предпринимателем. Такими документами являются: приказ о назначении на должность, выписка из трудового договора (контракта) о сроке договора, договор об оказании услуг, засвидетельствованные нотариально, либо с предъявлением налоговому органу для сверки оригинала;

Для постановки на учёт в налоговых органах индивидуальные предприниматели обязаны представить следующие документы:

- паспорт или иной документ, удостоверяющий личность;

- копию свидетельства о государственной регистрации с одновременным предъявлением налоговому органу для сверки оригинала свидетельства.

В заявлении о постановке на учет в налоговом органе указываются сведения о месте жительства индивидуального предпринимателя согласно статье 18 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь.

Как уже отмечалось ранее, второй стороной налогового обязательства является государство, в лице налоговых органов.

Система налоговых органов состоит из Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь и инспекций Министерства по налогам и сборам, в том числе областных инспекций и районных (городских) инспекций. Правовое положение налоговых органов, в том числе их компетенция, определяется положениями Главы 10 раздела IV Налогового кодекса Республики Беларусь, Положением «О Министерстве по налогам и сборам Республики Беларусь, утверждённым постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 31 октября 2001 года №1592 и другими нормативными правовыми актами.

3 Содержание налогового обязательства.

Содержание налогового обязательства, как и любого другого обязательства, составляют права и обязанности его сторон. Права и обязанности плательщика установлены соответственно статьями 21 и 22 Налогового кодекса и иными актами налогового законодательства. Права и обязанности налоговых органов установлены соответственно статьями 81 и 82 Налогового кодекса и иными актами налогового законодательства.

Плательщики налогов, сборов (пошлин) имеют следующие права:

- получать от налоговых органов по месту постановки на учет бесплатную информацию о действующих налогах, сборах (пошлинах), актах налогового законодательства, а также о правах и обязанностях плательщиков, о правах и обязанностях налоговых органов и их должностных лиц;

- получать от налоговых органов и других уполномоченных государственных органов письменные разъяснения по вопросам применения актов налогового законодательства;

- представлять свои интересы в налоговых органах самостоятельно или через своего представителя;

- использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном Налоговым кодексом и иными актами налогового законодательства;

- присутствовать при проведении налоговой проверки;

- право на возмещение убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов, неправомерными действиями (бездействием) их должностных лиц;

- получать акт налоговой проверки; представлять в налоговые органы и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, сборов (пошлин), а также возражения (разногласия) по актам проведенных налоговых проверок и другие права.

Детального рассмотрения требуют следующие права плательщика: а) право на зачет или возврат излишне уплаченных, а также излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней; б) право требовать соблюдения налоговой тайны; в) право на обжалование решений налоговых органов, действий их должностных лиц.

А) Плательщик имеет право на зачет или возврат излишне уплаченных, а также излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней. Порядок возврата излишне уплаченной суммы налога имеет значительные отличия от порядка возврата излишне взысканной суммы налога. При этом, статьи 60 и 61 Налогового кодекса, регламентирующие порядок возврата излишне уплаченных и излишне взысканных сумм, соответственно не содержат определений излишне уплаченной суммы и излишне взысканной суммы. На наш взгляд, под излишне уплаченной суммой налога следует понимать завышенную сумму налога (сбора) в результате ошибок плательщика (его должностных лиц и иных работников) и перечисленную в бюджет на основании платёжного поручения самого плательщика. Завышение может иметь место в результате ошибок в определении объекта налогообложения, налоговой базы или ошибок в применении ставок, либо арифметических ошибок непосредственно при исчислении суммы налога и иных ошибок. А под излишне взысканной суммой следует понимать завышенную сумму налога в результате ошибок со стороны должностных лиц налоговых органов, взысканную на основании безакцептного платёжного требования налогового органа.

Однако на практике могут возникать ситуации, для разрешения которых потребуется легальное определение излишне уплаченной и излишне взысканной суммы. Например, при проведении налоговой проверки должностным лицом налогового органа была допущена ошибка, повлекшая завышение суммы того или иного налога. Плательщик, на основании акта данной проверки, добровольно перечислил завышенную сумму в бюджет на

основании платёжного поручения. При отсутствии легальных дефиниций невозможно однозначно ответить на вопрос, является ли названная ситуация излишней уплатой или излишним взысканием суммы налога?

По этой причине правила о возникновении и реализации данного права были уточнены в Законе о внесении изменений в Общую часть Налогового кодекса (ОЧ НК) от 31.12.2013 года.

В соответствии с последней редакцией п. 4 ст. 61 измененного Налогового кодекса, излишне взысканной признается сумма, перечисленная в бюджет не только в результате исполнения банком решения налогового органа о взыскании излишне начисленного налога, но также в результате неправомерных действий должностных лиц данных органов, в том числе по составлению ошибочного акта налоговой проверки, констатирующего мнимую задолженность плательщика. Таким образом, в отличие от ранее действовавшей редакции п. 4 ст. 61 Налогового кодекса действующая редакция этого правила позволяет квалифицировать как излишне взысканную сумму налога не только сумму безосновательно перечисленную в бюджет посредством бесспорного или судебного исполнения решения налогового органа, но и сумму излишне уплаченную самим плательщиком в результате противоправной констатации должностными лицами налогового органа мнимой налоговой задолженности. При этом плательщик также приобретает право требовать начисления пени на излишне взысканную сумму налога при ее возврате, что исключено при возврате излишне уплаченной суммы.

В результате указанных изменений категория излишне взысканной суммы была существенно расширена, а категория излишне уплаченной суммы налога, напротив, - сужена. В настоящее время под излишне уплаченной следует понимать сумму налога излишне перечисленную плательщиком в результате его ошибок, допущенной в отсутствие неправомерных действий налогового органа.

Согласно статье 60 Налогового кодекса, излишне уплаченная сумма налога, сбора (пошлины), пени подлежит зачету в счет предстоящих платежей плательщика (иного обязанного лица).

Зачет или возврат указанной суммы производятся без начисления процентов на эту сумму.

Налоговый орган имеет следующие обязанности, связанные с зачетом излишне уплаченных сумм:

- сообщить плательщику (иному обязанному лицу) о каждом, ставшем ему известным, факте излишней уплаты, не позднее десяти рабочих дней со дня обнаружения каждого такого факта;

- осуществить возврат излишне уплаченной суммы налога, сбора (пошлины), пени в течение одного месяца со дня подачи плательщиком (иным обязанным лицом) заявления о возврате;

- самостоятельно (независимо от наличия заявления плательщика) произвести зачет излишне уплаченной суммы налога, сбора (пошлины), пени в случае наличия у плательщика (иного обязанного лица) неисполненного налогового обязательства или неуплаченных пеней.

Плательщик имеет следующие права и обязанности при реализации права на возврат или зачёт излишне уплаченных сумм:

- подать заявление о возврате излишне уплаченной суммы налога, сбора (пошлины), пени не позднее трех лет со дня уплаты указанной суммы;

- подать в налоговый орган заявление о зачете излишне уплаченной суммы налога, сбора (пошлины), пени в течение одного месяца со дня получения соответствующей информации от налогового органа.

Зачёт (возврат) излишне взысканной суммы производится в порядке аналогичном порядку, установленному Налоговым кодексом для зачёта излишне уплаченных сумм.

Однако он имеет свои особенности:

- возврат излишне взысканной суммы налога, сбора (пошлины), пени производится на основании письменного *заявления* плательщика (иного обязанного лица) и *решения* налогового органа, либо общего или экономического суда о признании факта излишнего взыскания такой суммы. Для зачёта (возврата) излишне уплаченной суммы решения налогового органа не требуется;

- излишне взысканная сумма налога, сбора (пошлины), пени возвращается плательщику (иному обязанному лицу) с начисленными на нее *процентами* за каждый день взыскания по ставке, равной 1/360 ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь, действовавшей в день направления платежного поручения банку на возврат плательщику (иному обязанному лицу) этой суммы.

Плательщик имеет право требовать соблюдения налоговой тайны. Налоговая тайна является новеллой налогового законодательства.

Право требовать соблюдения налоговой тайны состоит, главным образом, в наличии у плательщика правомочия требовать от налоговых органов, иных государственных органов и организаций неразглашения сведений, составляющих налоговую тайну.

Согласно статье 79 Налогового кодекса Республики Беларусь налоговую тайну составляют любые сведения о плательщиках, полученные налоговыми органами, за исключением:

- а) сведений, разглашенных плательщиком самостоятельно или с его согласия;

- б) сведений об учетном номере плательщика;

- в) сведений об уставном фонде (капитале) организации;

- г) сведений о нарушениях налогового законодательства и мерах ответственности за эти нарушения;

- д) сведений, предоставляемых налоговым или правоохранительным органам других государств, в соответствии с международными договорами, одной из сторон которых является Республика Беларусь.

Сведения, составляющие налоговую тайну, являются таковыми в случае наличия специального режима их хранения и доступа к ним, определяемого законодательством Республики Беларусь.

Плательщик имеет право на обжалование решений налоговых органов, действий (бездействие) их должностных лиц.

Следует отметить, что плательщик наделён правом обжаловать только ненормативные, персонифицированные акты налоговых органов, нормативные акты обжалованию в порядке, который будет рассмотрен ниже, не подлежат.

Ненормативный акт – это акт, отвечающий одновременно следующим признакам:

- вынесен в отношении конкретного плательщика;
- рассчитан на однократное применение;
- порождает права и обязанности для конкретного плательщика.

В теории хозяйственно-процессуального права существует два типа порядка обжалования ненормативных актов государственных органов, в том числе решений налоговых органов: *досудебный* порядок и *альтернативный* порядок.

Досудебный порядок обжалования – это порядок, при котором для обращения в экономический суд необходимо обязательное предварительное обжалование решения налогового органа в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу).

Альтернативный порядок обжалования – это порядок, при котором плательщику предоставлено право выбора органа рассмотрения его жалобы: вышестоящий налоговый орган или суд.

В настоящее время ст. 86 Общей части Налогового кодекса предусмотрен альтернативный порядок обжалования.

Указанная норма предусматривает право плательщика (иного обязанного лица) обжаловать решения налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу и (или) в суд.

В постановлении Пленума Высшего Хозяйственного Суда от 19 мая 2005 года №21 «О некоторых вопросах, связанных с применением Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь» обозначены признаки обжалуемого решения налогового органа. Обращается внимание на то, что под решением, которое может быть оспорено в экономическом суде, понимается решение установленной формы, подписанное руководителем налогового органа (его заместителем), вынесенное в отношении определенного плательщика (иного обязанного лица).

Одновременное обращение плательщика (иного обязанного лица) с жалобой на решение или действие (бездействие) налогового органа в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу и с заявлением в экономический суд не является основанием для отказа в принятии заявления.

Рассмотрение жалобы вышестоящим налоговым органом или вышестоящим должностным лицом налогового органа не препятствует экономическому суду рассмотреть по существу дело, возбужденное по идентичной жалобе плательщика (иного обязанного лица).

Решение налогового органа может быть обжаловано в экономический суд в течение одного года со дня его вынесения. Пропуск заявителем установленного для обжалования срока не является основанием для отказа в принятии заявления, но может служить основанием для отказа в удовлетворении заявления.

При этом плательщик вправе объединить в исковом заявлении следующие требования:

- о признании решения налогового органа недействительным;
- о возврате из бюджета незаконно взысканных сумм;

Таким образом, плательщик не может направить в экономический суд исковое заявление, содержащее только требование о возврате из бюджета взысканных в бесспорном порядке средств и не содержащее требование о признании недействительным (отмены) решения налогового органа, на основании которого были взысканы эти средства.

Порядок обжалования постановлений налоговых органов о наложении административных взысканий, регламентируется Процессуально-исполнительным кодексом об административных правонарушениях.

Согласно статье 22 Налогового кодекса, плательщик налогов, сборов (пошлин) имеет следующие обязанности;

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

- стать на учет в налоговых органах;

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

- вести учет дебиторской задолженности и, при наличии задолженности по уплате налогов, сборов (пошлин), пеней, представлять в налоговый орган по месту постановки на учет перечень дебиторов с указанием суммы дебиторской задолженности;

- подписать акт налоговой проверки. В случае несогласия с фактами, изложенными в акте налоговой проверки, возражения по этому акту представляются в срок, установленный пунктом 6 статьи 78 настоящего Кодекса;

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

- сообщать в налоговый орган по месту постановки на учет следующие сведения, в том числе сведения:

- а) об открытии и закрытии банковского счёта в банке-резиденте Республики Беларусь и иностранном банке;

- б) об участии в белорусской или иностранной организации;

- в) о принятии решения о ликвидации или реорганизации организации;

- г) об обособленных подразделениях организации - в срок не позднее десяти рабочих дней со дня их создания или ликвидации;

д) об изменении места нахождения организации или места жительства индивидуального предпринимателя - в срок не позднее десяти рабочих дней со дня такого изменения. Сроки направления в налоговые органы по месту постановки на учёт названных сведений установлены статьёй 22 Налогового кодекса.

На наш взгляд, детального рассмотрения требуют три обязанности плательщика.

Во-первых, обязанность по ведению в установленном порядке учёта доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена актами налогового законодательства. Эта норма обязывает, в прямо установленных законом случаях, вести налоговый учёт. Это новелла налогового законодательства Республики Беларусь. До вступления в силу Налогового кодекса плательщики были обязаны вести только бухгалтерский учёт. Ведение бухгалтерского учёта значительно осложняло налоговый контроль. По мнению Т. И. Пановой, ни об одном объекте налогообложения нельзя получить информацию непосредственно из регистров бухгалтерского учёта, всегда требуются дополнительные расчёты, в которых необходимо учитывать, причём нарастающим итогом с начала года, все льготы, различные ставки и другие особенности налогообложения. В Российской Федерации обязанность по ведению налогового учёта установлена статьёй 25 Налогового кодекса Российской Федерации с 2002 года.

Налоговый учёт – это система обобщения информации для определения налоговой базы на основе данных первичных учётных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, установленным Налоговым кодексом.

Согласно статье 62 Налогового кодекса налоговым учётом признается осуществление плательщиками (иными обязанными лицами) учёта объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учёта, если иное не установлено налоговым законодательством. Налоговый учёт ведется исключительно в целях налогообложения и осуществления налогового контроля.

Налоговый учёт основывается на данных бухгалтерского учёта и (или) на иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению, либо связанных с налогообложением применением соответствующих правил и форм учёта.

Во-вторых, обязанность обеспечивать наличие документов (форма которых утверждена уполномоченными государственными органами) о приобретении товарно-материальных ценностей в местах хранения этих товарно-материальных ценностей, при их транспортировке и в местах продажи, а также документов, подтверждающих отпуск товаров из мест хранения в места продажи. Нарушение данной обязанности рассматривается как сокрытие налоговой базы.

Законодательством может быть предусмотрены особенности содержания

этой обязанности на определённую категорию плательщиков.

Так, в соответствии с п. 1.1. Указа Президента Республики Беларусь от 16 мая 2014 года «О регулировании предпринимательской деятельности и реализации товаров индивидуальными предпринимателями и иными физическими лицами», индивидуальные предприниматели, уплачивающие единый налог при осуществлении розничной торговли товарами, отнесенными к товарным группам, указанным в подпункте 1.1 пункта 1 статьи 296 Налогового кодекса Республики Беларусь, обязаны обеспечить наличие документов, подтверждающих приобретение (поступление) таких товаров, в местах их хранения, реализации и при их перевозке (транспортировке), за исключением документов подтверждающих отпуск товаров из мест хранения (складов) в места реализации.

Документами, подтверждающими приобретение товаров на территории государств – членов Евразийского экономического союза за наличный расчет индивидуальными предпринимателями, уплачивающими единый налог, являются первичные учетные документы, предусмотренные законодательством государства, на территории которого приобретены товары, с приложением к ним кассовых (товарных) чеков, квитанций или других документов, подтверждающих оплату товаров, а также счетов-фактур, если их оформление предусмотрено законодательством государства – члена Евразийского экономического союза, на территории которого приобретены товары.

В-третьих, обязанность обеспечивать прием наличных денежных средств, в порядке, определяемом законодательством при реализации товаров (работ, услуг) за наличный расчет.

Основным документом, регламентирующим названный порядок, является Постановление Совета Министров Республики Беларусь и Национального Банка Республики Беларусь от 6 июля 2011 г. № 924/16 «Об использовании кассового оборудования, платежных терминалов, автоматических электронных аппаратов, торговых автоматов и о приеме наличных денежных средств, банковских платежных карточек при продаже товаров, выполнении работ, оказании услуг, осуществлении деятельности в сфере игорного бизнеса, лотерейной деятельности, проведении электронных интерактивных игр и выпуске в обращение кассового оборудования»

Согласно данному Постановлению юридические лица и индивидуальные предприниматели обязаны принимать наличные денежные средства и (или) банковские пластиковые карточки в качестве средства осуществления расчетов на территории Республики Беларусь, при продаже товаров, выполнении работ и оказании услуг с применением кассовых суммирующих аппаратов и (или) специальных компьютерных систем, билетопечатающих машин, таксометров, модели (модификации) которых включены в Государственный реестр, и (или) платежных терминалов для регистрации операций, производимых с использованием банковских пластиковых карточек.

5. Административные правонарушения против порядка налогообложения. Их характеристика.

Ответственность плательщиков налогов, сборов (пошлин) – это те неблагоприятные правовые последствия, которые наступают для плательщика за неисполнение (ненадлежащее исполнение) налогового обязательства.

Составы налоговых правонарушений и меры ответственности за их совершение установлены Кодексом Республики Беларусь от 21 апреля 2003 года «Об административных правонарушениях».

Кодекс Республики Беларусь «Об административных правонарушениях» от 21 апреля 2003 содержит более десяти составов административных правонарушений против порядка налогообложения. Рассмотрение всех данных составов не представляется возможным.

Остановимся более подробно на правонарушениях, за совершение которых применение мер ответственности представляет некоторые сложности.

Статья 13.6 также содержит один состав административного правонарушения: неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины).

Возникает вопрос: для чего необходимо четыре сходных между собой состава правонарушений и как они соотносятся при применении мер административной ответственности?

Кодекс Республики Беларусь от 21 апреля 2003 года «Об административных правонарушениях» повышает совокупный размер административных штрафов, налагаемых на субъект хозяйствования, в зависимости от стадии неуплаты налога путем сокрытия (занижения) налоговой базы, на которой такая неуплата была выявлена или иным образом пресечена. Чем данная стадия ближе к завершению действий, направленных на неуплату, тем больше совокупный размер штрафов и наоборот.

Вышеуказанный Кодекс разделяет процесс неуплаты налога (сбора) путем сокрытия (занижения) налоговой базы на три условные стадии.

Стадия 1. Нарушение правил учета. Если нарушение правил учета фактически не повлекло за собой сокрытие (занижение) налоговой базы и необходимость доначисления сумм налогов и сборов, то в этом случае следует применять меры административной ответственности за нарушение плательщиком, иным обязанным лицом правил учета объектов налогообложения и (или) доходов, расходов, если эти деяния не повлекли за собой неуплату или неполную уплату сумм налогов, сборов (пошлин) (п. 1 статьи 13.5 вышеуказанного Кодекса).

Стадия 2. Искажение данных бухгалтерского (налогового) учета и (или) отчетности, представляющее собой сокрытие (занижение) налоговой базы, наступившее в результате нарушения правил учета. Если нарушение правил учета фактически повлекло за собой сокрытие (занижение) налоговой базы, то в этом случае следует применять меры административной ответственности за нарушение плательщиком, иным обязанным лицом правил учета (п. 2

статьи 12.1 вышеуказанного Кодекса). Однако пока установленный законодательством срок уплаты налога или сбора, необходимость доначисления суммы которого возникла в результате сокрытия (занижения) налоговой базы, не наступил, штраф за неуплату налога или сбора применен быть не может.

Стадия 3. Неуплата налога, наступившая в результате сокрытия (занижения) налоговой базы. Третья стадия имеет место тогда, когда наступает крайний, установленный законодательством срок для уплаты именно того налога, который исчислен из сокрытой (заниженной) налоговой базы. При наступлении третьей стадии к плательщику применяются меры административной ответственности и за нарушение правил учета (ст. 12.1 вышеуказанного Кодекса) и за неуплату или неполную уплату суммы налога, состав, предусмотренный статьёй 13.6 вышеуказанного Кодекса.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей административная ответственность за неуплату налога наступает независимо от того, осуществлялась ли данная неуплата в результате трёх вышеуказанных стадий (неуплата путём сокрытия или занижения налоговой базы) либо она имела место в результате каких-либо иных причин не связанных с нарушениями правил учёта и наступившего в их результате искажений налоговой базы. Для организаций неуплата налога считается свершившейся с момента наступления срока уплаты налога, если он был полностью или частично не оплачен к этой дате.

Если неуплата налогов имела место не в результате трёх вышеуказанных стадий, а в результате иных причин, не связанных с нарушением правил учёта объектов налогообложения и сокрытием (занижением) налоговой базы, административная ответственность организаций и индивидуальных предпринимателей наступает также за неуплату налогов (ст. 13.6). Однако в этом случае иной может быть ответственность должностных лиц.

В отношении должностных лиц организаций, неуплативших налоги, и иных физических лиц, допустивших неуплату обязательных платежей в бюджет, ст. 13.6 КоАП Республики Беларусь от 21 апреля 2003 года дифференцирует неуплату налогов на два самостоятельных состава:

а) Неуплата или неполная уплата плательщиком суммы налога совершенная должностным лицом юридического лица (иным физическим лицом) по неосторожности, если сумма доначисленных налогов, сборов (пошлин). Размер административной ответственности должностных лиц организаций, за неуплату налогов по неосторожности дифференцируется в зависимости от неуплаченной суммы налогов (1% от общей суммы налогов для данной организации за соответствующий налоговый период или от 1 до 3% и т.д.). Неуплата налогов по неосторожности может иметь место в результате следующих действий (бездействий) соответствующих должностных лиц от имени организации:

- ненаправление организацией платежного поручения в уполномоченный банк на перечисление налога в бюджет;

- направление организацией платежного поручения в уполномоченный банк на перечисление налога в бюджет с нарушением очередности проведения расходных операций по счетам, предусмотренной Указом Президента от 29 июня 2000 года № 359 «О порядке расчетов между юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями» и других подобных действий;

- направления платёжного поручения на перечисление меньшей, чем предусмотрено законодательством суммы налога в бюджет в результате арифметических и иных **случайных** ошибок, допущенных как при учёте объектов налогообложения, при определении размера налоговой базы, так и при исчислении суммы самого налога, подлежащей внесению в бюджет.

б) Неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины), совершенные должностным лицом юридического лица (иным физическим лицом) умышленно. Умышленная неуплата налогов, совершённая должностным лицом организации может иметь место только в результате трёх вышеуказанных стадий совершения неуплаты налогов путём сокрытия или занижения налоговой базы.

При этом для целей применения мер административной ответственности, размер которой дифференцируется в зависимости от того, являлось ли физическое лицо должностным лицом юридического лица или не являлось таковым, физическое лицо может быть привлечено к административной ответственности, в качестве должностного лица юридического лица при наличии двух оснований:

- оно может быть отнесено к должностным лицам организации в соответствии с законодательством и (или) учредительными документами организации;

- именно действия данного физического лица повлекли за собой неуплату налогов самой организацией (или способствовали наступлению именно такого результата).

Если хотя бы одного из двух названных оснований отсутствует физическое лицо не может быть привлечено к административной ответственности за неуплату налогов, в качестве должностного лица юридического лица.

Пример: Генеральный директор организации получил в дар от иностранного гражданина, не являющегося налоговым резидентом, крупную сумму денежных средств, которую не декларировал, что повлекло за собой умышленную неуплату подоходного налога этим физическим лицом, но на уплате налогов акционерным обществом Генеральным директором которой являлся одаряемый гражданин всё это никак не отразилось и не могло отразиться. В данном случае, ген. директор, для целей привлечения к административной ответственности за неуплату налогов, будет рассматриваться не как должностное лицо юридического лица, а как обычное физическое лицо, так как его действия не повлекли неуплату налогов со стороны самого акционерного общества.

Меры административной ответственности за неуплату налогов и сборов *не применяются* ни к самой организации, ни к её должностным лицам, ни к индивидуальному предпринимателю в двух следующих случаях:

- в случае своевременного направления плательщиком-субъектом хозяйствования поручения банку на перечисление причитающейся суммы налога, которое не было исполнено банком по причине отсутствия на счете плательщика средств;

- в случае, если плательщик-субъект хозяйствования уплатил причитающуюся сумму налога до назначения проверки, в результате которой может быть обнаружена такая неуплата или неполная уплата, хотя и с нарушением срока уплаты данного налога, предусмотренного законодательством.

При этом днем назначения проверки (кроме камеральной налоговой проверки) является день ознакомления плательщика (иного обязанного лица) или его представителя с предписанием на проведение проверки. А днем назначения камеральной налоговой проверки является день вручения плательщику (иному обязанному лицу) или его представителю акта проверки.

Рекомендуемые нормативные правовые акты

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от 19 декабря 2002 г. // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2003. - № 4.

3. Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях, от 21 апреля 2003 г. // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2003. - № 63.

4. Об установлении форм заявлений о постановке на учет в налоговом органе и сообщения юридического лица о создании филиалов, представительств и иных обособленных подразделений юридического лица, утверждении Инструкции о порядке заполнения заявлений о постановке на учет в налоговом органе и сообщения юридического лица о создании филиалов, представительств и иных обособленных подразделений юридического лица, Инструкции о порядке и условиях присвоения, применения, изменения учетного номера плательщика и признания его недействительным: Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31 декабря 2010 г. № 96

5. Об утверждении Положения «О министерстве по налогам и сборам Республики Беларусь»: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 31 октября 2001 № 1592 // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2001. - № 106.

ТЕМА 3

ИСПОЛНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

- 1 Понятие и формы исполнения налогового обязательства.
- 2 Особенности исполнения налогового обязательства реорганизуемой и ликвидируемой организации.
- 3 Изменение срока исполнения налогового обязательства.
- 5 Контроль за исполнением налогового обязательства.

1 Понятие и формы исполнения налогового обязательства.

В соответствии со статьёй 37 Налогового кодекса, исполнением налогового обязательства признается уплата причитающихся сумм налога, сбора (пошлины).

Исходя из норм Особенной части налогового права, надлежащим исполнением налогового обязательства признаётся уплата причитающихся сумм налога, сбора (пошлины), отвечающая двум признакам:

- своевременность;
- полнота.

Своевременность уплаты означает, что сумма налога (сбора) должна быть перечислена в бюджет не позднее даты, установленной законодательством для уплаты каждого налога.

Полнота уплаты означает, что сумма налога (сбора) должна быть исчислена со всей налоговой базы и рассчитана по установленным законом ставкам.

Ненадлежащее исполнение налогового обязательства влечёт применение мер ответственности, как и при неисполнении налогового обязательства.

Статья 37 Налогового кодекса содержит ряд принципов исполнения налогового обязательства:

1. Принцип личного исполнения налогового обязательства. Согласно данному принципу исполнение налогового обязательства осуществляется *непосредственно плательщиком*, за исключением случаев, когда в соответствии с налоговым или таможенным законодательством исполнение его налогового обязательства возлагается на иное обязанное лицо.

2. Принцип исполнения налогового обязательства в установленном объёме. Исполнение налогового обязательства осуществляется плательщиком (иным обязанным лицом) независимо от привлечения его к ответственности за нарушение законодательства. Применение штрафных санкций не освобождает плательщика от уплаты налогов.

3. Принцип допустимости зачёта средств плательщика. Налоговое обязательство считается исполненным после вынесения налоговым либо таможенным органом, в порядке, установленном главой 7 Налогового кодекса, решения о зачете излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин).

Налоговый кодекс содержит две формы исполнения налогового обязательства:

- *добровольное исполнение;*

- *принудительное исполнение.*

Добровольное исполнение состоит в полном и своевременном перечислении плательщиком или налоговым агентом суммы налога, сбора (пошлины) в соответствующий бюджет или фонд. Плательщики обязаны до наступления срока платежа сдать платежное поручение соответствующим банкам на перечисление платежей в бюджет.

Принудительное исполнение налогового обязательства состоит в **реализации** налоговым органом своих полномочий **на взыскание** суммы налога, сбора (пошлины) за счёт активов плательщика.

В соответствии с частью 5 статьи 37 Налогового кодекса, неисполнение или ненадлежащее исполнение плательщиком (иным обязанным лицом) налогового обязательства является основанием для применения мер принудительного исполнения налогового обязательства.

Принудительное исполнение налогового обязательства может осуществляться в следующих формах:

- в форме взыскания налогов и сборов в *бесспорном* порядке;
- в форме взыскания налогов и сборов в *судебном* порядке.

Применение каждой из этих форм принудительного исполнения налогового обязательства зависит от **категории плательщика** и от **категории активов плательщика**, за счёт которой осуществляется взыскание суммы налога.

Принудительное исполнение налогового обязательства физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, может осуществляться только в форме взыскания налогов и сборов в *судебном* порядке, **независимо** от категории активов.

Форма принудительного исполнения налогового обязательства юридического лица зависит от категории активов, за счёт которых будет осуществлено взыскание суммы налога.

Принудительное исполнение налогового обязательства юридического лица осуществляется в бесспорном порядке, если взыскание суммы налога осуществляется за счёт следующих категорий активов:

- денежных средств, находящихся на банковских счетах плательщика (рублёвых и валютных);
- наличных сумм денежных средств, находящихся в кассе плательщика;
- денежных средств дебиторов плательщика.

Взыскание налогов и сборов за счёт иных категорий активов юридического лица осуществляется в судебном порядке.

Задолженность по налоговым платежам взыскивается с начислением пени за каждый день просрочки налогового платежа в размере 1/360 ставки рефинансирования Национального банка, действующей на момент взыскания средств.

Начисление пени за просрочку налогового платежа производится, начиная со дня, следующего за сроком его уплаты, и включая день внесения налогового платежа.

Пеня не начисляется на пеню, суммы других экономических санкций, а

также в случае отсутствия в решении об отсрочке или рассрочке налогового платежа указания о начислении пени.

Остановимся более подробно на особенностях принудительного исполнения налогового обязательства за счёт отдельных категорий активов плательщика.

В соответствии со статьёй 56 Налогового кодекса, взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет денежных средств на счетах плательщика (иного обязанного лица) - организации производится в бесспорном порядке на основании **решения** руководителя (его заместителя) налогового органа.

В соответствии с Общей частью Налогового Кодекса суммы налогов и пени, причитающиеся к уплате, по результатам проверки, подлежат бесспорному взысканию налоговым органом.

Взыскание сумм налогов и сборов может производиться за счёт средств, находящихся на любых счетах плательщика (расчётном, текущем, субрасчётном, контокоррентном), за исключением следующих:

- ссудных;
- спецссудных;
- корреспондентских;
- счетов по учету бюджетных средств государственного казначейства и местных бюджетов.

Установление данного правила вызвано следующими причинами: ссудные и спецссудные счета предназначены для накопления и расходования сумм целевых кредитов; взыскание налогов за счёт сумм целевых кредитов повлекло бы утрату значения таких кредитов для хозяйственной деятельности. Корреспондентский счёт открывается одним банком в другом банке для целей осуществления межбанковских расчётов. Взыскание налогов и сборов с этих счетов повлекло бы дестабилизацию межбанковских расчётов и банковской системы в целом.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени не производится за счет денежных средств на ссудных, спецссудных и корреспондентских счетах плательщика (иного обязанного лица) - организации, а также счетах по учету бюджетных средств государственного казначейства и местных бюджетов.

Согласно части 3 статьи 56 Налогового кодекса Республики Беларусь при обращении взыскания на денежные средства банком приостанавливаются все другие расходные операции по счетам плательщика – организации, если иное не установлено законодательством.

В случае поступления в банк, обслуживающий плательщика, безакцептных платёжных требований налоговых органов одновременно с платёжными инструкциям других кредиторов, банк обязан придерживаться очерёдности осуществления расчётов, установленной Указом Президента Республики Беларусь от 29 июня 2000 №359 «Об утверждении порядка расчётов между юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь».

Вне очереди исполняются платежи в счет:

- неотложных нужд, в размере до 10 процентов средств, поступивших на указанные счета за предыдущий месяц;

- погашения задолженности по выплате заработной платы в суммах, соответствующих 1,5 размера бюджета прожиточного минимума, а также подоходного налога, исчисленного из данных сумм доходов, подлежащих налогообложению;

- погашения банковских кредитов, выданных на выплату задолженности по заработной плате, в пределах утвержденного бюджета прожиточного минимума на одного работающего.

В первую очередь исполняются следующие платежи:

- платежи в бюджет, государственные целевые бюджетные и внебюджетные фонды (налоги, неналоговые платежи, ссуды, займы);

- по исполнительным документам о взыскании (выплате) заработной платы, алиментов, сумм по возмещению вреда;

- за реализованные материальные ценности государственного и мобилизационного резервов.

Таким образом, взыскание сумм налогов и сборов осуществляется в первоочередном порядке, наряду с двумя другими категориями денежных требований. Однако Указ Президента от 29 июня 2000 № 359 не подлежит применению к отношениям, складывающимся по поводу приостановления расходных операций по счетам. Отношения, складывающиеся по поводу проведения расходных операций при приостановлении расходных операций по счетам регламентируются Указом Президента Республики Беларусь от 15 мая 2008 г. № 267 «О некоторых вопросах осуществления расходных операций». Согласно данному законодательному акту, в период одновременного действия имеющихся в банке постановления прокурора или его заместителя, решения уполномоченного органа (органа Комитета государственного контроля, налогового, таможенного органа, Министерства финансов, его территориального органа, местного финансового органа) о приостановлении операций по таким счетам в банке (далее - решение о приостановлении операций по счетам), а также при наличии в банке только решения о приостановлении операций по счетам расходные операции по счетам прекращаются, за исключением:

- операций, связанных с осуществлением платежей в бюджет, в том числе в государственные целевые бюджетные фонды и государственные внебюджетные фонды, Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты (далее - платежи в бюджет), по обязательствам лица, операции по счетам которого приостановлены;

- операций, связанных с исполнением банком решений налогового органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет средств дебиторов лица, операции по счетам которого приостановлены, при отсутствии в банке решения о приостановлении операций по счетам, принятого органом Комитета государственного контроля, и постановлений (определений) о наложении ареста;

- иных операций, не предусмотренных в подпунктах 1.1 и 1.2 настоящего пункта (включая операции, названные в подпункте 1.2 настоящего пункта, при наличии в банке решения о приостановлении операций по счетам, принятого органом Комитета государственного контроля, и (или) постановления (определения) о наложении ареста, а также операции, осуществляемые на основании неисполненных платежных инструкций, находящихся в банке).

Операции, указанные в подпункте 1.3 настоящего пункта, осуществляются при наличии разрешений всех органов (должностных лиц), принявших решение о приостановлении операций по счетам, и органов (должностных лиц), принявших постановление (определение) о наложении ареста.

Данное разрешение выдается на основании письменного заявления владельца счета (лица, имеющего право распоряжаться денежными средствами, находящимися на счете) или взыскателя платежа, а в случае возврата денежных средств, зачисленных на счет ненадлежащего получателя, операции по счетам которого приостановлены, в результате технической ошибки банка, - письменного заявления банка. В заявлении указывается обоснование необходимости осуществления платежа с приложением подтверждающих документов.

Разрешение или мотивированный отказ в таком разрешении органа (должностного лица), принявшего решение о приостановлении операций по счетам или постановление (определение) о наложении ареста, направляется лицу, подавшему заявление на получение разрешения в соответствии с частью третьей настоящего пункта, и в банк в течение десяти рабочих дней со дня поступления заявления.

Расходные операции, связанные с осуществлением платежей, указанных в подпунктах 1.1 - 1.3 настоящего пункта, производятся на основании платежных инструкций, исполняемых в порядке календарного поступления их в банк. При этом:

- платежи в бюджет по исполнительным документам судов осуществляются по отношению к иным платежам в первоочередном порядке, а по отношению друг к другу - в порядке календарного поступления платежных инструкций в банк;

- платежи юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в счет погашения задолженности по выплате заработной платы в суммах, соответствующих 1,5 размера бюджета прожиточного минимума для трудоспособного населения, скорректированного в период между утверждениями его размеров на индекс потребительских цен на каждого работника с учетом коэффициентов повышения тарифных ставок рабочих в установленном порядке исходя из списочной численности работников, и размеру оплаты отпусков, выплаты страховых взносов на эти суммы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний и в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты, выходных пособий, алиментов и

платежей по возмещению расходов, затраченных государством на содержание детей, находящихся на государственном обеспечении, пособий по государственному социальному страхованию, подоходного налога, исчисленного из данных сумм доходов, подлежащих налогообложению, а также платежи по возврату денежных средств, зачисленных на счет ненадлежащего получателя, операции по счетам которого приостановлены, в результате технической ошибки банка, осуществляются вне очереди.

Согласно статье 57 Налогового кодекса взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет наличных денежных средств (в том числе в иностранной валюте) плательщика (иного обязанного лица) - организации производится в бесспорном порядке на основании решения руководителя (его заместителя) налогового органа.

Решение налогового или таможенного органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет наличных денежных средств выносится в форме постановления об их взыскании. Такое постановление должно содержать:

- обязательное указание на сумму, подлежащую взысканию;
- сумму фактически взысканных денежных средств.

Статья 58 Налогового кодекса Республики Беларусь предусматривает возможность взыскания неуплаченных сумм налогов и сборов за счёт средств дебиторов плательщика. При этом следует иметь в виду, что Налоговый кодекс возлагает на плательщиков обязанности по ведению учёта дебиторской задолженности и представлению в налоговые органы перечня дебиторов с указанием сумм дебиторской задолженности, при наличии фактической задолженности по уплате налогов.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет средств дебиторов плательщика - организации производится в бесспорном порядке на основании решения руководителя (его заместителя) налогового органа по месту постановки на учет плательщика (иного обязанного лица).

Решение о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет средств дебиторов плательщика (иного обязанного лица) принимается с учетом сроков исполнения обязательств между плательщиком (иным обязанным лицом) и его дебиторами. Таким образом, решение налогового органа о взыскании сумм налогов и сборов за счёт средств дебиторов плательщика не может быть принято, если не наступили сроки исполнения обязательства между плательщиком (кредитором) и его дебитором по соответствующему договору, поскольку, в противном случае, действия налоговых органов повлекут изменение сроков исполнения гражданско-правовых обязательств.

Решение налогового органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет средств дебиторов выносится в отношении одного или нескольких дебиторов плательщика (иного обязанного лица) при наличии следующих документов:

- акта проверки плательщика (иного обязанного лица) либо заявления плательщика (иного обязанного лица) об уступке требования кредитора;
- документа (акта сверки или иного подписанного дебитором и плательщиком (иным обязанным лицом) документа), подтверждающего

наличие дебиторской задолженности у плательщика (иного обязанного лица) и кредиторской задолженности у дебитора плательщика (иного обязанного лица).

Ответственность за достоверность сведений о дебиторах и суммах дебиторской задолженности несет плательщик (иное обязанное лицо) - организация.

Как отмечалось ранее, взыскание сумм налогов и сборов за счёт иных категорий активов плательщика, юридического лица, осуществляется в *судебном* порядке. Согласно гражданско-процессуальному и хозяйственно-процессуальному законодательству Республики Беларусь споры между юридическими лицами и государственными органами подведомственны *хозяйственным* судам Республики Беларусь, а споры между государственными органами и гражданами, не являющимися предпринимателями, подведомственны *общим* судам.

Таким образом, для взыскания налогов за счёт иных активов, главным образом имущества юридического лица и индивидуального предпринимателя, налоговый орган должен обратиться с иском заявлением в экономический суд по подсудности, установленной хозяйственно-процессуальным законодательством. А для взыскания налогов за счёт денежных средств (в том числе и на банковских счетах) и имущества физического лица, не являющегося предпринимателем, налоговый орган должен обратиться с иском или заявлением, в порядке приказного производства, в суд общей юрисдикции, в порядке установленном гражданско-процессуальным законодательством.

Согласно Постановлению Пленума Высшего хозяйственного суда от 19 мая 2005 года №21, при обращении в экономический суд с заявлением о взыскании налогов за счёт имущества плательщика, налоговый орган обязан предоставить в суд следующие документы:

- решение данного органа о наличии у плательщика (иного обязанного лица) неисполненного налогового обязательства;
- доказательства о невозможности бесспорного взыскания денежных средств;
- акт описи арестованного имущества;
- решение о наложении ареста на имущество.

Решение о наличии у плательщика неисполненного налогового обязательства не предоставляется при одновременном наличии следующих обстоятельств:

- своевременная сдача плательщиком (иным обязанным лицом) в банк платежных поручений на уплату налогов, сборов (пошлин);
- отсутствие факта проверки его финансово-хозяйственной деятельности налоговыми органами.

В случае непредоставления доказательств, подтверждающих требования налогового органа, экономический суд возвращает заявление на основании пункта 1 статьи 126 Хозяйственного процессуального кодекса Республики Беларусь.

Исходя из данного положения Постановления Пленума Высшего хозяйственного суда Республики Беларусь от 19 мая 2005 года №21, можно сделать однозначный вывод о том, что перед обращением в экономический суд с требованием о взыскании сумм налогов за счёт имущества плательщика, налоговый орган обязан наложить арест на данное имущество. При этом, арест на имущество плательщика может быть наложен на основании постановления руководителя налогового органа (его заместителя).

Налоговые органы вправе в дальнейшем предъявлять иски о взыскании суммы налога, сбора (пошлины), пени за счет вновь выявленного налоговым органом имущества в пределах суммы неисполненного налогового обязательства.

Часть 4 статьи 59 Налогового кодекса содержит правило, устанавливающее очередность взыскания сумм налогов и сборов за счёт отдельных категорий имущества плательщика.

2 Особенности исполнения налогового обязательства реорганизуемой и ликвидируемой организации.

В соответствии с Налоговым кодексом налоговое обязательство ликвидируемой организации исполняется *ликвидационной* комиссией (ликвидатором) этой организации, если иное не предусмотрено законодательством, за счет денежных средств этой организации, полученных, в том числе от реализации ее имущества.

Исполнение налогового обязательства ликвидируемого юридического лица не имеет особых сложностей правового характера. Ликвидационная комиссия должна исполнять требования кредиторов, в том числе и налоговых органов, в порядке очередности, установленной для удовлетворения требований следующими законодательными актами: Указом Президента от 29 июня 2000 года №359 «Об утверждении порядка расчётов между юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь» (для средств на счетах плательщика), Гражданским кодексом (для иных активов ликвидируемой организации). При удовлетворении требований кредиторов ликвидируемой организации в порядке производства по делу об экономической несостоятельности, необходимо учитывать положения об очередности, предусмотренной Законом Республики Беларусь от 13 июля 2012 года «Об экономической несостоятельности (банкротстве)».

Внесение налоговым органом представления (предложения) о ликвидации коммерческой организации в связи с признанием задолженности безнадежным долгом и ее списанием является основанием для принудительной ликвидации субъекта хозяйствования. Порядок признания задолженности по обязательным платежам в бюджет безнадежным долгом регламентируется Указом Президента Республики Беларусь от 13 июня 2008 г. № 329 «О некоторых вопросах признания задолженности безнадежным долгом и ее списания». Согласно указанному законодательному акту задолженность организаций и физических лиц, в том числе индивидуальных

предпринимателей, по налогам, сборам (пошлинам), отчислениям в государственные целевые бюджетные фонды, обязательным страховым взносам и иным платежам в Фонд социальной защиты населения признается безнадежным долгом и списывается, в частности, при одновременном наличии следующих оснований в совокупности:

- истечение трехлетнего срока со дня выявления задолженности, а по задолженности в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты – наличие в ее составе задолженности, со дня образования которой истек трехлетний срок;

- неосуществление организацией и индивидуальным предпринимателем деятельности в течение последних шести месяцев подряд, предшествующих дню начала проверки данного факта;

- отсутствие имущества для погашения задолженности;

- невозможность исполнения решения экономического суда о привлечении к субсидиарной ответственности собственников имущества организации, ее учредителей (участников), если данные лица несут указанную ответственность в соответствии с законодательными актами;

- отсутствие общественно-опасного деяния индивидуального предпринимателя или работников организации, предусмотренного статьями 231, 243 Уголовного кодекса Республики Беларусь, либо отсутствие в деяниях этих лиц указанного состава преступления, либо прекращение предварительного следствия при неустановлении виновных лиц за истечением срока давности.

Большую сложность представляет исполнение налогового обязательства ликвидируемых простых товариществ и хозяйственных групп.

Налоговое обязательство простого товарищества при прекращении договора простого товарищества, а хозяйственной группы – при прекращении ее деятельности – исполняется *солидарно*. После вступления в силу Налогового кодекса был установлен различный состав субъектов налогового обязательства простого товарищества до прекращения (истечения срока) договора о совместной деятельности и после прекращения такого договора.

Согласно законодательным актам, в течение срока действия договора о совместной деятельности, налоговое обязательство практически по всем налогам возложено на участников, которым договором поручено осуществление расчётов с бюджетом, либо на участников, получивших выручку от осуществления совместной деятельности до её распределения между участниками.

А по истечении срока действия и при расторжении договора налоговое обязательство возложено на всех, без исключения участников договора о совместной деятельности. Все участники становятся солидарными должниками по налоговому обязательству товарищества.

Порядок исполнения налогового обязательства реорганизуемой организации нормы Налогового кодекса поставили в прямую зависимость от гражданско-правовой формы реорганизации. Что представляется вполне

логичным.

Согласно статье 39 Налогового кодекса, при слиянии, присоединении и преобразовании (формах реорганизации, при которых возникает только один правопреемник) исполнение налогового обязательства, уплата пеней, реорганизованной организации, возлагаются на такого правопреемника.

При слиянии вновь возникшему юридическому лицу присваивается УНП, а реорганизованные юридические лица исключаются из Государственного реестра плательщиков.

При присоединении одного юридического лица к другому юридическому лицу, за последним из них сохраняется ранее присвоенный УНП, а присоединенное юридическое лицо подлежит исключению из Государственного реестра плательщиков.

При преобразовании (изменении организационно-правовой формы) за вновь возникшим юридическим лицом сохраняется ранее присвоенный УНП.

При реорганизации юридического лица в форме разделения возникает несколько правопреемников. До вступления в силу Налогового кодекса доля участия каждого из этих правопреемников в налоговом обязательстве реорганизованной организации определялась в соответствии с разделительным балансом. Это правило нашло отражение в части 3 статьи 39 Налогового кодекса. Однако на практике реорганизация в форме разделения и выделения может позволить избежать уплаты части сумм налогов и сборов реорганизованной организации. Например, разделительным балансом может быть возложено налоговое обязательство на организацию-правопреемника «А», а все права кредитора переданы организации-правопреемнику «Б». В такой ситуации у организации «А» может не быть денежных средств для уплаты налогов реорганизованной организации. Налоговый кодекс содержит норму, позволяющую избежать неисполнения налогового обязательства при разделении. Согласно части 3 статьи 39, вновь возникшие организации несут *солидарную* ответственность по исполнению налогового обязательства реорганизованной организации, если разделительный баланс **не позволяет** определить долю правопреемника реорганизованной организации либо **исключает** возможность исполнения в полном объеме налогового обязательства каким-либо из правопреемников. То есть, в таком случае налоговому органу предоставляется право требования исполнения налогового обязательства от любого из правопреемников в полном объеме. Таким образом, угроза устранения возможности уплаты налога посредством разделения полностью устраняется.

При разделении юридического лица - вновь возникшим юридическим лицам присваиваются УНП, а реорганизованное юридическое лицо исключается из Государственного реестра плательщиков.

Согласно части 4 статьи 39 Налогового кодекса, в отличие от разделения, реорганизация в форме выделения не влечёт правопреемства по налоговому обязательству реорганизованной организации для выделенных организаций. Однако данная норма учитывает возможность неисполнения налогового обязательства реорганизованной организации при выделении, с

помощью примерно тех же способов, что и при разделении.

Согласно той же части статьи 39, выделенные организации становятся правопреемниками в отношении налогового обязательства, если выделение было **направлено** на неисполнение (ненадлежащее исполнение) налогового обязательства. В таком случае налоговое обязательство распределяется между реорганизованной организацией и выделенной организацией (организациями) по тем же правилам, что и при разделении, то есть, либо согласно передаточному акту, либо солидарно.

Однако выделение может быть признано реорганизацией, направленной на неисполнение (ненадлежащее исполнение) налогового обязательства реорганизованной организации только в *судебном* порядке.

При выделении – вновь возникшим юридическим лицам присваиваются новые УНП, а за реорганизованным юридическим лицом сохраняется УНП, присвоенный ранее.

Налоговое обязательство организации, реорганизованной в любой форме, кроме выделения, исполняется правопреемником (правопреемниками) этой организации не позднее *одного* месяца со дня его (их) государственной регистрации, а при реорганизации в форме присоединения - со дня внесения в Единый государственный регистр юридических лиц и индивидуальных предпринимателей записи о прекращении деятельности присоединенной организации.

Реорганизация организации в форме выделения не изменяет сроков исполнения ее налогового обязательства, так как по общему правилу реорганизация в этой форме не порождает правопреемства по исполнению налогового обязательства.

При любой форме реорганизации правопреемник обязан исполнить налоговое обязательство реорганизованной организации независимо от того, были ли ему известны или нет, до завершения реорганизации, факты и (или) обстоятельства неисполнения или ненадлежащего исполнения налогового обязательства, неуплаты (неполной уплаты) пеней реорганизованной организацией.

3 Изменение срока исполнения налогового обязательства.

В соответствии с налоговым законодательством налоговое обязательство должно быть исполнено только в установленные законодательством сроки. Суммы налога, сбора (пошлины) должны быть перечислены в бюджет (фонд) не позднее сроков, установленных законодательством. Изменение срока исполнения налогового обязательства возможно только в случаях, прямо предусмотренных законодательными актами.

На сегодняшний день правовая возможность изменения срока исполнения налогового обязательства предусмотрена нормами Общей Части Налогового кодекса.

Под изменением срока исполнения обязательства понимается предоставление уполномоченными государственными органами Республики

Беларусь ряда мер государственной поддержки субъектов хозяйствования, а именно:

- налогового кредита;
- отсрочки либо рассрочки уплаты налогов и сборов.

В соответствии с Налоговым кодексом под **налоговым кредитом** понимается перенос установленных законодательством сроков уплаты налогов, приходящихся на период действия налогового кредита.

Налоговый кредит может предоставляться по одному или нескольким видам налогов в отношении всей либо части их суммы. Но, при этом, размер налогового кредита не должен превышать суммы налогов, подлежащей уплате в течение срока, на который предоставляется налоговый кредит.

Налоговый кредит не может быть предоставлен в отношении следующих платежей:

- по налогам, срок уплаты которых уже наступил;
- по платежам, поступающим в государственные целевые бюджетные фонды.

Налоговым кодексом предусмотрено два основания предоставления налогового кредита:

- угроза экономической несостоятельности (банкротства);
- сезонный характер производства и (или) реализации товаров (работ, услуг).

По первому основанию налоговый кредит может быть предоставлен на срок от одного года до трёх лет, а по второму - на срок от одного месяца до одного года.

Отсрочка уплаты обязательных платежей в бюджет – это изменение установленного законодательством срока уплаты налогов, сборов, таможенных платежей с последующей единовременной уплатой суммы налогов.

Рассрочка уплаты обязательных платежей в бюджет – это изменение установленного законодательством срока уплаты налогов, сборов, таможенных платежей с последующей поэтапной уплатой суммы налогов и пени (далее - рассрочка).

Основное отличие, как отсрочки, так и рассрочки уплаты сумм налогов и сборов от налогового кредита состоит в том, что они предоставляются на сумму *задолженности* по налогам. То есть отсрочка и рассрочка предоставляются в отношении сумм налогов, срок уплаты которых уже наступил, тогда, как налоговый кредит не может быть предоставлен в отношении этих сумм.

Отсрочка и рассрочка могут быть предоставлены в отношении задолженности по уплате всех (или отдельных) налогов, сборов (пошлин), за исключением платежей в государственные целевые бюджетные фонды.

К таким сборам, в частности, относятся:

- сбор в Республиканский Фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки;
- обязательные отчисления в Государственный фонд содействия

занятости и другие.

В соответствии с Налоговым кодексом отсрочка и (или) рассрочка может быть предоставлена юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям по четырём основаниям:

- угроза экономической несостоятельности (банкротства);
- сезонный характер производства и (или) реализации товаров (работ, услуг);
- задержка финансирования из бюджета, в том числе оплаты выполненного государственного заказа;
- наличие ущерба, причинённого в результате стихийного бедствия, технологической катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы.

Таким образом, отсрочка и рассрочка уплаты сумм налогов и сборов может быть предоставлена по тем же основаниям, что и налоговый кредит, плюс два других основания.

При нецелевом использовании суммы налогового кредита, отсрочки или рассрочки, субъекты хозяйствования утрачивают право пользования налоговым кредитом, отсрочкой (рассрочкой). В таком случае суммы налогов и процентов за пользование кредитом взыскиваются за период его пользования с начислением пени за каждый день просрочки в размере ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь, действующей на день взыскания.

Налоговый кредит, отсрочка и рассрочка уплаты сумм налогов предоставляются по решению Президента Республики Беларусь, в порядке установленном Общей частью Налогового кодекса. Областные советы депутатов могут принимать акты о предоставлении налогового кредита, отсрочки и рассрочки по тем же основаниям и в том же порядке, только в отношении сумм налогов и сборов, полностью уплачиваемых в местные бюджеты.

4 Контроль за исполнением налогового обязательства.

Контроль за исполнением налогового обязательства, именуемый налоговым контролем, регламентируется главой 9 Налогового кодекса Республики Беларусь.

Субъектами налогового контроля являются налоговые органы и таможенные органы. Последние осуществляют налоговый контроль за исполнением налогового обязательства по уплате таможенных платежей.

Согласно статье 64 Налогового кодекса, налоговый контроль может осуществляться в следующих формах:

- учёт плательщиков;
- налоговая проверка;
- опрос плательщиков и других лиц;
- проверка данных учёта и отчётности;
- осмотр движимого и недвижимого имущества, помещений и территорий, где могут находиться объекты налогообложения (объекты,

используемые для извлечения доходов);

- другие формы.

Таким образом, перечень форм налогового контроля, установленный Налоговым кодексом, не является исчерпывающим.

Наиболее широко применяемыми формами налогового контроля являются: учёт плательщиков и налоговая проверка.

Налоговая проверка – форма налогового контроля, состоящая в осуществлении налоговыми органами (их должностными лицами) контроля правильности исчисления и своевременности уплаты сумм налогов, сборов (пошлин).

Порядок проведения налоговых проверок регулируется Общей частью Налогового кодекса и Указом Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. № 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь» (в ред. от 28 июля 2014 г.; далее – Указ № 510)

Налоговые проверки подразделяются на виды в зависимости от сроков проведения, от места проведения, объёма проверяемых материалов.

Согласно статье 69 Налогового кодекса, налоговые проверки могут быть *плановыми и внеплановыми*.

Плановая налоговая проверка – проверка, проводимая в заранее установленные сроки, которые доводятся до проверяемого плательщика. Такая проверка проводится на основании квартальных графиков проверок, утверждаемых руководителем (его заместителем) налогового органа по месту постановки на учет плательщика. Плановые налоговые проверки одного и того же плательщика (иного обязанного лица) могут проводиться не более одного раза в год.

Внеплановая налоговая проверка – проверка, проводимая при отсутствии заранее установленных сроков её проведения по определённым основаниям либо по поручению органов установленных законодательными актами.

Внеплановая налоговая проверка, как правило, проводится без предварительного уведомления плательщика.

Согласно статье 69 Налогового кодекса, внеплановая налоговая проверка может быть проведена налоговым органом по поручению следующих государственных органов и должностных лиц:

- Президента Республики Беларусь;
- Правительства Республики Беларусь;
- Комитета государственного контроля Республики Беларусь;
- Совета по координации контрольной деятельности в Республике Беларусь;
- правоохранительных органов;
- судов.

Внеплановая налоговая проверка, как правило, проводится без предварительного уведомления плательщика (иного обязанного лица).

Внеплановая налоговая проверка может быть проведена также по поручению руководителя налогового органа при наличии следующих оснований:

- наличие сведений и фактов, свидетельствующих о нарушениях налогового законодательства;

- непредставление к установленному сроку налоговой декларации (расчета) или других документов, необходимых для налогообложения;

- возникновение необходимости проверить или уточнить сведения, полученные при проведении предыдущей налоговой проверки плательщика или другого лица, состоящего в правовых отношениях с этим плательщиком;

- реорганизация или ликвидация организации, прекращение деятельности индивидуального предпринимателя. И по другим основаниям, предусмотренным Налоговым кодексом.

В зависимости от места и порядка проведения, налоговые проверки подразделяются на *камеральные* и *выездные*.

Камеральными и выездными могут быть, как плановые, так и внеплановые налоговые проверки.

Камеральная налоговая проверка – это проверка, проводимая по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и других документов, представленных плательщиком (иным обязанным лицом) и связанных с налогообложением, а также документов о деятельности плательщика (иного обязанного лица), имеющихся у налогового органа.

Целью камеральной проверки является, прежде всего, выявление ошибок в декларациях (расчётах), допущенных плательщиком (его сотрудниками) по неосторожности, том числе неправильное определение налоговой базы, неправильное применение льгот или ставок вследствие недостаточной квалификации специалистов плательщика-организации, ошибки в расчётах и так далее. Нарушения, допущенные умышленно, на сегодняшний день, представляют собой сложные схемы, основанные на заключении мнимых и притворных сделок, ведении двойного учёта и поэтому, как правило, не могут быть выявлены посредством камеральной проверки.

Целью камеральной проверки также является проверка соответствия стоимости чистых активов плательщика установленному в учредительных документах размеру уставного фонда.

Выездная налоговая проверка – это проверка, проводимая по месту нахождения плательщика.

Задачами данной проверки являются:

- изучение полноты и правильности отражения плательщиком в бухгалтерском учете операций, оказывающих прямое или косвенное влияние на суммы налогов, сборов (пошлин);

- последующее сравнение определенных в ходе проверки фактических сумм налогов, сборов (пошлин) с отраженными плательщиком в налоговых декларациях (расчетах) и других документах, представившихся в налоговый орган.

Выездные налоговые проверки могут быть комплексными, рейдовыми, тематическими и встречными.

Выездные проверки, в зависимости от объёма объекта проверки, подразделяются на комплексные и тематические.

Комплексная выездная налоговая проверка – проверка, направленная на изучение вопросов уплаты *всех* налогов, обязанность уплаты которых возложена на проверяемого плательщика.

В соответствии с Инструкцией «О порядке организации и проведения проверок налоговыми органами», в ходе комплексной налоговой проверки могут изучаться вопросы, относящиеся к уплате всех налогов и сборов за два периода:

1. За период, с даты государственной регистрации плательщика, до даты проведения проверки. Комплексная проверка полноты и своевременности уплаты налогов и сборов за такой период может быть проведена в случае, если плательщик не проверялся налоговыми органами с момента регистрации, либо с даты фактического начала предпринимательской деятельности.

2. За период, с даты, установленной законодательством для представления налоговых деклараций (расчетов) по налогам, следующей за периодом, охваченным предыдущей проверкой, и до даты, установленной законодательством для сдачи налоговых деклараций (расчетов), перед датой начала текущей выездной проверки.

Тематическая выездная налоговая проверка – это проверка, направленная на изучение вопросов уплаты отдельных налогов, сборов (пошлин), а также других вопросов, входящих в компетенцию налоговых органов.

В зависимости от количества и видов проверяемых субъектов, выездные налоговые проверки подразделяются на *рейдовые*, выездные и *встречные* выездные налоговые проверки.

Встречная выездная налоговая проверка – это проверка, проводимая в целях установления фактического отражения в бухгалтерском учете проверяемого плательщика сделок и иных хозяйственных операций, осуществлявшихся с другими плательщиками, в отношении которых проводятся плановые либо внеплановые налоговые проверки.

Проведение встречных выездных налоговых проверок осуществляется путем сопоставления разных экземпляров одного и того же документа по содержанию, а также имеющихся у проверяемого плательщика записей, документов и фактических данных, с соответствующими записями, документами и фактическими данными, находящимися у других плательщиков, от которых получены или которым выданы денежные средства, материальные ценности и документы.

Конечной целью встречной проверки является выявление фактов сокрытия, занижения налоговой базы, совершённых посредством заключения мнимых и притворных сделок.

Например, две организации заключили сделку о возмездном оказании услуг. Одна организация перечисляет денежные средства со своего счёта, а другая сторона, вместо оказания предусмотренной договором услуги, передаёт первой организации такую же сумму наличных денежных средств. Действительной целью такой притворной сделки, без намерения оказать

услугу, является:

- для первой организации – нелегальный обмен безналичных средств на сумму наличных денежных средств («чёрную наличность»), которую затем можно будет не включать в выручку от реализации продукции;

- для второй организации – возникновение дополнительных затрат, относимых на себестоимость, на самом деле ею не осуществлённых.

Рейдовая выездная налоговая проверка является одним из методов осуществления контроля налоговых органов за плательщиками, в части хозяйственной деятельности непосредственно связанной с приемом наличных денежных средств, при реализации товаров, оказании услуг и выполнении работ.

Рейдовая проверка проводится налоговыми органами в местах деятельности плательщиков (иных обязанных лиц), связанной с:

- приемом наличных денежных средств от покупателей (клиентов);
- производством продукции, выполнением работ (оказанием услуг);
- хранением и перемещением товарно-материальных ценностей в других местах, связанных с извлечением доходов.

Целью рейдовой проверки является контроль за соблюдением налогового законодательства, а также требований к ведению бухгалтерского учета и оформлению отдельных финансово-хозяйственных операций; установление фактов незарегистрированной предпринимательской деятельности либо деятельности, на занятие которой требуется специальное разрешение (лицензия); сбор оперативной информации; проверка заявлений и жалоб организаций и физических лиц.

Согласно статье 78 Налогового кодекса, по итогам налоговой проверки должностными лицами налоговых органов составляется акт или справка.

Акт налоговой проверки составляется при выявлении в ходе проверки нарушений налогового законодательства.

Не требуется оформления акта камеральной проверки при взыскании с плательщика (иного обязанного лица) пени за несвоевременное исполнение налогового обязательства.

Справка составляется и выдаётся плательщику при отсутствии выявления нарушений в ходе проверки.

Не требуется составления справки, при отсутствии нарушений налогового законодательства, выявленных в ходе *камеральной* проверки.

В таком случае должностным лицом налогового органа данные из налоговой декларации (расчета) заносятся в компьютерную базу данных, и на представленных плательщиком налоговых декларациях (расчетах) этим лицом собственноручно učinяется запись: «Проверено» и личная подпись.

Акт или справка налоговой проверки подписывается должностным лицом налогового органа, проводящим налоговую проверку и следующими лицами:

- руководителем плательщика (иного обязанного лица) – организации;
- лицом, выполняющим функции главного (старшего на правах главного) бухгалтера проверяемого плательщика.

Плательщик (иное обязанное лицо) вправе подписать акт с указанием возражений по акту налоговой проверки. Возражения по акту налоговой проверки представляются плательщиком (иным обязанным лицом) в налоговый орган, проводящий налоговую проверку, не позднее пяти рабочих дней со дня вручения ему акта налоговой проверки. По истечении установленного пятидневного срока возражения к рассмотрению не принимаются.

Сам акт налоговой проверки непосредственно не влечёт для плательщика правовых последствий, выявленных в ходе проверки нарушений, в частности: взыскание неуплаченных сумм налогов, применение экономических санкций, восстановление документов бухгалтерского учёта и другие.

Для применения к плательщику мер ответственности и мер, направленных на устранение выявленных нарушений, по акту налоговой проверки руководителем налогового органа принимается *решение*.

Решение руководителя налогового органа должно быть вынесено не позднее *тридцати* дней со дня получения материалов налоговой проверки.

От налоговых проверок следует отличать проверки финансово-хозяйственной деятельности, проведение которых возложено законодательством на налоговые органы.

Проверка финансово-хозяйственной и иной деятельности юридических и физических лиц - способ контроля, в процессе которого устанавливаются законность и достоверность совершаемых хозяйственных и финансовых операций по одному или нескольким взаимосвязанным направлениям финансово-хозяйственной деятельности юридических и физических лиц, а также способ контроля за соблюдением ими иного законодательства, за исключением контроля, в процессе которого осуществляется правильность исчисления и уплаты налогов.

В целях сокращения числа проверок одного и того же плательщика (иного обязанного лица) налоговые органы, как правило, совмещают проведение налоговой проверки с проверкой финансово-хозяйственной и иной деятельности организаций и физических лиц. Такая проверка является выездной проверкой.

Целью проверки финансово-хозяйственной деятельности является проверка соблюдения организациями и (или) физическими лицами законодательства о порядке осуществления хозяйственной деятельности, в том числе:

- законодательства, регламентирующего порядок обязательной продажи части валютной выручки;
- законодательства о лицензировании;
- законодательства, регулирующего порядок расчетов между субъектами предпринимательской деятельности;
- законодательства, регулирующего порядок осуществления посреднической деятельности при продаже товаров;
- законодательства о получении и использовании иностранной

безвозмездной помощи;

- проверка других вопросов, контроль за которыми возложен на налоговые органы.

Рекомендуемые нормативные правовые акты

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от 19 декабря 2002 г. // // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

2. Об утверждении порядка расчетов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь: Указ Президента Республики Беларусь от 29 июня 2000 г. № 359 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

3. О некоторых вопросах осуществления расходных операций: Указ Президента Республики Беларусь от 15 мая 2008 г. N 267 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

4. О некоторых вопросах признания задолженности безнадежным долгом и ее списания: Указ Президента Республики Беларусь от 13 июня 2008 г. № 329 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

5. О некоторых вопросах, связанных с введением в действие Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь: Постановление Пленума Высшего хозяйственного суда Республики Беларусь от 19 мая 2005 г. № 21 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

6. О некоторых вопросах осуществления налоговыми органами административных процедур: постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь 31 декабря 2010 г. N 99 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

7. О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь: Указ Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. № 510 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

8. О государственных программах и оказании государственной финансовой поддержки: Указ Президента Республики Беларусь от 23 марта 2016 г. № 106 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный

ОСОБЕННАЯ ЧАСТЬ

ТЕМА 4

ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

- 1 Понятие НДС. Объект налогообложения НДС.
- 2 Обороты, не подлежащие налогообложению НДС.
- 3 Плательщики налога на добавленную стоимость.
- 4 Правовые основы исчисления и уплаты НДС.

1 Понятие НДС. Объект налогообложения НДС.

НДС – это общегосударственный, косвенный налог, взимаемый с каждого акта продажи товаров, работ и услуг.

Для правильного понимания вопросов возникновения, изменения и прекращения обязательства по уплате НДС необходимо назвать экономические признаки данного налога:

1. НДС – это косвенный налог. То есть его сумма, включается в отпускную цену товара работы или услуги.

2. НДС – это многоступенчатый налог. То есть он взимается на всех стадиях изготовления товаров, выполнения работ и оказания услуг. Налогообложению подлежит любая сделка, является ли её предметом сырьё, материалы или полуфабрикаты, либо готовая продукция.

3. НДС – это универсальный налог. Он взимается при совершении почти всех сделок и иных хозяйственных операций с любыми товарами, работами и услугами, в том числе и при совершении внешнеэкономических сделок.

Последние два признака НДС позволяют обеспечить налогообложение во всех сферах хозяйственной деятельности и на всех стадиях производства. Доходы бюджетной системы, в виде сумм НДС, относительно независимы от изменений конъюнктуры рынка, роста объёма реализованной продукции одних отраслей при падении объёма реализации продукции других отраслей. Главный фактор, от которого зависит размер доходов бюджетной системы в виде сумм НДС, – это наличие в стране устойчивого платёжеспособного спроса на продукцию плательщиков НДС и спроса на данную продукцию за рубежом. Это связано с тем, что экономическое бремя уплаты НДС ложится на *конечного потребителя* продукции, в качестве которого выступают, главным образом, физические лица. Производители, переработчики и продавцы продукции, являясь «де юре» плательщиками НДС, «де факто»

являются всего лишь своеобразными сборщиками НДС. Ответ на вопрос, почему так происходит, будет изложен ниже. Таким образом, размеры бюджетных доходов, в виде НДС, во многом зависят от *размеров* доходов физических лиц, которые обеспечивают платёжеспособный спрос на продукцию. В этой связи представляет интерес опыт социальной защиты населения в скандинавских странах. Значительные социальные пособия физическим лицам являются не только бюджетными расходами, но и фактором, стимулирующим рост производства. В государствах, где уровень жизни невысок, 60 – 70 % населения находится у черты бедности, либо за этой чертой, НДС не столь эффективен. Незначительное количество лиц, обладающих крупными капиталами, не могут являться потребителями всех видов продукции производителей данного государства.

На наш взгляд, государствам с невысоким уровнем достатка у большинства населения, целесообразно снижать ставки НДС, а недостаток бюджетных средств восполнить за счёт увеличения ставок налогов на доходы и имущество.

Согласно классификации, принятой Организацией экономического сотрудничества и развития, НДС входит в разряд налогов на потребление.

В настоящее время НДС используется в большинстве европейских государств, во всех странах ЕС, Японии, Бразилии, странах Юго-Восточного региона, Африки и Америки.

Теоретическим объектом налогообложения НДС является добавленная стоимость, которая представляет собой часть выручки по сделкам, включающая в себя балансовую прибыль и две группы затрат, а именно: фонд оплаты труда работников и средства, направленные на амортизацию основных средств. На практике добавленная стоимость не выделяется для целей исчисления НДС.

Согласно ст. 93 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь, объектом налогообложения НДС являются обороты по реализации товаров работ и услуг, имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности на территории Республики Беларусь.

Для целей регламентации налогового обязательства по уплате НДС к реализации приравниваются следующие виды хозяйственных операций:

- обороты по обмену товарами (работами, услугами), имущественными правами на объекты интеллектуальной собственности;
- обороты по безвозмездной передаче товаров (работ, услуг);
- обороты по сдаче объекта аренды (лизинга) в аренду (лизинг). В данном случае суммой оборота будет являться совокупность сумм арендной платы, которую арендатор, согласно договору и гражданскому законодательству, обязан уплатить арендодателю за определенный отчетный период.

Другой составляющей объекта налогообложения НДС являются хозяйственные операции (обороты) по ввозу товаров на территорию Республики Беларусь.

В рамках курса налогового права необходимо дать определение двум

принципам взимания НДС при осуществлении экспортно-импортных операций.

Таковыми являются:

- принцип *страны назначения*;
- принцип *страны происхождения*.

Применение государством принципа *страны назначения* означает, что НДС взимается при импорте (ввозе товаров на таможенную территорию) и не взимается при экспорте (вывозе товаров с таможенной территории).

Применение государством принципа *страны происхождения* означает, что НДС взимается при экспорте товаров и не взимается при импорте товаров.

Республика Беларусь при импорте (экспорте) товаров из большинства государств (в большинство государств) осуществляет взимание НДС по принципу страны назначения.

При импорте товаров НДС и акцизы взимаются. При экспорте товаров по НДС применяется ставка 0%, а по акцизам освобождение.

2 Обороты, не подлежащие налогообложению НДС.

Как уже отмечалось ранее, НДС облагаются обороты (сделки и иные хозяйственные операции), предметом которых являются любые товары, работы и услуги.

Однако существует значительное количество товаров, работ и услуг, при реализации которых взимать НДС либо экономически нецелесообразно, либо противоречит социальной функции государства.

В отношении выручки, полученной от реализации такой продукции, как правило, применяется иной порядок налогообложения. В одном случае взимаются все налоги, кроме НДС. В другом – имеет место замена НДС и налога на прибыль одним прямым налогом, имеющим большую налоговую базу, чем налог на прибыль, и повышенную ставку. Последний порядок применяется в отношении доходов от реализации ценных бумаг, полученных от осуществления банковских операций, и других.

Обороты, не подлежащие обложению НДС, можно условно разделить на три группы:

- обороты по передаче продукции;
- обороты по реализации продукции, не подлежащие обложению НДС в силу социальной необходимости;
- обороты по реализации продукции, не подлежащие обложению НДС в силу экономической нецелесообразности.

Остановимся более подробно на каждой из этих групп.

I. Обороты по передаче продукции, не подлежащие обложению НДС.

Это обороты, не признаваемые реализацией (безвозмездной передачей), согласно нормам Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь и Закона «О НДС».

К оборотам по передаче продукции, не подлежащим обложению НДС, в частности, относятся:

- обороты по передаче имущества организацией ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации;

- обороты по передаче имущества организации ее учредителю (участнику) в размере, не превышающем размера доли (пая, пакета акций) этого учредителя (участника), при ликвидации этой

- обороты по передаче имущества в пределах одного собственника - организации, либо при выходе учредителя (участника) из этой организации по его решению или решению уполномоченного им органа. Этот оборот следует отличать от оборота по передаче продукции внутри предприятия, облагаемых НДС. В первом случае речь идет о передаче, например транспортного средства из одного структурного подразделения в другое, когда оно уже было передано для использования на предприятие. А во втором случае – о вовлечении вновь произведенного самой организацией транспортного средства в хозяйственную деятельность организации (его первая передача для использования);

- обороты по отчуждению имущества в результате реквизиции, национализации или конфискации;

- обороты по обращению в собственность государства бесхозяйного имущества, находок или кладов, безнадзорных животных;

- обороты по передаче имущества в качестве взносов в уставные фонды организаций, которые производятся учредителями (участниками) данных организаций.

II. Обороты по реализации продукции, не подлежащие обложению НДС в силу социальной необходимости.

Как уже отмечалось, фактически бремя уплаты НДС ложится на конечного потребителя товаров, работ и услуг. В связи с этим, обложение НДС оборотов по реализации товаров, работ и услуг, имеющих повышенную социальную значимость, повлекло бы снижение уровня социальной защиты их потребителей.

К оборотам, не подлежащим обложению НДС в силу социальной необходимости, относятся следующие обороты:

- обороты по реализации всех видов работ по строительству и ремонту жилищного фонда, независимо от источников их финансирования (средства юридических и физических лиц, средства бюджета, кредиты банков и другие источники) и способа производства, в том числе, выполняемых субподрядными организациями;

- обороты по реализации услуг по перевозке пассажиров городским пассажирским транспортом (кроме такси), а также речным, железнодорожным и автомобильным транспортом в пригородном сообщении;

- обороты по реализации юридических услуг физическим лицам и другие обороты, в соответствии с нормами Особенной части Налогового кодекса. Целью освобождения данных оборотов от обложения НДС является

повышение степени доступности некоторых товаров, работ и услуг.

III. Обороты по реализации продукции, не подлежащие обложению НДС в силу экономической нецелесообразности.

В отличие от оборотов по реализации социально значимых товаров, работ и услуг обороты данной группы освобождаются от обложения НДС по другим причинам.

Налогообложение данных оборотов НДС повлекло бы следующие последствия:

- невозможность реализации определённых услуг;
- неоправданная сложность ценообразования;
- неоправданно высокие затраты;
- двойное налогообложение.

К оборотам по реализации продукции, не подлежащим обложению НДС в силу экономической нецелесообразности, относятся следующие обороты:

- обороты по реализации ценных бумаг и финансовых инструментов срочного рынка (форвардных и фьючерсных контрактов, опционов и иных аналогичных финансовых инструментов срочного рынка). К оборотам по реализации ценных бумаг относятся: реализация ценных бумаг, наращивание доходов, депозитарная деятельность по учету ценных бумаг, а также обороты, связанные с погашением ценных бумаг эмитентом в форме, установленной законодательством Республики Беларусь. Освобождение от уплаты НДС оборотов по реализации ценных бумаг вызвано экономико-правовой природой ценных бумаг. Ценная бумага – это документ, подтверждающий обязательство эмитента ценной бумаги перед её владельцем. Обложение НДС оборота по реализации, к примеру, векселя, повлекло бы увеличение стоимости самого векселя, но не суммы денежного обязательства векселедателя по этому векселю. При обложении НДС оборотов по реализации ценных бумаг они утратили бы своё экономическое значение;

- обороты по предоставлению кредитов (ссуд), кредитных гарантий или иных видов обеспечения кредитно-денежных операций, включая управление кредитами или кредитными гарантиями, если такое управление осуществляется лицами, предоставившими эти кредиты. В том случае, если бы эти обороты облагались НДС, фактические затраты по получению кредита привели бы к утрате его значения;

- обороты по предоставлению гарантий. Данные обороты включают выдачу банками поручительств, кредитных, таможенных и иных гарантий, связанных с принятием на себя обязательств перед кредиторами клиента банка. Освобождаемыми от налогообложения оборотами являются все суммы расчетов по данным операциям, включая суммы получаемого вознаграждения;

- обороты по реализации банковских услуг по расчётному обслуживанию клиентов, в том числе операций, связанных с ведением расчетных (текущих), депозитных или иных счетов, а также операций, непосредственно связанных с денежными переводами, перечислениями или

поручениями, долговыми обязательствами, чеками либо другими обращающимися платежными средствами.

Согласно нормам Особенной части Налогового кодекса, из суммы оборотов по реализации продукции подлежат исключению суммы следующих оборотов:

- оборотов по реализации объектов за пределами Республики Беларусь организациями (структурными подразделениями организаций), зарегистрированными в качестве налогоплательщиков за пределами Республики Беларусь. В случае, если бы эти обороты облагались НДС, имело бы место двойное налогообложение данным налогом: первый раз – в государстве, где продукция была реализована, второй раз – в Республике Беларусь. А двойной НДС резко бы снизил ценовую конкурентоспособность этой продукции на рынке иностранного государства.

Эти обороты следует отличать от оборотов по реализации продукции на экспорт, в отношении которых, как правило, применяется ставка НДС – 0 %. Экспорт товаров – это реализация продукции по сделке, заключённой между резидентом Республики Беларусь и нерезидентом. А реализация товаров за пределами Республики Беларусь – это реализация продукции по сделкам, заключённым между заграничными предприятиями, созданными резидентами Республики Беларусь (зарегистрированными в иностранных государствах), либо структурными подразделениями резидентов (зарегистрированных в качестве плательщиков за рубежом), с одной стороны, и нерезидентами – с другой.

3 Плательщики налога на добавленную стоимость.

Как уже отмечалось ранее, для возникновения налогового обязательства недостаточно установления фактической связи между плательщиком и объектом налогообложения. Для возникновения налогового обязательства по уплате определённых налогов необходим факт приобретения плательщиком определённого правового статуса. Это относится и к обязательству по уплате НДС.

Согласно статье 90 Особенной части Налогового кодекса, плательщиками налога на добавленную стоимость являются следующие категории субъектов:

- юридические лица Республики Беларусь, иностранные юридические лица и международные организации;
- простые товарищества (участники договора о совместной деятельности), хозяйственные группы (далее - организации);
- филиалы, представительства и иные обособленные подразделения белорусских организаций, имеющие отдельный баланс и текущий (расчётный) либо иной банковский счёт. Филиалы и представительства являются плательщиками НДС только с облагаемых оборотов (сделок и иных хозяйственных операций), совершённых непосредственно этими структурными подразделениями от имени организации.

Плательщиками НДС также могут являться индивидуальные предприниматели. Индивидуальные предприниматели становятся плательщиками НДС при наличии *хотя бы одного* из следующих оснований:

- наличие суммы оборота (выручки) за *три* предшествующих последовательных календарных месяца, в размере *40 000 евро* в совокупности. Сумма оборота за названный период определяется предпринимателем как общая сумма выручки от реализации объектов, полученная в денежной, натуральной и иной формах. При этом, *не учитываются* суммы выручки, полученные индивидуальными предпринимателями при осуществлении игорного бизнеса, а также видов деятельности, по которым в соответствии с законодательством уплачивается **единый налог** с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц;

- выделение предпринимателем суммы НДС в расчетных и первичных учетных документах, применяемых при реализации объектов организациям и индивидуальным предпринимателям.

При наличии одного из названных оснований, индивидуальный предприниматель признаётся плательщиком НДС в течение *двенадцати* последовательных календарных месяцев, начиная с первого числа месяца возникновения обязательств по исчислению и уплате налога.

Индивидуальные предприниматели имеют право уплачивать НДС по собственному желанию, независимо от наличия двух названных оснований.

Согласно Закону «О налоге на добавленную стоимость» и иным актам законодательства, не являются плательщиками НДС:

- организации, применяющие упрощённую систему налогообложения;
- индивидуальные предприниматели, являющиеся плательщиками единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц

Такие предприниматели не являются плательщиками НДС и при превышении совокупной выручки от осуществления видов деятельности, облагаемой единым налогом, за три последовательных месяца 40 000 евро. Такие предприниматели обязаны уплачивать НДС только при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь. В Российской Федерации, согласно статье 145 Части второй Налогового кодекса Российской Федерации, на освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС имеют право организации и индивидуальные предприниматели, получившие за три предшествующих последовательных месяца выручку, без учета НДС, в совокупности не более одного миллиона рублей РФ.

4 Правовые основы исчисления и уплаты НДС.

С 2000 года в Республике Беларусь установлен зачётный метод исчисления суммы НДС. Сущность этого метода состоит в том, что добавленная стоимость не определяется и не выделяется ни по конкретному обороту, ни по сумме оборотов за налоговый период. Сумма налога исчисляется исходя из всей выручки, полученной в налоговом периоде, а

затем из полученной суммы налога исключаются (вычитаются) те суммы НДС, которые были предъявлены к оплате данному плательщику поставщиками сырья, материалов и иных товаров работ и услуг.

В итоге получается сумма, исчисленная исходя именно из добавленной стоимости, примерно такая же, как в том случае, если бы из суммы каждого оборота исключалась доля стоимости материальных затрат на этот оборот, а затем полученная сумма умножалась на 18% (иную ставку).

Зачётный метод по счетам именуется также счёт-фактурным или инвойсным. Такое название данный метод получил от документа-носителя налоговой информации – счёт-фактуры (инвойса). Счёт-фактура отражает следующую информацию, необходимую для исчисления налогообложения:

- стоимость сделки;
- сумма НДС, предъявленная к оплате покупателю;
- и иную информацию.

Согласно нормам Особенной Части Налогового кодекса процесс исчисления суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, условно подразделяется на три основных этапа (стадии):

- 1) Определение налоговой базы;
- 2) Корректировка налоговой базы;
- 3) Определение суммы НДС, подлежащей внесению в бюджет.

Рассмотрим данные этапы и, в первую очередь, их правовую составляющую.

Первый этап. Определение налоговой базы.

Согласно Особенной части НК, при реализации любого товара, работы или услуги плательщик обязан включить в цену (тариф) сумму НДС.

В расчетных документах, в том числе в реестрах на получение средств с аккредитива, в первичных учетных документах соответствующая сумма налога выделяется отдельной строкой.

Первичные учетные документы, применяемые при отгрузке объектов, должны содержать заполненные реквизиты: «ставка НДС», «сумма НДС», «всего стоимость с НДС».

Например, плательщиком была реализована партия товара:

Стоимость этой партии без НДС – 100 000 рублей. Ставка НДС - 20%. Сумма НДС – 20 000 рублей. Всего стоимость товара с НДС составляет – 120 000 рублей.

Это правило не распространяется на товары, на которые установлены регулируемые цены, включающие в себя сумму НДС. В таком случае НДС в первичных документах не указывается.

При предъявлении НДС к оплате покупателям продукции возникает вопрос: как НДС соотносится с другими косвенными налогами и сборами при включении в отпускную цену?

Суммы общегосударственных косвенных налогов и сборов подлежат включению в отпускную цену товара последовательно в следующей очередности:

- в первую очередь, в отпускную цену включается сумма акциза, если

реализованный товар является подакцизным;

- после суммы акциза в отпускную цену подлежит включению сумма целевых сборов в местные целевые бюджетные фонды, жилищно-инвестиционные фонды;

- далее в отпускную цену товара включаются суммы отчислений в Республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и суммы налога с пользователей автомобильных дорог, уплачиваемые единым платежом;

- далее – налог с продаж автомобильного топлива;

- и, в последнюю очередь, – сумма НДС.

Пример:

1. Выручка от реализации подакцизных товаров, без косвенных налогов и сборов, составила - 1 200 000 рублей.

2. Сумма акциза, исчисленная по адвалорной ставке 10% - 120 000 рублей ($1\,200\,000 \times 10\% / 100$);

3. Сумма сборов в местные целевые бюджетные фонды, подлежащая включению в отпускную цену, определяется, исходя из суммы выручки (без налогов) и акциза: $1\,200\,000 + 120\,000$ (акциз) = 1 320 000; ставка целевых местных сборов – 1,15%; сумма местных сборов составит 15 180 рублей ($1\,320\,000 \times 1,15\% / 100$);

4. Сумма сборов в Республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции и налога с пользователей автомобильных дорог (Республиканского единого платежа), подлежащая включению в отпускную цену, определяется исходя из суммы выручки (без налогов), акциза и местных сборов: $1\,200\,000 + 120\,000$ (акциз) + 15 180 (целевые местные сборы) = 1 335 180; ставка Республиканского единого платежа – 3%; сумма Республиканского единого платежа – 40 055,4 рубля ($1\,335\,180 \times 3\% / 100$);

Сумма НДС, подлежащая включению в отпускную цену, определяется исходя из суммы следующих компонентов: а) выручки (без налогов); б) акциза; в) местных сборов; г) Республиканского единого платежа: $1\,200\,000 + 120\,000$ (акциз) + 15 180 (целевые местные сборы) + 40 055,4 (республиканский единый платёж) = 1 375 235,4 рубля; сумма НДС – 247 542,37 рублей ($1\,375\,235,4 \times 18\% / 100$).

В данном примере отпускная цена подакцизного товара составит 1 622 777,7 рубля, в том числе сумма НДС - 247 542,37.

В соответствии с п. 1 ст. 98 Особенной части Налогового кодекса, налоговой базой признаётся выручка плательщика, полученная плательщиком в налоговом периоде, за вычетом включенной в нее суммы НДС. Сумма НДС включается в налоговую базу лишь в том случае, когда продукция была реализована по регулируемым розничным ценам, включающим в себя сумму этого налога.

Таким образом, согласно п. 1 ст. 98 Особенной части Налогового кодекса налоговая база налога на добавленную стоимость 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.

Выручка – это сумма всех облагаемых НДС оборотов, осуществлённых (совершённых) в налоговом периоде.

При определении налоговой базы выручка от реализации объектов определяется исходя из всех доходов (суммы оборота) налогоплательщика, полученных им в денежной, натуральной и иной формах.

Например, плательщиком было реализовано в налоговом периоде десять партий товара стоимостью 120 000 рублей каждая, где НДС – 20 000. Совокупная выручка за налоговый период составит 1 180 000, а налоговая база составит 1 000 000 рублей, так как налоговая база – это разность между выручкой и суммой НДС, предъявленной данным плательщиком к оплате покупателям.

В соответствии с п.1 ст. 108 Особенной части Налогового кодекса, налоговым периодом по уплате НДС признается календарный год.

Отчетным периодом по налогу на добавленную стоимость по выбору плательщика, за исключением определенных указанной нормой категорий плательщиков, признаются календарный месяц или календарный квартал.

Отчетным периодом по налогу на добавленную стоимость для плательщиков, реализующих услуги электросвязи, оказываемые абонентам, признается календарный месяц.

При этом, возникает вопрос, как определить, в каком именно месяце имел место тот или иной оборот (сделка или иная хозяйственная операция), если отгрузка товаров покупателю имела место в одном месяце, а их оплата – в другом?

Для этой цели в ст. 100 Особенной части Налогового кодекса закреплено правило определения даты реализации продукции (работ, услуг).

Согласно данной статье, дата реализации продукции для целей определения налоговой базы по НДС определяется

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, если определение момента реализации, исходя из даты оплаты прямо не предусмотрено законодательными актами для отдельных категорий товаров, работ и услуг.

Днем отгрузки товаров признаются:

- дата их отпуска покупателю (получателю или организации (индивидуальному предпринимателю), осуществляющей перевозку (экспедирование) товара, или организации связи), если продавец не

осуществляет доставку (транспортировку) товаров либо не производит затрат по их доставке (транспортировке);

- дата, определяемая в соответствии с учетной политикой организации (решением индивидуального предпринимателя), но не позднее даты начала их транспортировки – в иных случаях.

Днем выполнения работ (оказания услуг) признается дата передачи выполненных работ (оказанных услуг) в соответствии с оформленными документами (приемо-сдаточные акты и другие аналогичные документы). При неподписании заказчиком приемо-сдаточных актов и (или) других аналогичных документов за отчетный месяц (квартал) до 20-го числа (включительно) месяца (квартала), следующего за отчетным, днем выполнения работ (оказания услуг) признается день составления приемо-сдаточных актов и (или) других аналогичных документов.

Днем выполнения работ (оказания услуг), реализация которых осуществляется на постоянной (непрерывной) основе, признается последний день месяца выполнения таких работ (оказания таких услуг), если в документах (приемо-сдаточных актах и других аналогичных документах), оформленных до 20-го числа (включительно) месяца, следующего за месяцем выполнения таких работ (оказания таких услуг), содержится указание на месяц, в котором выполнены данные работы (оказаны данные услуги).

Таким образом, налоговая база определяется, как стоимость (без НДС) отгруженных в течение месяца товаров, работ и услуг, либо, как стоимость оплаченных в течение месяца товаров, работ и услуг.

Следует отметить, что в соответствии со статьёй 167 Части второй Налогового кодекса Российской Федерации, плательщик, придерживающийся политики определения даты реализации продукции, исходя из даты её оплаты, при отсутствии факта оплаты продукции обязан включить сумму оборота в налоговую базу за тот период, в котором имело место одно из следующих обстоятельств:

- истёк срок исковой давности по данному обязательству;
- имело место списание дебиторской задолженности по данной сделке.

Согласно Гражданскому кодексу Российской Федерации общий срок исковой давности составляет 3 года с момента, когда сторона узнала или должна была узнать о нарушении своих прав.

Второй этап. Корректировка налоговой базы.

Необходимость корректировки налоговой базы вызвана тем, что при определении налоговой базы не учитываются полученные плательщиком средства, не связанные с расчетами по оплате объектов с одной стороны, а с другой – тем, что некоторые суммы, связанные с оплатой отгруженной продукции, могут поступить намного позднее самой отгрузки или её оплаты.

Корректировка налоговой базы состоит в уменьшении налоговой базы на сумму средств, полученных плательщиком в налоговом периоде, не связанную с расчётами за реализованные объекты, и в увеличении налоговой базы на сумму средств, полученную в налоговом периоде, связанную с расчётами за ранее отгруженные объекты.

В соответствии с нормами Особенной части Налогового кодекса, сумма налоговой базы в налоговом периоде (месяце) подлежит уменьшению на следующие суммы:

- средства, перечисленные головным предприятием (организацией), входящим в его состав обособленным подразделением;

- суммы, перечисленные обособленными подразделениями друг другу;

- дивиденды и приравненные к ним доходы, полученные организацией-плательщиком от учреждённых им организаций (организаций, участником которых является плательщик);

- средства, перечисленные предприятию (организации, объединению), исполнительному органу акционерного общества, организациями (дочерними и зависимыми обществами), обособленными подразделениями за счет прибыли, остающейся в распоряжении;

- средства, поступившие из бюджета Республики Беларусь, либо из создаваемых, в соответствии с законодательством Республики Беларусь, фондов и использованные по целевому назначению.

Согласно ст. 98 Особенной части Налогового кодекса, налоговая база подлежит увеличению на полученные плательщиком суммы, связанные с оплатой ранее реализованных объектов. В п. 18 ст. 98 Особенной части Налогового кодекса норме выделяются ряд сумм, связанных с оплатой объектов, которые могут быть включены в выручку за тот месяц, в котором эти суммы были фактически получены, так как эти суммы по объективным причинам, в частности определенных нормами гражданского законодательства не могут быть включены в цену, в период реализации соответствующей продукции. По этой причине определение этих сумм на момент отгрузки не представляется возможным.

К таким суммам относятся:

- суммы средств, полученных плательщиком за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права на объекты интеллектуальной собственности сверх цены их реализации, либо иначе связанные с оплатой реализованных объектов. К таким суммам относится, в частности, процент дохода от использования приобретённого имущества, который покупатель обязан уплачивать продавцу (плательщику НДС) по договору купли-продажи;

- суммы санкций, выплаченные данному плательщику по договорам покупателями или заказчиками. К санкциям за неисполнение обязательств по поставке товаров, выполнению работ и оказанию услуг относятся:

- а) суммы процентов за незаконное пользование денежными средствами (статья 366 Гражданского кодекса Республики Беларусь);

- б) пеня, предусмотренная договорами купли-продажи, подряда, об оказании услуг (статья 365 Гражданского кодекса);

- в) суммы, начисленные в соответствии с коэффициентом удорожания строительных материалов, при несвоевременной оплате заказчиком строительных работ (статья 365 Гражданского кодекса).

Пример корректировки налоговой базы:

Плательщиком было реализовано в налоговом периоде десять партий товара, стоимостью 1 200 000 рублей каждая, где сумма НДС – 1 200 000. Совокупная выручка за налоговый период составит 1 200 000, а налоговая база составит 1 000 000 рублей. Но, в этом же месяце, в соответствии с решением экономического суда, с контрагента данного плательщика была взыскана сумма пени в связи с неоплатой партии товаров, отгруженных данным плательщиком четыре месяца назад. Размер суммы пени составил 40 000 рублей.

В данном примере к стоимости десяти реализованных в данном месяце партий товаров, 1 000 000 рублей, необходимо прибавить сумму взысканной пени, 40 000 рублей. Скорректированная налоговая база составит 1 040 000 рублей.

Третий этап. Определение суммы НДС, подлежащей внесению в бюджет.

На первый взгляд, суммой НДС, подлежащей уплате в бюджет, является совокупность сумм НДС, включённых данным плательщиком в отпускную цену реализованной им продукции в определённом месяце. Однако, если бы это было действительно так, то НДС трансформировался бы в налог с оборота. Имело бы место двойное налогообложения, так как любой товар изготавливается из определённого сырья и материалов, в отпускную цену которых включается сумма НДС.

Согласно Закону «О НДС», исчисление суммы НДС, подлежащей зачислению в бюджет, осуществляется плательщиком в следующем порядке. Сумма скорректированной налоговой базы (выручки полученной за месяц за вычетом сумм НДС) умножается на ставку НДС, подлежащую применению к данному обороту.

$$H = B \times C$$

В данной формуле:

H - сумма НДС;

B - налоговая база;

C - ставка НДС, подлежащая применению.

Пример:

За месяц плательщиком были реализованы десять партий товара, стоимостью 1 000 000 рублей и получена сумма пени за нарушение договора покупателем четыре месяца назад, в размере 40 000 рублей.

1. $H = B (1\,040\,000 \text{ рублей}) \times C (20\%) / 100;$

2. $H = 208\,000 \text{ рублей}$

Сумма, исчисленная по данной формуле, не является суммой НДС подлежащей зачислению в бюджет. Данная сумма подлежит уменьшению на сумму налоговых вычетов.

Впрочем, исчисленная сумма может остаться такого же размера, если в данном месяце плательщик не приобретал никаких товаров, работ и услуг, не оплачивал энергоносители, что, естественно, невозможно.

В том случае, если плательщик приобретал в данном месяце какую-либо

продукцию, необходимую для производства и реализации его продукции, то он имеет право уменьшить общую сумму налога по реализации объектов на установленные налоговые вычеты.

Согласно ст. 103 и п.2 ст. 107 Особенной части Налогового кодекса из суммы НДС, исчисленной исходя из налоговой базы, подлежат вычету следующие суммы:

- суммы НДС, предъявленные данному плательщику продавцами при приобретении им товаров, работ и услуг;
- суммы НДС, уплаченные плательщиком при ввозе объектов на таможенную территорию Республики Беларусь;

Возвратимся к примеру с реализованными в определённом месяце партиями товаров, стоимостью 1 000 000 рублей.

Итак, кроме реализации данных партий товаров плательщик взыскал в этом же месяце сумму санкций, в размере 40 000 рублей. Налоговая база составила 1 040 000 рублей, а сумма НДС – 208 000 рублей.

Предположим, что для выпуска таких же партий товаров в последующем, данный плательщик приобрёл в данном месяце материалы. Поставщик этих материалов предъявил данному плательщику к оплате их цену 3 60 000 рублей, в том числе сумму НДС, в размере 60 000 рублей.

В данном месяце плательщик имеет право на осуществление налогового вычета из суммы НДС, в размере 60 000 рублей.

Первоначальная сумма НДС составила 208 000 рублей. Из этой суммы необходимо вычесть 60 000 рублей.

В результате получается 148 000 рублей.

Сумма НДС, образовавшаяся в результате вычета сумм НДС, предъявленных данному плательщику поставщиками и подрядчиками, и есть сумма НДС, подлежащая зачислению в бюджет. В данном примере – это 148 000 рублей.

Однако в этой связи следует дифференцировать две разновидности права плательщика на налоговый вычет:

1. Право на вычет суммы НДС, предъявленной ему к оплате поставщиками, подрядчиками исполнителями в полном объеме. Данное право предполагает возникновение права на возврат плательщику разницы между большей суммой предъявленного ему к оплате НДС и меньшей суммой НДС, определенной плательщиком, исходя из стоимости реализованной им продукции в отчетном периоде (месяце или квартале). Данное право может возникнуть в случае указанного превышения по итогам отчетного месяца или квартала при наличии следующих обстоятельств:

- если, НДС был предъявлен плательщику, поставщиком товаров, которые в последующем были реализованы самим плательщиком на экспорт, что повлекло применение в отношении этой реализации применение ставки НДС в размере 0%;
- если, организация-плательщик находится в процессе ликвидации;
- по основным средствам и нематериальным активам, по которым на начало налогового периода имеются суммы налога на добавленную

стоимость, не принятые к вычету в прошлом налоговом периоде, если такие суммы налога на добавленную стоимость в текущем налоговом периоде принимаются к вычету равными долями.

2. Право на вычет суммы НДС, предъявленной ему к оплате поставщиками, подрядчиками исполнителями в пределах суммы НДС, определенной самим плательщиком, исходя из стоимости реализованной им продукции за отчетный период (месяц или квартал). В этом случае превышающая часть налогового вычета (суммы НДС, предъявленной плательщику к оплате поставщиками или подрядчиками в предыдущем отчетном периоде) переносится на следующий отчетный период и уменьшает при этом сумму НДС, определенной плательщиком, исходя из стоимости реализованной им продукции уже по итогам следующего отчетного периода. Если право плательщика на налоговый вычет не будет реализовано посредством последовательных переносов «непогашенных» частей налоговых вычетов на следующие отчетные периоды по итогам календарного года (налогового периода), превышающая часть налогового вычета может быть возвращена плательщику или перенесена на следующий календарный год.

Исчисление НДС из налоговой базы осуществляется по трём основным и двум расчётным ставкам.

Остановимся на основаниях применения каждого вида ставок НДС.

1. Ставка *ноль (0) процентов* подлежит применению при обложении оборотов по реализации следующих товаров, работ и услуг:

- реализации экспортируемых товаров;
- реализации работ (услуг) по сопровождению, погрузке, перегрузке и иных подобных работ (услуг), непосредственно связанных с реализацией товаров на экспорт;
- реализации экспортируемых транспортных услуг, включая транзитные перевозки и услуги по реализации билетов, на основании которых оказываются транспортные услуги.

Согласно нормам особенной части Налогового кодекса применение нулевой ставки означает полное освобождение от НДС оборотов по реализации товаров (работ, услуг).

2. Ставка *десять (10) процентов* подлежит применению при обложении оборотов по реализации трёх следующих категорий товаров:

- реализации продукции растениеводства (кроме цветов, декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства, произведённой на территории Республики Беларусь. Обороты по реализации работ и услуг по доработке (без изменения кода ТН ВЭД на уровне первых четырех знаков) этой продукции до требуемого качества также облагаются по ставке 10 процентов;
- реализации продовольственных товаров и товаров для детей по перечням, определенным Советом Министров Республики Беларусь;
- реализации товаров (работ, услуг), производимых с применением новых и высоких технологий, по перечню, определенному Советом

Министров Республики Беларусь.

3. Ставка двадцать (20) процентов применяется при налогообложении оборотов по реализации (иных хозяйственных операций) иных товаров, работ и услуг.

Наряду с тремя основными ставками, п. 1.4 ст. 102 Особенной части установлены две расчётные ставки: девять целых девять десятых процента (9,9 %) и шестнадцать целых шестьдесят семь сотых процента (16,67%).

Для ответа на вопрос: какова цель предназначения этих ставок? Необходимо возвратиться к правилам, применяемым на первом этапе исчисления НДС, а именно: к правилам, в соответствии с которыми плательщик не должен включать в отпускную цену сумму НДС и не должен указывать её в расчётных и первичных учётных документах, если реализация товаров осуществляется по регулируемым ценам, в размер которых уже включена сумма НДС.

Из общей выручки, полученной за отчётный месяц от реализации таких товаров, естественно невозможно исключить сумму НДС и определить налоговую базу (разницу между выручкой и суммами налога, включёнными в цены товаров). Поэтому, на третьем этапе к таким оборотам применяются не основные, а расчётные (сниженные ставки НДС).

Ставка 9,9% применяется при реализации по регулируемым ценам, содержащим НДС, тех же категорий товаров, в отношении которых в иных условиях подлежала бы применению ставка 10%;

Ставка 16,67% применяется при реализации по регулируемым ценам, содержащим НДС, тех же категорий товаров, в отношении которых в иных условиях подлежала бы применению ставка 20%.

Таким образом, установленный порядок взимания и исчисления суммы НДС сводится к возложению бремени его уплаты на конечного потребителя товара, работы или услуги. Организации-производители, переработчики и продавцы, являясь юридически плательщиками, фактически являются сборщиками НДС. Производитель возмещает сумму НДС, предъявленную ему к оплате поставщиками сырья и материалов, при оплате переработчиком, продукции (полуфабрикатов). Переработчик возмещает сумму НДС, включённую в цену полуфабрикатов, при оплате готовой продукции продавцом. Продавец возмещает сумму НДС, предъявленную ему к оплате переработчиком, при реализации данной продукции потребителю (это происходит при уплате последним покупной цены товара). Никто не может возместить потребителю сумму НДС, предъявленную ему к оплате продавцом. Таким образом, сколько бы ни было промежуточных звеньев между изготовителем товара и его конечным потребителем, бремя уплаты НДС, в полном объёме, ложится на конечного потребителя.

Рекомендуемые нормативные правовые акты

1. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (Особенная Часть): принят Палатой представителей 11 декабря 2009 года; одобрен Советом Республики

18 декабря 2009 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

2. Гражданский кодекс Республики Беларусь : принят Палатой представителей 28 октября 1998 г.; одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Мн., 2018.

3. Договор о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза: подписан в Москве 11 апреля 2017 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

4. О таможенном регулировании в Республике Беларусь»: Закон Республики Беларусь от 10 января 2014 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

5. Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг: является приложением (частью) Договора о Евразийском экономическом союзе, совершенного в г. Астане 29 мая 2014 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

6. Об утверждении Инструкции о порядке возврата разницы между суммой налоговых вычетов и общей суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав: постановление Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства по налогам сборам Республики Беларусь от 28 апреля 2010 г. № 53/33 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

ТЕМА 5

ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ АКЦИЗОВ

- 1 Понятие и особенности акцизов. Объект налогообложения.
- 2 Плательщики акцизов.
- 3 Правовые основы исчисления и уплаты акцизов.
- 4 Льготы по уплате акцизов, основания и порядок их предоставления.

1 Понятие и особенности акцизов. Объект налогообложения.

Акциз – это общегосударственный косвенный налог, взимаемый с оборотов по производству отдельных видов товаров (подакцизных товаров).

Для правильного понимания вопросов возникновения, изменения и прекращения обязательства по уплате акцизов необходимо назвать

экономические признаки данного налога и сопоставить их с аналогичными признаками НДС.

1. Как и НДС, акциз – это косвенный налог. То есть, его сумма включается в отпускную цену товара. Однако в отличие от НДС сумма акциза не выделяется в расчетных документах.

2. В отличие от НДС, акциз – это однократно взимаемый налог. То есть акциз взимается на территории Республики Беларусь в отношении одного подакцизного товара только *один* раз, независимо от количества хозяйственных операций (оборотов), совершаемых с этим товаром. В то время как НДС, взимается с каждого акта реализации продукции.

3. Акциз – это специализированный, отраслевой и не универсальный налог. Если НДС взимается при совершении почти всех хозяйственных операций, направленных на реализацию большинства видов товаров, работ и услуг, то акциз взимается только с оборотов по реализации узкой группы товаров, именуемых подакцизными товарами.

Перечень подакцизных товаров установлен ст. 111 Особенной части Налогового кодекса от 29 декабря 2009 года и может уточняться актами Президента Республики Беларусь.

В соответствии с п. 3 ст. 111 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь, Министерство здравоохранения Республики Беларусь, Белорусский государственный концерн по нефти и химии, Белорусский государственный концерн пищевой промышленности в пределах своей компетенции по обращению заинтересованных рассматривают вопросы отнесения отдельных товаров к подакцизным и (или) к товарам, не признаваемым подакцизными, и выдают соответствующие заключения.

В настоящее время, согласно п. 1 ст. 111 Особенной части НК Беларуси подакцизными товарами признаются:

- спирт;
- алкогольная продукция;
- непивная спиртосодержащая продукция в виде растворов, эмульсий, суспензий, произведенных с использованием этилового спирта из всех видов сырья, иных спиртосодержащих продуктов;
- пиво, пивной коктейль.
- слабоалкогольные напитки с объемной долей этилового спирта более 1,2 процента и менее 7 процентов (слабоалкогольные натуральные напитки, иные слабоалкогольные напитки), вина с объемной долей этилового спирта от 1,2 процента до 7 процентов.
- табачные изделия;
- автомобильные бензины;
- дизельное топливо и дизельное топливо с метиловыми эфирами жирных кислот;
- судовое топливо;
- газ углеводородный сжиженный и газ природный топливный компримированный, используемые в качестве автомобильного топлива;

- масло для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;
- сидры;
- пищевая спиртосодержащая продукция в виде растворов, эмульсий, суспензий, произведенных с использованием этилового спирта.

При установлении перечня подакцизных товаров законодательство Республики Беларусь придерживается критериев мировой практики взимания акцизов. А именно: критерия высокого и постоянного спроса на товар и критерия достаточной материальной обеспеченности потребителя товара.

Согласно ст. 113 Особенной части Налогового кодекса от 29 декабря 2009 года, объектом налогообложения акцизами являются следующие обороты с подакцизными товарами:

I. Хозяйственные операции (обороты) по производству (изготовлению) и реализации (передаче приравненной к реализации) подакцизных товаров. Таким образом, обязательство по уплате акцизов, возникает у субъекта осуществившего как изготовление (розлив), так и реализацию подакцизных товаров собственного производства на территории Республики Беларусь. Обязательство по уплате акцизов возникает у организаций и индивидуальных предпринимателей, изготовивших подакцизные товары даже в тех случаях, когда они поручили реализацию этих товаров своим коммерческим представителям (бизнес-поверенным), комиссионерам, консигнантам и иным агентам на основании договоров поручения, комиссии, консигнации и иных аналогичных гражданско-правовых договоров.

Согласно п. 2 ст. 113 Особенной части Налогового кодекса к операциям по реализации (отчуждению) подакцизных товаров приравниваются:

- безвозмездная передача подакцизных товаров, обмен с участием подакцизных товаров, передача (реализация) подакцизных товаров плательщиком своим работникам;
- передача подакцизных товаров в качестве предметов залога залогодателем залогодержателю (кредитору) при неисполнении или ненадлежащем исполнении обеспеченного залогом обязательства, передача подакцизных товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации, договору займа;
- передача плательщиком произведенных им подакцизных товаров для использования на собственные нужды;
- передача плательщиком произведенных им подакцизных товаров своему структурному подразделению для дальнейшего производства неподакцизных товаров;
- передача плательщиком произведенных им подакцизных товаров в качестве сырья (материалов) на переработку на давальческих условиях;
- передача плательщиком произведенных им подакцизных товаров в качестве вноса (вклада) в уставный фонд организаций, а также в качестве вклада по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности);

- передача организацией (хозяйственным обществом или товариществом) произведенных ею подакцизных товаров своему участнику (его правопреемнику или наследнику) при выходе (выбытии) его из организации (хозяйственного общества или товарищества), а также передача подакцизных товаров, произведенных в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), участнику (его правопреемнику или наследнику) указанного договора при выделении его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или разделе такого имущества;

- передача плательщиком произведенных им из давальческого сырья подакцизных товаров владельцу (собственнику) указанного сырья либо другим лицам. Давальческим сырьем признаются сырье, материалы, продукция, передаваемые их владельцами (собственниками) без оплаты другим организациям и индивидуальным предпринимателям для производства подакцизных товаров путем переработки (доработки), включая розлив. Давальческим сырьем не являются приобретенные и (или) произведенные сырье, материалы, продукция, стоимость которых учтена организацией или индивидуальным предпринимателем в стоимости работ (услуг) по производству подакцизных товаров из давальческого сырья;

- отгрузка (передача) плательщиком произведенных им при контрактном производстве табачных изделий заказчику и (или) другим лицам;

II. Хозяйственные операции (обороты) по ввозу подакцизных товаров на территорию Республики Беларусь. При совершении данных хозяйственных операций обязательство по уплате акцизов возникает у импортера или его коммерческого представителя (комиссионера), осуществляющих ввоз подакцизных товаров. Факт уплаты акцизов (освобождения от акцизов в соответствии с законодательством) при ввозе подакцизных товаров на территорию Республики Беларусь подтверждается:

- налоговым органом Республики Беларусь – в отношении подакцизных товаров, ввозимых из государств – членов Евразийского экономического союза, за исключением ввоза подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками Республики Беларусь;

- таможенным органом Республики Беларусь – в отношении подакцизных товаров, ввозимых на территорию Республики Беларусь с территории государств иных, чем государства – члены Евразийского экономического союза, а также при ввозе с территории государств – членов Евразийского экономического союза подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками Республики Беларусь;

III. Хозяйственные операции (обороты) по реализации товаров, ввезённых на таможенную территорию. Обязательство по уплате акцизов при совершении данных операций возникает только в том случае, если в отношении ввезенного и реализуемого подакцизного товара законодательными актами установлены процентные (адвалорные), а не твердые (в денежных единицах за единицу измерения веса или объема) ставки.

Таким образом, в том случае, если в отношении реализованных (ранее ввезённых) товаров установлены адвалорные (процентные) ставки, акцизы взимаются повторно, после обложения акцизами оборота по ввозу этих же товаров на таможенную территорию Республики Беларусь. В том случае, если в отношении реализованных (ранее ввезённых) подакцизных товаров установлены твёрдые ставки, акцизы взимаются только в том случае, если они не взимались при ввозе этих товаров на таможенную территорию.

2 Плательщики акцизов.

Обязательство по уплате акцизов возникает только тогда, когда плательщик приобретает определённый правовой статус.

Согласно ст. 109 Особенной части Налогового кодекса, плательщиками акцизов являются следующие субъекты:

- организации;
- индивидуальные предприниматели. Индивидуальные предприниматели, осуществляющие обороты с подакцизными товарами, являются плательщиками акцизов, независимо от размера и периода получения выручки. Это является одним из существенных отличий обязательства индивидуальных предпринимателей по уплате акцизов от обязательства по уплате НДС. Для возникновения последнего необходимо, чтобы выручка индивидуального предпринимателя составила более 40 тысяч евро за три последовательных месяца;

По общему правилу, плательщиком акцизов, в зависимости от облагаемого оборота, становится лицо, являющееся:

- изготовителем подакцизных товаров – при производстве подакцизных товаров;
- декларантом (лицом, ввозящим товары на таможенную территорию) – при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию из государств, не являющихся участниками ЕАЭС;
- импортером – при ввозе подакцизных товаров из государств-участников ЕАЭС;
- нанимателем – при оплате труда подакцизными товарами;
- исполнителем (переработчиком) – при производстве подакцизных товаров из давальческого сырья;
- арендодателем (лизингодателем) – при передаче подакцизных товаров в аренду (лизинг);
- продавцом – при реализации подакцизных товаров, ввезённых на таможенную территорию.

Согласно правилам ст. 110 Особенной части Налогового кодекса от 29 декабря 2009 года:

- при реализации ввезённых на территорию Республики Беларусь подакцизных товаров по договорам поручения, комиссии и иным аналогичным гражданско-правовым договорам плательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, которым поручена

реализация подакцизных товаров.

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

3 Правовые основы исчисления и уплаты акцизов.

Согласно нормам Особенной части Налогового кодекса, исчисление суммы акцизов, подлежащей зачислению в бюджет, осуществляется в два этапа (стадии):

- определение налоговой базы;
- исчисление суммы акцизов, подлежащей зачислению в бюджет.

Остановимся на каждом из названных этапов.

Первый этап. Определение налоговой базы.

При реализации подакцизных товаров продавец, независимо от того, является ли он плательщиком акцизов или нет, при включении в отпускную цену товара суммы акцизов обязан выделить её в расчётных документах.

Особенности определения налоговой базы обусловлены видами ставок акцизов.

В отличие от ставок НДС, ставки акцизов устанавливаются в отношении каждого вида подакцизных товаров. Ставки акцизов установлены приложением к Особенной части Налогового кодекса от 29 декабря 2009 и приложением 1 к Указу Президента от 25 января 2018 г. №29 «О налогообложении».

При этом ставки акцизов могут быть двух видов:

- *адвалорных (процентных)* ставок;
- *твёрдых* ставок.

Адвалорная (процентная) ставка – это ставка, установленная в процентах от контрактной или таможенной стоимости подакцизного товара.

Твёрдая ставка акцизов – это ставка, установленная в абсолютной сумме на физическую единицу измерения подакцизного товара.

В связи с тем, что в отношении каждого вида подакцизных товаров установлена отдельная ставка, налоговая база определяется плательщиком по каждому виду подакцизных товаров.

Если в отношении подакцизного товара установлена адвалорная ставка, то налоговой базой является **стоимость** отгруженных, использованных на собственные нужды и переданных в аренду подакцизных товаров данного вида за налоговый период.

Если в отношении подакцизного товара установлена твёрдая ставка, то налоговой базой является **натуральный объём** отгруженных, использованных на собственные нужды и переданных в аренду подакцизных товаров данного вида за налоговый период.

Стоимость и натуральный объём, ввезённых на таможенную территорию подакцизных товаров, в налоговую базу не включаются, так как с оборотов

по ввозу акцизы взимаются таможенными органами Республики Беларусь с каждого акта ввоза.

Определение даты реализации подакцизных товаров для целей включения их стоимости или объёма в налоговую базу (облагаемый оборот) осуществляется по тем же правилам, что и при определении налоговой базы по налогу на добавленную стоимость.

Определение налоговой базы по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твёрдые ставки, сложностей не представляет. Необходимо суммировать объёмы отгруженных (переданных) партий подакцизных товаров за налоговый период.

А вот для определения налоговой базы по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные ставки, нормы Особенной части Налогового кодекса содержат ряд правил. Необходимость их установления вызвана вопросом, что считать стоимостью подакцизных товаров?

По общему правилу, стоимость подакцизных товаров определяется исходя из отпускных цен, с включением в них суммы акцизов.

В случае, если отпускная цена на данный вид подакцизных товаров отсутствует, стоимость подакцизных товаров определяется исходя из максимальных отпускных цен, применяемых данным плательщиком на аналогичные товары собственного производства на момент передачи (отгрузки) оцениваемых подакцизных товаров.

В случае, если такие цены отсутствуют, стоимость подакцизных товаров определяется исходя из рыночных цен, сложившихся в данном регионе на аналогичные товары в предыдущем отчетном периоде.

Отпускная цена на подакцизные товары может отсутствовать в следующих случаях:

- использования произведённых подакцизных товаров для собственных нужд изготовителя;
- безвозмездной передачи произведённых подакцизных товаров;
- передачи подакцизных товаров в аренду (лизинг);
- в иных случаях.

При этом в случае, если подакцизный товар выпускается разных сортов и марок и плательщиком по ним не ведется отдельный учет, тогда облагаемый оборот определяется по максимальным ценам аналогичного подакцизного товара, независимо от сорта и марки этого товара. При условии обеспечения плательщиком отдельного учета по каждому сорту, марке подакцизного товара облагаемый оборот должен определяться исходя из максимальных отпускных цен по каждому конкретному сорту, марке.

Второй этап. Исчисление суммы акцизов, подлежащей зачислению в бюджет.

Процесс исчисления суммы акцизов, также как и определение налоговой базы по данному налогу, зависит от установленного приложением к Особенной части НК и Указу Президента Республики Беларусь «О

налогообложении от 25 января 2018 г. №29 вида ставок акцизов в отношении конкретного подакцизного товара.

Согласно правилам п. 1.3 ст.117 и ст. 120 Особенной части Налогового кодекса, сумма акцизов по товарам (за исключением товаров, ввозимых на территорию Республики Беларусь), на которые установлены адвалорные (процентные) ставки акцизов, определяется как произведение стоимости произведенных и реализованных в отчетном периоде подакцизных товаров и соответствующей процентной ставки.

Сумма акцизов по товарам (за исключением товаров, ввозимых на территорию Республики Беларусь), на которые установлены твердые ставки акцизов, определяется как произведение объема (веса) произведенных и реализованных в отчетном периоде подакцизных товаров и соответствующей твердой ставки.

Согласно п. 3 ст. 120 Особенной части Налогового кодекса полученная сумма может быть уменьшена на сумму налоговых вычетов.

В соответствии с п.2 ст. 123 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь, из суммы акцизов подлежат вычету следующие суммы:

- предъявленные (уплаченные) на территории Республики Беларусь при приобретении (получении) подакцизных товаров (ввозе на территорию Республики Беларусь подакцизных товаров), **использованных для производства других подакцизных товаров**, в том числе уплаченные (возмещенные) собственником давальческого сырья;

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

- уплаченные при ввозе на 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, в отношении которых установлены процентные (адвалорные) ставки акцизов, суммы акцизов, подлежащие вычету, определяются отдельно по каждому виду реализованного подакцизного товара.

Согласно п. 3. ст. 123 Особенной части Налогового кодекса от 29 декабря 2009 года суммы акцизов по подакцизным товарам, использованным для производства других подакцизных товаров, определяются пропорционально:

- стоимости подакцизных товаров, использованных в качестве сырья (без акцизов), включенной в затраты по производству и реализации подакцизных товаров, учитываемые при налогообложении, и стоимости (без

акцизов) общего объема имеющихся в этом периоде подакцизных товаров, используемых в качестве сырья;

- объему подакцизных товаров, использованных в качестве сырья, на которые установлены твердые (специфические) ставки акцизов, стоимость которых включена в затраты по производству и реализации подакцизных товаров, учитываемые при налогообложении, в отчетном месяце, и общему объему подакцизных товаров, используемых в качестве сырья, на которые установлены твердые (специфические) ставки акцизов, принятых в производство.

Согласно правилам ст. 122 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь, суммы акцизов, предъявленные плательщику к оплате поставщиками, либо уплаченные самим плательщиком по подакцизным товарам, используемым данным плательщиком для производства товаров, не облагаемых акцизами, относятся на себестоимость неподакцизной продукции и зачету (возврату) не подлежат.

В отличие от отрицательной разницы между суммой НДС по приобретенной и реализованной продукции, отрицательная разница между суммами акцизов, уплаченными при приобретении (ввозе на территорию Республики Беларусь) подакцизных товаров, использованных для производства других подакцизных товаров, и суммами акцизов по реализованным произведенным подакцизным товарам не подлежит зачету в счет предстоящих платежей в бюджет или возврату из бюджета и включается во внереализационные расходы.

Согласно ст. 124 Особенной части Налогового кодекса налоговым периодом акцизов признается календарный месяц.

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

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

4 Льготы по уплате акцизов, основания и порядок их предоставления.

Согласно правилам ст. 114 Особенной части Налогового кодекса от 29 декабря 2009 года от уплаты акцизов освобождаются:

- операции по реализации спирта для производства лекарственных средств белорусским организациям, которым разрешено их производство;
- операции по обращению в собственность государства конфискованных и (или) бесхозных подакцизных товаров,
- операции по реализации подакцизных товаров, совершаемые в связи с их обращением в собственность государства, уничтожением или переработке под контролем уполномоченных органов;
- операции по реализации (передаче) подакцизных товаров, если такая реализация предполагает вывоз этих товаров в соответствии с таможенными процедурами экспорта, реэкспорта, а также вывоз (без обязательств об

обратном ввозе на территорию Республики Беларусь) в государства – члены Евразийского экономического союза, при условии подтверждения фактического вывоза подакцизных товаров за пределы территории Республики Беларусь.

Согласно ст. 116 Особенной части Налогового кодекса освобождаются от акцизов при ввозе на территорию Республики Беларусь:

подакцизные товары, указанные в [подпунктах 1.7–1.9](#) пункта 1 статьи 111 Особенной части Налогового кодекса от 29 декабря 2009 года, ввозимые с территории государств – членов Евразийского экономического союза, заправка которыми в бак и (или) иные емкости транспортного средства произведена за пределами Республики Беларусь в объемах, предусмотренных заводом – изготовителем транспортного средства;

- товары, перемещаемые транзитом, ввозимые с территории государств – членов Евразийского экономического союза;

- товары, подлежащие обращению в собственность государства в соответствии с законодательством;

- товары, ввозимые с территории государств – членов Евразийского экономического союза, предназначенные для официального пользования дипломатическими представительствами и консульскими учреждениями иностранных государств, представительствами и органами международных организаций и межгосударственных образований или для личного пользования дипломатического и (или) административно-технического персонала этих представительств, учреждений и органов, включая проживающих вместе с ними членов их семей (если они не являются гражданами Республики Беларусь), дипломатическая почта и консульская вализа;

- газ углеводородный сжиженный и газ природный топливный компримированный;

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

Рекомендуемые нормативные правовые акты

1. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (Особенная Часть): принят Палатой представителей 11 декабря 2009 года; одобрен Советом Республики 18 декабря 2009 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь : принят Палатой представителей 28 октября 1998 г.; одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
3. Договор о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза: подписан в Москве 11 апреля 2017 года // Консультант плюс: Беларусь.

- Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
4. О таможенном регулировании в Республике Беларусь»: Закон Республики Беларусь от 10 января 2014 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
 5. Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг: является приложением (частью) Договора о Евразийском экономическом союзе, совершенного в г. Астане 29 мая 2014 года// Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

ТЕМА 6 ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ НАЛОГА ПРИБЫЛЬ

- 1 Понятие, объект налогообложения и плательщики налога на прибыль.
- 2 Правовые основы отнесения расходов к затратам на изготовление и реализацию продукции.
3. Правовые основы исчисления налога на прибыль.

1 Правовые основы исчисления и уплаты налога на прибыль.

Налог на прибыль – это прямой общегосударственный налог, исчисляемый исходя из полученной плательщиком в отчётном периоде налогооблагаемой прибыли.

Объектом обложения данным налогом является валовая прибыль организации, уменьшенная на сумму льготированной прибыли, то есть *налогооблагаемая* прибыль, полученная организацией за отчётный период.

Налогооблагаемая прибыль – это часть (компонент) валовой (балансовой) прибыли организации, определяемая посредством вычета из валовой (балансовой) прибыли части прибыли, не подлежащей налогообложению в соответствии с законодательством. Данная часть прибыли именуется льготированной прибылью.

Таким образом, валовая (балансовая) прибыль состоит из двух составных частей:

- налогооблагаемой прибыли;
- льготированной прибыли.

Валовая (балансовая) прибыль – это сумма прибыли, полученная организацией от реализации продукции (работ, услуг), и сумма доходов от внереализационных операций, уменьшенная на сумму расходов по этим операциям.

Таким образом, у валовой прибыли организации может быть два

компонента: реализационный и внереализационный.

Реализационная составляющая валовой прибыли определяется посредством вычета из суммы валовой выручки от реализации продукции суммы затрат на изготовление и реализацию продукции.

Внереализационная составляющая валовой прибыли представляет собой разность между суммой доходов от совершения внереализационных операций и суммой расходов на совершения таких операций.

В свою очередь выручка организации от реализации продукции состоит из двух частей:

- реализационной составляющей валовой прибыли;
- суммы расходов, признаваемых в соответствии с законодательными актами затратами на изготовление и реализацию продукции.

Структура валовой выручки организации, полученной от реализации товаров, работ, услуг и имущественных прав.

таблица

<i>Выручка организации</i>				
НДС, акцизы и другие косвенные налоги (сборы).	Затраты на изготовление и реализацию продукции.\	Валовая (балансовая) прибыль		
		Льготируемая прибыль.	Налогооблагаемая прибыль	
			Сумма налога на прибыль	Чистая прибыль

Согласно ст. 125 Особенной части Налогового кодекса от 29 декабря 2009 года плательщиками налога на прибыль являются следующие субъекты:

- юридические лица, включая организации с иностранными инвестициями;
- хозяйственные группы;
- простые товарищества.

Определение суммы налога на прибыль осуществляется в три этапа (стадии):

- определение выручки от реализации продукции и (или) дохода от совершения внереализационных операций;
- определение суммы валовой (балансовой) прибыли посредством уменьшения валовой выручки на сумму расходов, обоснованно отнесенных к затратам на изготовление и реализацию продукции и посредством уменьшения суммы внереализационных доходов на сумму расходов на совершения соответствующих внереализационных операций;
- определение суммы налогооблагаемой прибыли и суммы налога.

Рассмотрим каждый из названных этапов.

Первый этап. Определение валовой выручки организации-плательщика от реализации продукции.

Выручка за налоговый период (календарный год) и отчетный период определяется как совокупность средств, полученных от реализации продукции (работ, услуг).

Согласно правилу п. 1 ст. 127 Особенной части Налогового кодекса прибыль (убыток) от реализации продукции, определяется как положительная (отрицательная) разница между выручкой от их реализации, уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемых из выручки (прежде всего, НДС и акцизов), и затратами по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемыми при налогообложении. Выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяются, если иное не установлено настоящим Кодексом, исходя из цен сделок, корректируемых в случаях, установленных статьей 30(1) Особенной части Налогового кодекса.

Дата реализации продукции определяется, исходя из даты отгрузки товаров, выполнения работ, оказания услуг.

Согласно правилу п. 1 ст. 128 Особенной части Налогового кодекса внереализационными доходами признаются доходы, полученные организацией-плательщиком при осуществлении своей деятельности и непосредственно не связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Согласно п. 3 ст. 128 Особенной части Налогового кодекса в состав внереализационных доходов включаются:

- дивиденды от источников за пределами Республики Беларусь;
- доходы участника (акционера) организации в денежной или натуральной форме при ликвидации организации, при выходе (исключении) участника из состава участников организации в размере, превышающем сумму его взноса (вклада) в уставный фонд либо фактически произведенных (оплаченных) участником (акционером) расходов на приобретение доли в уставном фонде (паев, акций) организации. При этом размер доходов участника (акционера) и сумма его взноса (вклада) или расходы на приобретение доли в уставном фонде (паев, акций) организации подлежат пересчету в доллары США по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь соответственно на дату признания в бухгалтерском учете доходов и на дату фактического внесения взноса (вклада) либо фактического осуществления (оплаты) расходов на приобретение доли в уставном фонде (паев, акций) организации.
- доходы участника (акционера) организации в виде стоимости доли в уставном фонде (стоимости пая, номинальной стоимости акций) этой же организации, а также в виде увеличения номинальной стоимости акций, произведенного за счет собственного капитала организации, в случае изменения процентной доли участия в уставном фонде организации хотя бы одного из участников (акционеров) более чем на 0,01 процента;

- доходы в виде процентов за предоставление в пользование денежных средств организации, а также процентов за пользование банком денежными средствами, находящимися на банковском счете и другие.

Второй этап. Определение суммы валовой прибыли организации.

Для определения размера балансовой прибыли из суммы выручки, полученной на первом этапе, вычитаются суммы расходов, обоснованно отнесенных к затратам на изготовление и реализацию продукции.

Порядок определения затрат на сегодняшний день регулируется следующими нормативно-правовыми актами:

i. правилами ст. 130 Особенной части Налогового кодекса;

Особенности состава затрат в отдельных отраслях экономики устанавливаются актами Республиканских органов, осуществляющих управление данными отраслями, в том числе министерств, комитетов при Совете Министров. Данные акты подлежат обязательному согласованию с Министерством экономики, Министерством труда и социальной защиты населения, Министерством статистики и анализа, и Министерством финансов.

Согласно «Основным положениям по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)», себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку использованных в процессе производства продукции природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, нематериальных активов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

Затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

I. Материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

II. Расходы на оплату труда;

III. Амортизация основных средств и нематериальных активов;

IV. Отчисления на социальные нужды;

V. Прочие затраты.

I. Материальные затраты включают в себя следующие виды затрат:

- стоимость, приобретаемых со стороны, сырья и материалов, которые входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу или являясь необходимым компонентом при изготовлении продукции;

- стоимость приобретенных материалов, используемых при производстве продукции (работ, услуг) для обеспечения технологического процесса, для упаковки продукции или расходуемых на другие производственные и хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроль, содержание, ремонт и эксплуатация основных средств, используемых в предпринимательской деятельности, инвентаря, хозяйственных принадлежностей, специальной оснастки, специальной одежды и прочее);

- стоимость работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними предприятиями;

- стоимость природного сырья, потребленного в процессе производства

продукции;

- и другие.

II. Расходы на оплату труда включают в себя следующие виды затрат:

- выплаты по заработной плате, исчисленные в соответствии с трудовым законодательством;

- стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты работникам;

- выплаты по системам премирования рабочих, руководителей, специалистов и служащих за производственные результаты, в размерах, предусмотренных действующим законодательством;

- выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда;

III. Амортизация основных средств и нематериальных активов включает в себя суммы амортизационных отчислений.

Под суммами амортизационных отчислений понимаются суммы, начисляемые исходя из стоимости основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности плательщика и направляемые в амортизационный фонд организации. Цель амортизации – аккумуляция суммы денежных средств, достаточных для приобретения новых основных средств, взамен списанных по износу и новых нематериальных активов взамен активов, утративших своё экономическое значение.

Размеры амортизационных отчислений устанавливаются законодательством Республики Беларусь.

Необходимо отметить, что в соответствии с Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 30 октября 2017 г. №802, организации, за исключением банков, открытого акционерного общества «Банк развития Республики Беларусь» и небанковских кредитно-финансовых организаций, а также индивидуальные предприниматели вправе принять решение о неначислении амортизации по основным средствам и нематериальным активам, используемым ими в предпринимательской деятельности, за исключением основных средств, используемых при оказании жилищно-коммунальных и транспортных услуг населению, субсидируемых за счет бюджетных средств:

с 1 января по 31 декабря 2018 г. – по всем или отдельным объектам основных средств и нематериальных активов;

с 1 января 2019 г. – по объектам основных средств и нематериальных активов, предусмотренным бизнес-планами инвестиционных проектов по созданию или модернизации производств. Реализация названного права осуществляется до 31 декабря включительно года выхода этих производств на проектную мощность или достижения положительного финансового результата (наличие чистой прибыли), но не более трех лет с даты ввода в эксплуатацию объектов основных средств и даты принятия к бухгалтерскому учету нематериальных активов.

При этом нормативные сроки службы и полезного использования таких объектов основных средств и нематериальных активов продлеваются на срок, равный периоду, в котором не производилось начисление амортизации.

Решения, принимаемые организациями, имущество которых находится в государственной собственности, доли (акции) в уставных фондах которых принадлежат Республике Беларусь и административно-территориальным единицам, подлежат согласованию с республиканскими органами государственного управления и иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, другими государственными органами и государственными организациями, в том числе местными исполнительными и распорядительными органами.

IV. Отчисления на социальные нужды включают в себя обязательные отчисления в Фонд социальной защиты населения и Государственный фонд содействия занятости, от всех видов оплаты труда работников, занятых в производстве соответствующей продукции (работ, услуг), независимо от источников выплат, кроме тех, на которые страховые взносы не начисляются.

V. Прочие затраты включают в себя следующие виды затрат:

- налоги, сборы (пошлины), отчисления в государственные целевые бюджетные и внебюджетные фонды, включаемые в соответствии с налоговым законодательством в себестоимость продукции, товаров (работ, услуг). В соответствии с действующим законодательством в себестоимость продукции могут быть включены суммы следующих налогов (сборов):

а) земельного налога;

б) налога за пользование природными ресурсами (экологического налога);

- страховые взносы по видам обязательного страхования;

- расходы на оплату услуг связи;

- плата за подготовку и переподготовку кадров;

- оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг на проведение обязательных аудиторских проверок в соответствии с законодательством;

- расходы на рекламу;

- оплата работ по сертификации продукции, товаров, работ, услуг;

- командировочные и представительские расходы;

- и другие затраты.

Рассмотреть в рамках данного издания все виды затрат, включаемых в себестоимость продукции, не представляется возможным.

Необходимо отметить, что перечень статей затрат, их состав и методы распределения по видам продукции (работ, услуг), а также порядок оценки остатков незавершенного производства определяются отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства.

Затраты на производство продукции (работ, услуг) включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) того отчетного периода, к которому они относятся, независимо от времени оплаты. Отдельные виды затрат (затраты на подготовку и освоение производства, погашение стоимости специальных инструментов и приспособлений и т.п.), в отношении которых нельзя точно установить, к какому калькуляционному периоду они относятся, а также затраты сезонных отраслей промышленности включаются в затраты на производство в сметно-нормализованном порядке, определяемом в отраслевых методических рекомендациях.

Однако существуют затраты, сходные по своей экономической природе с затратами, включаемыми в себестоимость продукции, которые, тем не менее, не подлежат включению в себестоимость продукции.

Такие затраты можно классифицировать на три вида:

- затраты на создание и содержание определённых объектов (фондов);
- затраты, связанные с выполнением определённых работ (услуг);
- затраты, осуществляемые сверх норм, установленных законодательством.

1. Затраты на создание и содержание определённых объектов (фондов).

Не подлежат включению в себестоимость продукции затраты любого вида, любого из пяти элементов затрат, если они были осуществлены на создание и содержание культурно-бытовых и других непроизводственных объектов, находящихся на балансе предприятий, в том числе:

- медико-санитарных частей (кроме медпунктов);
- детских садов;
- пионерских лагерей;
- домов культуры (клубов);
- санаториев (профилакториев);
- и других.

2. Затраты, связанные с выполнением определённых работ (услуг). Не подлежат включению в себестоимость затраты на осуществление тех работ (услуг), которые либо не связаны с уставными видами деятельности данной организации, либо те, которые должны осуществляться в соответствии с гражданским законодательством контрагентами данной организации.

К данным работам (услугам) относятся, в частности:

- индивидуальное опробирование отдельных видов машин (механизмов) и комплексное опробирование (вхолостую) всех видов оборудования и технических установок с целью проверки качества их монтажа (их обязана осуществлять организация-изготовитель оборудования);
- шефмонтаж, осуществляемый заводами - поставщиками оборудования или по их поручению специализированными предприятиями;
- осуществление дирекцией, либо группой технического надзора строящегося предприятия, функций управления (надзора) данным объектом;
- приемка новых предприятий и объектов при вводе в эксплуатацию;
- подготовка кадров для работы на вновь вводимом в действие

предприятию;

- создание и совершенствование систем и средств управления;
- любые работы (услуги), не связанные с производством продукции (работы по благоустройству городов и поселков, оказание помощи сельскому хозяйству и другие виды работ).

3. Затраты, осуществляемые сверх норм, установленных законодательством.

В отношении ряда затрат законодательство устанавливает фиксированные, предельные или процентные нормативы. При превышении данных нормативов суммы, превышающие эти нормативы, включению в себестоимость продукции не подлежат.

В частности, установлены следующие нормативы:

- нормы возмещения, связанные с командировками работников;
- размеры взносов по обязательному страхованию;
- системы премирования работников;
- нормы представительских расходов;
- нормы расходования средств на маркетинговые услуги и рекламу;
- нормы расходов на проведение обязательных аудиторских проверок;
- и другие.

После исключения из выручки затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), происходит образование балансовой прибыли. Следует отметить, что это имеет место не во всех случаях. В начальный период рыночных реформ (1992 – 1997 года) имели место случаи, когда выручки организации было недостаточно для покрытия и половины затрат, включаемых в себестоимость продукции. Проблема отрицательных финансовых результатов хозяйственной деятельности в отдельных отраслях не решена и сегодня. При отсутствии балансовой прибыли соответственно не может образоваться и налогооблагаемая прибыль, а, следовательно, у убыточных организаций отсутствует объект обложения налогом на прибыль.

Балансовая прибыль формируется, исходя из прибыли, полученной от реализации продукции (работ, услуг) и доходов от внереализационных операций.

Под доходами от внереализационных операций понимаются доходы от операций, непосредственно не связанных с производством товаров (работ, услуг), уменьшенные на сумму расходов по таким операциям, в том числе:

- ii. суммы средств, полученные от операций по сдаче имущества в аренду (лизинг);
- iii. безвозмездно полученные денежные средства и иные ценности.

Второй этап исчисления и уплаты суммы налога на прибыль завершается определением размера балансовой прибыли организации.

Третий этап. Определение суммы налогооблагаемой прибыли и суммы налога.

Как уже отмечалось ранее, балансовая прибыль состоит из налогооблагаемой прибыли и льготированной прибыли. Таким образом, для

получения налогооблагаемой прибыли следует вычесть из суммы балансовой прибыли сумму льготированной прибыли.

Но, следует отметить, что наряду с суммой льготированной прибыли из балансовой прибыли для целей налогообложения налогом на прибыль, подлежат исключению и другие суммы:

Для целей определения налогооблагаемой прибыли из балансовой прибыли подлежит исключению сумма налога на недвижимость (в части налога на основные производственные и непроизводственные фонды, с зачетом налога, уплаченного за рубежом).

Таким образом, для определения налогооблагаемой прибыли из балансовой прибыли необходимо вычесть суммы, облагаемые налогом на доход, суммы налога на недвижимость и сумму льготированной прибыли.

Льговированную прибыль составляют суммы, не подлежащие налогообложению налогом на прибыль. Это суммы, в отношении которых Законом «О налогах на доходы и прибыль предприятий, объединений, организаций» предусмотрены льготы в виде полного освобождения от уплаты налога на прибыль.

Суммы, составляющие льготированную прибыль, условно можно подразделить на три группы:

iv. суммы прибыли, фактически израсходованные на реализацию мероприятий прямо установленных Законом «О налогах на доходы и прибыль»;

v. суммы прибыли, полученные от осуществления определённых Законом «О налогах на доходы и прибыль» видов деятельности, независимо от целей их расходования.

Следует отметить, что данные группы в учётной документации не выделяются, но условное разделение сумм льготированной прибыли на данные группы позволяет лучше воспринять состав льготированной прибыли.

Рассмотрим виды сумм льготированной прибыли, относящихся к двум названным группам.

1. Суммы прибыли, фактически израсходованные на реализацию мероприятий прямо установленных Законом «О налогах на доходы и прибыль».

К этой группе относятся следующие суммы:

vi. суммы прибыли, фактически использованные на мероприятия по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС в соответствии с республиканской программой;

vii. суммы прибыли фактически использованные на проведение природоохранных и противопожарных мероприятий, научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ. При этом, следует иметь в виду, что общая сумма льготированной прибыли, использованная на оба вида названных мероприятий, не может превышать 50 процентов балансовой прибыли организации;

viii. суммы прибыли, направленные на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного

строительства. Данные суммы могут быть исключены из балансовой прибыли для целей налогообложения при условии полного использования сумм начисленного амортизационного фонда на 1-е число месяца, в котором прибыль была направлена на такие цели;

ix. суммы затрат по содержанию находящихся на балансе организации-плательщика объектов социально-культурного значения, прямо указанных в Законе «О налогах на доходы и прибыль». При этом, сумма льготированной прибыли, направленная на содержание таких объектов не может превышать нормативы затрат на содержание аналогичных учреждений, содержащихся за счет средств бюджета. Суммы, направленные на содержание названных учреждений, не подлежат включению в себестоимость продукции, а исключаются из балансовой прибыли уже на третьем этапе определения суммы налога на прибыль. Такое правило установлено в целях упрощения учёта и контроля за правильностью включения затрат в себестоимость продукции.

2. Вторую группу сумм льготированной прибыли составляют суммы прибыли, полученные от осуществления определённых нормами Особенной части Налогового кодекса.

К таким суммам относятся:

x. суммы прибыли производственных мастерских, опытно-экспериментальных заводов, подсобных хозяйств и других предприятий учебных заведений, полученные от практического обучения студентов и учащихся;

xi. суммы арендной платы за аренду государственного имущества, сдаваемого в аренду по согласованию с Министерством экономики Республики Беларусь и его территориальными органами, полностью перечисляются в доход соответствующего бюджета;

xii. суммы прибыли, полученные фармацевтическими предприятиями от реализации потребителям Республики жизненно необходимых лекарственных препаратов (по перечню, утвержденному Министерством здравоохранения Республики Беларусь), полученные в течение первых двух лет с момента начала производства;

xiii. суммы прибыли, полученные от производства продуктов детского питания;

xiv. суммы прибыли, полученные сельскохозяйственными производственными кооперативами, сельскохозяйственными унитарными предприятиями и другими сельскохозяйственными предприятиями от реализации произведенной ими продукции растениеводства (кроме цветов, декоративных растений) и животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства;

xv. суммы прибыли, полученные организациями бытового обслуживания населения, расположенными в сельской местности, в первые три года после их государственной регистрации;

xvi. суммы прибыли, полученные коммерческими организациями с иностранными инвестициями с долей иностранного

капитала более 30% от реализации продукции (работ, услуг) собственного производства, полученные в течение первых трёх лет с момента открытия прибыли;

xvii. и другие суммы прибыли, предусмотренные Законом «О налогах на доходы и прибыль предприятий, объединений, организаций».

Следует отметить, что льготы, в виде исключения сумм льготируемой прибыли из балансовой прибыли, не предоставляются в отношении прибыли, полученной от осуществления совместной деятельности.

После исключения из балансовой прибыли сумм, облагаемых налогом на доход, сумм налога на недвижимость, сумм льготируемой прибыли происходит образование налогооблагаемой прибыли.

Налогооблагаемая прибыль является объектом налогообложения налогом на прибыль.

Сумма налогооблагаемой прибыли, образовавшаяся в отчётном периоде (месяце), является налоговой базой по налогу на прибыль.

Сумма налога на прибыль, подлежащая зачислению в бюджет, исчисляется по формуле:

$$C = H \times St\%$$

C – сумма налога на прибыль;

H – налоговая база (налогооблагаемая прибыль);

St%. – это ставка налога на прибыль.

На сегодняшний день Законом «О налогах на доходы и прибыль» и Законом «О бюджете на 2004 год» установлена ставка налога на прибыль двадцать четыре (24%) процента.

Достаточно продолжительный период, вплоть до 1 января 2004 года, в Республике Беларусь, наряду с названной ставкой, применялась льготная (пониженная) ставка налога на прибыль – 15%. Она применялась в отношении малых предприятий. Но, на сегодняшний день, она отменена, так как малым предприятиям законодательством предоставлена возможность перехода на упрощённую систему налогообложения.

Совет Министров Республики Беларусь вправе снизить (но не более, чем в два раза) ставку налога на прибыль, полученную от реализации продукции (работ, услуг) собственного производства предприятиями, включенными в перечень высокотехнологичных предприятий, утверждаемый Советом Министров Республики Беларусь.

Рекомендуемые нормативные правовые акты

1. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (Особенная Часть): принят Палатой представителей 11 декабря 2009 года; одобрен Советом Республики 18 декабря 2009 года// Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

2. Гражданский кодекс Республики Беларусь : принят Палатой представителей 28 октября 1998 г.; одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Мн., 2018.
3. О совершенствовании специального правового режима Китайско-Белорусского индустриального парка «Великий камень»: Указ Президента Республики Беларусь от 12 мая 2017 г. №166 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
4. О развитии торговли, общественного питания и бытового обслуживания. Указ Президента Республики Беларусь от 22 сентября 2017 г. №345 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
5. Об освобождении от налога на прибыль. Указ Президента Республики Беларусь от 20 июля 2018 г. №288 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
6. О некоторых вопросах, связанных с исчислением и уплатой налогов, сборов (пошлин), иных платежей, контроль за исчислением и уплатой которых осуществляют налоговые органы: Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 24 декабря 2014 г. №42 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
7. О неначислении амортизации по основным средствам и нематериальным активам в 2018 и последующих годах. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 30 октября 2017 г. №802 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
8. Об освобождении от налога на прибыль. Указ Президента Республики Беларусь от 20 июля 2018 г. №288 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
9. О некоторых вопросах, связанных с исчислением и уплатой налогов, сборов (пошлин), иных платежей, контроль за исчислением и уплатой которых осуществляют налоговые органы: Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 24 декабря 2014 г. №42// Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

ТЕМА 7

ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ ЦЕЛЕВЫХ И ОБЩИХ НАЛОГОВ ЮРИДИЧЕСКИМИ И ФИЗИЧЕСКИМИ ЛИЦАМИ

1. Земельный налог. Объект обложения и льготы по уплате.
2. Налог на недвижимость. Объект обложения и льготы по его уплате.
3. Налог за пользование природными ресурсами. Объект обложения и льготы по его уплате.
4. Правовые основы исчисления и уплаты единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц.

1. Земельный налог. Объект обложения и льготы по уплате.

Земельный налог – это прямой общегосударственный налог, суммы которого относятся у организаций на себестоимость продукции.

Плательщиками земельного налога являются физические лица и организации.

За земельные участки, предоставленные физическим лицам для ведения крестьянского (фермерского) хозяйства, плательщиком земельного налога является крестьянское (фермерское) хозяйство как юридическое лицо.

Физические лица - члены садоводческих товариществ являются плательщиками земельного налога, если земельные участки предоставлены непосредственно им районным исполнительным и распорядительным органом в пожизненное наследуемое владение или в собственность.

Физические лица, имеющие в пользовании земельные участки, предоставленные для огородничества, сенокосения и выпаса скота, являются плательщиками земельного налога, если эти участки предоставлены сельскими (поселковыми), городскими (городов областного подчинения и города Минска), районными исполнительными и распорядительными органами.

Объектом налогообложения является земельный участок, который находится во владении, пользовании (в том числе и переданный в аренду) или собственности, относящийся к одной из следующих категорий земель:

- земель сельскохозяйственного назначения;
- земель населенных пунктов (городов, поселков городского типа и сельских населенных пунктов);
- промышленности, транспорта, связи, обороны и иного назначения;
- лесного фонда;
- водного фонда.

Налоговой базой является объём земельного участка, измеряемый в гектарах.

Сумма земельного налога – это произведение объёма земельного участка, находящегося во владении плательщика, и твёрдой ставки налога, установленной в виде твёрдой суммы за гектар.

- Ставки земельного налога установлены приложениями к Особенной

части Налогового кодекса Республики Беларусь от 29 декабря 2009 года.

Размеры ставок налога по землям сельскохозяйственного назначения с кадастровой оценкой увеличиваются по мере роста баллов кадастровой оценки.

Размеры ставок земель населённых пунктов зависят от статуса и величины населённого пункта, на территории которого они находятся.

Величина ставки земельного налога снижается по мере убывания численности населения данных категорий населённых пунктов.

Размеры ставок налога по землям сельскохозяйственного назначения при отсутствии их кадастровой оценки зависят от места нахождения земельного участка (конкретного района, конкретной области Республики Беларусь).

Согласно нормам Особенной части Налогового кодекса, основаниями возникновения у определённого субъекта обязательства по уплате земельного налога являются:

- государственный акт на земельный участок;
- удостоверение на право временного пользования земельным участком;
- договор аренды земельного участка;
- решение соответствующего исполнительного и распорядительного органа о предоставлении земельного участка;
- сведения о наличии и качественном состоянии земель, представляемые ежегодно налоговым органам землеустроительной службой местных исполнительных и распорядительных органов.

Однако следует отметить, что обязательство по уплате земельного налога, в отношении земель населённых пунктов, возникает и при отсутствии правовых оснований землевладения (землепользования). Незаконность владения (пользования) (без оснований, предусмотренных законодательством о земле) не освобождает лицо, фактически владеющее земельным участком, от уплаты земельного налога. Напротив, факт незаконного владения является основанием увеличения сумм земельного налога.

Согласно правилам п. 4 ст. 196, п. 2 ст. 197 и п.5 ст. 198, п. 3 ст. 199, п. 3 ст. 200, п. 2 ст. 201 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь на земельные участки, входящие в состав земель сельскохозяйственного назначения, земель населённых пунктов, транспорта и коммуникаций, лесного фонда и ряда других категорий земель, предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством, самовольно занятые, используемые не по целевому назначению, применяются ставки земельного налога по фактическому функциональному использованию, увеличенные на коэффициент 10. Уплата земельного налога не узаконивает самовольно занятый земельный участок.

Уплата налога в двукратном и десятикратном размере не порождает легализацию незаконного землевладения (землепользования).

Налоговым периодом по уплате земельного налога как для физических лиц, так для юридических лиц является *календарный год*.

Порядок исчисления и уплаты земельного налога имеет особенности для физических лиц и для юридических лиц. Это вызвано различными финансовыми и организационными возможностями двух данных категорий плательщиков.

Как уже отмечалось ранее, плательщиками земельного налога являются как организации, так и физические лица. В связи с этим льготы по уплате земельного налога можно подразделить на три группы:

- льготы, предоставляемые физическим лицам;
- льготы, предоставляемые организациям;
- льготы, установленные в отношении отдельных категорий земельных участков.

Рассмотрим каждую из названных групп льгот.

I. Льготы по уплате земельного налога, предоставляемые физическим лицам.

Согласно ст. 194 Особенной части Налогового кодекса полностью освобождаются от уплаты земельного налога следующие категории физических лиц:

1. Инвалиды Великой Отечественной войны, военнослужащие, лица начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, ставшие инвалидами вследствие ранения или заболевания, полученных при исполнении обязанностей воинской службы (служебных обязанностей), лица, награжденные орденами или медалями СССР за самоотверженный труд и безупречную воинскую службу в тылу в годы Великой Отечественной войны.

2. Пенсионеры по возрасту, инвалиды I и II группы и другие нетрудоспособные физические лица. В отличие от предыдущей категории физических лиц, лица данной категории имеют право на освобождение от уплаты земельного налога при наличии одновременно двух оснований:

- отсутствие совместно проживающих или числящихся, согласно данным похозяйственного учета или домовых книг, трудоспособных лиц;
- отсутствие источников дохода, облагаемого подоходным налогом налоговыми органами.

При отсутствии хотя бы одного из названных оснований пенсионеры по возрасту, инвалиды I и II группы и другие нетрудоспособные физические лица утрачивают право на льготу по уплате земельного налога и обязаны уплачивать его в полном объеме.

Нетрудоспособные физические лица в случае извлечения ими доходов, облагаемых подоходным налогом, в период до 1 июня текущего года право на льготу не имеют. Если извлечение доходов, подлежащих налогообложению налоговыми органами, имело место после 1 июня, льгота по уплате земельного налога сохраняется до конца календарного года.

3. Многодетные семьи, имеющие троих и более несовершеннолетних детей. Льготы многодетным семьям, имеющим троих и более несовершеннолетних детей, предоставляются на основании удостоверения многодетной семьи. Льготы многодетным семьям предоставляются

независимо от места расположения земельного участка, наличия трудоспособных лиц или источников доходов, подлежащих обложению подоходным налогом налоговыми органами, а также от того, кому из членов семьи предоставлен земельный участок.

2. Нормами Особенной части Налогового кодекса предусматриваются льготы в отношении других категорий физических лиц.

II. Льготы, предоставляемые организациям, плательщикам земельного налога.

Согласно ст. 194 Особенной части Налогового кодекса, от уплаты земельного налога освобождаются земельные участки следующих категорий организаций:

- государственных эксплуатационно-строительных организаций, занятые прибрежными полосами, являющимися природоохранной территорией с режимом ограниченной хозяйственной деятельности;
- организаций по строительству и эксплуатации водохозяйственных систем. Данные организации пользуются правом на льготу в течение периода производства строительных и ремонтно-эксплуатационных работ;
- организаций, осуществляющих социально-культурную деятельность и получающих дотации (субсидии) из республиканского и (или) местных бюджетов на возмещение убытков от данной деятельности и др.

III. Льготы, установленные в отношении отдельных категорий земельных участков.

1. Согласно ст. 193 Особенной части Налогового кодекса не признаются объектом налогообложения участки, относящиеся к следующим категориям земель:

- земли общего пользования населенных пунктов;
- земельные участки, занятые кладбищами;
- земли лесного фонда (за исключением сельскохозяйственных земель и земель, занятых капитальными строениями (зданиями, сооружениями) 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) и другими объектами);
- земли запаса;
- земельные участки общего пользования садоводческих товариществ, дачных кооперативов;
- земельные участки религиозных организаций (объединений), зарегистрированных в соответствии с законодательством;
- земли заповедников, национальных и дендрологических парков, ботанических садов (кроме входящих в их состав сельскохозяйственных земель).

Согласно ст. 194 Особенной части Налогового кодекса от уплаты земельного налога освобождаются земельные участки, относящиеся (составляющие) к следующим видам земель:

- земельные участки, занятые материальными историко-культурными ценностями, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь, по перечню таких ценностей, утвержденному Советом Министров Республики Беларусь, при условии выполнения их собственниками обязательств, обусловленных законодательством об охране историко-культурного наследия, за исключением земельных участков, занятых капитальными строениями (зданиями, сооружениями), используемыми организациями для осуществления предпринимательской деятельности, в том числе для размещения органов управления, бухгалтерских и иных служб этих организаций, кроме земельных участков бюджетных организаций и некоммерческих организаций культуры;

- опытные поля, используемые для научной деятельности;

- земельные участки, занятые автомобильными дорогами общего пользования, железнодорожными и трамвайными путями общего пользования (включая земляное полотно, верхнее строение пути, искусственные сооружения), полоса отвода, а также земельные участки, предоставленные организациям на период строительства (реконструкции) автомобильных дорог общего пользования, железнодорожных и трамвайных путей общего пользования;

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

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

2. Налог на недвижимость. Объект обложения и льготы по его уплате.

С 1991 года в Республике Беларусь взимается два налога, объектом обложения которых является имущество: земельный налог и налог на недвижимость. Во многом данные платежи сходны, вместе с тем, они имеют существенные различия.

Налог на недвижимость – это прямой общегосударственный налог, суммы которого выплачиваются из балансовой прибыли организаций.

Объектом обложения налогом на недвижимость являются:

- недвижимое имущество субъектов хозяйствования;
- объекты незавершенного строительства;
- здания и строения, принадлежащие физическим лицам.

С 01.01.2009 г. из утратившего в настоящее время силу Закона «О налоге на недвижимость», исключена норма, согласно которой составляющей объекта налогообложения являлись основные производственные и непроизводственные фонды (средства) юридических лиц, в том числе и являющиеся, согласно гражданскому законодательству движимым

имуществом. Эта же норма нашла отражение и в ст. 185 заменившей указанный Закон Особенной части Налогового кодекса. Таким образом, финансово-правовая и гражданско-правовая трактовка определения недвижимости были унифицированы. Однако, если для плательщиков – физических лиц объектом обложения являются только недвижимое имущество, находящееся на территории Республики Беларусь, то для организаций объектом обложения признаются недвижимые объекты, находящиеся как на территории Республики, так и за её пределами. Последнее правило Особенной части Налогового кодекса повлекла за собой необходимость применения международных соглашений об устранении двойного налогообложения при уплате налога на недвижимость организациями. Суммы аналогичного налога уплаченные в бюджет государства, где находится недвижимое имущество белорусской организации учитываются при уплате налога на недвижимость по данному объекту в бюджет Республики Беларусь, только если это предусмотрено международным соглашением об устранении двойного налогообложения по налогам на доходы и имущество.

Обязательство по уплате налога на недвижимость *по объектам незавершённого строительства* возникает у физического лица с момента готовности объектов на 80%.

Обязательство по уплате налога на недвижимость *по объектам незавершённого строительства* возникает у организаций с момента истечения установленных законодательством (нормами) сроков возведения (создания) объектов, независимо от степени их готовности.

В соответствии с ст. 183 Особенной части Налогового кодекса, плательщиками налога на недвижимость являются:

- организации;
- физические лица.

Плательщиком налога на недвижимость юридических лиц, имущество которых принадлежит полностью на праве собственности одному лицу, может выступать по инициативе собственника или уполномоченного им органа любое из данных лиц, в порядке, определяемом законодательством Республики Беларусь.

Налогооблагаемой базой по налогу на недвижимость является стоимость объекта налогообложения. То есть стоимость основных фондов организаций и стоимость зданий (строений) физических лиц. Характер налогооблагаемой базы является существенным отличительным признаком налога на недвижимость от земельного налога. Так, налогооблагаемой базой земельного налога является объём (размер) земельного участка, измеряемый в гектарах. Возникает вопрос, почему для определения количественной характеристики двух сходных объектов обложения (земельных участков и недвижимости) налоговое законодательство Республики Беларусь установило столь различные налогооблагаемые базы (размер и стоимость)? Почему для определения количественной характеристики земельных участков не воспользоваться стоимостью, а для определения количественных

характеристик недвижимых объектов – их объёмом (размером, площадью)? Установление в качестве налоговой базы по налогу на недвижимость стоимости недвижимых объектов вызвано тем, что в Республике уже сложился рынок недвижимости, и законодательством установлены единообразные критерии оценки недвижимости. Таким образом, размер недвижимого объекта не сможет столь точно определить экономическую составляющую недвижимости как объекта обложения. Поскольку рынок земли в Республике ещё не сложился, стоимость земельного участка не сможет отразить его экономическую составляющую с необходимой достоверностью, поэтому в основу налогооблагаемой базы и ставок земельного налога положены натуральные характеристики (площадь, местоположение, кадастровая оценка и т. п.).

Сумма налога на недвижимость – это произведение налоговой базы и ставки налога.

В соответствии с нормами Особенной части НК установлено две ставки данного налога:

-1 % (один процент). Данная ставка установлена в отношении основных фондов и объектов незавершённого строительства организаций;

-0,1 % (ноль целых одна десятая процента). Данная ставка установлена в отношении зданий и строений физических лиц. Обе названные ставки являются годовыми.

Порядок исчисления и уплаты налога на недвижимость, как и земельного налога, имеет особенности для физических лиц и для организаций.

Порядок исчисления и уплаты суммы налога на недвижимость физическими лицами имеет следующие особенности:

1. Налоговым периодом по уплате налога на недвижимость для физических лиц является календарный год.

2. Исчисление суммы налога осуществляется налоговыми органами.

3. Ежегодно налоговый орган обязан направлять физическому лицу налоговое сообщение, содержащее указание на сумму налога, подлежащую уплате за текущий год.

4. Физическое лицо обязано уплатить сумму налога не позднее 15 ноября текущего года. При отчуждении в течение года здания или строения (части здания или строения) налог уплачивается за период фактического нахождения здания или строения (части здания или строения) в собственности, включая месяц, в котором будет прекращено право собственности, до отчуждения данных зданий или строений.

Порядок исчисления и уплаты суммы налога на недвижимость организациями имеет следующие особенности:

1. Налоговым периодом по налогу на недвижимость для организаций является квартал (три календарных месяца).

2. Организации обязаны осуществлять исчисление суммы налога на недвижимость самостоятельно.

3. Организации обязаны не позднее 20-го числа первого месяца отчетного квартала представить в налоговые органы по месту постановки на учет и по месту расположения объектов недвижимого имущества (при наличии таковых за пределами области или г. Минска, на территории которых зарегистрирован плательщик) налоговые декларации (расчеты) по налогу на недвижимость.

Нормами Особенной части Налогового кодекса установлено ряд льгот по уплате данного налога.

Льготы по уплате налога на недвижимость предоставляются в форме полного освобождения отдельных категорий объектов от обложения налогом на недвижимость. Льготируемые (освобождаемые от обложения налогом на недвижимость) объекты подразделяются на три группы:

- объекты, принадлежащие определённым категориям физических лиц;
- объекты, принадлежащие определённым категориям организаций;
- объекты определённого назначения, используемые в определённых целях.

Рассмотрим каждую из данных групп объектов.

I. Объекты, освобождаемые от уплаты налога на недвижимость в силу нахождения в собственности (владении) определённых категорий физических лиц.

Согласно Закону «О налоге на недвижимость», от уплаты данного налога освобождаются следующие категории объектов:

1. Здания и сооружения, принадлежащие пенсионерам по возрасту, инвалидам I и II групп, и другим нетрудоспособным гражданам. Льгота по налогу на недвижимость применяется в отношении данных объектов при наличии одновременно трёх оснований, а именно:

- здание (сооружение) не предназначено и (или) не используется для осуществления предпринимательской деятельности;
- отсутствие трудоспособных лиц, совместно проживающих или числящихся совместно проживающими, согласно данным похозяйственного учета или домовых книг;
- отсутствие источников дохода, облагаемых подоходным налогом налоговыми органами.

Отсутствие хотя бы одного из названных оснований влечёт утрату нетрудоспособными лицами права на освобождение от уплаты налога на недвижимость.

2. Здания и сооружения, принадлежащие участникам Великой Отечественной войны и лицам, имеющим право на льготное налогообложение, в соответствии с Законом Республики Беларусь от 17 апреля 1992 года «О ветеранах». Данные объекты не подлежат обложению налогом на недвижимость, при условии, что они не предназначены и (или) не используются для осуществления предпринимательской деятельности.

II. Объекты, освобождаемые от уплаты налога на недвижимость в силу нахождения в собственности (владении) определённых категорий организаций.

К этой группе относятся следующие объекты.

1. Основные производственные фонды юридических лиц, общественных объединений: «Белорусского товарищества инвалидов по зрению», «Белорусского общества глухих» и «Белорусского общества инвалидов». Льгота применяется при условии, если численность инвалидов в указанных юридических лицах или их обособленных подразделениях составляет не менее 50 процентов от списочной численности в среднем за период.

9. Все объекты (основные средства, объекты незавершенного строительства) юридических лиц, финансируемых из бюджета Республики Беларусь.

III. Объекты, освобождаемые от обложения налогом на недвижимость, в связи с их назначением, целью использования.

Согласно Закону «О налоге на недвижимость», к этой группе относятся следующие объекты:

1. Основные средства, законсервированные в порядке, установленном Советом Министров Республики Беларусь.

2. Сооружения, предназначенные для охраны окружающей среды и улучшения экологической обстановки.

3. Материальные и историко-культурные ценности, включенные в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь. Данные объекты освобождаются от обложения налогом на недвижимость, при условии выполнения их собственниками обязательств, обусловленных действующим законодательством Республики Беларусь об охране историко-культурного наследия.

4. Жилые помещения (квартиры, комнаты) в многоквартирных домах, принадлежащие физическим лицам на праве собственности. От обложения налогом на недвижимость освобождается только одно жилое помещение, принадлежащее физическому лицу. При наличии у плательщика двух и более жилых помещений (квартир, комнат) освобождению от обложения налогом подлежит только одно жилое помещение (квартира, комната), по выбору плательщика.

Рекомендуемые нормативные правовые акты

1. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (Особенная Часть): принят Палатой представителей 11 декабря 2009 года; одобрен Советом Республики 18 декабря 2009 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

2. Гражданский кодекс Республики Беларусь : принят Палатой представителей 28 октября 1998 г.; одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

3. О налогообложении: Указ Президента Республики Беларусь от 25 января 2018 г. №29 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

4. О некоторых мерах по совершенствованию строительства (возведения, реконструкции) жилых помещений: Указ Президента Республики Беларусь от 8 мая 2013 г. №215 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

5. О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности: Указ Президента Республики Беларусь от 16 октября 2017 г. №376// Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

ТЕМА 8

ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ ПОДОХОДНОГО И ЕДИНОГО НАЛОГОВ ФИЗИЧЕСКИМИ ЛИЦАМИ

- 1 Понятие, объект налогообложения и ставки подоходного налога.
- 2 Плательщики подоходного налога.
- 3 Доходы, не подлежащие налогообложению подоходным налогом.
4. Правовые основы исчисления и уплаты единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц.

1. Понятие, объект налогообложения и ставки подоходного налога.

Подоходный налог с физических лиц требует отдельного рассмотрения, в силу деления законодательством доходов физических лиц на категории, применения различных видов ставок и значительного количества льгот по уплате данного налога.

Подоходный налог – это прямой общегосударственный налог, объектом обложения которым являются доходы физических лиц.

Налог данного вида применяется практически во всех странах. Называться данный налог может по-разному, например, в Российской Федерации данный налог именуется *налогом на доходы физических лиц*. Однако экономико-правовые признаки данного налога сходны во всех странах:

- этот налог является прямым, то есть бремя его уплаты возлагается на

самих плательщиков – физических лиц;

- объектом обложения всегда являются доходы физических лиц, то есть результаты их трудовой и иной деятельности (совершаемых ими сделок);

- обязанность по исчислению и удержанию сумм данного налога, как правило, возлагается не на плательщиков, а на лиц, являющихся источником выплаты доходов физических лиц (налоговых агентов: нанимателей (работодателей), лиц, выплачивающих дивиденды, выплачивающих вознаграждение и т. д.).

Согласно статье 153 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь объектом обложения подоходным налогом являются **доходы** физических лиц в денежной и натуральной форме, полученные в течение календарного года.

Под доходом физического лица понимается разность между выручкой в денежной и натуральной форме и расходами, которые понесло физическое лицо.

К доходам в денежной форме относятся любые доходы, полученные физическим лицом в белорусских рублях и иностранной валюте, в том числе:

- заработная плата, премии и другие вознаграждения, связанные с выполнением трудовых обязанностей;
- доходы от выполнения работ по гражданско-правовым договорам (независимо от их продолжительности), в том числе авторским договорам;
- и другие.

К доходам в натуральной форме относятся товары, работы и услуги, переданные (выполненные) физическому лицу юридическими и физическими лицами, *безвозмездно либо с частичной оплатой* их стоимости.

Таким образом, доходом в натуральной форме признаётся разница между ценой товара (тарифом) и суммой понесенных физическим лицом расходов на приобретение товаров, работ и услуг. Данная разница не признается доходом физического лица, если товары (работы, услуги, имущественные права) получены физическим лицом на безвозмездной основе, либо с частичной оплатой их стоимости в силу льгот, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

Названная разница определяется исходя из регулируемых цен на товары (работы, услуги), а при их отсутствии - по свободным ценам.

Для целей налогообложения, в том числе для определения субъекта, обязанного исчислять и удерживать сумму подоходного налога, для применения разных видов ставок данного налога доходы физических лиц подразделяются на две группы:

- доходы физического лица, выплачиваемые ему субъектом, обязанным в соответствии с законодательством удержать сумму подоходного налога из размера соответствующего дохода (налоговым агентом);

- доходы физического лица, выплачиваемые ему субъектом, не обязанным в соответствии с законодательством удержать сумму подоходного налога из размера соответствующего дохода (налоговым агентом);

Рассмотрим каждую из данных групп доходов физических лиц.

I. Доходы физического лица, выплачиваемые ему субъектом, обязанным в соответствии с законодательством удержать сумму подоходного налога из размера соответствующего дохода (налоговым агентом).

Налоговыми агентами являются:

- наниматели, выплачивающие заработную плату по трудовому договору;

- юридические лица и индивидуальные предприниматели, выступающие контрагентами физических лиц по гражданско-правовым договорам, чаще всего подряда, аренды, авторского договора и пр. и выплачивающие данным физическим лицам доход, в виде вознаграждения по данным договорам;

- юридические лица, выплачивающие физическим лицам дивиденды, в силу участия данных физических лиц в соответствующих организациях.

Такие доходы не подлежат декларированию, так как подоходный налог удерживается соответствующими налоговыми агентами по пропорциональным ставкам, размер которых не изменяется по мере роста или снижения дохода. Поэтому совокупный размер дохода, полученный физическим лицом, например, от нескольких нанимателей никак не влияет на правильность удержания подоходного налога каждым из них.

Ранее такие доходы подлежали ежегодному декларированию, которое было обусловлено особенностями общей шкалы прогрессивных ставок, по которой они облагались подоходным налогом до 01.01.2006. Основной наниматель, выплачивая физическому лицу определённый доход (например, годовой оклад в размере 200 базовых величин), мог не установить факт превышения общего годового размера дохода физического лица, выплачиваемого всеми нанимателями (контрагентами) определённой величины (240 базовых величин), превышение которой требует применения уже другой большей по размеру ставки, например не 9%, а 15%. Например, вместе с этим нанимателем лицу выплатило доход другое физическое лицо, на основании договора купли-продажи второй квартиры в размере 300 базовых величин.

Именно по этому налоговый орган должен был видеть общий размер, полученных физическим лицом доходов, определить их общий размер, правильно применить прогрессивную ставку и доначислить размер подоходного налога.

Однако законодательное установление пропорциональной ставки (13%), размер которой не изменяется по мере роста дохода физического лица, устранило необходимость декларирования доходов, выплачиваемых физическому лицу налоговыми агентами – белорусскими субъектами хозяйствования и некоммерческими организациями.

2. Доходы, полученные физическим лицом от субъектов, которые не обязаны (и не имеют реальной возможности) удержать в бюджет сумму подоходного налога с этих доходов (не являющихся налоговыми агентами).

К доходам данной подгруппы, относятся доходы, получаемые физическими лицами по гражданско-правовым договорам, *если на лиц, являющихся источником выплаты этих доходов, не возложена обязанность по удержанию сумм подоходного налога с них (в правоотношении нет налогового агента)*, в том числе:

- сумм, выданных под залог имущества, включая ценные бумаги, и не возвращенных в установленные сроки, а также сумм, причитающихся физическому лицу от реализации такого имущества, если источником выплаты подоходный налог не удерживался;

- доходов от возмездного отчуждения недвижимости, транспортных средств и ценных бумаг, за исключением доходов, не подлежащих налогообложению;

- доходов, полученных в результате дарения, за исключением доходов, не подлежащих налогообложению;

- доходов, полученных от физических лиц за сдачу в аренду (субаренду), наем (поднаем) имущества.

Чтобы отнести те или иные доходы, полученные по гражданско-правовым договорам, к доходам, подлежащим декларированию в силу количества источников и их размера (подгруппа 1) или к доходам, подлежащим декларированию в силу факта их получения независимо от их размера, необходимо установить наличие или отсутствие у контрагента физического лица по гражданско-правовому договору обязанности по удержанию сумм подоходного налога.

Доходы данной подгруппы подлежат ежегодному декларированию независимо от их размера.

2 Плательщики подоходного налога

Согласно статье 152 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь плательщиками подоходного налога являются физические лица, включая и индивидуальных предпринимателей.

Индивидуальные предприниматели являются плательщиками подоходного налога, как с доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности, так и с иных полученных ими доходов. Индивидуальные предприниматели не являются плательщиками подоходного налога только с доходов, полученных от осуществления видов предпринимательской деятельности, включённых в Перечень видов деятельности, облагаемых единым налогом (с. 295 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь).

Плательщики подоходного налога делятся на две категории:

- налоговые резиденты Республики Беларусь;
- налоговые нерезиденты Республики Беларусь.

Налоговыми резидентами являются:

- граждане Республики Беларусь, иностранные граждане (лица без гражданства), относящиеся к постоянно находящимся на территории

Республики Беларусь, в соответствии со статьёй 17 Налогового кодекса Республики Беларусь, более 183 дней в календарном году. Данные лица являются плательщиками подоходного налога, исчисленного исходя из доходов, полученных как на территории Республики Беларусь, так и на территории иностранных государств.

Налоговыми нерезидентами являются граждане Республики Беларусь, иностранные граждане и лица без гражданства, не относящиеся к постоянно проживающим в Республике Беларусь (менее 183 дней в календарном году). Данные лица являются плательщиками подоходного налога, исчисленного исходя из доходов, полученных только на территории Республики Беларусь.

Согласно нормам Особенной части Налогового кодекса, декларацию о совокупном годовом доходе обязаны подать следующие категории плательщиков подоходного налога:

- индивидуальные предприниматели и частные нотариусы, получившие доходы, облагаемые подоходным налогом;
- физические лица, получившие доходы, включаемые в совокупный годовой доход в силу факта их получение (источниками выплаты которых не являлись налоговые агенты). Доходы были выплачены другими физ. лицами или иностранными субъектами хозяйствования;

Лица, обязанные осуществить декларирование совокупного годового дохода обязаны по окончании календарного года, не позднее 1 марта, представить в налоговый орган декларацию о совокупном годовом доходе за истекший календарный год.

В том случае, если налоговым органом будет установлено, что сумма подоходного налога, подлежащая уплате, превышает сумму подоходного налога фактически уплаченную самим физическим лицом или удержанную источниками выплаты доходов, то разница между этими суммами должна быть уплачена физическим лицом не позднее 15 мая года, в котором была представлена декларация.

3 Доходы, не подлежащие налогообложению подоходным налогом

Учитывая, что взимание подоходного налога в большей степени по сравнению с взиманием других налогов, затрагивает социальную сферу, нормами Особенной части Налогового кодекса установлено значительное количество льгот по данному налогу.

Льготы, предусмотренные Особенной частью Налогового кодекса, предоставляются в форме полного освобождения от налогообложения подоходным налогом отдельных категорий доходов.

Доходы, не подлежащие налогообложению подоходным налогом, условно можно подразделить на четыре группы:

- доходы в виде социальных выплат и иных выплат, сходных с социальными;
- доходы, полученные в установленном Законом размере;
- доходы, израсходованные на определённые Законом цели.

- доходы, полученные от совершения определённых Законом сделок;
- Рассмотрим каждую из названных групп.

I. Доходы в виде социальных выплат и иных выплат, сходных с социальными. Республика Беларусь – является социальным государством. Поэтому законодательством о социальном обеспечении и семейным законодательством предусмотрены обязанности государства, юридических и физических лиц по содержанию, при наличии определённых оснований, нетрудоспособных граждан (или граждан временно не имеющих возможность работать в силу определённых причин). Облагать суммы таких выплат подоходным налогом нецелесообразно, так как получатели этих сумм не являются производителями материальных благ.

Поэтому, согласно нормам Особенной части Налогового кодекса, от обложения данным налогом освобождаются следующие доходы физических лиц:

- алименты, получаемые физическими лицами;
- стипендии, получаемые студентами, учащимися и слушателями учебных заведений, в размерах, определяемых Президентом Республики Беларусь и (или) Правительством Республики Беларусь, а также суммы стипендий, выплачиваемые в период профессионального обучения из Государственного фонда содействия занятости;
- доходы, получаемые учащимися общеобразовательных и профессионально-технических учебных заведений за выполняемые ими работы, связанные с учебно-производственным процессом;
- все виды получаемых пенсий, назначаемых в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь;
- доходы, получаемые физическими лицами за сдачу крови, другие виды донорства, сдачу материнского молока;
- и другие.

II. Доходы, полученные в установленном Законом размере (стандартные налоговые вычеты).

Освобождение от налогообложения этой группы доходов вызвано необходимостью улучшения материального положения малоимущих работающих граждан, а также граждан, имеющих определённые заслуги перед государством.

Размеры стандартных налоговых вычетов определяются в соответствии с правилами ст. 164 Особенной части Налогового кодекса и приложением 10 к Указу Президента Республики Беларусь «О налогообложении» от 25 января 2018 г. №29.

III. Доходы, израсходованные на определённые Законом цели (социальные, имущественные и профессиональные налоговые вычеты).

К данной группе доходов, освобождаемых от налогообложения подоходным налогом, относятся:

- суммы доходов, направляемые лицами, состоящими на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий, в течение отчетного календарного года в пределах фактических размеров на строительство или

приобретение жилых помещений или направляемые на погашение кредитов, использованных на эти цели;

- суммы доходов, уплаченные плательщиком в течение отчетного календарного года медицинским организациям за свое стационарное лечение, а также за стационарное лечение супруга (супруги), своих родителей и (или) своих детей;

- суммы доходов, уплаченные плательщиком в течение отчетного календарного года образовательным учреждениям Республики Беларусь за свое обучение, а также за обучение супруга (супруги) и (или) своих детей при получении первого высшего или среднего специального образования (ст. 165 – 166 Особенной части Налогового кодекса).

В соответствии с приложением 9 к Указу Президента Республики Беларусь «О налогообложении» от 25 января 2018 г. №29 от налогообложения подоходным налогом освобождаются следующие доходы израсходованные гражданами в пределах следующих сумм:

- доходы, израсходованные на приобретение путевок, приобретенных для детей в возрасте до восемнадцати лет, указанных в [подпункте 1.101](#) пункта 1 статьи 163 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь в пределах 776 белорусских рублей на каждого ребенка от каждого источника в течение налогового периода;

- доходы, израсходованные гражданином на оплату страховых услуг страховых организаций Республики Беларусь, указанные в [подпункте 1.191](#) пункта 1 статьи 163 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь в пределах 3164 белорусских рубля от каждого источника в течение налогового периода.

В отличие от социального вычета (часть дохода, израсходованная на оплату определенных образовательных услуг) или имущественных налогового вычета (часть, дохода израсходованная на приобретение жилья) сумма профессионального определяется как часть дохода индивидуального предпринимателя или приравненного к нему физического лица (автора, спортсмена, тренера), израсходованная в связи с изготовлением, приобретением или реализацией его продукции (ст. 168 Особенной части Налогового кодекса). При отсутствии возможности у индивидуального предпринимателя документального подтверждения указанных расходов, профессиональный налоговый вычет может быть определен в размере 10% валовой выручки предпринимателя. В этом случае следует вести речь об альтернативном, констатированном законом, неподтверждаемом размере профессионального налогового вычета индивидуального предпринимателя.

- IV. Доходы, полученные от совершения определённых Законом сделок.

Для целей защиты имущественных интересов граждан доходы от совершения сделок, носящих разовый характер, согласно правилам ст. 163 Особенной части Налогового кодекса, освобождены от налогообложения подоходным налогом.

К данным доходам относятся:

1. Доходы, полученные физическими лицами в результате наследования имущества и денежных средств, независимо от стоимости наследуемого имущества, места его нахождения, гражданства и места нахождения наследодателя и основания наследования (по закону или по завещанию).

Доходы, полученные физическими лицами в результате совершения любых сделок с близкими родственниками, за исключением случаев, привлечение близкого родственника для осуществления предпринимательской деятельности другим близким родственником.

Доходы от возмездного отчуждения любого имущества, принадлежащего физическим лицам на праве собственности, за исключением недвижимости, транспортных средств и ценных бумаг. Данная льгота не применяется в отношении доходов от отчуждения этого имущества при осуществлении предпринимательской деятельности.

2. Доходы от возмездного отчуждения (продажа, мена и рента) в течение 5 лет принадлежащих физическим лицам на праве собственности одной квартиры, одного жилого дома, одной дачи, одного садового домика с хозяйственными постройками, одного гаража, одного земельного участка. Данная льгота применяется в отношении каждого вида недвижимого имущества отдельно. Очередность отчуждения имущества определяется по дате совершения сделки. При отчуждении двух и более единиц имущества, относящегося к одному виду, в один день право определения очередности совершения сделок предоставляется физическому лицу.

3. Доходы от возмездного отчуждения в течение календарного года одного автомобиля или другого транспортного средства. К другим транспортным средствам для целей налогообложения относятся механические транспортные средства, приводимые в движение двигателем.

4. В соответствии с приложением 9 к Указу Президента Республики Беларусь «О налогообложении» от 25 января 2018 г. №29 от налогообложения подоходным налогом освобождаются следующие доходы, полученные гражданами на основании следующих сделок (операций) в пределах следующих сумм:

- доходы, полученные от других физических лиц-налоговых резидентов Республики Беларусь и не являющихся близкими родственниками гражданина-получателя в результате дарения, в виде недвижимого имущества по договору ренты бесплатно, в пределах 6116 белорусских рублей в сумме от всех источников в течение налогового периода (календарного года);

- доходы, полученные физическим лицом по договору дарения и иным договорам, не связанным с вознаграждением за выполнение трудовых обязанностей от организаций и индивидуальных предпринимателей-налоговых резидентов, являющихся местом основной работы (службы, учебы), в том числе пенсионерами, ранее работавшими в этих организациях и у индивидуальных предпринимателей в пределах 1847 белорусских рублей от каждой организации и от каждого предпринимателя;

- доходы, полученные физическим лицом по договору дарения и иным договорам, не связанным с вознаграждением за выполнение трудовых обязанностей от иных организаций и индивидуальных предпринимателей-резидентов Беларуси в пределах 122 белорусских рубля от каждой организации и каждого предпринимателя за налоговый период (календарный год);

- доходы, полученные в результате оказания безвозмездной (спонсорской) помощи в денежной и (или) натуральной формах, поступившие на благотворительный счет банка Республики Беларусь пожертвования, получаемые инвалидами, несовершеннолетними детьми-сиротами и детьми, оставшимися без попечения родителей, указанные в абзаце втором [подпункта 1.21](#) пункта 1 статьи 163 Налогового кодекса Республики Беларусь в пределах 12 223 белорусских рубля в сумме от всех субъектов, оказавших такую помощь в течение налогового периода (календарного года);

- доходы, получаемые от профсоюзных организаций членами таких организаций, указанные в [подпункте 1.26](#) пункта 1 статьи 163 Налогового кодекса Республики Беларусь в пределах 370 белорусских рублей от каждой профсоюзной организации в течение налогового периода (календарного года).

3. Правовые основы исчисления и уплаты единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц.

По истечении десяти лет, с начала рыночных реформ, в Республике Беларусь начали формироваться такие особые режимы налогообложения как упрощённая система налогообложения и уплата единого налога индивидуальными предпринимателями. Целью формирования данных режимов налогообложения является, с одной стороны – снижение налоговой нагрузки и упрощение отчётности для отдельных категорий плательщиков, а с другой – улучшение условий налогового контроля в отношении отдельных категорий плательщиков.

К таким категориям плательщиков относятся, прежде всего, субъекты малого бизнеса, а именно: малые предприятия и индивидуальные предприниматели.

Субъекты малого бизнеса могут в силу оснований, предусмотренных законодательством и (или) по собственному выбору применять одну из следующих систем налогообложения:

- **общую систему налогообложения** (уплата всех налогов, наравне с прочими организациями);

- **упрощённую систему налогообложения** (замену ряда налогов и сборов, одним обязательным платежом, уплачиваемым в зависимости от размера валовой выручки субъекта малого бизнеса);

- **уплату единого налога** (замену ряда налогов и сборов, одним обязательным платежом, уплачиваемым в твёрдой денежной сумме за

месячный период осуществления предпринимательской деятельности). Этот режим налогообложения применим только для индивидуальных предпринимателей, при чём, осуществляющих определённые виды деятельности, перечень которых содержится в ст. 295 (для физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность) и в ст. 296 (для индивидуальных предпринимателей) Налогового кодекса (Особенной части от 29 декабря 2009 г.).

Остановимся на наиболее распространённом и универсальном из данных платежей – едином налоге с индивидуальных предпринимателей.

Если налог, при упрощённой системе налогообложения, применяется *по выбору* субъекта малого предпринимательства, наделённого правом выбора между данным налогом и общеустановленным порядком обложения (НДС, налога на прибыль и др.), то переход на уплату единого налога является *обязательным* для индивидуальных предпринимателей, реализующих товары, работы и услуги потребителям.

Единый налог с индивидуальных предпринимателей – это прямой общегосударственный налог, независимый от финансовых результатов деятельности плательщика.

Согласно нормам Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь от 29 декабря 2009 года (далее НК Особ.Ч.) плательщиками единого налога являются индивидуальные предприниматели, осуществляющие виды деятельности, перечень которых утверждён данным законодательным актом. «Перечень видов деятельности, при осуществлении которых индивидуальные предприниматели и иные физические лица уплачивают единый налог, и базовых ставок единого налога» установлен ст. 296 НК Особ.Ч. Далее мы будем именовать данный перечень «Перечень видов деятельности, облагаемых единым налогом» или «Перечень».

Толкование правила ст. 294 НК Особ.Ч, регулирующих исчисление этого налога, позволяет сделать однозначный вывод: объектом обложения единого налога является сама предпринимательская деятельность индивидуальных предпринимателей и деятельность по реализации продукции иных физических лиц.

Такой вывод объясняется тем, что обязательство по уплате единого налога возникает у предпринимателя при осуществлении им хотя бы одного вида деятельности, включённого в «Перечень видов деятельности, облагаемых единым налогом».

Единый налог с индивидуальных предпринимателей относится к упрощённой системе налогообложения, потому что переход на его уплату является основанием освобождения плательщика от уплаты следующих налогов:

- подоходного налога с физических лиц с доходов, получаемых при осуществлении видов деятельности, указанных в Перечне;
- налога на добавленную стоимость, за исключением налога, уплачиваемого на товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь;

- налога за пользование природными ресурсами (экологического налога);
- местных налогов и сборов, взимаемых при осуществлении видов деятельности, названных в Перечне.

Рассмотрим соотношение обязательств по уплате единого налога и подоходного налога с физических лиц. В соответствии с законодательством о подоходном налоге, индивидуальные предприниматели, наряду с иными физическими лицами, являются плательщиками подоходного налога. Как уже было отмечено, переход на уплату единого налога является основанием освобождения индивидуального предпринимателя от уплаты подоходного налога с доходов, полученных от видов деятельности, облагаемых единым налогом.

Таким образом, обязательство по уплате подоходного налога прекращается при получении предпринимателем доходов *только от осуществления тех видов деятельности*, которые включены в «Перечень видов, облагаемых единым налогом».

Обязательство по уплате подоходного налога сохраняется у предпринимателя в двух случаях:

- при получении предпринимателем, наряду с доходами от осуществления видов деятельности, облагаемых единым налогом, доходов от осуществления видов деятельности, не включённых в соответствующий Перечень (в отношении последних);
- при получении предпринимателем доходов от осуществления видов деятельности, не включённых в Перечень видов деятельности, облагаемых единым налогом (в отношении всех доходов).

Например, индивидуальный предприниматель осуществляет два вида деятельности: реализацию определённых товаров потребителям на рынке (данный вид деятельности включён в Перечень) и реализацию определённого вида работ по заказам организаций (данный вид деятельности не включён в Перечень). За месяц данный предприниматель получил доходы в следующих размерах:

- от осуществления розничной торговли – 15 000 рублей;
- от реализации работ организациям – 10 000 рублей.

Так как первый вид деятельности подлежит обложению единым налогом, доход, в размере 15 000, не будет облагаться подоходным налогом. А доход данного предпринимателя, полученный от второго вида деятельности (10 000), подлежит обложению подоходным налогом.

Другой причиной отнесения единого налога к упрощённой системе налогообложения является относительно несложный процесс исчисления суммы данного налога.

Налоговым периодом по уплате единого налога является календарный месяц.

Сумма единого налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период, равняется *размеру ставки*, установленной в отношении определённого вида деятельности, в виде фиксированной денежной суммы.

Данные ставки устанавливаются областными и Минским городским

Советами депутатов. Компетенция Советов депутатов базового уровня на установление ставок единого налога ограничена базовыми ставками, установленными в «Перечне видов деятельности, облагаемых единым налогом». Областные и Минский городской Совет депутатов вправе устанавливать ставки единого налога только в пределах базовых ставок единого налога. Базовые ставки установлены «Перечнем видов деятельности, облагаемых единым налогом». Базовые ставки имеют, как верхний, так и нижний предел. При установлении ставок единого налога Совет депутатов базового уровня не вправе устанавливать ставки, превышающие верхний предел размера базовых ставок по соответствующим видам деятельности. Совет депутатов базового уровня также не вправе устанавливать ставки единого налога размером ниже нижнего предела соответствующих базовых ставок.

По разным видам деятельности устанавливаются различные ставки. По более доходным и менее затратным видам деятельности устанавливаются большие ставки, по менее доходным и более затратным видам деятельности устанавливаются меньшие ставки. Такая система была бы оптимальна, если бы предприниматели имели равные возможности при осуществлении одного вида деятельности.

- В соответствии с правилом п. 4 ст. 298 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь устанавливается следующий пониженный коэффициент ставки единого налога для физических лиц, осуществляющих тот или иной вид деятельности, облагаемый единым налогом в течении менее 15 дней за календарный месяц. Данный коэффициент определен в размере 0,5 ставки единого налога, установленной Советом Депутатов базового уровня для соответствующего вида деятельности.

Индивидуальные предприниматели самостоятельно исчисляют причитающийся к уплате единый налог.

Индивидуальные предприниматели обязаны представить в налоговый орган по месту постановки на учёт расчёт по единому налогу не позднее 28 числа месяца, предшествующего месяцу осуществления деятельности, облагаемой единым налогом. Уплата единого налога должна быть осуществлена не позднее этого же числа.

Физическим лицам, не осуществляющим предпринимательскую деятельность, исчисление единого налога производится налоговыми органами исходя из ставок налога.

Исчисление единого налога производится на основании заявления, представляемого в налоговый орган по месту жительства физического лица, либо по месту осуществления им деятельности.

Физические лица, не осуществляющие предпринимательскую деятельность, обязаны уплатить сумму единого налога до начала осуществления деятельности, облагаемой единым налогом.

Рекомендуемые нормативные правовые акты.

3. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (Особенная Часть): принят Палатой представителей 11 декабря 2009 года; одобрен Советом Республики 18 декабря 2009 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
4. Гражданский кодекс Республики Беларусь : принят Палатой представителей 28 октября 1998 г.; одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
5. О привлечении денежных средств во вклады (депозиты): Декрет Президента Республики Беларусь от 11 ноября 2015 г. №7 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
6. О развитии цифровой экономики: Декрет Президента Республики Беларусь от 21 декабря 2017 г. №8 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
7. О налогообложении: Указ Президента Республики Беларусь от 25 января 2018 г. №29// Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

ЛИТЕРАТУРА

1. Комментарий к Налоговому кодексу Республики Беларусь. Общая часть / А. Б. Дробыш, Л. Н. Добрынин, Е. А. Панасюк; Под общ. ред. канд. экон. наук О. А. Левковича, канд. юрид. наук Л. И. Липень. – Мн.: Дикта, 2003.
2. Ханкевич Л.А. Налоги и налоговое право Республики Беларусь. – Мн., 1999.
3. Маньковский И. А. Налоги и хозяйственная деятельность. / Под ред. В. И. Семенкова. – Мн., 1999.
4. Маньковский И. А. Налоговое право Республики Беларусь. – Мн.: ПТЧУП «Молодёжное», 2003.
5. Апель А. Л. Основы налогового права. Курс лекций. – СПб.: Питер, 2001.
6. Налоги и налогообложение: Учебник / Н. Е. Заяц, Т. Е. Бондарь, Т. И. Василевская и др.; Под общ. ред. Н. Е. Заяц. – Мн.: Высшая школа, 2004.
7. Кравченко Т. Г. Налоговое право. Курс лекций. – Гомель.: ГГУ, 2002.

8. Химичева Н. И. Налоговое право. – М.: БЕК, 1997.
9. Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н. И. Химичева. 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 1999.
10. Петрова Г. В. Налоговое право. – М., 1997.
11. Грачева Е. Ю., Куфакова Н. А., Пепеляева С. Г. Основы налогового права. – М., 1995.
12. Грачева Е. Ю., Куфакова Н. А., Пепеляева С. Г. Финансовое право России: Учебник. – М.: ТЕИС, 1995.
13. Мороз Л.Н. Налоги: Проблемы правового регулирования. /Под ред. В. И. Семенкова – Мн., 1999.
14. Налоги и налоговое право. Учебное пособие // Под ред. А. В. Брызгина. – М.: «Аналитик Пресс», 1997.
15. Налогообложение в международных экономических отношениях. В. А. Дадалко, Е. Е. Румянцева, Н. Н. Демчук. – Мн., 2000.
16. Попов Е. М. Налоги и налогообложение в Республике Беларусь: Учебное пособие. – Гомель: ГКИ, 1997.

2. ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

2.1 Перечень тем практических работ

Тема 1 Понятие, предмет, метод и источники налогового права

Тема 2 Налоговое обязательство

Тема 3 Исполнение налогового обязательства

Тема 4 Обязательство по уплате НДС

Тема 5 Обязательство по уплате акцизов

Тема 6 Обязательство по уплате налога на прибыль

Тема 7 Обязательство по уплате целевых и общих налогов юридическими и физическими лицами

Тема 8 Обязательство по уплате подоходного и единого налогов физическими лицами

2.2 Практические задания

СОДЕРЖАНИЕ

Введение

Тема 1 Налоговое обязательство

Тема 2 Исполнение налогового обязательства

Тема 3 Обязательство по уплате НДС

Тема 4 Обязательство по уплате акцизов

Тема 5 Обязательство по уплате налога прибыль

Тема 6 Обязательство по уплате целевых и общих налогов юридическими и физическими лицами

Тема 7 Обязательство по уплате подоходного налога физическими лицами

Перечень нормативных правовых актов и литературы ко всем темам спецкурса

Тема 1 НАЛОГОВОЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВО

1. Понятие и элементы налогового обязательства.
2. Субъекты налогового обязательства.
3. Содержание налогового обязательства.
4. Ответственность плательщиков налогов, сборов (пошлин) за неисполнение (ненадлежащее исполнение) налогового обязательства.

Основные понятия по теме

Налоговое обязательство – это правоотношение, в силу которого одна сторона, плательщик, обязана в полном объёме и своевременно перечислить в бюджет сумму налога, сбора (пошлины), а другая сторона – государство, в лице налогового органа, вправе требовать и обеспечивать мерами принуждения осуществление такой уплаты.

Объект налогообложения – обстоятельства (действия, вещи, деятельность, доходы), с которыми налоговое законодательство связывает возникновение обязанности по уплате того или иного налога.

Доход – экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая применительно к конкретному налогу, сбору (пошлине) в соответствии с налоговым законодательством.

Налоговая база – стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения. Налоговая база и порядок ее определения (исчисления) устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине).

Налоговая ставка – величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы.

Сумма налога – произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Налоговый период – календарный год или иной период времени, определяемый применительно к каждому конкретному налогу, сбору (пошлине), по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма этого налога, сбора (пошлины).

Основания возникновения налогового обязательства – возникновение фактической связи между плательщиком и объектом налогообложения (объективное основание) и приобретение субъектом определённого правового статуса, с которым налоговое законодательство связывает уплату того или иного налога (субъективное основание).

Плательщик налогов, сборов (пошлин) – субъект права (физическое или юридическое лицо), который является субъектом налогообложения. Под субъектом налогообложения понимается любое лицо, которое имеет в наличии один или более источников (объектов) налогообложения.

Организация – юридическое лицо, простое товарищество либо хозяйственная группа.

Организация - налоговый резидент Республики Беларусь – юридическое лицо, простое товарищество либо хозяйственная группа, созданная в соответствии с законодательством Республики Беларусь, местом нахождения которой является Республика Беларусь.

Организация - налоговый нерезидент Республики Беларусь (иностранная организация) – организация, созданная в соответствии с законодательством иностранного государства и имеющая место нахождения за пределами Республики Беларусь.

Физическое лицо - налоговый резидент Республики Беларусь – физическое лицо, постоянно находящееся на территории Республики Беларусь (более 183 дней в календарном году).

Физическое лицо - налоговый нерезидент Республики Беларусь – физическое лицо, постоянно не находящееся на территории Республики Беларусь (менее 183 дней в календарном году).

Налоговый агент – юридическое или физическое лицо, хозяйственная группа, простое товарищество, которое является **источником выплаты** доходов плательщику и на которое, в силу Налогового кодекса и других актов налогового законодательства, возлагаются обязанности по исчислению, удержанию у плательщика и перечислению в бюджет налогов, сборов (пошлин).

Извещение о присвоении учётного номера плательщика (УНП) – документ, удостоверяющий постановку плательщика на учет в налоговом органе.

Налоговые органы Республики Беларусь – Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь и инспекции Министерства по налогам и сборам, в том числе областные инспекции и районные (городские) инспекции.

Налоговая тайна – любые сведения о плательщике, полученные налоговыми органами, при условии обеспечения плательщиком специального режима их хранения и доступа к ним за исключением сведений, установленных законодательством.

Ненормативный акт налогового органа – это акт, отвечающий одновременно следующим признакам:

- вынесен в отношении конкретного плательщика;
- рассчитан на однократное применение;
- порождает права и обязанности для конкретного плательщика.

Досудебный порядок обжалования – это порядок, при котором для обращения в экономический суд необходимо обязательное предварительное

обжалование решения налогового органа в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу).

Альтернативный порядок обжалования – это порядок, при котором плательщику предоставлено право выбора органа рассмотрения его жалобы: вышестоящий налоговый орган или экономический суд.

Налоговый учёт – система обобщения информации для определения налоговой базы на основе данных первичных учётных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, установленным Налоговым кодексом.

Ответственность плательщиков налогов, сборов (пошлин) – правовые последствия, наступающие для плательщика за неисполнение (ненадлежащее исполнение) налогового обязательства.

Соккрытие налоговой базы – неотражение стоимостной, физической или иной характеристики объекта налогообложения, принимаемой для исчисления суммы налога в представленной налоговой декларации (расчете), а при непредставлении налоговой декларации (расчета) - в налоговом и (или) бухгалтерском учёте, а также непредставление в налоговый орган налоговой декларации (расчета) при отсутствии ведения плательщиком бухгалтерского и (или) налогового учета.

Занижение налоговой базы – неправильное отражение в налоговой декларации (расчете) величины стоимостной, физической или иной характеристики объекта налогообложения, принимаемой для исчисления суммы налога, скорректированной в сторону ее снижения и уменьшения.

Рекомендуемые нормативные правовые акты

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от 19 декабря 2002 г. // // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

6. Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях, от 21 апреля 2003 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

7. Об установлении форм заявлений о постановке на учет в налоговом органе и сообщения юридического лица о создании филиалов, представительств и иных обособленных подразделений юридического лица, утверждении Инструкции о порядке заполнения заявлений о постановке на учет в налоговом органе и сообщения юридического лица о создании филиалов, представительств и иных обособленных подразделений юридического лица, Инструкции о порядке и условиях присвоения, применения, изменения учетного номера плательщика и признания его недействительным: Постановление Министерства по налогам и сборам

Республики Беларусь от 31 декабря 2010 г. № 96// Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

8. Об утверждении Положения «О министерстве по налогам и сборам Республики Беларусь»: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 31 октября 2001 № 1592 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

Литература

1. Бойко Т.С. Финансовое право: Учеб. пособие. / Т.С. Бойко С.К. Лещенко. – Мн.; Книжный Дом, 2006. - 320 с.

2. Кишкевич, А.Д. Налоговое право Республики Беларусь. / А.Д. Кишкевич, А.А. Пилипенко. – Мн.: Тесей, 2002. - 304 с.

3. Пилипенко, А.А. Налоговое право: учебное пособие / А.А. Пилипенко. – Мн.: Книжный дом, 2006. – 448 с.

4. Пилипенко, А.А. Налоговое право: Учебно-методический комплекс. / А.А. Пилипенко. – Мн.: ГИУСТ БГУ, 2005. -188 с.

5. Пилипенко, А.А. Финансовое право [текст]: Учеб. Пособие. / А.А. Пилипенко. – Мн., 2007. – 608с.

6. Ханкевич, Л.А. Финансовое право Республики Беларусь: Практическое пособие. / Л.А. Ханкевич. – Мн.: Молодежное научное общество, 2005. - 282 с.

7. Орлова, Е.И. Налоговое право: Учеб. – метод. Комплекс / Е.И. Орлова, Л.В. Кузина. – Мн.: изд-во МИУ, 2005. – 100 с.

8. Кравченко, Т. Г. Налоговое право. Курс лекций./ Т.Г. Кравченко. – Гомель.: ГГУ, 2002. – 104 с.

9. Михайлов, Д. И. Налоговое право. Курс лекций по спецкурсу./ Д.И. Михайлов. – Гомель, УО «ГГУ им. Ф. Скорины», 2004. – 158 с.

10. Михайлов, Д.И. Налоговое право. Практическое пособие по спецкурсу./ Д.И. Михайлов. – Гомель, УО «ГГУ им. Ф. Скорины», 2005. – 51 с.

11. Белых, В.С. Налоговое право России / В.С. Белых, Д.В. Винницкий, - М.: Норма, 2004. – 320 с.

12. Майбуров, И.А. Теория и история налогообложения: учебник / И.А. Майбуров. – М., Юнити-Дана, 2007. – 428 с.

13. Налоговое право: Учебник / под ред. С.Г. Пепеляева. - М: Юристъ, 2003. - 591 с.

14. Налоговое право России: Учебник для вузов / отв. ред. Ю.А. Крохина [и др.]. – М.: Норма, 2004. - 720 с.

15. Тедеев, А.А. Налоговое право: Учебник./ А.А. Тедеев, В.А. Парыгина. - М.: Изд-во Эксмо, 2004. - 864 с.

Задача №1

В отношении ООО «А Маркет» была проведена выездная налоговая проверка, в ходе которой было выявлено несоответствие даты отгрузки товара, указанной в ТТН, и даты отражения соответствующей хозяйственной операции в документах бухгалтерской отчётности. В результате этого налоги по данной хозяйственной операции, по мнению должностных лиц инспекции МНС, должны были быть уплачены и отнесены к предыдущему отчётному периоду.

Затем инспекция МНС, проводившая данную проверку, начала списание в бесспорном порядке задолженности и пени, исходя из месяца просрочки.

В тот же день юридическая служба ООО «А Маркет» обжаловала решение инспекции в вышестоящий налоговый орган. В поданной жалобе содержалась ссылка на то, что денежные средства по договору поставки поступили в данном отчётном периоде, а в соответствии с инструкцией о порядке исчисления и уплаты НДС хозяйственная операция может быть отражена в документах бухгалтерской отчётности, как на дату отгрузки товара, так и на дату поступления денежных средств. Несмотря на жалобу, Инспекция, дождавшись нового поступления на счёт ООО «А Маркет», списала сумму пени.

Правомерны ли действия ИМНС?

Задача №2

Инспекцией МНС была взыскана излишняя сумма налога на прибыль с ОАО «Н-Сервис». Это привело к тому, что ОАО «Н-Сервис» не смогло осуществить своевременный расчёт со своим поставщиком – ОДО «Линия». ОДО «Линия» по решению экономического суда взыскало с ОАО «Н-Сервис» сумму неустойки за просроченное денежное обязательство, в том числе проценты за незаконное пользование денежными средствами и пеню. Общая сумма неустойки составила 3 миллиона рублей.

Затем ОАО «Н-Сервис» заявило в экономический суд следующие требования:

- о признании недействительным решения ИМНС, на основании которого имело место бесспорное взыскание неправильно исчисленной части суммы налога на прибыль;
- о возврате из бюджета названной суммы.
- о возмещении причинённых ему решением ИМНС убытков, а именно: суммы неустойки, уплаченной данным юридическим лицом своему контрагенту – ОДО «Линия», в размере суммы взысканной неустойки – 3 миллиона рублей.

Обоснованы ли требования ОАО «Н-Сервис»?

Каков порядок возмещения убытков, причинённых решениями налоговых органов и неправомерными действиями их должностных лиц?

Подлежит ли возмещению реальный ущерб, причинённый неправомерными действиями налоговых органов?

Подлежит ли возмещению упущенная выгода, вызванная неправомерными действиями налоговых органов?

Задача №3

ООО «Б», имеющее юридический адрес в городе Минске, оказывало услуги по перевозке пассажиров автотранспортом в Одесскую область. За один месяц клиентами данной организации стали 734 гражданина Республики Беларусь, постоянно проживающие на территории Республики Беларусь, 1124 гражданина Украины, постоянно не проживающие на территории Республики Беларусь. Маршрут рейсов Минск-Одесса включал в себя 325 км. по территории Республики Беларусь и 990 км по территории Украины.

Определите место реализации услуг (территория Республики Беларусь или территория Украины).

Необходимо ли ООО «Б» включать выручку от названных услуг (за вычетом сумм НДС, предъявленных к оплате потребителям) в общую сумму облагаемой НДС базы?

Задача №4

15.02.2017 общее собрание ОАО «А» приняло решение о выплате дивидендов акционерам, физическим и юридическим лицам, на сумму 30 миллионов рублей. При этом ОАО «А» было учтено только 20 миллионов рублей и исчислена сумма налогов на доход и подоходного налога, подлежащих удержанию при выплате данных дивидендов (3 миллиона рублей).

Сумма дивидендов в размере 30 миллионов рублей подлежала выплате акционерам 24.02.2017.

Но с 17 по 20 февраля 2017 года инспекция МНС провела выездную налоговую проверку ОАО «А», в ходе которой было установлено несоответствие фактической суммы дивидендов, намеченной к выплате, и суммы дивидендов, отражённой в документах налогового учёта.

Инспекция МНС приостановила движение по счетам ОАО «А». Дивиденды выплачены не были до вынесения инспекцией решения.

Какое правонарушение усматривается в действиях ОАО «А»?

Задача №5

Общество с ограниченной ответственностью осуществило в апреле 2015 года выплаты суммы дивидендов двум учредителям – юридическим лицам и одному учредителю – физическому лицу.

Сумма выплат каждому из учредителей составила 500 000 рублей.

Приобретёт ли данное ООО статус налогового агента в данной ситуации?

Если да, то в отношении какого налога, с какого объекта налогообложения?

Задача №6

15.06.2018 индивидуальный предприниматель К. получил свидетельство о государственной регистрации и начал осуществлять предпринимательскую деятельность совместно с индивидуальным предпринимателем Л. на основании договора, предусматривающего совместное оказание данными ИП косметологических, парикмахерских и стилистических услуг

15.08.2018 в соответствии с постановлением экономического суда оба предпринимателя были привлечены к административной ответственности за осуществление незаконной предпринимательской деятельности в форме отсутствия постановки на учет в налоговом органе своего простого товарищества – организации не являющейся юридическим лицом. При этом на основании постановления суда у предпринимателя К. была изъята (взыскана) сумма наличной выручки, полученной им за два месяца от осуществления указанных видов деятельности в доход местного бюджета.

Соответствует ли постановление экономического суда действующему законодательству?

Идентичны ли правовые последствия осуществления предпринимательской деятельности без государственной регистрации и правовые последствия осуществления такой деятельности без постановки на учёт в налоговом органе?

Задача №7

ОАО «А» обратилось в экономический суд с исковым заявлением, содержащим требование о признании недействительным решения ИМНС, на основании которого была незаконно взыскана сумма 360 000 рублей, требование о возврате из бюджета данной суммы и требование о взыскании пени, начисленной за период взыскания.

Подлежат ли удовлетворению исковые требования ОАО «А»?

Изменилась бы ситуация, если бы ОАО «А» само внесло данную сумму в бюджет в связи с ошибкой допущенной бухгалтерией при отсутствии факта проведения проверки?

Изменилась бы ситуация, если бы проверка имела место и эта излишняя (не подлежащая уплате) сумма налогов и сборов была бы уплачена ОАО «А» добровольно сразу после подписания акта проверки?

Задача № 8

ИМНС было взыскана излишняя сумма налога на прибыль с ОАО «Н». Это привело к тому, что ОАО «Н» не смогло осуществить своевременный расчёт со своим поставщиком, ОДО «В». ОДО «В» по решению Экономического суда взыскало с ОАО «Н» сумму неустойки за просроченное

денежное обязательство, в том числе проценты за незаконное пользование денежными средствами и пеню. Общая сумма неустойки составила 3086 бел. рублей.

Затем ОАО «Н» обратилось в экономический суд с иском, содержащим следующие требования:

- о признании недействительным решения ИМНС о взыскании части суммы налога на прибыль;
- о возврате из бюджета незаконно взысканных в бесспорном порядке денежных средств;
- о возмещении вреда. При этом, размер возмещения, указанный в заявлении ОАО «Н», составил сумму неустойки, уплаченной данным юридическим лицом своему контрагенту, ОДО «В» - 3086.

Обоснованы ли требования ОАО «Н»?

Подлежит ли возмещению реальный ущерб, причинённый неправомерными действиями налоговых органов?

Подлежит ли возмещению упущенная выгода, вызванная неправомерными действиями налоговых органов?

Задача №9

Налоговый орган установил в ходе проведения налоговой проверки ОАО «А» следующие факты:

- неотнесение трёх сделок (оборотов) купли-продажи товаров к отчётному периоду;
- нарушение порядка отнесения затрат на себестоимость продукции.

Данные факты повлекли за собой неполную уплату сумм НДС и налога на прибыль за данный отчётный период.

Решением, вынесенным по результатам проверки, налоговый орган применил в отношении ОАО «А» санкции за следующие правонарушения:

- 1) 80 базовых величин за нарушение правил учета объектов налогообложения, повлекшее за собой сокрытие (занижение) налоговой базы (ст. 13.5 п.2 Кодекса об административных правонарушениях);
- 2) 20% от неуплаченной суммы за неуплату суммы налогов и сборов путем сокрытия (занижения) налоговой базы (ст. 13.6 п.1 Кодекса об административных правонарушениях);
- 3) проценты (пеню) в размере 1/360 учётной ставки НБ за каждый день просрочки уплаты, начиная со дня следующего за днём возникновения налогового обязательства по день фактического взыскания недоплаченных сумм с Р/С ОАО «А» (статья 52 НК).

Правильно ли в данном случае применены нормы НК Беларуси и КоАП Беларуси?

Задача №10

Работниками бухгалтерии ОАО «ИФТ» были допущены ошибки, в результате которых возникли нарушения правил учёта объектов

налогообложения. Данные нарушения в свою очередь привели к недоплате в бюджет сумм ряда налогов в установленные законодательством сроки. Спустя один месяц после наступления установленных сроков уплаты соответствующих налогов служба внутреннего финансового контроля ОАО «ИФТ» выявила ошибки, приведшие к нарушениям правил учёта. На основании данных службы внутреннего контроля суммы налогов были доначислены и доплачены в бюджет. Спустя ещё одну неделю Инспекция МНС назначила и провела выездную налоговую проверку ОАО «ИФТ», в ходе которой установила соответствующие нарушения правил учета.

По результатам проверки, несмотря на уплату им своевременно не уплаченных в результате нарушений сумм налогов до даты назначения налоговой проверки, ИМНС вынесла решение о применении к ОАО «ИФТ»:

- штрафной санкции за нарушение правил учёта объектов налогообложения, повлекшее за собой необходимость доначисления сумм налогов;

- штрафной санкции за неуплату налога путем сокрытия налоговой базы 20% от неуплаченной суммы за неуплату суммы налогов и сборов (ст. 13.6 п.1 Кодекса об административных правонарушениях);

- пени за период просрочки уплаты в размере 1/360 ставки рефинансирования НБ Республики Беларусь (ст. 52 НК).

Соответствует ли решение ИМНС законодательству?

Задача №11

ОАО «А» по окончании отчётного месяца направило в обслуживающий его банк платёжные поручения на перечисление суммы ряда налогов и сборов. Но денежных средств на расчётном счёте ОАО «А» оказалось достаточно для покрытия только 1/3 сумм данных налогов.

Инспекцией МНС было вынесено решение о взыскании за счёт наличных денежных средств, поступивших в кассы ОАО «А», следующих сумм:

- суммы неуплаченных налогов;
- пени за несвоевременную уплату налогов;
- штрафа за неуплату (неполную уплату) в установленный срок, совершённую при отсутствии сокрытия и занижения налогооблагаемой базы (20% от неуплаченной суммы).

Соответствует ли названное решение законодательству?

Задача №12

Коммерческая организация, чья сумма затрат превышает сумму выручки и чья сумма вычета по НДС превышает сумму данного налога по реализованной продукции, заключила с другой организацией мнимый договор о возмездном оказании услуг, что повлекло неполную уплату мнимым заказчиком услуг НДС и налога на прибыль.

Какие юридически значимые действия должен совершить налоговый орган, чтобы его решение о доначислении налогов, вынесенное в отношении

заказчика услуги, было обоснованным:

- доказать факт обоюдного намерения сторон заключать сделку с намерением занижения налоговой базы заказчиком, а не с целью исполнения соответствующего обязательства?

- обратиться в суд с иском об установлении факта ничтожности мнимой сделки и после вступления в силу соответствующего решения суда вынести решение о доначислении налогов

- доказать факт неисполнения обязательств по оказанию услуги и ее оплате в налоговом (отчетном периоде)?

Задача №13

Поставщик и покупатель занизили договорную цену с 1500 р. за единицу продукции до 1000 р. Позднее покупатель доплатил поставщику эту разницу наличными денежными средствами, что было выявлено в ходе оперативно-розыскных мероприятий. Однако занижение договорной цены повлекло неполную уплату мнимым заказчиком услуг НДС и налога на прибыль.

Какие юридически значимые действия должен совершить налоговый орган, чтобы его решение о доначислении налогов, вынесенное в отношении заказчика услуги, было обоснованным:

- доказать факт обоюдного намерения сторон заключать сделку с намерением занижения налоговой базы поставщика?

- обратиться в суд с иском об установлении факта ничтожности сделки в части условия о договорной цене и после вступления в силу соответствующего решения суда вынести решение о доначислении налогов;

- доказать, что факт передачи наличных денег был связан с доплатой разницы между договорной и фактически согласованной ценой?

Задача №14

Поставщик и покупатель занизили договорную цену с 1500 р. за единицу продукции до 1000 р. Позднее стороны договора поставки, в соответствии с которым покупатель выступил займодавцем, а поставщик заемщиком на сумму эквивалентную указанной разнице. В ходе налоговой проверки налоговым органом был установлен факт невозврата займа и отсутствие каких-либо мер по его взысканию со стороны юридической руководства и юридической службы займодавца. Предположительное занижение договорной цены повлекло неполную уплату мнимым заказчиком услуг НДС и налога на прибыль.

Какие юридически значимые действия должен совершить налоговый орган, чтобы его решение о доначислении налогов, вынесенное в отношении заказчика услуги, было обоснованным:

- доказать факт обоюдного намерения сторон заключать сделку с намерением занижения налоговой базы поставщика?

- обратиться в суд с иском об установлении факта ничтожности сделки в части условия о договорной цене и после вступления в силу соответствующего решения суда вынести решение о доначислении налогов;

обратиться в суд с иском об установлении факта ничтожности договора займа как притворной сделки и после вступления в силу соответствующего решения суда вынести решение о доначислении налогов;

- доказать, что факт заключения договора займа был связан с намерением покупателя доплатить ценовую разницу?

Задача №15

Юридическое лицо, находящееся в процессе ликвидации, заключило договор аренды склада, находящегося недалеко от наиболее крупных магазинов, через которые осуществляется реализация оставшейся продукция.

ИМНС обратилась в суд с иском об установлении факта ничтожности договора аренды с целью дальнейшего признания безосновательности налогового вычета по НДС, предъявленного к оплате арендодателем склада

Подлежит ли удовлетворению требования ИМНС?

При наличии каких оснований плательщик вправе требовать возврата из бюджета возврата разницы между суммой налогового вычета и суммой НДС по реализованной им продукции в полном объеме до истечения календарного года?

Задача №16

Юридическое лицо, находящееся в процессе ликвидации, заключило договор поставки дорогостоящих запасных частей с целью приведения в работоспособное состояние двух единиц оборудования и их последующей продажи.

ИМНС обратилась в суд с иском об установлении факта ничтожности договора купли-продажи с целью дальнейшего признания безосновательности налогового вычета по НДС, предъявленного к оплате поставщиком запасных частей.

Подлежит ли удовлетворению требования ИМНС?

При наличии каких оснований плательщик вправе требовать возврата из бюджета возврата разницы между суммой налогового вычета и суммой НДС по реализованной им продукции в полном объеме до истечения календарного года?

Тема 2 ИСПОЛНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

1. Понятие и формы исполнения налогового обязательства.
2. Особенности исполнения налогового обязательства реорганизуемой и ликвидируемой организации.
3. Изменение срока исполнения налогового обязательства.
4. Контроль за исполнением налогового обязательства.

Основные понятия по теме

Исполнение налогового обязательства – уплата причитающихся сумм налога, сбора (пошлины).

Надлежащее исполнение налогового обязательства – полная и своевременная уплата причитающихся сумм налога, сбора (пошлины).

Своевременность уплаты налога – перечисление суммы налога в бюджет не позднее даты, установленной законодательством для его уплаты.

Полнота уплаты – уплата суммы налога (сбора), исчисленной со всей налоговой базы и рассчитанной по установленной законом ставке.

Добровольное исполнение налогового обязательства – полное и своевременное перечисление плательщиком или налоговым агентом суммы налога, сбора (пошлины) в соответствующий бюджет или фонд.

Принудительное исполнение налогового обязательства – реализация налоговым органом полномочий на взыскание суммы налога, сбора (пошлины) за счёт активов плательщика.

Налоговый кредит – перенос установленных законодательством сроков уплаты налогов, приходящихся на период действия налогового кредита.

Отсрочка уплаты обязательных платежей в бюджет – изменение установленного законодательством срока уплаты налогов, сборов, таможенных платежей с последующей единовременной уплатой суммы налогов.

Рассрочка уплаты обязательных платежей в бюджет – изменение установленного законодательством срока уплаты налогов, сборов, таможенных платежей с последующей поэтапной уплатой суммы налогов и пени (далее - рассрочка).

Налоговая проверка – форма налогового контроля, состоящая в осуществлении налоговыми органами (их должностными лицами) контроля правильности исчисления и своевременности уплаты сумм налогов, сборов (пошлин).

Плановая налоговая проверка – проверка, проводимая в заранее установленные сроки, которые доводятся до проверяемого плательщика. Такая проверка проводится на основании квартальных графиков проверок, утверждаемых руководителем (его заместителем) налогового органа по месту постановки на учет плательщика.

Внеплановая налоговая проверка – проверка, проводимая при отсутствии заранее установленных сроков её проведения, по определённым основаниям либо по поручению органов, определённых законодательными актами.

Камеральная налоговая проверка – это проверка, проводимая по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и других документов, представленных плательщиком (иным обязанным лицом) и связанных с налогообложением, а также документов о деятельности плательщика (иного обязанного лица), имеющихся у налогового органа.

Выездная налоговая проверка – проверка, проводимая по месту нахождения плательщика.

Комплексная выездная налоговая проверка – проверка, направленная на изучение вопросов уплаты всех налогов, обязанность уплаты которых возложена на проверяемого плательщика.

Тематическая выездная налоговая проверка – проверка, направленная на изучение вопросов уплаты отдельных налогов, сборов (пошлин), а также других вопросов, входящих в компетенцию налоговых органов.

Встречная выездная налоговая проверка – проверка, проводимая в целях установления фактического отражения в бухгалтерском учете проверяемого плательщика сделок и иных хозяйственных операций, осуществлявшихся с другими плательщиками, в отношении которых проводятся плановые либо внеплановые налоговые проверки.

Рейдовая выездная налоговая проверка – метод осуществления контроля налоговых органов за плательщиками, в части хозяйственной деятельности непосредственно связанной с приемом наличных денежных средств, при реализации товаров, оказании услуг и выполнении работ.

Акт налоговой проверки – документ, составляемый при выявлении в ходе проверки нарушений налогового законодательства и предназначенный для фиксации выявленных нарушений.

Проверка финансово-хозяйственной и иной деятельности юридических и физических лиц – способ контроля, в процессе которого устанавливаются законность и достоверность совершаемых хозяйственных и финансовых операций по одному или нескольким взаимосвязанным направлениям финансово-хозяйственной деятельности юридических и физических лиц, а также способ контроля за соблюдением ими иного законодательства, за исключением контроля, в процессе которого осуществляется правильность исчисления и уплаты налогов.

Нормативные правовые акты

Рекомендуемые нормативные правовые акты

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от 19 декабря 2002 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

1. Об утверждении порядка расчетов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь: Указ Президента Республики Беларусь от 29 июня 2000 г. № 359 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

2. О некоторых вопросах осуществления расходных операций: Указ Президента Республики Беларусь от 15 мая 2008 г. № 267 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

3. О некоторых вопросах признания задолженности безнадежным долгом и ее списания: Указ Президента Республики Беларусь от 13 июня

2008 г. № 329 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

4. О некоторых вопросах, связанных с введением в действие Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь: Постановление Пленума Высшего хозяйственного суда Республики Беларусь от 19 мая 2005 г. № 21 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

5. О некоторых вопросах осуществления налоговыми органами административных процедур: постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь 31 декабря 2010 г. № 99// Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

6. О государственных программах и оказании государственной финансовой поддержки: Указ Президента Республики Беларусь от 23 марта 2016 г. № 106 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

7. О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности: Указ Президента Республики Беларусь от 16 октября 2017 г. №376 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

Литература

1. Комментарий к Налоговому кодексу Республики Беларусь. Общая часть / А. Б. Дробыш, Л. Н. Добрынин, Е. А. Панасюк; Под общ. ред. канд. экон. наук О. А. Левковича, канд. юрид. наук Л. И. Липень. – Мн.: Дикта, 2003. Пилипенко, А.А. Налоговое право: учебное пособие / А.А. Пилипенко. – Мн.: Книжный дом, 2006. – 448 с.

2. Пилипенко, А.А. Налоговое право: Учебно-методический комплекс. / А.А. Пилипенко. – Мн.: ГИУСТ БГУ, 2005. -188 с.

3. Пилипенко, А.А. Финансовое право [текст]: Учеб. Пособие. / А.А. Пилипенко. – Мн., 2007. – 608с.

4. Ханкевич, Л.А. Финансовое право Республики Беларусь: Практическое пособие. / Л.А. Ханкевич. – Мн.: Молодежное научное общество, 2005. - 282 с.

5. Михайлов Д. И. Налоговое право. Курс лекций по спецкурсу. – Гомель, УО «ГГУ им. Ф. Скорины», 2004.

Задача №1

ООО «АПТ» не представило в инспекцию МНС в установленный законодательством срок расчёт суммы НДС и акцизов.

В связи с этим налоговым органом было вынесено постановление о

приостановлении расходных операций по счетам ООО «АПТ». При этом установленный законодательством срок уплаты сумм указанных налогов за соответствующий налоговый период ещё не наступил.

Соответствует ли постановление Инспекции МНС Республики Беларусь законодательству?

Задача №2

В банк, обслуживающий ОДО «С», поступило:

- платёжное требование ИМНС на взыскание суммы налоговой задолженности ОДО «С»;

- платёжное поручение ОДО «С» на перечисление заработной платы на счета работников;

- платёжное поручение ОДО «С» на оплату услуг аудиторской организации;

- платёжное поручение ОДО «С» на оплату услуг строительного подрядчика.

Обязан ли банк приостанавливать расходные операции по счёту ОДО «С»?

Если да то все перечисленные?

Задача №3

Со счёта ОАО «А» ИМНС осуществила беспорное взыскание налоговой задолженности ООО «Б». Однако денежное обязательство ОАО «А» перед ООО «Б» было прекращено за 4 дня до возникновения налоговой задолженности последнего в связи с взаимозачётом требований.

К моменту беспорного взыскания налоговой задолженности ООО «Б» со счёта ОАО «А», ООО «Б» осуществило значительное увеличение своего уставного фонда за счёт собственных денежных средств и дополнительных денежных вкладов участников, размер которых значительно превысил сумму всех обязательств ООО «Б».

Какое требование целесообразнее заявить в экономический суд ОАО «А» для защиты его прав и законных интересов в данной ситуации?

К кому из участников правоотношения его следует предъявить?

Задача №4

ООО «В» и ООО «Д» заключили договор о совместной деятельности по производству и реализации спиртных напитков. ООО «Д» осуществляло производство данной продукции, а ООО «В» - реализацию. Обязанность по осуществлению расчётов с бюджетом по налогам и сборам, подлежащим уплате в связи с осуществлением названной деятельности, была возложена на ООО «В» по всем налогам.

16.04.2018 срок договора о совместной деятельности истёк, деятельность простого товарищества была прекращена. Но за отчётный месяц не были уплачены суммы акцизов и НДС от осуществления совместной деятельности. Инспекция МНС не смогла осуществить беспорное взыскание сумм названных налогов с ООО «В», в связи с отсутствием денежных средств на

счете ООО «В».

ИМНС взыскала суммы данных налогов с ООО «Д».

Правомерны ли действия ИМНС?

Задача №5

ИМНС обратилось в экономический суд с заявлением об обращении взыскания на имущество ООО «С», в связи с наличием факта задолженности ООО «С» по налогам и сборам на общую сумму 4 000 рублей. В исковом заявлении указывалось, что ООО «С» имеет отрицательный годовой баланс.

К исковому заявлению прилагались следующие документы:

- Акт описи имущества ООО «С»;
- Заключение эксперта о стоимости имущества;
- Копии заявления;
- Договор хранения отдельных предметов, на которые инспекцией был наложен арест;

Необходимые документы, подтверждающие сумму задолженности по налогам и сборам (расчёты по налогам и документы подтверждающие их достоверность).

Экономический суд, руководствуясь ХПК Республики Беларусь и постановлением Пленума Высшего хозяйственного суда от 19 мая 2005 г. № 21 «О некоторых вопросах, связанных с введением в действие Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь» оставил исковое заявление без движения.

Дайте правовую оценку действиям ИМНС и Экономического суда?

Какое доказательство необходимо представить налоговому органу при обращении в экономический суд с требованием о взыскании сумм налогов и сборов за счёт имущества плательщика?

Задача №6

Инспекция МНС провела налоговую проверку ООО «ИК плюс». В ходе проверки были установлены следующие факты:

- отсутствие денежных средств на счетах ООО;
- отсутствие наличных денежных средств;
- наличие задолженности по налогам на сумму 3 миллиона рублей;
- наличие дебиторской задолженности на сумму 1 миллион рублей.

Данный факт был установлен на основании заявления директора ООО «ИК плюс» «Об уступке прав кредитора по денежному обязательству ЗАО «Дельта»», в котором директор указал, что срок оплаты товаров, поставленных ООО «ИК плюс» ЗАО «Дельта» наступает по истечении 40 дней с момента отгрузки товаров. Проверка отгрузочной документации ООО «ИК плюс» показала, что товар был отгружен 50-ю днями ранее возникновения задолженности по налогам у ООО «ИК плюс».

На основании акта проверки инспекция МНС взыскала денежные средства в сумме 1 миллиона рублей со счёта ЗАО «Дельта».

ЗАО «Дельта» обжаловала решение ИМНС, на основании которого с его счёта была взыскана сумма 1 миллион рублей, в вышестоящий налоговый орган.

Затем ЗАО «Дельта» обратилось в экономический суд со следующими требованиями:

а) признать решение инспекции МНС недействительным, так как отгрузочная документация ООО «ИК плюс» не соответствовала действительности, (товар был отгружен не 50-ю днями ранее, а всего двадцать дней назад) и срок дебиторской задолженности у ООО «ИК плюс» ещё не наступил;

б) осуществить возврат из бюджета незаконно взысканных средств;

в) взыскать с ИМНС убытки, вызванные незаконным взысканием денежных средств.

Подлежат ли удовлетворению требования ЗАО «Дельта»?

Задача №7

10.04.2016 бала осуществлена реорганизация ОАО «А» в форме выделения. Статус унитарного предприятия получило структурное подразделение ОАО «А», не имеющее ранее обособленного баланса и расчётного счёта. Выделенное юридическое лицо получило наименование УП «Б». Выделенное структурное подразделение, находясь в составе ОАО «А», не реализовывало продукции, тем не менее, согласно разделительному балансу, этому предприятию были переданы права кредитора по 22-м партиям отгруженной ОАО «А» продукции в предыдущем месяце.

При наступлении срока уплаты НДС денежных средств на расчётном счёте ОАО «А» оказалось недостаточно для уплаты суммы НДС, исчисленной исходя из налогооблагаемой базы, образовавшейся исходя из 22-х отгрузок произведённых ОАО «А». По заключению должностных лиц налоговой инспекции, проводивших проверку, данное отсутствие денежных средств на счёте ОАО «А» было вызвано фактом передачи прав кредитора по данным хозяйственным операциям выделенному юридическому лицу – УП «Б».

ИМНС, не осуществляя взыскания за счёт наличных денежных средств или сумм дебиторской задолженности ОАО «А», осуществило взыскание НДС по 22-м названным хозяйственным операциям со счёта УП «Б». При этом в решении, на основании которого было осуществлено беспорное взыскание, было указано, что в соответствии с пунктом 4 статьи 39 Налогового кодекса правопреемство по исполнению налогового обязательства реорганизованной организации у выделенной организации возникает, если такое выделение направлено на неисполнение (ненадлежащее исполнение) налогового обязательства, неуплату пеней реорганизованной организации.

Правомерны ли действия ИМНС по взысканию суммы задолженности по уплате НДС ОАО «А» со счёта УП «Б»?

Задача №8

УП «Б» было реорганизовано по решению собственника имущества. Имело место разделение УП «Б». Правопреемниками реорганизованного УП «Б» стали УП «В» и УП «Д». 17 апреля 2018 года УП «В» и УП «Д» были зарегистрированы в установленном порядке.

За март 2004 года УП «Б» осуществило реализацию подакцизных товаров на сумму 54 миллиона рублей. Покупатели должны были перечислить денежные средства за эти товары в течение 50 дней со дня отгрузки. В соответствии с разделительным балансом все права кредитора по этой отгрузке были переданы УП «Д». А налоговое обязательство реорганизованного УП «Б» было возложено на УП «В» и УП «Д» в равных долях (по 50%). 3 мая 2018 года УП «Д» в полном объеме исполнило возложенную на него долю налогового обязательства УП «Б». А УП «В» не перечислило сумму акцизов и НДС, исчисленную исходя из 50% отгруженных в марте 2018 года УП «Б» товаров (стоимостью 27 миллионов), в связи с отсутствием денежных средств на его счете.

По решению начальника налогового органа с 5 по 10 мая 2004 года была проведена встречная проверка УП «В» и УП «Д». Согласно акту проверки, причиной невозможности уплаты 50% суммы акцизов и НДС за обороты по отгрузке товаров УП «Б» в марте 2018 года со стороны УП «В» является передача по разделительному балансу в полном объеме прав кредитора по этой отгрузке УП «Д». В акте проверки было указано, что разделительный баланс УП «Б» исключает возможность исполнения налогового обязательства (уплаты 50% суммы акцизов и НДС) одним из правопреемников данной организации – УП «В».

11 мая 2018, при отсутствии факта обращения в экономический суд со стороны налогового органа, им была взыскана сумма акцизов и НДС со счета УП «Д» в бесспорном порядке.

Правомерны ли действия по взысканию в бесспорном порядке 50% суммы акцизов и НДС со счета УП «Д»?

Задача №9

ООО «А», поставило три партии товаров ООО «Б», согласно договору поставки, срок которого истек в истекшем календарном году. В период ведения переговоров по поводу заключения аналогичного договора на текущий календарный год, отгрузки товаров продолжались.

ООО «Б» принимало соответствующие партии товаров, однако не оплатило третью партию товаров, отгруженную ООО «А» в марте текущего года. Стоимость данной партии товаров составила 8,2 млн. рублей, исходя из цены, отраженной в предыдущем договоре.

Вместе с тем в апреле текущего года ООО «Б» обратилось к ООО «А» с просьбой заключить договор поставки на соответствующий год, включающий в себя и обязательства по поставке и оплате фактически отгруженных партий товаров. Данный договор был заключен 15 апреля

текущего года. Согласно данному договору каждая партия товаров должна быть оплачена в течение месяца со дня её отгрузки.

20 апреля текущего года ООО «А» обратилось в налоговый орган с заявлением об уступке права требования кредитора в обязательстве ООО «Б» по оплате партии товара, поставленной ООО «А» в марте текущего года. В данном заявлении было указано, что в связи с отсутствием денежных средств на счетах ООО «А» оно не сможет самостоятельно уплатить в бюджет суммы налогов, срок уплаты которых приходится на конец апреля – начало мая текущего года.

Однако налоговый орган отказал ООО «А» в принятии заявления об уступке права требования кредитора, указав, что договор поставки, не подтверждает наличие у ООО «А» дебиторской задолженности, а у ООО «Б» - кредиторской, так как он был заключен после фактической отгрузки товаров, следовательно, данный договор не может рассматриваться как основание возникновения платежного обязательства ООО «Б» перед ООО «А».

Правомерен ли отказ налогового органа в принятии заявления плательщика о взыскании его налоговой задолженности за счет средств дебитора?

Задача №10

15.01.2017 в регистрирующий орган были направлены документы о реорганизации ЧУП «А» в форме разделения. Согласно представленному разделительному балансу ЧУП «АЛК» передавалось 40% активов, в том числе денежных средств в сумме 125 млн. рублей, прав требования на сумму 80 млн. рублей, основных средств балансовой стоимостью 400 млн. рублей. При этом, согласно тому же балансу ЧУП «АЛК», должно было погасить часть налоговой задолженности ЧУП «А» в сумме 75 млн. рублей.

Согласно разделительному балансу ЧУП «АРТ», второму правопреемнику передавалось 60% активов, в том числе денежных средств в сумме 55 млн. рублей, прав требования на сумму 20 млн. рублей, основных средств балансовой стоимостью 1 млрд. рублей. При этом, согласно тому же балансу ЧУП «АРТ», должно было погасить часть налоговой задолженности ЧУП «А» в сумме 75 млн. рублей.

Налоговый орган осуществил взыскание:

- с ЧУП «АКЛ» - в сумме 105 млн. рублей;
- с ЧУП «АРТ» - в сумме 45 млн. рублей.

Правомерны ли действия налогового органа по взысканию налоговой задолженности реорганизованного юридического лица правопреемника с его правопреемников?

Тема 3 ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

1. Понятие НДС. Объект налогообложения НДС.

2. Обороты, не подлежащие налогообложению НДС.
3. Плательщики налога на добавленную стоимость.
4. Правовые основы исчисления и уплаты НДС.

Основные понятия по теме

Налог на добавленную стоимость – общегосударственный, косвенный налог, взимаемый с каждого акта продажи товаров, работ и услуг.

Объект налогообложения НДС – обороты по реализации товаров работ и услуг, имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности на территории Республики Беларусь и иные обороты (по ввозу товаров на таможенную территорию, по передаче внутри предприятия, по выбытию имущества из владения плательщика, по передаче имущества в аренду (лизинг) и др.)

Принцип страны назначения – принцип взимания НДС, при котором данный налог, взимается при импорте (ввозе товаров на таможенную территорию) и не взимается при экспорте (вывозе товаров с таможенной территории).

Принцип страны происхождения – принцип взимания НДС, при котором данный налог, взимается при экспорте товаров и не взимается при импорте товаров.

Плательщики НДС – юридические лица Республики Беларусь, иностранные юридические лица, международные организации, простые товарищества, хозяйственные группы и индивидуальные предпринимателя (при наличии определённых оснований).

Счёт-фактура – коммерческий документ, отражающий информацию, необходимую для налогообложения, в том числе: стоимость сделки; сумма НДС, предъявленная к оплате покупателю.

Учётная политика – совокупность правил, с помощью которых плательщик определяет дату отражения сделки (иной хозяйственной операции) в учётной документации.

Политика отражения по дате отгрузки – тип учётной политики, при котором дата реализации продукции (работ услуг), определяется и отражается исходя из даты отгрузки товаров, выполнения работ, оказания услуг. При этом датой отгрузки товаров является день их отпуска со склада поставщика, датой выполнения работ и оказания услуг является день подписания сторонами акта сдачи-приёмки работ (услуг).

Политика отражения по дате оплаты – тип учётной политики, при котором дата реализации продукции (работ, услуг) определяется и отражается исходя из даты поступления денежных средств за отгруженную продукцию (работы, услуги). При этом датой поступления денежных средств является день их зачисления на счёт плательщика (либо в кассу плательщика).

Облагаемая налогом на добавленную стоимость база – часть выручки плательщика определяется как стоимость (без НДС) отгруженных в течение

месяца товаров, работ и услуг, либо в прямо определенных законодательными актами случаях как стоимость оплаченных в течение месяца товаров, работ и услуг.

Налоговый вычет – сумма НДС, предъявленная к оплате плательщику поставщиком продукции (работ услуг) и (или) сумма НДС, уплаченная самим плательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию, подлежащая вычету из суммы НДС, определённой исходя из налоговой базы.

Нормативные правовые акты

1. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (Особенная Часть): принят Палатой представителей 11 декабря 2009 года; одобрен Советом Республики 18 декабря 2009 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

2. Гражданский кодекс Республики Беларусь .: принят Палатой представителей 28 октября 1998 г.; одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

3. Договор о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза: подписан в Москве 11 апреля 2017 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

4. О таможенном регулировании в Республике Беларусь»: Закон Республики Беларусь от 10 января 2014 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

5. Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг: является приложением (частью) Договора о Евразийском экономическом союзе, совершенного в г. Астане 29 мая 2014 года// Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

6. О налогообложении: Указ Президента Республики Беларусь от 25 января 2018 г. №29 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

7. Об утверждении Инструкции о порядке возврата разницы между суммой налоговых вычетов и общей суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав: постановление Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства по налогам сборам Республики Беларусь от 28 апреля 2010 г. № 53/33// Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

Литература

1. Пилипенко, А.А. Налоговое право: учебное пособие / А.А. Пилипенко. – Мн.: Книжный дом, 2006. – 448 с.
2. Пилипенко, А.А. Налоговое право: Учебно-методический комплекс. / А.А. Пилипенко. – Мн.: ГИУСТ БГУ, 2005. -188 с.
3. Пилипенко, А.А. Финансовое право [текст]: Учеб. Пособие. / А.А. Пилипенко. – Мн., 2007. – 608с.
4. Ханкевич, Л.А. Финансовое право Республики Беларусь: Практическое пособие. / Л.А. Ханкевич. – Мн.: Молодежное научное общество, 2005. - 282 с.
5. Ефимова, И. Исчисление НДС торговыми организациями при приобретении товаров и услуг у иностранных организаций / И. Ефимова // Главный бухгалтер. Торговля. – 2009. - № 11. – С. 8–11.
6. Мороз Л.Н. Налоги: Проблемы правового регулирования. /Под ред. В. И. Семенкова – Мн., 1999.
7. Налоги и налогообложение: Учебник / Н. Е. Заяц, Т. Е. Бондарь, Т. И. Василевская и др.; Под общ. ред. Н. Е. Заяц. – Мн.: Высшая школа, 2004.
8. Апель А. Л. Основы налогового права. Курс лекций. – СПб.: Питер, 2001.
9. Михайлов Д. И. Налоговое право. Курс лекций по спецкурсу. – Гомель, УО «ГГУ им. Ф. Скорины», 2004.
10. Попов Е. М. Налоги и налогообложение в Республике Беларусь: Учебное пособие. – Гомель.: ГКИ, 1997.

Задача №1

Индивидуальный предприниматель за последний год не осуществлял ни одного из видов деятельности облагаемых единым налогом.

Выручка данного предпринимателя в апреле 2016 составила 15 000 евро, в мае 2016 – 18000 евро, в июне – 8000 евро, в июле – 20 000 евро.

В августе 2016 года данный предприниматель ввёз на таможенную территорию ЕАЭС (Беларуси) товары, происходящие из Германии, таможенной стоимостью 5000 евро. Кроме этого за август данный предприниматель реализовал три партии собственных изделий.

Обязан ли данный предприниматель начинать исчислять и уплачивать НДС, либо продолжать исчислять и уплачивать подоходный налог с физических лиц?

Если обязан, то с какого месяца, с июля или с августа?

Изменилась бы ситуация, если бы в мае 2016 года предприниматель получил выручку не 18000, а 8000 евро?

Задача №2

Коммерческая организация осуществила за месяц следующие

хозяйственные операции:

- приобрела сырьё и материалы на сумму 1 200 000 (1 000 000 – цена сырья без НДС, 20% ставка НДС, 200 000 сумма НДС);

- получила от другой коммерческой организации по договору подряда сумму 700 000;

- отгрузила готовой продукции на сумму 2 400 000 рублей (2 000 000 стоимость без НДС, 20% ставка НДС, 400 000 сумма НДС);

- на счёт данной организации другой организацией была перечислена сумма штрафных санкций за нарушение оплаты по договору, исполненному данной организацией в позапрошлом месяце – 50 000 рублей.

В данном месяце было возбуждено уголовное дело по факту хищения продукции со склада данной организации. (Стоимость продукции 50 000 рублей).

Определите облагаемую НДС базу.

Исчислите сумму НДС.

Задача №3

ОАО «Б» получило в банке «В» кредит на приобретение основных средств и ссуду из бюджета области на обновление имеющихся основных производственных средств. За счёт суммы полученного банковского кредита ОАО «Б» приобрело у ОАО «Е» производственные средства, ввезённые последним из Польши, в стоимость основных средств была включена сумма НДС, уплаченная ОАО «Е» при ввозе соответствующих основных фондов. Затем ОАО «Б», за счёт суммы бюджетной ссуды, заключило договор строительного подряда с УП «Д» на осуществление строительных работ, направленных на обновление имеющихся основных фондов. Подрядчик, УП «В», включил в стоимость подрядных работ сумму НДС. Цены договоров купли-продажи и строительного подряда заключённых соответственно с ОАО «Е» и УП «Д», включали суммы НДС. Затем ОАО «В» обратилось в ИМНС с заявлением о возврате уплаченных сумм НДС по двум договорам. Вместе с заявлением ОАО «В» представило документы, подтверждающие заключение договоров за счёт банковского кредита и бюджетной ссуды. В заявлении содержалась ссылка на Инструкцию «О порядке исчисления и уплаты НДС», что обороты, связанные с кредитованием и получением средств из бюджета, освобождаются от налога.

ИМНС отказало в возвращении ОАО «В» сумм НДС.

Правомерны ли действия ИМНС?

Задача №4

ОАО «Б», являясь учредителем УП «Г» (100% имущества переданного предприятию на праве хозяйственного ведения) и ООО «З» (доля 55 %), передало в уставные фонды последних двух юридических лиц имущество. Стоимость имущества, переданного в уставный фонд УП «Г», составила 3 миллиона рублей. Стоимость имущества, переданного в уставный фонд ООО «З», составила 500 000 рублей. При этом согласно Уставу УП «Г» размер

имущества, переданного УП на праве хозяйственного ведения, должен составить 200 000 рублей. А согласно Уставу ОАО «З» размер уставного фонда этого лица должен составить 1 000 000 рублей. ОАО «Б» не включило два названных оборота в размер налоговой базы и соответственно не исчислило из них НДС.

Правомерны ли действия ОАО «Б»?

Задача №5

ЧУП «А», приобрело у ООО «Б» партию товаров стоимостью 1 млн. 200 тысяч рублей (1 млн. – цена товара без НДС, 200 000 – сумма НДС по ставке 20%). При этом ЧУП «А» реализовало собственную продукцию на сумму 2 млн. 400 тысяч рублей (2 млн. – цена товара без НДС, 400 тысяч – сумма НДС по ставке 20%). По итогам отчетного периода ЧУП «А» уплатило в бюджет сумму НДС в размере 200 000 рублей, приняв к вычету, сумму НДС, включённую в цену приобретённой у ООО «Б» продукции.

В ходе встречной налоговой проверки ЧУП «А» и ООО «Б» инспекцией МНС было установлено, что товарно-транспортные накладные (на поставку продукции ООО «Б» в собственность ЧУП «А»), согласно электронному банку данных об изготовленных и реализованных бланках первичных документов, принадлежат не ООО «Б» (поставщику), а ОАО «В» - субъекту не имеющего отношения к договору поставки между ООО «Б» и ЧУП «А».

По результатам проверки руководителем ИМНС было вынесено решение о доначислении суммы НДС для ЧУП «А» на 200 000 рублей и применении в отношении указанного субъекта хозяйствования мер административной ответственности. По мнению должностных лиц ИМНС вычет данной суммы НДС являлся безосновательным.

ЧУП «А» обратилось в экономический суд с иском о признании данного решения недействительным.

Какое решение должен вынести экономический суд по данному делу?

Задача №6

ОДО «А», приобрело у ОАО «Б» партию товаров стоимостью 1 млн. 200 тыс. рублей (1 млн. – цена товара без НДС, 200 тысяч – сумма НДС по ставке 20%). При этом ОДО «А» реализовало собственную продукцию на сумму 2 млн. 400 тысяч рублей (2 млн. – цена товара без НДС, 400 тыс. – сумма НДС по ставке 20%). По итогам отчетного периода ОДО «А» уплатило в бюджет сумму НДС в размере 200 тыс. рублей, приняв к вычету, сумму НДС, включённую в цену приобретённой у ОАО «Б» продукции.

В ходе встречной налоговой проверки ОДО «А» и ОАО «Б» инспекцией МНС было установлено, что в содержании ТТН на отгрузку продукции ОАО «Б» отсутствовало указание должности, фамилии, инициалов и подпись лица, разрешившего отпуск ТМЦ со склада поставщика (ОАО «Б»).

По результатам проверки руководителем ИМНС было вынесено решение о доначислении суммы НДС для ОДО «А» на 200 тыс. рублей и

применении в отношении указанного субъекта хозяйствования мер административной ответственности. По мнению должностных лиц ИМНС вычет данной суммы НДС являлся безосновательным.

ОАО «А» обратилось в экономический суд с иском о признании данного решения недействительным.

Какое решение должен вынести экономический суд по данному делу?

Задача №7

ОАО «А», приобрело у ЧУП «Б» партию товаров стоимостью 1 млн. 200 тысяч рублей (1 млн. – цена товара без НДС, 200 тысяч – сумма НДС по ставке 20%). При этом ОАО «А» реализовало собственную продукцию на сумму 2 млн. 400 тысяч рублей (2 млн. – цена товара без НДС, 400 тысяч – сумма НДС по ставке 20%). По итогам отчетного периода ОАО «А» уплатило в бюджет сумму НДС в размере 200 тысяч рублей, приняв к вычету, сумму НДС, включенную в цену приобретенной у ЧУП «Б» продукции.

В ходе встречной налоговой проверки ОАО «А» и ЧУП «Б» инспекцией МНС было установлено, что в содержании ТТН на отгрузку продукции ЧУП «Б» полностью соответствует требованиям законодательства, но ТТН приобреталась не ЧУП «Б», а не установленным третьим лицом, в графе ТТН «Владелец транспорта» указано: «собственный транспорт», в графе «Вид перевозки» - «самовывоз». Однако на балансе ЧУП «Б» собственных транспортных средств не значилось, а финансово-хозяйственная деятельность им не осуществлялась, последние расчеты произведены за два года до указанной отгрузки. В ходе проверки фактов перевозки грузов по данным ТТН налоговой инспекцией было установлено, что указанные в семи ТТН автомобили сняты с учета в ГАИ. Указанный в четырех ТТН автомобиль принадлежит индивидуальному предпринимателю Т. Проверкой установлено, что ни самим предпринимателем, ни от его имени на данном автомобиле перевозка груза ЧУП «б» в адрес ОАО «А» не осуществлялась.

По результатам проверки руководителем ИМНС было вынесено решение о доначислении суммы НДС для ОАО «А» на 200 тысяч рублей и применении в отношении указанного субъекта хозяйствования мер административной ответственности. По мнению должностных лиц ИМНС вычет данной суммы НДС являлся безосновательным.

ОАО «А» обратилось в экономический суд с иском о признании данного решения недействительным.

Какое решение должен вынести экономический суд по данному делу?

Тема 4 ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ АКЦИЗОВ

1. Понятие и особенности акцизов. Объект налогообложения.
2. Плательщики акцизов.

3. Правовые основы исчисления и уплаты акцизов.
4. Льготы по уплате акцизов, основания и порядок их предоставления.

Основные понятия по теме

Акциз – общегосударственный косвенный налог, взимаемый с оборотов по производству отдельных видов товаров (подакцизных товаров).

Объект налогообложения акцизами – оборот, предметом которого является подакцизный товар, в том числе изготовление, ввоз на таможенную территорию, реализация ввезённых подакцизных товаров и некоторые другие.

Производство подакцизного товара – физическое изготовление подакцизного товара.

Производство подакцизных товаров из давальческого сырья – услуга, состоящая в изготовлении, переработке (обработке) предприятием подакцизных товаров из сырья и материалов, собственником которых является другое лицо.

Плательщики акцизов – организации и индивидуальные предприниматели.

Авалорная (процентная) ставка акциза – ставка, установленная в процентах от стоимости подакцизного товара.

Твёрдая ставка акциза – ставка, установленная в абсолютной сумме на физическую единицу измерения подакцизного товара.

Облагаемая акцизами база – натуральный объём и (или) стоимость отгруженных, использованных на собственные нужды и переданных в аренду подакцизных товаров данного вида за налоговый период.

Нормативные правовые акты

1. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (Особенная Часть): принят Палатой представителей 11 декабря 2009 года; одобрен Советом Республики 18 декабря 2009 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

2. Гражданский кодекс Республики Беларусь : принят Палатой представителей 28 октября 1998 г.; одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

3. Договор о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза: подписан в Москве 11 апреля 2017 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

4. О таможенном регулировании в Республике Беларусь»: Закон Республики Беларусь от 10 января 2014 года // Консультант плюс: Беларусь.

Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

5. Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг: является приложением (частью) Договора о Евразийском экономическом союзе, совершенного в г. Астане 29 мая 2014 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

6. О налогообложении: Указ Президента Республики Беларусь от 25 января 2018 г. №29 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

Литература

1. Пилипенко, А.А. Налоговое право: учебное пособие / А.А. Пилипенко. – Мн.: Книжный дом, 2006. – 448 с.

2. Пилипенко, А.А. Налоговое право: Учебно-методический комплекс. / А.А. Пилипенко. – Мн.: ГИУСТ БГУ, 2005. – 188 с.

3. Пилипенко, А.А. Финансовое право [текст]: Учеб. Пособие. / А.А. Пилипенко. – Мн., 2007. – 608с.

4. Михайлов Д. И. Налоговое право. Курс лекций по спецкурсу. – Гомель, УО «ГГУ им. Ф. Скорины», 2004.

5. Апель А. Л. Основы налогового права. Курс лекций. – СПб.: Питер, 2001.

6. Налоги и налогообложение: Учебник / Н. Е. Заяц, Т. Е. Бондарь, Т. И. Василевская и др.; Под общ. ред. Н. Е. Заяц. – Мн.: Высшая школа, 2004.

7. Налогообложение в международных экономических отношениях. В. А. Дадалко, Е. Е. Румянцева, Н. Н. Демчук. – Мн., 2000. – 320 с.

Задача №1

УП «Энскбытхим» осуществляло изготовление спиртосодержащих растворов с использованием спирта собственного производства.

С 01.04.2015 УП «Энскбытхим» расширило номенклатуру выпускаемой продукции и начало выпускать, наряду с другими спиртосодержащими растворами, растворы с денатурированными добавками. За апрель 2015 года УП «Энскбытхим» выпустило 2 тонны растворов с денатурированными добавками, израсходовав на их изготовление 600 литров спирта. Данные 600 литров спирта не были учтены при определении облагаемой акцизами базы за апрель. В мае 2015 года растворы с денатурированными добавками (2 тонны) были реализованы (отгружены) с включением в отпускную цену суммы акцизов (по спирту, затраченному на изготовление). Соответствующие 600 литров спирта были учтены при определении облагаемой акцизами базы за май 2015 года. Соответствующая сумма

акцизов была внесена в бюджет 15 июня 2015 года.

В июне ИМНС провела выездную проверку УП «Энскбытхим», в ходе которой должные лица ИМНС пришли к выводу, что данные 600 литров спирта должны были быть учтены при определении облагаемой акцизами базы за апрель 2015 года. Следовательно, по мнению должностных лиц ИМНС, имел место период просрочки уплаты акцизов: с 23 мая 2015 года по 15 июня 2015, включительно.

По результатам проверки ИМНС было вынесено решение, на основании которого с УП «Энскбытхим» была взыскана пеня за период с 23 мая 2015 года по 15 июня 2015 года.

УП «Энскбытхим» обжаловало решение ИМНС в областную ИМНС.

Какое решение по жалобе УП «Энскбытхим» должна вынести областная ИМНС?

Задача №2

15.02.2015 ОАО «А» осуществило отпуск спирта УП «Фармотех». В договоре поставки была оговорена цель договора – использование приобретённого УП «Фармотех» спирта для изготовления лекарственных препаратов. Сумма акциза в стоимость отгруженного ОАО «А» спирта включена не была, отгруженный УП «Фармотех» спирт не был учтён ОАО «А» при определении облагаемой акцизами базы за февраль 2015 года.

ИМНС провела проверку УП «Фармотех», в ходе которой установила, что приобретённый у ОАО «А» спирт не был использован для изготовления лекарственных препаратов, а был передан филиалу УП «Фармотех» для изготовления спиртных напитков 18 марта 2015 года.

Возникает ли в данной ситуации задолженность по уплате акцизов?

Если возникает, то у какой из названных организаций возникнет задолженность по уплате акцизов: у ОАО «А» или УП «Фармотех», либо в данной ситуации возникнет солидарное обязательство по уплате акцизов?

В какой момент возникнет задолженность по уплате акцизов в бюджет?

Задача №3

За апрель 2018 года ОАО «И»:

- приобрело за пределами Республики и ввезло на таможенную территорию Республики Беларусь 15-и тонн спирта. При этом была уплачена сумма акциза.

- изготовило из 10-и тонн ввезённого спирта 16 тонн алкогольных напитков, облагаемых акцизами;

- реализовало оставшуюся часть ввезённой партии спирта третьим лицам на территории Республики Беларусь.

При исчислении суммы акцизов ОАО «И» осуществило вычет из рассчитанной за апрель суммы акцизов всей суммы данного налога, уплаченной при ввозе 15 тонн спирта на таможенную территорию.

Соответствуют ли действия ОАО «И» предписаниям налогового законодательства?

Задача №4

ОАО «Винодельческий завод» приобрело партию спирта. При этом в контрактную стоимость данной партии поставщиком была включена сумма акцизов – 1,15 миллиона рублей. Из приобретенного спирта ОАО «Винодельческий завод» изготовило алкогольную продукцию, 50% которой было реализовано на экспорт, резиденту Румынии. Так как реализация подакцизных товаров на экспорт освобождается от обложения акцизами, ОАО «Винодельческий завод» включило 50% суммы акцизов (575 тысяч рублей), предъявленных ему к оплате поставщиком спирта, в себестоимость экспортированной алкогольной продукции.

ИМНС признала действия ОАО «Винодельческий завод» неправомерными и вынесла решение о сокрытии (занижении) облагаемой налогом на прибыль базы.

ОАО «Винодельческий завод» обжаловало решение ИМНС в областную ИМНС. В жалобе организация указала, что в себестоимость экспортированной продукции была включена только сумма акциза, которая бала уплачена по той части спирта, которая бала использована исключительно на изготовление соответствующей экспортированной продукции.

Какое решение должна вынести по жалобе ОАО «Винодельческий завод» областная ИМНС?

Тема 5 ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

1. Правовые основы исчисления и уплаты налога на прибыль.
2. Налог на доходы. Объект обложения.
3. Правовые основы налогообложения доходов в отдельных сферах деятельности.

Основные понятия по теме

Налог на прибыль – прямой общегосударственный налог, исчисляемый исходя из полученной плательщиком в отчётном периоде налогооблагаемой прибыли.

Выручка – совокупность средств, полученных от реализации продукции (работ, услуг), и средств от внереализационных операций.

Балансовая прибыль – это сумма прибыли, полученная организацией от реализации продукции (работ, услуг), и сумма доходов от внереализационных операций, уменьшенная на сумму расходов по этим операциям.

Объект обложения налогом на прибыль – налогооблагаемая прибыль, полученная организацией за отчётный период.

Налогооблагаемая прибыль – часть (компонент) балансовой прибыли организации, определяемая посредством вычета из балансовой прибыли части прибыли, не подлежащей налогообложению в соответствии с законодательством. Данная часть прибыли именуется льготированной прибылью.

Льготируемая прибыль – часть балансовой прибыли, не подлежащая обложению налогом на прибыль в соответствии с законодательством.

Себестоимость продукции (работ, услуг) – стоимостная оценка, использованных в процессе производства продукции природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, нематериальных активов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

Амортизационные отчисления – суммы, начисляемые исходя из стоимости основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности плательщика и направляемые в амортизационный фонд организации. Цель амортизации – аккумуляция суммы денежных средств, достаточных для приобретения новых основных средств, взамен списанных по износу и новых нематериальных активов взамен активов, утративших своё экономическое значение. Размеры амортизационных отчислений устанавливаются законодательством Республики Беларусь.

Дивиденды – любые доходы, начисленные унитарным предприятием собственнику его имущества, иной организацией, (кроме простого товарищества), участнику (акционеру) по принадлежащим данному участнику (акционеру) долям (паям, акциям) в порядке распределения прибыли, остающейся после налогообложения.

Приравняемые к дивидендам доходы – доходы, получаемые по соглашениям (долговым обязательствам), предусматривающим участие в прибылях.

Нормативные правовые акты

1. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (Особенная Часть): принят Палатой представителей 11 декабря 2009 года; одобрен Советом Республики 18 декабря 2009 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь : принят Палатой представителей 28 октября 1998 г.; одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
3. О совершенствовании специального правового режима Китайско-Белорусского индустриального парка «Великий камень»: Указ Президента Республики Беларусь от 12 мая 2017 г. №166 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
4. О развитии торговли, общественного питания и бытового обслуживания: Указ Президента Республики Беларусь от 22 сентября 2017 г. №345 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
5. Об освобождении от налога на прибыль: Указ Президента Республики Беларусь от 20 июля 2018 г. №288 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
6. О некоторых вопросах, связанных с исчислением и уплатой налогов, сборов (пошлин), иных платежей, контроль за исчислением и уплатой которых осуществляют налоговые органы: Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 24 декабря 2014 г. №42 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
7. О неначислении амортизации по основным средствам и нематериальным активам в 2018 и последующих годах: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 30 октября 2017 г. №802 //

Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

8. О налогообложении: Указ Президента Республики Беларусь от 25 января 2018 г. №29 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

Литература

1. Пилипенко, А.А. Налоговое право: учебное пособие / А.А. Пилипенко. – Мн.: Книжный дом, 2006. – 448 с.
2. Пилипенко, А.А. Налоговое право: Учебно-методический комплекс. / А.А. Пилипенко. – Мн.: ГИУСТ БГУ, 2005. -188 с.
3. Пилипенко, А.А. Финансовое право [текст]: Учеб. Пособие. / А.А. Пилипенко. – Мн., 2007. – 608с.
4. Налоги и налогообложение: Учебник / Н. Е. Заяц, Т. Е. Бондарь, Т. И. Василевская и др.; Под общ. ред. Н. Е. Заяц. – Мн.: Высшая школа, 2004.
5. Лесковец, С. Исчисление налога на прибыль при безвозмездной передаче имущества некоммерческим организациям / С. Лесковец // Налоги Беларуси. – 2010. – № 2. – С. 6 – 12.

Задача №1

В апреле 2016 года ОАО «А» приобрело через открытую подписку 5000 акций ОАО «Д» по номинальной стоимости 1000 рублей за акцию – всего на 5 миллионов рублей.

В апреле 2016 ОАО «А» получило дивиденды по акциям ОАО «Д» в сумме 2 миллиона рублей.

В мае 2016 года ОАО «Д» также выплатило ОАО «А» дивиденды в размере 1 миллион рублей. В этом же месяце ОАО «А» заключило с ЗАО «И» договор купли-продажи акций ОАО «Д». Контрактная стоимость названных акций составила 10 миллионов рублей.

Обязательство по уплате какого налога (налогов) возникнет у ОАО «А» в данной ситуации?

Задача №2

За апрель 2015 ООО «А» получило выручку в сумме 10 миллионов рублей, в том числе дивидендов, перечисленных ОАО «Б» в сумме 700 тысяч рублей.

За данный месяц ООО «А» выплатило:

- сумму НДС в размере 400 тысяч рублей;
- сумму акцизов в размере 100 тысяч рублей;
- сумму 1 миллион 300 тысяч рублей ПТ «В» за поставленные материалы, комплектующие изделия;
- сумму 200 тысяч рублей «Гомельэнерго» по договору энергоснабжения за поставленную электроэнергию;
- сумму налога на недвижимость – 100 тысяч рублей.
- сумму 700 тысяч рублей на содержание «оздоровительного лагеря», находящегося на балансе данной организации.

Определите сумму налогооблагаемой прибыли, полученной ООО «А» за апрель.

Задача №3

ОАО «Завод электрооборудования» учредило УП «Электрик». УП «Электрик» начало осуществлять уставные виды деятельности ещё до окончательного завершения строительства. Управление осуществлялось директором, кроме того, на УП «Электрик» функционировало три отдела: плановый, отдел сбыта и финансовый отдел. А финансировалась работа данных отделов за счёт ОАО «Завод электрооборудования». ОАО «Завод электрооборудования» осуществляло выплату заработной платы директору УП «Электрик». По истечении отчётного периода ОАО «Завод электрооборудования» включило данные расходы в себестоимость продукции. Затраты по финансированию отделов УП «Электрик» были отнесены к материальным затратам ОАО «Завод электрооборудования», а сумма заработной платы директору УП «Электрик» и работникам отделов – к расходам на оплату труда.

При проведении проверки областная ИМНС признала отнесение названных расходов на затраты по производству и реализации продукции незаконным. Это привело к недоимке по налогу на прибыль, которая была взыскана со счёта ОАО «Завод электрооборудования» в беспорядном порядке.

ОАО «Завод электрооборудования» обжаловало решение ИМНС в Министерство по налогам и сборам.

Какое решение по жалобе примет МНС Республики Беларусь?

Задача №4

ОАО «К» вместе с ЗАО «Е» учредили ООО «И». ОАО «К» внесло в уставный фонд ООО «И» 6 миллионов рублей, а ЗАО «Е» - 4 миллиона рублей. Их доли в уставном фонде ООО «И» составили соответственно 60% и 40%. Спустя год уставный фонд ООО «И» был увеличен за счёт собственных средств общества со 10 миллионов до 14 миллионов рублей. Затем ОАО «К» вышло из состава учредителей ООО «И». Позднее ООО «И» было преобразовано в УП «И», в связи с тем, что в его составе остался только один участник – ЗАО «Е». Затем ЗАО «Е» выплатило ОАО «К» размер её доли в уставном фонде бывшего ООО «И». С учётом увеличения уставного

фонда доля ОАО «К» составила – не 6, а 8 миллионов 400 тысяч рублей. При проведении налоговой проверки ОАО «К» ИМНС установила, что полученные денежные средства превышают размер вклада ОАО «К» в уставный фонд ООО «И», предусмотренный Уставом ООО «И», на 2 миллиона 400 тысяч рублей. С этой суммы ИМНС в бесспорном порядке взыскала сумму налога на доход со счёта унитарного предприятия «И».

Дайте правовую оценку действиям ИМНС?

Изменилась бы ситуация, связанная с возникновением обязательства по уплате налога на доход, если бы имело место увеличение уставного фонда ООО «И» на такую же сумму, но факт выхода ОАО «И» из состава учредителей не имел места?

Задача №5

ОАО «А» и ОАО «Б» учредили ООО «Комета-В». ОАО «А» внесло в уставной фонд ООО «Комета-В» 15 станков стоимостью 2 миллиона рублей, а ОАО «Б» внесло в уставный фонд денежные средства в сумме 4 миллиона рублей. Доли участников составили: ОАО «А» - 33%, а ОАО «Б» - 67%. Затем уставный фонд ООО «Комета-В» был увеличен за счёт собственных средств с 6 миллионов до 10 миллионов. При этом доля ОАО «А» осталась прежней – 20 миллионов, а доля ОАО «Б» составила не 4, а 8 миллионов. Размер доли ОАО «А» составил 20%, а ОАО «Б» - 80%.

После этого ООО «Комета В» было ликвидировано по решению учредителей, в связи с достижением целей, для которых оно создавалось. После расчёта с кредиторами ОАО «Б» было возвращено 8 миллионов рублей, а ОАО «А» 15 станков, которые она внесло в уставный фонд ООО «Комета-В». ИМНС, установив, что фактическая стоимость вклада в уставный фонд ОАО «Б» возросла на 4 миллиона рублей, осуществило бесспорное взыскание налога на доход со счёта ликвидируемого ООО «Комета-В» при выплате 8 миллионов рублей.

Правомерны ли действия ИМНС?

Изменилась бы ситуация, если бы увеличение размера уставного фонда ООО «Комета-В» имело место на такую же сумму, но процентные доли ОАО «А» и ОАО «Б» остались бы прежними – 33% и 67%

Задача №6

Общество с ограниченной ответственностью осуществило в апреле 2018 года выплаты суммы дивидендов двум учредителям – юридическим лицам и одному учредителю – физическому лицу.

Сумма выплат каждому из учредителей составила 15 000 рублей.

Возникнет ли налоговое обязательство у этого общества?

Возникнет ли обязанность удержать в бюджет сумму налогов с доходов иных лиц (обязанность налогового агента)?

Задача №7

ОАО «А» и ОАО «Б» учредили общество с ограниченной ответственностью «В».

ОАО «А» внесло в качестве вклада в уставный фонд ООО «В» акции ОАО «Д» стоимостью 5 миллионов рублей.

ОАО «Б» внесло денежные средства в сумме 5 миллионов рублей.

В апреле 2016 года стоимость акций ОАО «Д» возросла с 5 до 8 миллионов рублей. В этом же месяце были внесены изменения в устав ООО «В». Согласно этим изменениям доля ОАО «А» составила не 50%, как ранее, а 65%, а доля ОАО «Б» составила не 50%, а 35%. Уставный фонд ООО «В» возрос со 10 до 13 миллионов рублей. Затем в этом же месяце ОАО «А» вышло из состава участников ООО «В». ООО «В» осуществило возврат ОАО «А» акций ОАО «Д», внесённых им в уставный фонд ООО «В».

Обязано ли ООО «В» исчислить и удержать какую-либо сумму налога на доход?

Задача №8

В мае 2018 ЗАО «А» увеличило свой уставный фонд за счёт получения за предыдущий финансовый год значительной прибыли. Увеличение уставного фонда производилось посредством увеличения стоимости акций. Стоимость одной акции возросла с 20 до 50 рублей. Держателями 3000 акций являлись юридические лица.

Обязано ли ЗАО «А» исчислить и удержать какую-либо сумму налога на доход?

Изменилась бы ситуация, если бы изменение размера уставного фонда являлось следствием не формирования дополнительных активов за счёт значительной прибыли за предыдущий финансовый год, а за счёт увеличения курсовой стоимости акций на такую же стоимость?

Задача №9

В апреле 2010 года ОАО «А» приобрело через открытую подписку 5000 акций ОАО «Д» по номинальной стоимости 100 рублей за акцию – всего на 500 тысяч рублей.

В апреле 2018 ОАО «А» получило дивиденды по акциям ОАО «Д» в сумме 200 000 рублей.

В мае 2018 года ОАО «Д» также выплатило ОАО «А» дивиденды в размере 100 000 рублей. В этом же месяце ОАО «А» заключило с ЗАО «И» договор купли-продажи акций ОАО «Д». Контрактная стоимость названных акций составила 1 миллионов рублей.

Обязательство по уплате какого налога возникнет в данной ситуации?

Определите сумму налоговой базы?

Тема 6 ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ ЦЕЛЕВЫХ И ОБЩИХ НАЛОГОВ ЮРИДИЧЕСКИМИ И ФИЗИЧЕСКИМИ ЛИЦАМИ

1. Земельный налог. Объект обложения и льготы по уплате.
2. Налог на недвижимость. Объект обложения и льготы по его уплате.
3. Налог за пользование природными ресурсами. Объект обложения.
4. Экологический налог. Объект обложения.

Основные понятия по теме

Земельный налог – прямой общегосударственный налог, суммы которого относятся у организаций на себестоимость продукции.

Объект налогообложения земельным налогом – земельный участок, который находится во владении, пользовании (в том числе и переданный в аренду) или собственности, относящийся к одной из установленных законодательством категорий земель, за исключением земель запаса, земель кладбищ и земель общего пользования населенных пунктов.

Плательщики земельного налога – организации и физические лица.

Налог на недвижимость – прямой общегосударственный налог, суммы которого выплачиваются из балансовой прибыли организаций.

Объект обложения налогом на недвижимость – основные производственные и непроизводственные фонды, находящиеся в собственности или владении организаций; объекты незавершенного строительства; здания и строения, принадлежащие физическим лицам.

Плательщики налога на недвижимость – организации и физические лица.

Облагаемая налогом на недвижимость база – стоимость основных фондов, объектов незавершенного строительства организаций и зданий (строений) физических лиц.

Налог за пользование природными ресурсами – это прямой общегосударственный налог, суммы которого подлежат включению в себестоимость продукции.

Плательщики налога за пользование природными ресурсами – организации и индивидуальные предприниматели.

Объект налогообложения налогом за пользование природными ресурсами - объемы добываемых из природной среды ресурсов, объемы переработанных нефти и нефтепродуктов и объемы выводимых в окружающую среду выбросов (сбросов) загрязняющих веществ.

Облагаемая налогом за пользование природными ресурсами база – размер фактически добытых ресурсов, переработанных нефти и нефтепродуктов и выведенных в окружающую среду вредных веществ ,в

налоговом периоде.

Сумма налога за пользование природными ресурсами – произведение налогооблагаемой базы и твердой ставки, установленной в твердой денежной сумме на единицу объема.

Нормативные правовые акты

1. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (Особенная Часть): принят Палатой представителей 11 декабря 2009 года; одобрен Советом Республики 18 декабря 2009 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь : принят Палатой представителей 28 октября 1998 г.; одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
3. О налогообложении: Указ Президента Республики Беларусь от 25 января 2018 г. №29 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
4. О некоторых мерах по совершенствованию строительства (возведения, реконструкции) жилых помещений: Указ Президента Республики Беларусь от 8 мая 2013 г. №215 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
5. О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности: Указ Президента Республики Беларусь от 16 октября 2017 г. №376 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

Литература

1. Головачев А.С., Пацкевич Л.П. Налогообложение: Учеб.пос. – Минск: БГУ, 2002.
2. Ханкевич Л.А. Налоги и налоговое право Республики Беларусь. – Мн., 1999.
3. Маньковский И. А. Налоговое право Республики Беларусь. – Мн.: ПТЧУП «Молодёжное», 2003.
4. Налоги и налогообложение: Учебник / Н. Е. Заяц, Т. Е. Бондарь, Т. И. Василевская и др.; Под общ. ред. Н. Е. Заяц. – Мн.: Высшая школа, 2004.

Задача №1

Пенсионер регулярно не уплачивал налог на землю, считая, что ему предоставлена льгота по данному налогу. При осуществлении проверки ИМНС установила, что в доме, возведённом на земельном участке, вместе с пенсионером постоянно проживает его трудоспособная дочь. После чего с данного пенсионера в судебном порядке была взыскана сумма земельного налога.

Правомерны ли действия ИМНС и суда?

Изменится ли ситуация, если будет установлено, что совместно с трудоспособной дочерью проживают её трое несовершеннолетних детей, внуков собственника участка?

Задача №2

Учреждение образования «ПТУ-100» не уплачивало налог на недвижимость, так как являлось бюджетной организацией. 12.10.2002 «ПТУ-100» по согласованию с уполномоченными органами сдало один из учебно-производственных цехов в аренду ПТ «Сидоров и К». Срок договора аренды – 1 год.

По истечении года ИМНС списало в бесспорном порядке сумму налога на недвижимость с арендатора, ПТ «Сидоров и К». В Решении ИМНС было указано на то, что в течение всего отчётного года цех фактически не находился во владении бюджетной организации, а использовался коммерческой организацией, не финансируемой из бюджета.

ПТ «Сидоров и К» обжаловало решение ИМНС в МНС. В жалобе содержалось указание на то, что ПТ не является собственником облагаемого налогом недвижимого имущества.

Какое решение примет Министерство по налогам и сборам?

Может ли взиматься налог на недвижимость с арендатора объекта налогообложения?

Задача №3

ОАО «Моторостроительный завод» заключило договор подряда с ЗАО «Строймонтаж». По данному договору ЗАО «Строймонтаж» обязалось возвести и передать ОАО «Моторостроительный завод» корпус нового производственного цеха. Согласно строительным нормам срок возведения подобных зданий составлял 16 месяцев. Такой срок возведения объекта содержался и в календарном плане выполнения работ, являющимся приложением к договору подряда, заключённому между ЗАО «Строймонтаж» и ОАО «Моторостроительный завод». Первые два этапа строительства были осуществлены в соответствии с календарным планом, с 01.11.2003 по 29.02.2004 и с 01.03.2004 по 30.06.2004. Выполнение этих двух этапов означало возведение здания на 60%. Третий и четвёртый этапы строительства объекта были сорваны ЗАО «Строймонтаж», в связи с непоставкой строительных материалов со стороны ООО «Стройсервис». ЗАО

«Строймонтаж» начало третий этап выполнения строительных работ только по истечении 15-и месяцев с момента начала первого этапа – 01.02.2005. Третий этап был завершён только на 17-й месяц с момента начала первого этапа – 31.03.2005.

С 10.02.2005 по 25.02.2005 ИМНС провела налоговую проверку ОАО «Моторостроительный завод», в ходе которой выявила, что два этапа работ по возведению корпуса производственного цеха были переданы данной организации подрядчиком, ЗАО «Строймонтаж». Налог на недвижимость по незавершённому строительством объекту не уплачивался. ИМНС указала в акте налоговой проверки, что ОАО «Моторостроительный завод» имеет задолженность по налогу на недвижимость за период с 30.06.2004 по текущий квартал. После вынесения решения по акту проверки, ИМНС списала сумму налога на недвижимость в бесспорном порядке.

ОАО «Моторостроительный завод» обжаловало соответствующее решение ИМНС в областную ИМНС, а затем – в экономический суд. В исковом заявлении о признании решения ИМНС недействительным ОАО «Моторостроительный завод» указало, что, в соответствии с Законом «О налоге на недвижимость», объектом незавершённого строительства признаётся объект, находящийся в 80-и процентной готовности.

Правомерны ли действия ИМНС?

Изменилась бы ситуация, если бы договор подряда не предусматривал передачу заказчику отдельных этапов работ?

Изменилась бы ситуация, если бы договор подряда предусматривал возведение объекта не в течение 16-и месяцев, а в течение 24-х месяцев?

Задача №4

Гражданин Потапов принял наследство своего отца в составе квартиры, банковского счета и автомобиля.

В ходе проведения контрольных мероприятий должностным лицам ИМНС стало известно о том, что десять лет назад отец гражданина Потапова принял в наследство от своего отца (деда гражданина Потапова) кроме квартиры, позднее унаследованной Потаповым еще и жилой дом в городском поселке. При этом наследственные права на указанный дом не были оформлены ни умершим позднее отцом, ни самим гражданином Потаповым.

Однако по причине отсутствия других наследников начальник ИМНС квалифицировал данный жилой дом как наследственное имущество фактически принятое в порядке наследования: изначально отцом гражданина Потапова, а спустя 10 лет после его смерти – самим гражданином Потаповым. Исходя из такой квалификации, начальник ИМНС обязал гражданин Потапова выплатить сумму земельного налога и налога на недвижимость за период фактического владения домом самим Потаповым и его отцом после принятия им наследства деда.

Потапов обжаловал решение о доначислении суммы указанных налогов в ИМНС по области, указав в жалобе, что ни он, ни его отец никогда не проживали и не пользовались указанным домом, тогда как на протяжении

десяти лет в нем сохраняла регистрацию его собственница (двоюродная сестра отца).

Обосновано ли решение ИМНС о взыскании налога на недвижимость и земельного налога за десятилетний период, несмотря на отсутствие факта оформления наследственных прав на этот дом и земельный участок, на котором расположен этот дом, как самим Потаповым, так и его отцом?

Должно ли иметь место правопреемство по налоговому обязательству по уплате земельного налога и налога на недвижимость, суммы которых возможно должен был уплатить отец гражданина Потапова?

Задача №5

Решением Энского районного суда было вынесено решение об установлении факта ничтожности договора купли-продажи жилого дома и земельного участка, на котором он расположен. Позднее решение вступило в законную силу, а строение и участок в порядке реституции были возвращены гражданину Сивкову как отчуждателю по недействительной сделке. Покупатель, гражданин Дорков, обратился в ИМНС с заявлением о возврате из бюджета излишнеуплаченных (по его мнению) сумм земельного налога и налога на недвижимость с момента регистрации перехода права собственности по недействительной сделке с Сивкова на него по моменту регистрационного оформления акта реституции дома и земельного участка, ссылаясь при этом на факт отсутствия приобретения им права собственности на землю и дом по причине ничтожности договора купли-продажи.

ИМНС отказала в возврате излишнеуплаченной суммы земельного налога и налога на недвижимость, сославшись на фактический переход прав на покупателя до момента реституции соответствующего недвижимого имущества?

Возникло ли у гражданина Доркова как покупателя недвижимости по недействительному договору право на возврат уплаченных им сумм земельного налога и налога на недвижимость?

Тема 7 ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ ПОДОХОДНОГО НАЛОГА ФИЗИЧЕСКИМИ ЛИЦАМИ

1. Понятие, объект налогообложения и ставки подоходного налога.
2. Плательщики подоходного налога.
3. Доходы, не подлежащие налогообложению подоходным налогом.

Основные понятия по теме

Подходный налог – это прямой общегосударственный налог, объектом обложения которым являются доходы физических лиц.

Объект налогообложения подходным налогом – совокупный годовой доход физического лица и отдельные виды доходов, не подлежащие включению в совокупный годовой доход.

Доход физического лица – разность между выручкой в денежной и натуральной форме и расходами, которые понесло физическое лицо.

Доход в натуральной форме – товары, работы и услуги, переданные (выполненные) физическому лицу юридическими и физическими лицами, безвозмездно либо с частичной оплатой их стоимости.

Доходы, включаемые в совокупный годовой доход физического лица – доходы, подлежащие ежегодному декларированию и доходы, подлежащие как ежегодному, так и оперативному декларированию и облагаемые по общим прогрессивным ставкам.

Доходы, подлежащие ежегодному декларированию – доходы, для декларирования которых физическому лицу достаточно включения их сумм в декларацию о совокупном годовом доходе.

Доходы, подлежащие, как ежегодному декларированию, так и оперативному декларированию по мере их получения – доходы, для надлежащего декларирования которых физическому лицу необходимо включение их сумм в декларацию о совокупном годовом доходе и подача декларации в тридцатидневный срок со дня их получения.

Доходы, не включаемые в совокупный годовой доход – доходы, не подлежащие ни ежегодному, ни оперативному декларированию, облагаемые подходным налогом у источника их выплаты (налогового агента) по специальным пропорциональным ставкам. (дивиденды, доходы с сумм авторских вознаграждений, выплачиваемых повторно наследникам авторов)

Плательщики подходного налога – физические лица, в том числе и индивидуальные предприниматели.

Нормативные правовые акты

1. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (Особенная Часть): принят Палатой представителей 11 декабря 2009 года; одобрен Советом Республики 18 декабря 2009 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

2. Гражданский кодекс Республики Беларусь : принят Палатой представителей 28 октября 1998 г.; одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

3. О некоторых вопросах, связанных с исчислением и уплатой налогов, сборов (пошлин), иных платежей, контроль за исчислением и уплатой которых осуществляют налоговые органы: Постановление

Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 24 декабря 2014 г. №42 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

Литература

4. Маньковский И. А. Налоговое право Республики Беларусь. – Мн.: ПТЧУП «Молодёжное», 2003.
5. Апель А. Л. Основы налогового права. Курс лекций. – СПб.: Питер, 2001.
6. Налоги и налогообложение: Учебник / Н. Е. Заяц, Т. Е. Бондарь, Т. И. Василевская и др.; Под общ. ред. Н. Е. Заяц. – Мн.: Высшая школа, 2004.
7. Грачева Е.Ю., Куфакова Н.А., Пепеляева С.Г. Основы налогового права. – М., 1995.
8. Павлова, А. Стандартные налоговые вычеты: особенности 2010 года / А. Павлова // Главный Бухгалтер. Зарплата. – 2010. – № 2. – С. 14 – 16.
- 9.

Задача № 1

Гражданин Ц., неправомерно пользовался льготой на оплату проезда в поездах дальнего следования, представляя подложное удостоверение ветерана Великой Отечественной войны. Трижды данный гражданин пользовался услугами железнодорожного транспорта по льготному тарифу (50%) от стоимости проезда.

Возникнет ли у гражданина Ц. Обязательство по уплате подоходного налога?

Задача № 2

Гражданин Т., осуществил продажу гражданину И., постоянно находящемуся в Республике Беларусь, мебельного гарнитура и получил от этого доход в размере 100 базовых величин. Сделка носила разовый характер.

Возникнет ли у участников (одного из них) сделки купли-продажи обязательство по уплате подоходного налога?

Задача № 3

Гражданин Р., получил по договору подряда, согласно которому он выполнял работы по заказу индивидуального предпринимателя, являющегося его близким родственником, вознаграждение в размере 340 базовых величин.

Возникнет ли у участников (одного из них) сделки купли-продажи обязательство по уплате подоходного налога?

Задача № 4

Гражданин Д. получил за истекший календарный год следующие доходы:

- заработную плату по одному месту работы в размере 220 базовых величин;
- доход в размере 3100 базовых величин, стоимость подаренной ему родным братом квартиры.

Обязан ли гражданин Д. подать декларацию о совокупном годовом доходе за соответствующий календарный год?

Задача № 5

Гражданин Сидоров получил за 2018 год следующие доходы:

а) доход (заработную плату) по основному месту работы в размере 140 среднемесячных базовых величин;

б) доход в размере 60 базовых величин, выплаченный другим нанимателем, у которого Сидоров работал по совместительству;

в) доход в виде дара стоимостью 1 миллион рублей – 55 базовых величин от гражданина Павлова, являющегося резидентом Республики Беларусь, но не являющегося близким родственником Сидорова.

Обязан ли Сидоров стать на учёт в качестве плательщика в ИМНС и подать до 1 марта 2019 года декларацию о совокупном годовом доходе за 2018 календарный год?

Изменилась бы ситуация, если бы даритель, гражданин Павлов, не являлся налоговым резидентом Республики Беларусь?

Задача № 6

Гражданин Петров получил за 2017 год следующие доходы:

а) доход в виде заработной платы по основному месту работы, в размере 150 базовых величин;

б) доход в виде заработной платы, выплаченной другим нанимателем, у которого названный гражданин работал по совместительству, в размере 30 базовых величин;

в) доход от реализации двух автомобилей. Первый был реализован 01.02.2003 по цене 4 миллиона рублей (220 базовых величин), а второй – 01.07.2003 по цене 2 миллиона (110 базовых величин).

Обязан ли гражданин Петров подать декларацию о совокупном годовом доходе за 2017 год?

Изменилась бы ситуация, если бы гражданин Петров реализовал не два, а один автомобиль?

Задача №7

В 2017 году Гражданин Сергеев, являясь правопреемником авторских прав своего отца, известного писателя, получил причитающееся ему вознаграждение за переиздание книги «Зеркало». Сумма вознаграждения составила в эквиваленте 300 минимальных заработных плат. В этом же году Сергеев уже получал вознаграждение за издание данной книги. Кроме того, Сергеев получил за 2017 год годовой доход по месту работы в размере 170-и

минимальных заработных плат. В этом же году Сергеев получил страховое возмещение в связи с повреждением молнией его дачного дома. Размер страхового возмещения составил 70 минимальных заработных плат.

Сергеев подал декларацию о совокупном годовом доходе, в которую включил авторское вознаграждение и годовую заработную плату, а сумму страхового возмещения не включил.

Соответствует ли декларация о совокупном годовом доходе гражданина Сергеева нормам налогового законодательства?

Является ли Сергеев лицом, обязанным подать декларацию о совокупном годовом доходе?

Какие доходы подлежат включению в декларацию о совокупном годовом доходе?

Задача №8

Гражданин М. являлся налоговым резидентом Республики Беларусь.

За 2009 год гражданин М. получил:

- в УП «А» заработную плату в размере 150 среднемесячных минимальных заработных плат;

- в ООО «Б» заработную плату в размере 80 среднемесячных минимальных заработных плат;

- ОАО «А», являющееся резидентом Российской Федерации, выплатило дивиденды по акциям, принадлежащим гражданину М. в размере 30 среднемесячных минимальных заработных плат.

Обязан ли гражданин М. подать декларацию за истекший календарный (2009) год до 1 марта 2010 года?

Задача №9

Гражданин П. получил за 2009 год следующие доходы:

а) доход в виде заработной платы по основному месту работы, в размере 150 среднемесячных минимальных заработных плат;

б) доход в виде заработной платы, выплаченной другим нанимателем, у которого названный гражданин работал по совместительству, в размере 30 среднемесячных минимальных заработных плат;

в) доход от отчуждения двух квартир, одну из которых он приобрёл в процессе приватизации, а другую на основании договора купли-продажи, заключенного с другим физическим лицом. Первая квартира была отчуждена 01.02.2007, а вторая – 01.07.2009.

Обязан ли гражданин П. подать декларацию за 2009 год?

Изменилась бы ситуация, если бы гражданин П. продал не две, а одну квартиру?

Задача №10

Гражданин Е. получил за 2009 год следующие доходы:

- заработную плату в ООО «А» по основному трудовому договору в размере 200 среднемесячных минимальных заработных плат;

- заработную плату в учреждении культуры «С» по трудовому договору по совместительству в размере 30 среднемесячных минимальных заработных плат;

- доход в виде разницы между ценой приобретения и ценой продажи квартиры, отчужденной им по договору купли-продажи. Размер данного дохода составил 800 среднемесячных минимальных заработных плат. При этом в течение пяти лет до совершения данной сделки гражданин Е. не отчуждал других жилых помещений.

Обязан ли гражданин Е. подать декларацию за истекший календарный (2009) год до 1 марта 2010 года?

Задача №11

Гражданин И. получил за 2016 год следующие доходы:

а) доход (заработную плату) по основному месту работы в размере 140 среднемесячных базовых величин;

б) доход в размере 60 базовых величин, выплаченный другим нанимателем, у которого И. работал по совместительству;

в) доход в виде дара стоимостью 1 миллион рублей – 55 базовых величин от гражданина С., являющегося резидентом Республики Беларусь, но не являющегося близким родственником И.

Обязан ли И. стать на учёт в качестве плательщика в ИМНС и подать до 1 марта 2017 года декларацию о доходах за 2016 год?

Изменилась бы ситуация, если бы даритель, гражданин С., не являлся бы налоговым резидентом Республики Беларусь?

Задача №12

Гражданин Сивин получил за 2009 год следующие доходы:

а) доход (заработную плату) по основному месту работы в размере 140 среднемесячных минимальных заработных плат;

б) доход в размере 60 среднемесячных минимальных заработных плат, выплаченный другим нанимателем, у которого Сивин работал по совместительству;

в) доход в виде дара стоимостью 1 миллион рублей – 55 среднемесячных минимальных заработных плат от гражданина Демина, являющегося резидентом Республики Беларусь, но не являющегося родственником Сивина.

Обязан ли Сивин стать на учёт в качестве плательщика в ИМНС и подать до 1 марта 2010 года декларацию за 2010 календарный год?

Изменилась бы ситуация, если бы даритель, гражданин Демин, не являлся налоговым резидентом Республики Беларусь?

Задача №13

Гражданин А. занимал должность инженера в РУП «А». При этом его месячный должностной оклад составлял – 20 базовых величин. Всего за 2016 год РУП «А» начислило и выплатило гражданину А. 280 среднемесячных минимальных заработных плат.

Наряду с данным доходом гражданин А. получил подарок стоимостью 120 базовых величин своего дяди, гражданина Российской Федерации, постоянно находящегося на территории данного государства.

Обязан ли гражданин А. подать декларацию о доходах за истекший календарный (2016) год до 1 марта 2017 года?

Обязан ли был гражданин А. отдельно декларировать доход, полученные в результате дарения, в течение месяца с момента получения дара?

Задача №14

Гражданин Коновалов получил за 2016 год следующие доходы:

а) доход в виде заработной платы по основному месту работы, в размере 150 базовых величин;

б) доход в виде заработной платы, выплаченной другим нанимателем, у которого названный гражданин работал по совместительству в размере 30 базовых величин;

в) доход от реализации двух автомобилей. Первый был реализован 01.02.2006 по цене 4 миллиона рублей (220 базовых величин), а второй – 01.07.2006 по цене 2 миллиона (110 базовых величин).

Обязан ли гражданин Коновалов подать декларацию о совокупном годовом доходе за 2016 год?

Изменилась ли бы ситуация, если бы гражданин Коновалов реализовал не два, а один автомобиль?

Задача №15

Индивидуальный предприниматель Ч. в 2009 году осуществлял два вида предпринимательской деятельности:

- сдавал в аренду юридическому лицу два помещения (этот вид деятельности не был включен в перечень видов деятельности облагаемых единым налогом). Размер дохода от этой деятельности составил 470 среднемесячных минимальных заработных плат;

- осуществлял розничную куплю-продажу определенного товара потребителям на рынке (этот вид деятельности был включен в перечень видов деятельности облагаемых единым налогом). Размер дохода от этой деятельности составил 800 среднемесячных минимальных заработных плат.

Наряду с осуществлением предпринимательской деятельности гражданин Ч. работал по трудовому договору в ОАО «Е», которое выплатило ему заработную плату 120 среднемесячных минимальных заработных плат за 2009 год.

Определите размер облагаемого подоходным налогом дохода предпринимателя Ч, подлежащего декларированию.

3. КОНТРОЛЬ ЗНАНИЙ

Перечень вопросов к экзамену

Вопросы для специализации «Банковское и налоговое право»

1. Понятие налогового права. Его предмет.
2. Понятие и виды налогов. Прямые и косвенные налоги.
3. Источники налогового права.
4. Виды и содержание международных договоров (соглашений), регламентирующих налоговые отношения. Особенности применения их норм.
5. Налоговое обязательство: основания возникновения, изменения и прекращения.
6. Понятие и виды объектов налогообложения.
7. хозяйственные операции (обороты) как объекты налогообложения. Порядок определения места реализации продукции.
8. Доходы и прибыль как объекты налогообложения. Порядок налогообложения доходов и прибыли, полученных за пределами Республики Беларусь.
9. Понятие и виды плательщиков налогов. Категории плательщиков, обязанных осуществить постановку на учёт в налоговых органах.
10. Правовой статус налогового агента. Основания возникновения обязанности по удержанию налогов с доходов других лиц.
11. Права плательщиков налогов.
12. Обязанности плательщиков налогов.
13. Право плательщика на зачет (возврат) излишне уплаченной и излишне взысканной суммы налога.
14. Право плательщика на обжалование решений (постановлений) и действий должностных лиц налоговых органов.
15. Административные правонарушения против порядка налогообложения. Их характеристика.
16. Неуплата налогов без признаков сокрытия (занижения) налоговой базы и ее правовые последствия.
17. Неуплата налогов путем сокрытия (занижения) налоговой базы и ее правовые последствия.
18. Понятие и виды налоговых проверок.
19. Разновидности ничтожных сделок, направленных на сокрытие

(занижение) налоговой базы.

20. Мнимые и притворные сделки, направленные на сокрытие (занижение) налоговой базы.

21. Несоответствующие законодательству сделки, направленные на сокрытие (занижение) налоговой базы.

22. Порядок установления недействительности сделок для цели доначисления и взыскания сумм налогов. Соотношение компетенции налогового органа и суда при реализации данного порядка.

23. Права и обязанности налоговых органов Республики Беларусь.

24. Понятие, принципы и формы исполнения налогового обязательства.

25. Порядок взыскания налогов за счет денежных средств плательщика.

26. Порядок взыскания налогов за счет средств дебиторов плательщика.

27. Способы защиты прав и законных интересов контрагента плательщика, нарушенных в результате предоставления в налоговый орган недостоверных сведений о дебиторской задолженности.

28. Порядок взыскания налогов за счет имущества, ценных бумаг и имущественных прав плательщика.

29. Особенности исполнения налогового обязательства ликвидируемой организации.

30. Особенности исполнения налогового обязательства реорганизуемой организации.

31. Основания возникновения солидарного обязательства правопреемников при реорганизации в формах разделения и выделения.

32. Меры обеспечения исполнения налогового обязательства.

33. Понятие и признаки налога на добавленную стоимость. Объект налогообложения.

34. Плательщики налога на добавленную стоимость.

35. Правовые основы исчисления и уплаты в бюджет суммы налога на добавленную стоимость.

36. Право на осуществления налогового вычета по НДС. Основания возникновения данного права и порядок его реализации. Особенности реализации права на зачёт (возврат) суммы налогового вычета, превышающей сумму НДС.

37. Понятие и признаки акцизов. Объект налогообложения.

38. Правовые основы исчисления и уплаты в бюджет сумм акцизов.

39. Понятие и признаки налога на прибыль. Объект налогообложения.

40. Правовые основы исчисления и уплаты в бюджет суммы налога на прибыль. Льготируемая прибыль.

41. Порядок отнесения расходов организации к затратам на изготовление и реализацию продукции.

42. Правовое регулирование увеличения прибыли за счёт доходов организации от внереализационных операций.

43. Понятие и признаки земельного налога. Объект налогообложения.

44. Льготы по уплате земельного налога и порядок их предоставления.

45. Понятие и признаки налога на недвижимость. Объект налогообложения.

46. Льготы по уплате налога на недвижимость и порядок их предоставления.

47. Экологический налог. Объект налогообложения.

48. Понятие и виды субъектов малого предпринимательства и режимы налогообложения, применяемые к ним.

49. Правовое регулирование исчисления и уплаты единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц, осуществляющих реализацию товаров, работ и услуг.

50. Правовое регулирование исчисления и уплаты налога при упрощенной системе налогообложения.

51. Понятие и признаки подоходного налога. Объект налогообложения. Особенности возникновения налогового обязательства в связи с получением доходов в денежной и натуральной форме.

52. Исполнение обязательства по уплате подоходного налога плательщиком и налоговым агентом.

53. Понятие и виды доходов физического лица, необлагаемых подоходным налогом.

54. Доходы физических лиц, освобождаемые от налогообложения подоходным налогом, полученные при совершении сделок.

55. Основание возникновения и порядок реализации права на осуществление налоговых вычетов при уплате подоходного налога с физических лиц. Виды налоговых вычетов.

56. Обязательство по уплате таможенных платежей в торговом обороте (таможенной пошлины, акцизов и НДС, взимаемых при ввозе товаров на таможенную территорию).

57. Правила определения страны происхождения ввозимых товаров.

58. Правила определения таможенной стоимости ввозимых и вывозимых товаров.

Вопросы для специализации «Правовое обеспечение бизнеса»

1. Понятие налогового права. Его предмет.

2. Понятие и виды налогов. Прямые и косвенные налоги.

3. Источники налогового права.

4. Виды и содержание международных договоров (соглашений), регламентирующих налоговые отношения. Особенности применения их норм.

5. Налоговое обязательство: основания возникновения, изменения и прекращения.

6. Понятие и виды объектов налогообложения.

7. Хозяйственные операции (обороты) как объекты налогообложения. Порядок определения места реализации продукции.

8. Доходы и прибыль как объекты налогообложения. Порядок налогообложения доходов и прибыли, полученных за пределами Республики Беларусь.

9. Понятие и виды плательщиков налогов. Категории плательщиков, обязанных осуществить постановку на учёт в налоговых органах.

10. Правовой статус налогового агента. Основания возникновения обязанности по удержанию налогов с доходов других лиц.

11. Права плательщиков налогов.

12. Обязанности плательщиков налогов.

13. Право плательщика на зачет (возврат) излишне уплаченной и излишне взысканной суммы налога.

14. Право плательщика на обжалование решений (постановлений) и действий должностных лиц налоговых органов.

15. Административные правонарушения против порядка налогообложения. Их характеристика.

16. Неуплата налогов без признаков сокрытия (занижения) налоговой базы и ее правовые последствия.

17. Неуплата налогов путем сокрытия (занижения) налоговой базы и ее правовые последствия.

18. Понятие и виды налоговых проверок.

19. Разновидности ничтожных сделок, направленных на сокрытие (занижение) налоговой базы.

20. Мнимые и притворные сделки, направленные на сокрытие (занижение) налоговой базы.

21. Несоответствующие законодательству сделки, направленные на сокрытие (занижение) налоговой базы.

22. Порядок установления недействительности сделок для цели доначисления и взыскания сумм налогов. Соотношение компетенции налогового органа и суда при реализации данного порядка.

23. Права и обязанности налоговых органов Республики Беларусь.

24. Понятие, принципы и формы исполнения налогового обязательства.

25. Порядок взыскания налогов за счет денежных средств плательщика.

26. Порядок взыскания налогов за счет средств дебиторов плательщика.

27. Способы защиты прав и законных интересов контрагента плательщика, нарушенных в результате предоставления в налоговый орган недостоверных сведений о дебиторской задолженности.

28. Порядок взыскания налогов за счет имущества, ценных бумаг и имущественных прав плательщика.

29. Особенности исполнения налогового обязательства ликвидируемой организации.

30. Особенности исполнения налогового обязательства реорганизуемой организации.

31. Основания возникновения солидарного обязательства правопреемников при реорганизации в формах разделения и выделения.

32. Меры обеспечения исполнения налогового обязательства.

33. Понятие и признаки налога на добавленную стоимость. Объект налогообложения.

34. Плательщики налога на добавленную стоимость.

35. Правовые основы исчисления и уплаты в бюджет суммы налога на добавленную стоимость.

36. Право на налоговый вычет по НДС. Основания возникновения данного права и порядок его реализации. Особенности реализации права на зачёт (возврат) суммы налогового вычета, превышающей сумму НДС.

37. Понятие и признаки акцизов. Объект налогообложения.

38. Правовые основы исчисления и уплаты в бюджет сумм акцизов.

39. Понятие и признаки налога на прибыль. Объект налогообложения.

40. Правовые основы исчисления и уплаты в бюджет суммы налога на прибыль. Льготируемая прибыль.

41. Порядок отнесения расходов организации к затратам на изготовление и реализацию продукции.

42. Правовое регулирование увеличения прибыли за счёт доходов организации от внереализационных операций.

43. Понятие и признаки земельного налога. Объект налогообложения.

44. Льготы по уплате земельного налога и порядок их предоставления.

45. Понятие и признаки налога на недвижимость. Объект налогообложения.

46. Льготы по уплате налога на недвижимость и порядок их предоставления.

47. Экологический налог. Объект налогообложения.

48. Понятие и виды субъектов малого предпринимательства и

режимы налогообложения, применяемые к ним.

49. Правовое регулирование исчисления и уплаты единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц, осуществляющих реализацию товаров, работ и услуг.

50. Правовое регулирование исчисления и уплаты налога при упрощенной системе налогообложения.

51. Понятие и признаки подоходного налога. Объект налогообложения. Особенности возникновения налогового обязательства в связи с получением доходов в денежной и натуральной форме.

52. Исполнение обязательства по уплате подоходного налога плательщиком и налоговым агентом.

53. Понятие и виды доходов физического лица, необлагаемых подоходным налогом.

54. Доходы физических лиц, освобождаемые от налогообложения подоходным налогом, полученные при совершении сделок.

4. Вспомогательный материал

4.1 Учебная программа дисциплины

Учреждение образования

**«Гомельский государственный университет имени Франциска
Скорины»**

УТВЕРЖДАЮ

Проректор по учебной работе

ГГУ им. Ф. Скорины

_____ И.В. Семченко

(дата утверждения)

Регистрационный № УД- _____ /уч.

НАЛОГОВОЕ ПРАВО

Учебная программа учреждения высшего образования по учебной
дисциплине для специальности:

1-24 01 02 Правоведение
(1 – 24 01 02 04 Налоговое и банковское право)
(1 – 24 01 02 07 Правовое обеспечение бизнеса)

Учебная программа составлена на основе образовательного стандарта ОСВО 1-24 01 02 – 2013 по специальности 1-24 01 02 Правоведение, утвержденного постановлением Министерства образования Республики Беларусь от 30 августа 2013 г. № 88

СОСТАВИТЕЛИ:

Михайлов Дмитрий Игоревич, доцент кафедры гражданско-правовых дисциплин, кандидат юридических наук, доцент

РЕКОМЕНДОВАНА К УТВЕРЖДЕНИЮ:

Кафедрой гражданско-правовых дисциплин
протокол № 10 от 16.05.2015 г.

Научно-методическим советом УО «Гомельский государственный
университет им. Ф. Скорины»
протокол № ____ от _____

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

В условиях рыночных отношений налоги являются основным инструментом формирования финансовых ресурсов государства. Ушла в историю система государственных доходов СССР, предусматривавшая изъятие излишков прибыли предприятий в собственность государства. В тех государствах СНГ, где в результате массовой безвозмездной приватизации государственный сектор экономики сведён до минимума, налоги стали единственным инструментом формирования бюджетной системы. Республика Беларусь пошла по пути сохранения государственного сектора экономики. Тем не менее, и в Беларуси доля частной собственности на средства производства постепенно возрастает. По мере такого роста возрастает и значение налогов для формирования финансовых ресурсов.

Для формирования значительных финансовых ресурсов государства необходима эффективная налоговая система.

Следует отметить, что самая экономически эффективная налоговая система не сможет в должной степени обеспечивать формирование финансовых ресурсов государства при наличии несовершенного налогового законодательства.

В связи с этим, налоговое законодательство является не менее важным фактором повышения эффективности налоговой системы государства, чем её экономическая составляющая.

Целью спецкурса «Налоговое право» является изучение налогового законодательства и приобретение навыков его применения.

Задачами спецкурса являются:

- усвоение студентами принципов организации и деятельности налоговой системы Республики Беларусь;
- усвоение студентами правового статуса налогоплательщика в Республике Беларусь;
- овладение правовыми формами защиты прав и законных интересов налогоплательщиков;
- усвоение правовых норм, регулирующих особенности возникновения, изменения и прекращения налогового обязательства по уплате отдельных видов налогов.

В результате изучения спецкурса студенты должны:

- *усвоить* содержание норм налогового права, регламентирующих возникновение, исполнение и прекращение налогового обязательства у организаций и физических лиц;
- *уметь* применять нормы налогового права при разрешении споров, возникающих по поводу возникновения, исполнения и прекращения налогового обязательства;
- *иметь* представления о правовой составляющей налоговой системы Республики Беларусь.

Спецкурс «Налоговое право» изучается студентами 3 курса специальности 1-24 01 02 Правоведение (1 – 24 01 02 04 Налоговое и банковское право) (очная форма получения высшего образования).

По очной форме обучения (6 семестр): общее количество часов – 74; аудиторное количество часов — 40, из них: лекции — 20 (6 семестр) из них управляемая самостоятельная работа (УСР) — 6, практические занятия — 20
Форма текущей аттестации — зачет;

Курс «Налоговое право» изучается студентами 3 курса специальности 1-24 01 02 Правоведение (1 – 24 01 02 07 Правовое обеспечение бизнеса) (очная форма получения высшего образования).

По очной форме обучения (6 семестр): общее количество часов – 74; аудиторное количество часов — 40, из них: лекции — 20 (6 семестр) из них управляемая самостоятельная работа (УСР) — 6, практические занятия — 20 (6 семестр) Форма текущей аттестации — зачет.

Курс «Налоговое право» изучается студентами 5 курса специальности 1-24 01 02 Правоведение (1 – 24 01 02 07 Правовое обеспечение бизнеса) (заочная форма получения высшего образования).

По очной форме обучения (9 – 10 семестры): общее количество часов – ; аудиторное количество часов — 14, из них: лекции — 10 (9 семестр) из них управляемая самостоятельная работа (УСР) — 0, практические занятия — 4 (10 семестр) Форма текущей аттестации — экзамен (10 семестр).

РЕПОЗИТОРИЙ ГГУ ИМЕНИ Ф. СКОРНИЦЫ

СОДЕРЖАНИЕ УЧЕБНОГО МАТЕРИАЛА

Тема 1. ПОНЯТИЕ, ПРЕДМЕТ, МЕТОД И ИСТОЧНИКИ НАЛОГОВОГО ПРАВА

Понятие налогового права. Предмет налогового права. Типы отношений, регулируемых налоговым правом. Отношения, складывающиеся по поводу исчисления и уплаты налогов и сборов. Отношения, складывающиеся при осуществлении контроля за уплатой налогов и сборов.

Понятие метода налогового права. Виды методов и их особенности. Административно-правовой метод (метод власти и подчинения) и гражданско-правовой метод, их соотношение.

Понятие и сущность налогов. Понятие системы налогов и сборов. Признаки налога. Понятие сборов. Основные отличия сбора от налога. Понятие пошлины. Виды налогов: прямые и косвенные налоги; целевые и общие; налоги, выплачиваемые из выручки; относимые на себестоимость продукции, выплачиваемые из прибыли; общегосударственные и местные; республиканские, областные и местные.

Система налогов и сборов Республики Беларусь. Общая характеристика системы налогов и сборов Республики Беларусь. Понятие системы налогового права и налоговые законы. Международные договоры в сфере налогообложения: международные соглашения об устранении двойного налогообложения; международные соглашения об установлении принципов взимания косвенных налогов при осуществлении экспортно-импортных операций.

Тема 2. НАЛОГОВОЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВО

Понятие налогового обязательства. Структура налогового обязательства. Основания возникновения налогового обязательства: наличие фактической связи между плательщиком и объектом налогообложения; приобретение плательщика правового статуса, с которым законодательство связывает обязанность по уплате налога. Объект налогообложения. Группы объектов налогообложения. Налоговая база. Налоговый период. Основания прекращения налогового обязательства.

Виды плательщиков налогов. Плательщик налогов, сборов (пошлин), как субъект налогового обязательства. Налоговые резиденты и нерезиденты. Порядок постановки на налоговый учёт. Лица, обязанные осуществить постановку на налоговый учёт.

Содержание налогового обязательства. Права плательщика: право на зачёт (возврат) излишне уплаченных и излишне взысканных сумм налогов; право на обжалование ненормативных актов и действий (бездействий) должностных лиц налоговых органов; право требовать соблюдения налоговой тайны; иные права. Обязанности плательщика: обязанность по ведению учёта доходов (расходов) и иных объектов налогообложения.

Бухгалтерский и налоговый учёт; обязанность по уведомлению налоговых органов о существенных изменениях в правовом статусе плательщика; обязанность по осуществлению приёма наличных денежных средств в установленном законодательством порядке; иные обязанности. Ответственность плательщиков за неисполнение (ненадлежащее исполнение) налогового обязательства.

Налоговые правонарушения. Неуплата (несвоевременная уплата) сумм налогов и сборов, неуплата налогов и сборов, совершённая путём сокрытия (занижения) налоговой базы. Нарушение правил учёта доходов (расходов) и иных объектов налогообложения повлекшее сокрытие (занижение) налоговой базы. Правила применения экономических санкций (мер административной ответственности) за налоговые правонарушения.

Тема 3. ИСПОЛНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Принципы исполнения налогового обязательства. Формы исполнения налогового обязательства: добровольное исполнение; принудительное исполнение.

Принудительное исполнение налогового обязательства. Способы реализации принудительного исполнения налогового обязательства: взыскание налогов и сборов в бесспорном порядке; взыскание налогов и сборов в судебном порядке. Изменение срока исполнения налогового обязательства. Налоговый кредит. Отсрочка и рассрочка уплаты сумм налогов и сборов.

Основания и порядок взыскания налогов за счёт денежных средств плательщика. Основания и порядок взыскания налогов за счёт средств дебиторов плательщиков. Защита прав и законных интересов плательщика при несоответствии действующему законодательству решения налогового органа о взыскании сумм налогов за счёт средств плательщика и дебиторов.

Меры обеспечения исполнения налогового обязательства. Залог. Поручительство. Приостановление операций по счетам плательщика. Начисление пени.

ТЕМА 4. ПРАВОВОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Контроль за исполнением налогового обязательства. Понятие и виды налоговых проверок. Камеральные налоговые проверки. Выездные налоговые проверки. Плановые и внеплановые проверки. Тематические, комплексные. Встречная налоговая проверка как способ выявления фактов сокрытия и занижения налоговой базы, посредством заключения и исполнения несоответствующих законодательству, мнимых и притворных сделок.

Субъекты налогового контроля. Субъекты, наделённые правом инициирования внеплановой проверки. Основания проведения внеплановой проверки по инициативе руководителя налогового органа.

Признание сделок недействительными. Недействительность сделок, являющихся инструментом сокрытия или занижения налоговой базы. Правовые основания и порядок признания сделок недействительными.

ОСОБЕННАЯ ЧАСТЬ

Тема 5. ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Понятие и признаки НДС. Объект налогообложения НДС. Обороты по реализации и безвозмездной передаче товаров, работ и услуг. Обороты по прочему выбытию имущества из владения плательщика. Оборот по ввозу товаров на таможенную территорию Республики Беларусь. Обороты по реализации и безвозмездной передаче товаров, работ и услуг не облагаемые НДС. Обороты по передаче продукции, не подлежащие обложению НДС. Обороты по реализации продукции, не подлежащие обложению НДС в силу социальной необходимости. Обороты по реализации продукции, не подлежащие обложению НДС в силу экономической нецелесообразности.

Плательщики НДС. Особенности возникновения обязательства по уплате НДС у индивидуальных предпринимателей.

Правовое регулирование исчисления и уплаты НДС. Принципы взимания НДС при осуществлении внешнеторговых операций: принцип страны назначения; принцип страны происхождения. Ставки НДС и правовые основания их применения. Основные этапы исчисления суммы НДС. Формирование налоговой базы плательщика. Корректировка налоговой базы. Суммы, уменьшающие налоговую базу. Суммы, увеличивающие налоговую базу; исчисление суммы НДС, подлежащей внесению в бюджет. Финансово-правовые последствия, относящиеся к определению размера налоговой базы НДС в атипичных ситуациях. Ненадлежащее исполнение гражданско-правовой сделки и последующая реализация права на возврат продукции. Ненадлежащее исполнение и последующая реализация права на соразмерное уменьшение покупной цены (тарифа). Недействительность условия о цене. Недействительность гражданско-правовой сделки и последующая реституция и др.

Налоговые вычеты. Правовые основания осуществления налоговых вычетов. Финансово-правовые последствия недействительности гражданско-правовых сделок, относящиеся к налоговым вычетам.

Тема 6. ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ АКЦИЗОВ

Понятие и признаки акцизов. Объект налогообложения акцизами: обороты по производству подакцизной продукции; обороты по ввозу подакцизной продукции на таможенную территорию; обороты по реализации ввезённой на таможенную территорию подакцизной продукции; обороты по производству подакцизной продукции из давальческого сырья.

Плательщики акцизов. Особенности установления обязанных уплатить акцизы лиц при передаче подакцизных товаров в аренду (лизинг) и при изготовлении подакцизных товаров на давальческих условиях.

Правое регулирование исчисления и уплаты акцизов. Порядок определения налоговой базы при исчислении акцизов. Понятие и виды ставок акцизов: твёрдые ставки: адвалорные ставки. Льготы по уплате акцизов: освобождение от обложения акцизами: применение ставки ноль процентов.

Тема 7. ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

Налог на прибыль. Объект обложения. Плательщики налога на прибыль. Правовое регулирование исчисления и уплаты налога на прибыль. Основные этапы исчисления суммы налога на прибыль. Формирование выручки организации. Определение валовой прибыли организации. Определение налогооблагаемой прибыли.

Расходы, включаемые в состав затрат на изготовление и реализацию продукции. Основные группы затрат. Материальные затраты. Расходы на оплату труда. Амортизация основных средств и нематериальных активов. Отчисления на социальные нужды. Прочие затраты.

Правовые последствия нарушения правовых норм по уплате налога на прибыль. Правовые последствия нарушения правовых норм, определяющих состав затрат на изготовление и реализацию продукции. Финансово-правовые последствия недействительности гражданско-правовых сделок, относящиеся к составу затрат на изготовление и реализацию продукции. Понятие и состав льготированной прибыли.

Тема 8. ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ ЦЕЛЕВЫХ И ОБЩИХ НАЛОГОВ ЮРИДИЧЕСКИМИ И ФИЗИЧЕСКИМИ ЛИЦАМИ

Земельный налог. Объект налогообложения. Ставки налогообложения. Льготы по уплате налога. Особенности исчисления и уплаты земельного налога юридическими лицами. Особенности исчисления и уплаты земельного налога физическими лицами.

Налог на недвижимость (объект обложения, ставки, льготы). Особенности исчисления и уплаты налога на недвижимость юридическими лицами. Особенности исчисления и уплаты налога на недвижимость физическими лицами.

Финансово-правовые последствия неуплаты налогов. Финансово-правовые последствия неуплаты налогов, относящиеся к исполнению

обязательств по уплате земельного налога и налога на недвижимость в атипичных ситуациях. Незаконное владение земельным участком (недвижимостью). Изъятие недвижимого имущества из чужого незаконного владения. Недействительность сделки, на основании которой возникли права на недвижимое имущество или соответствующие права были прекращены.

Иные виды налогов. Налог на пользование природными ресурсами. Правовое регулирование объекта налогообложения экологическим налогом.

Тема 9 ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ МЕСТНЫХ НАЛОГОВ И СБОРОВ

Понятие местных налогов и сборов. Виды местных налогов и сборов. Налог на услуги. Налог на рекламу. Курортный сбор. Иные виды налогов.

Объекты налогообложения. Особенности правового регулирования объектов налогообложения.

Исчисление местных налогов и сборов. Правовое регулирование исчисления и уплаты местных налогов и сборов. Обязанность по уплате местных налогов и сборов.

Соотношение местных налогов и сборов с общегосударственными налогами. Налоговые правонарушения.

Тема 10. ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ НАЛОГОВ СУБЪЕКТАМИ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Правовое регулирование исчисления и уплаты налога для субъектов хозяйствования, применяющих упрощённую систему налогообложения. Основания возникновения права на применение упрощённой системы налогообложения.

Единый налог. Единый налог с индивидуальных предпринимателей. Единый налог с иных физических лиц, осуществляющих реализацию товаров, работ и услуг (общие положения). Налоговый период по уплате единого налога. Льготы по уплате единого налога.

Ставки единого налога и порядок их применения. Поправочные коэффициенты и порядок их применения. Особенности налогообложения предпринимателей, осуществляющих несколько видов деятельности, а также осуществляющих предпринимательскую деятельность в нескольких населённых пунктах.

Тема 11. ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ ПОДОХОДНОГО НАЛОГА ФИЗИЧЕСКИМИ ЛИЦАМИ

Понятие и правовое регулирование уплаты подоходного налога. Понятие совокупного годового дохода.

Понятие и виды доходов физических лиц. Легальная классификация доходов. Доходы физических лиц, обязанность по удержанию сумм подоходного налога с которых возложена на налоговых агентов. Доходы

физических лиц, обязанность по удержанию сумм подоходного налога с которых не возложена налоговых агентов.

Обязанность по декларированию доходов. Основания возникновения обязанности. Сроки заполнения декларации.

Доходы, не подлежащие налогообложению подоходным налогом: необлагаемые доходы и налоговые вычеты. Легальная классификация налоговых вычетов.

Основания изменения и прекращения налоговых отношений. Гражданско-правовые сделки физических лиц как основание возникновения, изменения и прекращения отношений, складывающихся по поводу уплаты подоходного налога.

Тема 12. ОБЯЗАТЕЛЬСТВО ПО УПЛАТЕ НАЛОГОВ НА ДОХОДЫ И ПРИБЫЛЬ ИНОСТРАННЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ

Налоги, взимаемые с иностранных юридических лиц. Налоги на доходы и прибыль, взимаемые с иностранных юридических лиц. Особенности исчисления налога на доходы и прибыль, взимаемого с иностранных юридических лиц.

Исполнение налоговых обязательств иностранными юридическими лицами. Особенности исполнения налогового обязательства иностранными юридическими лицами, осуществляющими в Республике Беларусь деятельность через постоянные представительства. Международные соглашения об устранении двойного налогообложения и порядок их применения.

Налогообложение доходов иных видов иностранных юридических лиц. Налогообложение доходов иностранных юридических лиц, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянные представительства.

ПРИМЕРНЫЙ ПЕРЕЧЕНЬ ЗАДАНИЙ УПРАВЛЯЕМОЙ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ

ТЕМА. Понятие, предмет, метод и источники налогового права

Методические указания по изучению темы:

Изучить: процесс взаимодействия норм гражданского, административного и финансового права, регламентирующих отношения, складывающиеся по поводу исчисления налогового права.

Проанализировать: соотношение сферы регламентации и юридической силы норм гражданского, административного и финансового права при возникновении, исполнении и прекращении налогового обязательства.

Письменно выполнить: На примере возникновения и исполнения налогового обязательства по уплате конкретного налога разграничить сферу действия норм гражданского финансового права в отношении конкретного

юридического лица или индивидуального предпринимателя.

Тема. Правовое обеспечение налогового контроля

Методические указания по изучению темы:

Изучить: Нормы, регламентирующие основания и порядок проведения отдельных форм налогового контроля и оформления результатов их реализации.

Проанализировать: особенности реализации отдельных форм налогового контроля, например налоговых проверок

Письменно выполнить: подготовить решение (правовую составляющую) налогового органа, вынесенного по результатам налоговой проверки, в ходе которой выявлена необходимость доначисления сумм налогов и сборов.

Тема. Обязательство по уплате местных налогов и сборов

Методические указания по изучению темы:

Изучить: нормы, содержащиеся в законодательных актах, определяющие виды местных налогов, а также основания и порядок их установления местными представительными органами.

Проанализировать: основания и особенности возникновения обязательства по уплате местных налогов

Письменно выполнить: подготовить решение (правовую составляющую) налогового органа, констатирующего необходимость доначисления конкретного местного налога.

ПЕРЕЧЕНЬ СРЕДСТВ ДИАГНОСТИКИ РЕЗУЛЬТАТОВ УЧЕБНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ:

1. устный и письменный опрос.
2. тестирование.
3. практические задачи: модели юридических консультаций; задачи по формированию навыков применения гражданско-правовых санкций; модели спорных правоотношений.
4. решение игровых ситуаций.
5. реферат.
6. эссе
7. контрольная работа

ПРИМЕРНЫЙ ПЕРЕЧЕНЬ СЕМИНАРСКИХ ЗАНЯТИЙ:

Примерный перечень практических занятий

1. Налоговое обязательство
2. Исполнение налогового обязательства
3. Правовое обеспечение налогового контроля
4. Обязательство по уплате НДС
5. Обязательство по уплате акцизов.
6. Обязательство по уплате налога на прибыль
7. Обязательство по уплате целевых и общих налогов организациями и физическими лицами
8. Обязательство по уплате местных налогов и сборов
9. Обязательство по уплате налогов субъектами малого предпринимательства
10. Обязательство по уплате подоходного налога физическими лицами.

Рекомендуемые формы контроля знаний

1. Тестовые задания
2. Реферативные работы
3. Контрольные работы
4. Деловая игра

Рекомендуемые темы реферативных работ

1. Основания и порядок взыскания налогов за счёт средств дебиторов плательщика налогов.
2. Гражданско-правовая сделка как основание возникновения, изменения и прекращения налоговых правоотношений.
3. Финансово-правовые последствия недействительности гражданско-правовой сделки.
4. Соотношения гражданско-правовых и финансово-правовых последствий недействительности гражданско-правовой сделки.
5. Влияние ненадлежащего исполнения гражданско-правовой сделки на налоговые правоотношения.
6. Финансово-правовые последствия реализации прав покупателя и заказчика на отказ от исполнения договора (возврат товара);
7. Финансово-правовые последствия несоответствия условия о цене договора нормам действующего законодательства.
8. Особенности правового регулирования налоговых отношений в государствах Европейского Союза
9. Особенности правового регулирования налоговых отношений в государствах СНГ.

10. Особенности правового регулирования налоговых отношений в государствах странах общего права (Великобритания, США).

Рекомендуемые темы контрольных работ

1. Исполнение налогового обязательства
2. Обязательство по уплате подоходного налога физическими лицами.

Перечень нормативных правовых актов и рекомендуемой литературы

РЕКОМЕНДУЕМЫЕ НОРМАТИВНЫЕ ПРАВОВЫЕ АКТЫ

7. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) : принят Палатой представителей 15 ноября 2002 г.; одобрен Советом Республики 2 декабря 2002 г. // // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Мн., 2010.

8. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (Особенная Часть): принят Палатой представителей 11 декабря 2009 года; одобрен Советом Республики 18 декабря 2009 года // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2010. – № 4. – С. 7 – 45.

9. Гражданский кодекс Республики Беларусь : принят Палатой представителей 28 октября 1998 г.; одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 г. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

10. Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях : принят Палатой представителей 2 июня 2003 г.; одобрен Советом Республики 24 июня 2003 г. // // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

11. Процессуально-исполнительный кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях: Кодекс Республики Беларусь: принят Палатой представителей 9 ноября 2006 года; одобрен Советом Республики 1 декабря 2006 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

12. О некоторых мерах по регулированию предпринимательской деятельности : указ Президента Республики Беларусь от 18 июня 2005 г., № 285. // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

13. О поддержке малого и среднего предпринимательства: Закон Республики Беларусь от 1 июля 2010 г. № 148-3 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

14. О некоторых мерах государственной поддержки малого предпринимательства: указ Президента Республики Беларусь от 21.05.2009 № 255 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

15. О некоторых вопросах, связанных с применением Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь: постановление Пленума Высшего Хозяйственного Суда Республики Беларусь от 19.05.2005 г., № 21 // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2005. – № 105. – С. 17 – 26.

16. Договор о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза: подписан в Москве 11 апреля 2017 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

17. О таможенном регулировании в Республике Беларусь»: Закон Республики Беларусь от 10 января 2014 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

18. Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг: является приложением (частью) Договора о Евразийском экономическом союзе, совершенного в г. Астане 29 мая 2014 года // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

19. О налогообложении: Указ Президента Республики Беларусь от 25 января 2018 г. №29 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

20. Об утверждении Инструкции о порядке возврата разницы между суммой налоговых вычетов и общей суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав: постановление Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства по налогам сборам Республики Беларусь от 28 апреля 2010 г. № 53/33// Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

21. Об утверждении порядка расчётов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь: Указ Президента Республики Беларусь от 29 июня 2000 г. № 359 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

22. О некоторых вопросах осуществления расходных операций: Указ Президента Республики Беларусь от 15 мая 2008 г. № 267 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

23. О некоторых вопросах признания задолженности безнадежным долгом и ее списания: Указ Президента Республики Беларусь от 13 июня 2008 г. № 329 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

24. О некоторых вопросах осуществления налоговыми органами административных процедур: постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь 31 декабря 2010 г. № 99// Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

25. О государственных программах и оказании государственной финансовой поддержки: Указ Президента Республики Беларусь от 23 марта 2016 г. № 106 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

26. О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности: Указ Президента Республики Беларусь от 16 октября 2017 г. №376 // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

ЛИТЕРАТУРА ОСНОВНАЯ

27. Белых, В.С. Налоговое право России / В.С. Белых, Д.В. Винницкий, - М.: Норма, 2004. – 320 с.

28. Майбуров, И.А. Теория и история налогообложения: учебник / И.А. Майбуров. – М., Юнити-Дана, 2007. – 428 с.

29. Бойко Т.С. Финансовое право: Учеб. пособие. / Т.С. Бойко С.К. Лещенко. – Мн.; Книжный Дом, 2006. - 320 с.

30. Кишкевич, А.Д. Налоговое право Республики Беларусь. / А.Д. Кишкевич, А.А. Пилипенко. – Мн.: Тесей, 2002. - 304 с.

31. Кучерявенко, Н.П. Налоговое право. / Н.П. Кучерявенко. – Харьков: Легас, 2001. - 584 с.

32. Налоговое право: Учебник / под ред. С.Г. Пепеляева. - М: Юрист, 2003. - 591 с.

33. Налоговое право России: Учебник для вузов / отв. ред. Ю.А. Крохина [и др.]. – М.; Норма, 2004. - 720 с.

34. Пилипенко, А.А. Налоговое право: учебное пособие / А.А. Пилипенко. – Мн.: Книжный дом, 2006. – 448 с.

35. Пилипенко, А.А. Налоговое право: Учебно-методический комплекс. / А.А. Пилипенко. – Мн.: ГИУСТ БГУ, 2005. -188 с.

36. Пилипенко, А.А. Финансовое право [текст]: Учеб. Пособие. / А.А. Пилипенко. – Мн., 2007. – 608с.

37.Тедеев, А.А. Налоговое право: Учебник./ А.А. Тедеев, В.А. Парыгина. - М.: Изд-во Эксмо, 2004. - 864 с.

38.Финансовое право: Учебник / отв. ред. НИ. Химичева. – 3-е изд. - М.: Юристъ, 2002. - 733 с.

39.Финансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасёва. - М: Юристъ, 2002. - 576 с.

40.Ханкевич, Л.А. Финансовое право Республики Беларусь: Практическое пособие. / Л.А. Ханкевич. – Мн.: Молодежное научное общество, 2005. - 282 с.

41.Орлова, Е.И. Налоговое право: Учеб. – метод. Комплекс / Е.И. Орлова, Л.В. Кузина. – Мн.: изд-во МИУ, 2005. – 100 с.

42.Кравченко, Т. Г. Налоговое право. Курс лекций./ Т.Г. Кравченко. – Гомель.: ГГУ, 2002. – 104 с.

43.Михайлов, Д. И. Налоговое право. Курс лекций по спецкурсу./ Д.И. Михайлов. – Гомель, УО «ГГУ им. Ф. Скорины», 2004. – 158 с.

44.Михайлов, Д.И. Налоговое право. Практическое пособие по спецкурсу./ Д.И. Михайлов. – Гомель, УО «ГГУ им. Ф. Скорины», 2005. – 51 с.

45.Ефимова, И. Исчисление НДС торговыми организациями при приобретении товаров и услуг у иностранных организаций / И. Ефимова // Главный бухгалтер. Торговля. – 2009. - № 11. – С. 8 – 11.

46.Лесковец, С. Исчисление налога на прибыль при безвозмездной передаче имущества некоммерческим организациям / С. Лесковец // Налоги Беларуси. – 2010. – № 2. – С. 6 – 12.

47.Павлова, А. Стандартные налоговые вычеты: особенности 2010 года / А. Павлова // Главный Бухгалтер. Зарплата. – 2010. – № 2. – С. 14 – 16.

ДОПОЛНИТЕЛЬНАЯ

48. Адаменкова, С.И. Налоги и их применение в финансово-экономических расчетах, ценообразовании (теория, практика)/ С.И. Адаменкова С.И., О.С. Евменчик. – Мн.: Элайда, 2005. - 568 с.

49. Апель А.Л. Основы налогового права: Курс лекций./ А.Л. Апель. – СПб.: Питер. 2001. - 150 с.

50. Артемов, Н.М. Правовые проблемы налогообложения в Российской Федерации: Учеб. пособие./ Н.М. Артемов, Е.М., Ашмарина. – М.: ООО «Профобразование», 2003. – 184 с.

51. Адаменкова, С.И. Налоговый механизм: теория и практика: Налоги. Таможенно-тарифное регулирование. Учёт и контроль. Ценообразование: пособие / С.И. Адаменкова [и др.] под ред. С.И. Адаменковой. – 4-е изд., доп. И перераб. – Мн. Элайда, 2007. – 608 с.

52. Ашмарина, Е.М. Налоговое право как инструмент регулирования экономических процессов / Е.М. Ашмарина // Финансовое право. – 2003. – № 2. - С. 28 – 32.

53. Ашмарина, Е.М. Некоторые проблемы современного налогового права / Е.М. Ашмарина // Государство и право. - 2003. - № 3. - С. 50 – 57.
54. Ашмарина, Е.М. Специфика содержания некоторых финансово-правовых норм / Е.М. Ашмарина // Государство и право. - 2005. - № 2. - С. 107 – 111.
55. Балакирева, В.И. Представительство в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах / В.И. Балакирева // Налоговый вестник. - 2000. - № 2. - С. 73 – 77.
56. Бобоев, М.Г. Налоговые системы зарубежных стран: Содружество Независимых Государств./ М.Г. Бобоев, Н.Т. Мамбеталиев, Н.Н. Топорков. – М.: Гелиос АРВ, 2002. - 624 с.
57. Бондарь, Н.С. Конституционная природа налогового права / Н.С. Бондарь // Финансовое право. - 2005. - № 3. - С. 28 – 40.
58. Бродский, Г.М. Право и экономика налогообложения./ Г.М. Бродский. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2000. – 404 с.
59. Гогин, А.А. Способы обеспечения исполнения обязательств в сфере налогового контроля / А.А. Гогин // Финансовое право. - 2004. - № 1. - С. 38-41.
60. Гуреев, В.И. Понятие и отличительные признаки налога, сбора, пошлины / В.И. Гуреев // Государство и право. - 2005.-№4.-С. 49-54.
61. Демин, А.В. К вопросу об общих принципах налогообложения / А.В. Демин // Журнал российского права. - 2002. - №4.-С. 54-62.
62. Демин, А.В. Налог как правовая категория: понятие; признаки, сущность / А.В. Демин // Налоговый вестник. - 2002.- №3. - С. 154-160.
63. Демин, А.В. Сбор как разновидность налоговых доходов (проблемы правовой идентификации) /А.В. Демин // Финансовое право. - 2003. - № 1. - С. 27-35.
64. Евтушенко, В.Ф. К вопросу о соотношении категорий «субъект налогового права» и «субъект налогового правоотношения» / В.Ф. Евтушенко // Финансовое право. - 2005. - № 4.-С. 12-16.
65. Евтушенко, В.Ф. Некоторые проблемы установления агентских функций в налоговых правоотношениях / В.Ф. Евтушенко // Финансовое право. - 2004. - № 3. - С. 36-38.
66. Ермакова, Т.С. Финансовое правоотношение (теоретические проблемы)/ Т.С. Ермакова. - Л.: Изд-во ЛГУ, 1985. - 34 с.
67. Жернаков, М.В. Сторона и субъект налоговых правоотношений: соотношение понятий / М.В. Жернаков // Финансовое право. - 2004. - № 4. - С. 45-49.
68. Кивер, Е. О понятиях «добросовестность» и «злоупотребление правом» при уплате налогов / Е. Кивер // Хозяйство и право. - 2005. - № 9. - С. 76-81.
69. Кирилина, В.Е. Субъекты налогового права как правовая категория / В.Е. Кирилина / Финансовое право - 2004. - № 3. - С. 31-35.
70. Комментарий к Налоговому кодексу Республики Беларусь. Общая часть/ Под ред.: О.Л. Левковича, Л.И. Линень. - Мн.: Дикла. - 2003. - 288 с.

71. Комментарии к Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь / С.В. Авдеенко, И.С. Андресюк, М. О. Григорчук и др. - Мн.: УП «Светоч»-. 2003. – 352 с.

72. Косолапов А.И. Налоги и налогообложение: Учеб. пособие./ А.И. Косолапов. – М.: Дашков и К'. 2005. - 872 с.

73. Кудряшова, К.В. Правовые аспекты переложения косвенных налогов / К.В. Кудряшова // Правоведение. - 2005. -№2. -С. 180-192.

74. Кузнеченкова Н.Г. Современная концепция налогового процесса / Н.Г. Кузнеченкова // Государство и право. - 2005. -№ 1.-С. 34-39.

75. Налоговое право России. Общая часть: Учебник / Под ред. Н.А. Шевелена. - М: Юристь. 2001. - 490 с.

76. Кучеров, И.И. Налоговое право зарубежных стран: Курс лекций./ И.И. Кучеров. – М.: АО «Центр ЮрИнфоР», 2003. – 374 с.

77. Кучеров, И.И. Нормы конституций зарубежных стран, регулирующие налоговые отношения / И.И. Кучеров // Журнал российского права. - 2003. - № 4. - С. 68-75.

78. Кучерявенко, Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 1. Генезис налогового регулирования. В 2 ч. Ч. 1. / Н.П. Кучерявенко. – Харьков: Легас. 2002. – 665 с.

79. Кучерявенко, Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 1. Генезис налогового регулирования. / Н.П. Кучерявенко. В 2 ч. Ч. 2. - Харьков: Легас. 2002. - 791 с.

80. Кучерявенко, Н.П. Место налогового права в системе финансово-правовой отрасли/ Н.П. Кучерявенко // Финансовое право. - 2005. - № 2. - С. 8-11.

81. Кучерявенко, Н.П. Понятие и структура налогово-правовой нормы / Н.П. Кучерявенко // Финансовое право. - 2004. - №6.-С. 4-16.

82. Кучерявенко, Н.П. Роль дефиниции «налог» в содержании института налогового права/ Н.П. Кучерявенко // Финансовое право. – 2002. № 3. - С. 7-10.

83. Лукяш, Ю.А. Права налогоплательщика./ Ю.А. Лукяш. - М.: Книжный мир, 2001. - 406 с.

84. Львова, Е. Г. Проблемы общих теорий налогов в литературе /Е.Г. Львова // Финансовое право. - 2005. - № 1. - С. 27-30.

85. Маньковский, И.А. Налоговое право Республики Беларусь. Общие положения./ И.А. Маньковский. – Мн.: Молодёжное научное общество, 2000. - 160 с.

86. Маньковский, И.А. Юридические лица и налоговые правоотношения/ И.А. Маньковский. – Мн.: Полибиг, 1999. -220 с.

87. Михайлова, О.Р. Методы ограничения усмотрения налоговых органов при осуществлении налогового контроля / О.Р. Михайлова // Государство и право. - 2005. - № 7. - С. 90 - 96.

88. Михайлова, О.Р. Толкование норм налогового законодательства: Учеб. пособие / О.Р. Михайлова, под ред. С.Г. Пепеляева. - М: «Статут», 2004. - 142 с.

89. Мороз, Л.Н. Налоги: Проблемы правового регулирования./ Л.Н. Мороз. - Мн.: Веды. 1999. - 356 с.

90. Паршкова, А.Н. Проблемы источников налоговых норм / А.Н. Паршкова // Современное право. - 2005. - № 6. -С. 32-35.

91. Парыгина, В.А. Принципы налогового права / В.А. Парыгина // Современное право. - 2003. - № 4. - С. 9-14.

92. Перов, А.В. Налоги и налогообложение./ А.В. Перов, А.В. Толкушин. - М: Юрайт-М, 2001. - 555 с.

93. Петрова, Г.В. Налоговое право: Учебник для вузов/ Г.В. Петрова. - М: НОРМА-ИНФРА-М. 1998. - 271 с.

94. Петрова, Г.В. Налоговые отношения: теория и практика правового регулирования/ Г.В. Петрова. - М: Изд-во «Олита». 2003. -360 с.

95. Петрова, Г.В. Общая теория налогового права / Г.В. Петрова. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. – 224 с.

РЕПОЗИТОРИЙ ГГУ ИМЕНИ Ф. СКОРИНЫ