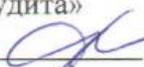


Учреждение образования  
«Брестский государственный технический университет»  
Экономический факультет  
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

СОГЛАСОВАНО

Заведующий кафедрой  
«Бухгалтерского учета, анализа  
и аудита»

 Н.В.Потапова

« 20 » 06 2025 г.

СОГЛАСОВАНО

Декан экономического  
факультета

 В.В.Зазерская

« 20 » 06 2025 г.

**ЭЛЕКТРОННЫЙ УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС  
ПО УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЕ  
«НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В  
РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ»**

для специальности:

7-06-0411-01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Составитель: В.И. Юрчик, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Учреждения образования «Брестский государственный технический университет»

Рассмотрено и утверждено на заседании Научно-методического совета университета  
« 26 » 06 2025 г., протокол № 4

*пр. № УМК 24/25-256 (а)*

Брест, 2025

## ОГЛАВЛЕНИЕ

<b>ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА .....</b>	<b>4</b>
<b>ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ .....</b>	<b>7</b>
<b>ТЕМА 1. ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ УЧАСТНИКОВ ВЭД.....</b>	<b>7</b>
<b>В1. Понятие налогов во ВЭД.....</b>	<b>7</b>
<b>В2. Функции налогов. ....</b>	<b>8</b>
<b>В3. Основные принципы налогообложения.....</b>	<b>10</b>
<b>В4. Классификация налогов.....</b>	<b>11</b>
<b>В5. Элементы налога и налоговая терминология.....</b>	<b>13</b>
<b>ТЕМА 2. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ И ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИНОСТРАННЫХ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ В РБ.....</b>	<b>17</b>
<b>В1. Экономическая сущность налоговой системы и основные принципы ее     построения.....</b>	<b>17</b>
<b>В2. Налоговая система РБ.....</b>	<b>20</b>
<b>В3. Налоговое законодательство Республики Беларусь .....</b>	<b>21</b>
<b>В4. Особенности налогообложения иностранных организаций на территории РБ23</b>	
<b>ТЕМА 3. НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ .....</b>	<b>27</b>
<b>В1. Сущность зачетного метода взимания НДС.....</b>	<b>27</b>
<b>2. Плательщики НДС. Объекты налогообложения .....</b>	<b>28</b>
<b>В3. Порядок расчета налоговой базы по экспортно-импортным операциям .....</b>	<b>30</b>
<b>В4. Ставки налога.....</b>	<b>33</b>
<b>В5. Порядок исчисления налога. Налоговые вычеты.....</b>	<b>35</b>
<b>В6. Налоговый период, декларация по НДС и ответственность плательщиков..</b>	<b>36</b>
<b>ТЕМА 4. АКЦИЗЫ ВО ВЭД .....</b>	<b>37</b>
<b>В1. Плательщики акцизов .....</b>	<b>37</b>
<b>В2. Ставки акцизов .....</b>	<b>37</b>
<b>В3. Объект обложения акцизами.....</b>	<b>38</b>
<b>В4. Товары (продукция), облагаемые акцизами .....</b>	<b>39</b>
<b>В5. Взимание акцизов при ввозе подакцизных товаров.....</b>	<b>40</b>
<b>В6. Порядок исчисления акцизов при реализации подакцизных товаров .....</b>	<b>41</b>
<b>ТЕМА 5. ТАМОЖЕННО-ТАРИФНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВЭД.....</b>	<b>42</b>
<b>В1. Таможенная процедура экспорта: порядок применения .....</b>	<b>42</b>
<b>В2. Таможенное декларирование товаров .....</b>	<b>44</b>
<b>В3. Уплата вывозных таможенных пошлин .....</b>	<b>48</b>
<b>ТЕМА 6. ПОРЯДОК ОПРЕДЕЛЕНИЯ ТАМОЖЕННОЙ СТОИМОСТИ ВВОЗИМЫХ И ВЫВОЗИМЫХ ТОВАРОВ.....</b>	<b>48</b>
<b>В1. Выбор основы для определения таможенной стоимости.....</b>	<b>48</b>
<b>В2. Заявление таможенной стоимости и ее документальное подтверждение.....</b>	<b>49</b>
<b>В3. Взаимосвязь участников сделки.....</b>	<b>51</b>
<b>В4. Определение таможенной стоимости.....</b>	<b>51</b>
<b>ТЕМА 7. ПОРЯДОК РАСЧЕТА И УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ....</b>	<b>53</b>
<b>В1. Платежи при временном ввозе.....</b>	<b>53</b>

<b>В2. Отсрочка и рассрочка уплаты таможенных пошлин.....</b>	<b>54</b>
<b>В3. Возникновение и прекращение платежных обязательств.....</b>	<b>55</b>
<b>В4. Платежные обязательства до подачи декларации .....</b>	<b>56</b>
<b>ТЕМА 8. МЕЖДУНАРОДНОЕ ДВОЙНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ .....</b>	<b>57</b>
<b>В1. Международное сотрудничество в налоговой сфере.....</b>	<b>57</b>
<b>В2. Виды международных договоров.....</b>	<b>58</b>
<b>В3. Международное двойное налогообложение и методы его устранения .....</b>	<b>59</b>
<b>В4. Оффшорные механизмы в международном налогообложении .....</b>	<b>61</b>
<b>В5. Практические аспекты оффшорного бизнеса .....</b>	<b>62</b>
<b>ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ.....</b>	<b>65</b>
<b>ТЕМА 1. ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ УЧАСТНИКОВ ВЭД.....</b>	<b>65</b>
<b>ТЕМА 2. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА И ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИНОСТРАННЫХ ЮЛ В РБ .....</b>	<b>68</b>
<b>ТЕМА 3. НДС ПО ЭКСПОРТНО-ИМПОРТНЫМ ОПЕРАЦИЯМ.....</b>	<b>69</b>
<b>ТЕМА 4. АКЦИЗЫ ВО ВЭД .....</b>	<b>72</b>
<b>ТЕМА 5. ТАМОЖЕННО-ТАРИФНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВЭД .....</b>	<b>73</b>
<b>ТЕМА 6. ПОРЯДОК ОПРЕДЕЛЕНИЯ ТАМОЖЕННОЙ СТОИМОСТИ ТОВАРОВ .....</b>	<b>74</b>
<b>ТЕМА 7. ПОРЯДОК РАСЧЕТА И УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ....</b>	<b>75</b>
<b>ТЕМА 8. МЕЖДУНАРОДНОЕ ДВОЙНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ .....</b>	<b>76</b>
<b>РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ УМК .....</b>	<b>78</b>
<b>Перечень вопросов к экзамену по дисциплине.....</b>	<b>78</b>
<b>ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ УМК.....</b>	<b>80</b>
<b>Учебная программа.....</b>	<b>80</b>

## ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

В настоящее время мировая экономика находится на качественно новом этапе развития регионализации, интернационализации и интеграции хозяйственной деятельности, происходит прогрессирующая глобализация международных отношений. Налогообложение для компаний, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, в современных условиях приобретает важнейшее значение, поскольку оно позволяет выбрать между вариантами осуществления деятельности и размещения активов. Налоговая составляющая в системе глобализации мировой экономики обладает ее существенными признаками и имеет свои особенности. В этих условиях происходит гармонизация налоговых систем и налоговой политики, наблюдается унификация налогообложения в различных странах. В связи с этим все большее внимание бизнеса, в том числе фирм, проводящих внешнеэкономические операции, транснациональных компаний, обращается на проблему налогообложения совершаемых сделок в международном масштабе.

Целью электронного УМК по дисциплине «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь» является формирование теоретических знаний по налогообложению внешнеэкономической деятельности субъектов хозяйствования в Республике Беларусь, а также развитие практических навыков по расчету налоговых платежей по внешнеэкономической деятельности.

Задачи изучения курса:

- усвоение магистрантами знаний об организации налогообложения международных операций;
- изучение налогообложения экспортно-импортных торговых операций;
- изучение налогообложения внешнеэкономических операций по оказанию услуг.

После изучения дисциплины «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь» магистрант должен знать:

- правовые аспекты налогового регулирования и налогового контроля;
- основы гражданского, налогового, таможенного законодательства;
- существующие подходы к организации и осуществлению налогообложения валютных операций;
- теорию и практику налогообложения валютных операций;
- особенности налогообложения внешнеэкономической деятельности.

После изучения дисциплины «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь» магистрант должен уметь:

- использовать основные приемы и способы расчета налоговых платежей при осуществлении экспортно-импортных операций;
- производить расчет налоговой базы и суммы платежа по отдельным видам налогов и сборов;
- составлять налоговые декларации по налогам и сборам;
- формировать показатели регистров налогового учета.

После изучения дисциплины «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь» магистрант должен владеть:

- фундаментальными экономическими знаниями в области налогообложения внешнеэкономической деятельности;
- способностью правильно анализировать финансово-хозяйственную деятельность субъектов хозяйствования.

Материалы данного курса используются в практической работе экономиста, а также при разработке соответствующих разделов диссертационной работы.

Электронный учебно-методический комплекс (ЭУМК) по дисциплине «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь» представляет собой комплекс систематизированных учебных и методических материалов. Он предназначен для подготовки магистрантов специальности 7-06-0411-01 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

ЭУМК разработан в соответствии со следующими нормативными документами:

- Положением об учебно-методическом комплексе на уровне высшего образования, утвержденным постановлением Министерства образования Республики Беларусь №167 от 26.07.2011 г.

- Положением об учебно-методическом комплексе по учебной дисциплине учреждения образования «Брестский государственный технический университет» № 12 от 31.01.2019 г.

- Учебной программой по дисциплине «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь», утвержденной 28.06.2024, регистрационный номер № УД-24-1-322/уч.

Цели УМК:

- обеспечение качественного методического сопровождения процесса обучения магистрантов современным знаниям в области бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности предприятий Республики Беларусь;

- организация эффективной самостоятельной работы магистрантов.

Содержание и объем электронного УМК полностью соответствуют образовательному стандарту высшего образования специальности 7-06-0411-01 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», а также учебно-программной документации образовательных программ высшего образования. Материал представлен на требуемом методическом уровне и адаптирован к современным образовательным технологиям.

Структура электронного УМК по дисциплине «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь»:

Теоретический раздел ЭУМК представлен конспектом лекций по дисциплине «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь».

Практический раздел представлен конспектом практических занятий по дисциплине «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь».

Раздел контроля знаний ЭУМК содержит перечень вопросов, выносимых на экзамен по дисциплине «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь».

Вспомогательный раздел включает учебную программу по дисциплине «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь».

Рекомендации по организации работы с электронным УМК

Использование разработанного электронного учебно-методического комплекса (ЭУМК) по дисциплине «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в

Республике Беларусь» предполагает работу магистрантов с конспектом лекций при подготовке к выполнению и защите практических, к сдаче экзамена по дисциплине.

Электронный учебно-методический комплекс направлен на повышение эффективности учебного процесса и организацию целостной системы учебно-предметной деятельности по дисциплине «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь», что является одним из важнейших направлений стратегических инноваций в образовании. В этом контексте организация изучения дисциплины на основе электронного УМК предполагает продуктивную учебную деятельность, позволяющую сформировать профессиональные компетенции будущих специалистов, обеспечить развитие познавательных и созидательных способностей личности.

## ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

### ТЕМА 1. ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ УЧАСТНИКОВ ВЭД

1. Понятие налогов во ВЭД
2. Функции налогов
3. Основные принципы налогообложения
4. Классификация налогов
5. Элементы налога и налоговая терминология

#### В1. Понятие налогов во ВЭД

Государство, выражая интересы общества в различных сферах жизнедеятельности, вырабатывает и осуществляет соответствующую политику – экономическую, социальную, экологическую, демографическую и др. При этом в качестве взаимодействия объекта и субъекта государственного регулирования социально-экономических процессов используются финансово-кредитный и ценовой механизмы.

Финансово-бюджетная система охватывает отношения по поводу формирования и использования финансовых ресурсов государства – бюджета и внебюджетных фондов. Главным источником доходов бюджета служит валовой внутренний продукт, до 40 % которого перераспределяется через бюджетную систему. Основным методом перераспределения созданного в стране ВВП и формирования доходной части бюджета выступают **налоги**. Таким образом, на долю налогов, являющихся важнейшим средством формирования финансовых ресурсов государства, приходится 80-90 % всех бюджетных поступлений (в развитых странах).

*Налоги— это обязательные платежи юридических и физических лиц в бюджет, устанавливаемые и принудительно изымаемые государством в форме перераспределения части общественного продукта, используемого на удовлетворение общегосударственных потребностей.*

В своем движении совокупный общественный продукт и национальный продукт проходят четыре фазы: производство, распределение (первичное и вторичное), обмен и потребление. Каждая из фаз характеризуется присущими только ей производственными отношениями. Налоги возникают и функционируют только на второй фазе — распределения, а точнее, перераспределения совокупного общественного продукта (СОП) и национального дохода (НД), отражая определенную сторону экономической деятельности, связанную с процессом изъятия перераспределяемой части стоимости СОП и НД в денежной форме в пользу государства.

Процесс перераспределения стоимости СОП и НД в денежной форме, то есть мобилизация ее с помощью налоговых методов в доходной части государственного бюджета и использование через систему государственных расходов, представляет совокупность (или систему) финансовых отношений государства. Налоговые отношения, выражают лишь ту сторону финансовых отношений, которая связана с мобилизацией и формированием доходной базы бюджета.

Налоги носят объективный характер, поскольку связаны непосредственно с объективной деятельностью и функционированием государства и отображают реально существующие финансовые отношения. Подобно государственному кредиту, расходам государства и т.п., они являются одним из элементов системы финансовых отношений и находятся во взаимосвязи и взаимозависимости с другими финансовыми категориями, обладают свойствами, присущими другим финансовым категориям, и дают ключ к пониманию финансовой системы в целом. В то же время налоги имеют специфические признаки, которые выделяют их:

- налоги, участвуя в перераспределительном процессе, обеспечивают государство финансовыми ресурсами. Источником налогов хозяйствующих субъектов выступает прибавочный продукт, созданный в производстве трудом, капиталом и природными

ресурсами, часть которого поступает хозяйствующему субъекту для расширенного воспроизводства. Эта часть прибавочного продукта в процессе первичного распределения находится вне налоговых отношений. Вторую часть получает государство посредством принудительного перераспределения прибавочного продукта в свою пользу. Налоги в этих условиях являются для государства главным методом мобилизации части прибавочного продукта.

Последующая стадия перераспределения — использование бюджетных средств — также выходит за пределы налогообложения и является выражением расходов государства.

- принимая участие в перераспределительном процессе, налоги или налоговые отношения предполагают наличие двух субъектов: налогоплательщика и государства, между которыми возникает движение стоимости.

- налоговые отношения носят односторонний характер — от налогоплательщика к государству, при этом отсутствует эквивалентность, то есть плательщик конкретно за свой платеж ничего не получает. Налоги в этом качестве обладают специфической формой производственных отношений.

- налоги, функционируя в фазе распределения через разнообразные способы налогового изъятия, используемые и регламентируемые государством, оказывают решающее влияние на другие фазы движения СОП — на производство, обмен и потребление, ускоряя процессы общественного производства или замедляя их.

- мобилизация части прибавочного продукта в денежной форме осуществляется государством принудительно в форме налоговых платежей, взимаемых как с хозяйствующих субъектов, так и с населения страны. Отчужденная и присвоенная принудительно часть новой стоимости превращается в централизованный фонд финансовых ресурсов государства. Весь процесс, связанный с образованием государственного денежного фонда, выступает как содержание финансов.

Финансовые отношения между государством и хозяйствующими субъектами и населением по формированию централизованного денежного фонда называются **налоговыми отношениями**.

Подавляющая часть налоговых изъятий не возвращается плательщику, а расходуется властью на управление, военные цели и другие непроектные мероприятия. И лишь относительно небольшая доля поступлений налогов через систему расходов бюджета направляется на рост доходов определенных групп населения (пенсии, стипендии и др.).

При этом следует иметь в виду, что при принудительной уплате налогов владельцы капитала могут утратить часть своего капитала, а следовательно, существует вероятность ограничения развития производства. При значительных обложениях не исключено возникновение кризисной экономической ситуации в обществе.

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

## **В2. Функции налогов.**

Функции любой экономической категории раскрывают ее сущность, внутреннее содержание и значение. Функция налога — это проявление его сущности в действии, способ выражения его свойств. Функция показывает, каким образом реализуется общественное назначение данной экономической категории как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов.

В числе налоговых функций обычно выделяют: фискальная, стимулирующая, распределительная, регулирующая, контрольная.

**Фискальная функция** проявляется в бесперебойном обеспечении государства финансовыми ресурсами, необходимыми для осуществления его деятельности. Это основная функция, характерная для всех государств на различных этапах развития. Последние десятилетия в мировой практике характеризуются резким увеличением налоговых поступлений в бюджет государств. Это связано с ростом объектов производства, развитием научно-технического прогресса, обеспечившими реальными условиями для увеличения национального дохода и, соответственно, повлекшими рост финансовых ресурсов государства в основном за счет налоговых поступлений.

С другой стороны, рост налогов в ряде стран мира привел к увеличению издержек производства, росту цен и удорожанию товаров. Следствием этого стало снижение темпов экономического роста. Чрезмерное налогообложение населения отрицательно отразилось на материальном положении отдельных социальных групп. По этим причинам с середины 80-х годов намечалось снижение налоговых поступлений, однако их доля в национальном доходе по-прежнему остается высокой.

Уровень налогового бремени той или иной страны в международной статистике определяется показателем удельного веса налоговых поступлений в валовом внутреннем продукте. Так, в начале 90-х годов доля налоговых доходов в ВВП (с учетом взносов на социальное страхование) составляла от 29,8 % в США до 55,3 % в Швеции; в странах ЕС — 40,8 %, в России — 43,3 %.

Фискальную роль налогов характеризуют, кроме того, данные о суммах финансовых санкций, поступающих в бюджет, суммах расходов государства на содержание налоговых служб, а также данные о разнице между общей суммой налогов, утвержденной в бюджете, и их величиной в отчете об исполнении бюджета. Расчеты показывают, что чрезмерный фискальный гнет сопровождается невыполнением расчетных заданий по налоговым поступлениям на 30 % и более.

Анализ соотношения доходов и расходов бюджета не только характеризует состояние бюджета, но и свидетельствует все о той же роли налогообложения. Множественность налогов требует обширного фискального аппарата, значительных расходов на ведение налогового учета и контроля. Все это и частые корректировки содержания методических указаний по исчислению и порядку уплаты налогов придают негативный оттенок роли налогообложения в системе бюджетно-финансовых отношений, тем более что такие корректировки вносятся после принятия закона о бюджете на очередной бюджетный период.

Таким образом, расширение налогов фискальной направленности может оказывать отрицательное влияние на экономику и благосостояние населения.

**Стимулирующая функция** налогов реализуется через систему льгот, исключений, преференций (предпочтений), увязываемых с льготообразующими признаками объекта налогообложения. Она проявляется в изменении объекта обложения, уменьшении налогооблагаемой базы, понижении налоговой ставки и др.

Существуют следующие виды льгот: необлагаемый минимум объекта; изъятие из обложения определенных элементов объекта; освобождение от уплаты налогов отдельных лиц или категорий плательщиков; понижение налоговых ставок; целевые налоговые льготы, включая налоговые кредиты в форме отсрочки взимания налогов; прочие налоговые льготы.

Действующие льготы по налогообложению прибыли предприятий направлены на стимулирование:

- финансирования затрат на развитие производства и жилищное строительство;
- малых форм предпринимательства;
- занятости инвалидов и пенсионеров;
- благотворительной деятельности, социально-культурной и природоохранительной сфер.

*Преференции (предпочтения)* могут устанавливаться в виде инвестиционного налогового кредита и целевой налоговой льготы для финансирования инвестиционных и инновационных затрат.

*Налоговый кредит*, как и всякий кредит, предоставляется на условиях возвратности и платности, оформляется соответствующим договором между хозяйствующим субъектом и налоговым органом.

*Целевая налоговая льгота*, в отличие от инвестиционного кредита, может предоставляться любому хозяйствующему субъекту органами власти на взаимовыгодной основе, но в пределах суммы налоговых поступлений в бюджет.

Из сущности налогов *вытекает распределительная*, которая обеспечивает процесс перераспределения части совокупного общественного продукта, главным образом чистого дохода, и направление части его на расширенное воспроизводство израсходованных факторов производства (капитала, труда, природных ресурсов), а другой его части — в централизованный фонд государственных ресурсов, то есть в бюджет государства, в форме налогов. В этой функции реализуется общественное назначение налогов как особого централизованного инструмента распределительных отношений: через налоги идет формирование финансовых ресурсов государства, аккумулируемых в бюджетной системе и внебюджетных фондах, необходимых для осуществления собственных функций государства — политических, оборонных, внешнеэкономических, социальных, природоохранных и др.

**Регулирующая функция** неотделима от других функций, в частности фискальной. Каждая функция отражает определенную сторону налоговых отношений: фискальная — отношение налогоплательщика к государству, основанное на максимальной мобилизации ресурсов в бюджет; регулирующая — отношение государства к налогоплательщику в процессе создания благоприятных условий для развития экономики. В результате в фискальной функции, благодаря которой государство снабжается финансовыми ресурсами, заложено противоречие между необходимостью постоянного и все большего увеличения доходной базы государства и ограниченными возможностями юридических и физических лиц в обеспечении такого увеличения. Противоречивость регулирующей функции состоит в том, что реальная потребность государственного вмешательства в процесс производства через рост налогового пресса должна ограничиваться возможностями экономики, иначе могут последовать замедление экономического роста и даже необратимые процессы. Через взаимосвязь и взаимодействие этих противоречий должен достигаться оптимальный баланс интересов государства (в росте доходов бюджета) и хозяйствующих субъектов (в повышении эффективности и доходности производства).

Осуществляя налоговое регулирование, государство проводит всесторонний экономический анализ экономических систем и осуществляет налоговый контроль. Любое экономическое и, в частности, налоговое регулирование предполагает ряд действий, которыми являются экономический анализ и контроль. Налогам, как и финансам, присуща **контрольная функция**, которая способствует количественному и качественному отражению хода распределительного процесса, позволяет контролировать полноту и своевременность налоговых поступлений в бюджет и в конечном счете позволяет определять необходимость реформирования налоговой системы.

### **В3. Основные принципы налогообложения**

Налогообложение в любом цивилизованном государстве должно базироваться на определенных принципах — основополагающих идеях и положениях, существующих в налоговой сфере. Эти принципы во все времена были предметом особого внимания со стороны общества, так как от них во многом зависело социально-экономическое благополучие населения и спокойствие граждан. Разные общественные, государственные деятели и ученые в качестве основных выделяли те или иные принципы. Адам Смит сформулировал четыре основных принципа:

- *принцип справедливости*, утверждающий всеобщность налогообложения и равномерность распределения налогов между гражданами (равная обязанность граждан платить налоги) соразмерно с их доходами. Этот принцип означает, что налоги должны взиматься с учетом возможностей налогоплательщика, который обязан принимать участие в финансировании соответствующей части расходов государства. Государственные налоги и расходы должны влиять на распределение доходов. Налоговое бремя возлагается на одних лиц, привилегии предоставляются другим.

- *Принцип определенности*, согласно которому сумма, способ и время платежа должны быть совершенно точно и заранее известны налогоплательщику. Это устойчивость основных видов налогов и налоговых ставок в течение ряда лет. В то же время налоговая система должна быть гибкой и легко адаптируемой к изменяющимся социально-экономическим условиям;
- *Принцип удобства* предполагает, что налог должен взиматься в такое время и таким образом, которые наиболее удобны для плательщика. Система и процедура выплаты налогов должны быть понятными и удобными для налогоплательщиков;
- *Принцип экономии*, заключающийся в сокращении издержек взимания налога, в рационализации системы налогообложения. Суммы сборов по каждому конкретному налогу должны в соответствии с рассматриваемым принципом превышать затраты на его сбор и обслуживание.

#### **В4. Классификация налогов**

Классификация налогов — это группировка налогов по различным признакам. Она важна для организации рационального управления налогообложением. Классификация налогов Беларуси представлена на рисунке.

##### По способу изъятия:

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

В свою очередь прямые налоги делятся на реальные и личные.

*Реальные налоги* построены без учета личности плательщика и уровня доходности объекта обложения. Сам факт наличия имущества является основанием для обложения. Первыми видами реальных налогов были поземельный и подомовой. К реальным налогам относятся также промысловый налог, налог на ценные бумаги.

*Личные налоги* в мировой практике налогообложения представлены следующими видами: подоходный налог с населения, поимущественный налог, подушный налог, налог с наследства и дарений, налог на прибыль с корпораций, налог на сверхприбыль, налог на прирост капитала и др.

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

К косвенным налогам относятся акцизы, государственные фискальные монополии, таможенные пошлины.

Косвенные налоги имеют длинную историю. В настоящее время *акцизы* делятся на индивидуальные (обложение по сырью, по полуфабрикатам, по готовой продукции, по мощности оборудования) и универсальные. Универсальные косвенные налоги часто называют налогами с оборота; они делятся на однократные, многократные и налог на добавленную стоимость.

*Государственные фискальные монополии* делятся на полные и частичные, что зависит от того, представляют они полную или частичную монополию государства на производство и продажу некоторых товаров (спиртные напитки, табачные изделия, соль, спички, пиво) с целью увеличения за этот счет доходов государственного бюджета.

Самую сложную структуру имеют *таможенные пошлины*. Они классифицируются по четырем признакам: по происхождению, целям, характеру взимания и характеру отношений.

По происхождению таможенные пошлины бывают внутренние, транзитные, экспортные (вывозные) и импортные (ввозные).

По целям различают восемь видов таможенных пошлин: фискальные, протекционные, сверхпротекционные, уравнивательные, антидемпинговые, дискриминационные, преференциальные и статистические.

По характеру взимания (по ставкам) таможенные пошлины делятся на специфические, адвалорные (взимаемые в процентном отношении к таможенной стоимости товара) и кумулятивные (смешанные).

По характеру отношений их разделяют на конвенционные (платеж по международному договору, устанавливающему принципы таможенного режима присоединившихся к конвенции стран с общими правилами осуществления таможенного контроля и взимания таможенных пошлин) и автономные (вид таможенного тарифа, который устанавливается правительством страны в законодательном порядке; для него характерны более высокие ставки в отличие от договорного тарифа).

Таможенные пошлины бывают возвратные (сумма ввозных таможенных пошлин, подлежащая возврату при вывозе продукции, полученной в результате переработки ввезенного товара; применяется как способ повышения конкурентоспособности) и дифференциальные (вид пошлины, предусматривающий различные ставки на один и тот же товар, например, импортируемый из разных стран либо экспортируемый в разное время года).

Одним из классификационных признаков налогов является их деление на общие и специальные (целевые).

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

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

Налоги классифицируются и в зависимости от принадлежности и уровня управления органов, взимающих налог и в распоряжение которых он поступает.

1. В унитарных (единых) государствах бюджетная система состоит, как правило, из двух основных звеньев — республиканского бюджета и местных бюджетов. Соответственно существуют государственные налоги, устанавливаемые верховной властью (они взимаются на основе государственного законодательства и поступают в госбюджет), и местные налоги (взимаются местными органами самоуправления на соответствующей территории и поступают в местные бюджеты). Такая бюджетная система функционирует во Франции, Италии, Японии, где имеются центральный и местные бюджеты; таково бюджетное устройство и в Республике Беларусь.

2. В федеральных государствах бюджетная система состоит из трех основных звеньев. В США, например, есть федеральный бюджет, бюджеты штатов (членов федерации) и местные бюджеты. Аналогичная бюджетная система в Германии, где членами федерации являются земли, имеющие бюджеты земель. В России также трехзвенное бюджетное устройство: федеральный бюджет, региональные бюджеты (центральные бюджеты субъектов федерации) и местные бюджеты. Соответственно и налоги в федеральном государстве делятся на федеральные, налоги субъектов федерации и местные.

По классификационному признаку, отражающему полноту прав использования налоговых сумм, различаются налоги закрепленные и регулирующие.

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

**Регулирующие налоги** используются для регулирования поступлений в нижестоящие бюджеты в виде процентных отчислений от налогов по ставкам (нормативам), утвержденным в установленном порядке на очередной финансовый год. Данные налоги делятся между соответствующими бюджетами в определенной пропорции.

По способу взимания налогов: кадастровый, декларационный, административный у источника образования объекта.

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

В земельном кадастре Беларуси представлен систематизированный перечень (свод) сведений о земле как средстве производства, о земельных угодьях; приводится описание земельных угодий, участков, указывается их площадь и место расположения, конфигурация, качество, оценка стоимости. Однако такой подход к составлению земельного кадастра не лишен недостатков. Во-первых, составление требует длительного времени; во-вторых, данные кадастровых оценок быстро устаревают вследствие изменения ценности земли и инфляции. В прошлом кадастры широко использовались для переписи лиц при обложении подушным налогом.

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

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

Применяются следующие методы взимания налога:

- наличный платеж, когда плательщик вносит в казну государства определенную сумму денег в наличной форме;
- безналичный платеж, когда происходит перечисление через банк со счета клиента на счет бюджета;
- расчет гербовыми марками, то есть с помощью покупки плательщиком специальных марок и наклейки их на официальный документ, после чего документ вступает в законную силу.

## **В5. Элементы налога и налоговая терминология**

**Элементы налога** — это родовые признаки, отражающие социально-экономическую сущность налога. Характеристика элементов налога (налоговая терминология) отражается в законодательных актах и нормативных документах государства, определяющих условия организации, порядок исчисления и взимания налогов.

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

**Субъект налога (плательщик)** — юридическое или физическое лицо, которое по закону обязано платить налог. Субъект может быть формальным, если он переносит налог на другое лицо, становящееся носителем налога или фактическим (конечным) плательщиком. Это различие связано с явлением переложения налогов.

**Носитель налога** — фактический (конечный) плательщик налога, который уплачивает его из своих доходов. Например, при поземельном или подомовом налоге облагается налогом владелец земли или дома, а уплачивают его арендаторы.

**Переложение налогов** — полное или частичное перенесение налога его плательщиком на другое лицо, с которым оно вступает в различные экономические отношения и которое становится носителем налога. Проблема переложения — одна из самых важных и сложных в финансовой науке. Механизмы переложения налогов весьма разнообразны. В частности, различают прямое и обратное переложение налогов. Прямое переложение налогов совершается посредством включения налога в цену. Так происходит с налогами на потребление, когда фигурирующий в качестве налогоплательщика производитель или торговец перекладывает налог на потребителя в повышенной цене. Обратное переложение налогов выражается в понижении цены. Оно имеет место, например, при продаже земли, домов, акций, облигаций, когда налог переносится на продавца посредством вычета из продажной цены капитализированной суммы налога.

Если налогоплательщик — монополист, ему труднее переложить налог, так как его цена устанавливается на максимальном уровне безотносительно к налогу. При попытке переложить налог (повысить цену) монополист сталкивается с риском уменьшения спроса. Сравнительно легко перелаживаются налоги на товары первой необходимости и предметы роскоши.

**Объект налога (объект обложения)** — предмет, действие или явление (доход, имущество, товар, добавленная стоимость, отдельные виды деятельности, передача или продажа имущества и др.), которые в соответствии с законом подлежат обложению налогом. Часто название налога вытекает из объекта (подходный налог и др.).

**Источник налога** — доход субъекта (заработная плата, прибыль, проценты), из которого уплачивается налог. Он не всегда тождествен объекту налогообложения.

**Налоговая база (основа налогообложения)** — часть объекта обложения, образующаяся в результате учета всех полагающихся льгот и изъятий и служащая предметом непосредственного применения налоговой ставки.

**Налоговый оклад** — сумма налога, уплачиваемая субъектом с одного объекта.

**Единица обложения** — единица измерения объекта налога (денежная единица дохода, единица земельной площади, единица измерения товара и т.д.).

**Налоговый период** — время, за которое производится начисление налога или сбора и в течение которого налогоплательщик имеет обязанности по их уплате. В Беларуси налоговый период составляет, как правило, месяц, квартал, календарный год. Для отдельных категорий плательщиков подоходного налога с физических лиц и налога на добавленную стоимость — месяц. Взимание неналоговых платежей и некоторых сборов не связано с каким-либо налоговым периодом (регистрационный сбор, государственная пошлина и др.).

**Налоговая система** — совокупность установленных и взимаемых в той или иной стране налогов, форм и методов налогообложения, взимания и использования налогов, а также налоговых органов.

**Налоговый иммунитет** — освобождение лиц, занимающих особое привилегированное положение, от обязанности платить налоги.

**Налоговый кадастр** — опись объектов, подлежащих налоговому обложению. На их основе определяются нормы средней доходности данной категории облагаемого объекта. Разновидность налогового кадастра — земельный кадастр.

**Налоговая ставка** — величина налога в расчете на единицу налогообложения. Она устанавливается либо в процентах, либо в твердых суммах. В теории и практике налогов важное значение имеют методы построения налоговых ставок. Различают четыре метода: твердые или равные ставки; пропорциональные ставки; прогрессивные ставки; регрессивные ставки.

*Твердые ставки* определяются в абсолютной сумме (например, ставка с 1 л.с. мощности двигателя).

*Пропорциональные ставки* устанавливаются в процентах к облагаемому доходу, обороту либо стоимости имущества (например, ставки по налогу на недвижимость, налогу на прибыль).

*Прогрессивные ставки* — это ставки, увеличивающиеся с ростом облагаемого дохода объекта обложения по действующей шкале. Подходящий налог с физических лиц взимается по прогрессивным ставкам, колеблющимся от 13 до 35 % дохода плательщика. Прогрессия бывает двух видов — простая и сложная.

При *простой прогрессии* ставка налога растет и распространяется на всю сумму облагаемого налога; при *сложной прогрессии* объект обложения делится на части, каждая из которых облагается своей ставкой, то есть повышенные ставки применяются не всему объекту, а к части, превышающей предыдущую ступень. Сложная прогрессия более выгодна плательщику, поскольку обеспечивает ему более низкое обложение, чем при простой прогрессии, когда весь доход подлежит обложению высокой ставкой.

*Регрессивные ставки* понижаются по мере роста объекта налога; устанавливаются обычно не в процентах, а в твердых суммах.

**Налоговые льготы** — полное или частичное освобождение от налогов определенных плательщиков, исключение из облагаемого оборота некоторых доходов и расходов, применение пониженных ставок налога, отсрочка в уплате налогов и др.

**Налоговая декларация** — официальное документальное заявление налогоплательщика о полученных им подлежащих налогообложению доходах за определенный период времени и о распространяющихся на них налоговых скидках и льготах. Наибольшее распространение налоговая декларация получила в налогообложении индивидуальных доходов.

**Налоговое бремя** — обобщенная характеристика действия налогов, указывающая на долю изъятий в совокупном доходе государства, а также в доходах отдельных категорий плательщиков. Наиболее распространенным показателем налогового бремени является доля налогов в ВВП.

**Налоговое обязательство** — экономическое отношение, в силу которого налогоплательщик обязан выполнить все необходимые требования по исчислению и уплате налога, а государство в лице уполномоченных органов вправе требовать от налогоплательщика исполнения этого обязательства. Как определенное экономическое отношение налоговое обязательство существует при наличии обстоятельств, установленных налоговым законодательством страны.

**Налоговая квота** — налоговая ставка, выраженная в процентах к доходу налогоплательщика.

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

**Налоговые каникулы** — установленный законом срок, в течение которого определенная группа предприятий, фирм, организаций освобождается от уплаты того или иного налога.

**Инвестиционный налоговый кредит** — скидка с налога на прибыль корпорации, предоставляемая при приобретении новых средств производства.

**Налогообложение двойное** — неоднократное обложение одного и того же объекта налога. Оно широко распространено во всех странах, например, при обложении доходов предприятия с последующим обложением образующихся из них индивидуальных доходов.

Налогообложение двойное может иметь место также при взимании налогов разными государствами, если отсутствуют межгосударственные налоговые соглашения, при обложении государственными и местными налогами и в некоторых других случаях.

**Налогоплательщики** — юридические и физические лица, которые в соответствии с законом обязаны уплачивать налоги.

*Юридическое лицо* — организация, учреждение, предприятие, фирма, выступающая в качестве единого, самостоятельного носителя прав и обязанностей, имеющая следующие признаки юридического лица:

- независимость его существования от входящих в его состав отдельных лиц;
- наличие имущества, обособленного от имущества участников;
- право приобретать, пользоваться и распоряжаться собственностью;
- право осуществлять от своего имени экономические операции;
- право выступать от своего имени в суде в качестве истца или ответчика;
- самостоятельную имущественную ответственность.

Юридическое лицо имеет свое фирменное наименование, устав (юридический адрес), а также печать и расчетный счет в банке. Юридическое лицо проходит государственную регистрацию и заносится в государственный реестр.

*Физическое лицо* — человек, участвующий в экономической деятельности, выступающий в качестве полноправного субъекта этой деятельности. К физическим лицам относят граждан данной страны, иностранных граждан, лиц без гражданства, которые действуют в экономике в качестве самостоятельных фигур, обладают правом лично проводить определенные хозяйственные операции, регулировать экономические отношения с другими лицами и организациями, вступать в отношения с юридическими лицами. Физическое лицо действует от собственного имени, не нуждается в создании и регистрации фирмы, предприятия, что необходимо юридическим лицам.

**Налоговый агент** — лицо, на которое в силу действующих актов налогового законодательства возлагаются обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налога или сбора.

**Таможенная пошлина** — вид налога, взимаемого государственными органами, таможенными службами с провозимых через государственную границу товаров по ставкам таможенного тарифа.

**Таможенный тариф** — свод ставок таможенных пошлин с указанием ставок таможенного налога на единицу данного товара.

**Таможенные льготы** — преимущество в виде снижения или отмены таможенных пошлин и ограничений, предоставляемое отдельным юридическим и физическим лицам.

**Резидент** — юридическое или физическое лицо, зарегистрированное или постоянно проживающее в данной стране. Резиденты обязаны в своих экономических действиях следовать законам данной страны, платить налоги в соответствии с законами и нормами этой страны.

**Нерезидент** — 1) юридическое лицо, действующее в данной стране, но зарегистрированное как субъект хозяйствования в другой; 2) физическое лицо, действующее в одной стране, но постоянно проживающее в другой. Для нерезидентов могут быть установлены особые правила налогообложения.

## ТЕМА 2. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ И ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИНОСТРАННЫХ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ В РБ

1. Экономическая сущность налоговой системы и основные принципы ее построения.
2. Налоговая система Республики Беларусь
3. Налоговое законодательство Республики Беларусь
4. Особенности налогообложения иностранных организаций на территории РБ

### В1. Экономическая сущность налоговой системы и основные принципы ее построения

Под налоговой системой государства понимается совокупность налогов, пошлин и сборов, установленных на его территории, принципов и порядка их установления, изменения, отмены, исчисления и уплаты, установления прав и обязанностей налогоплательщиков, налоговых органов и других участников налоговых отношений, а также форм и методов налогового контроля и ответственности за нарушение налогового законодательства.

Налоговая система государства должна строиться исходя из знаний фундаментальных закономерностей распределительных отношений, их влияния на процесс развития экономики. Налоговедение, постигая экономические закономерности, определяет организационно-правовые принципы функционирования налоговой системы, формирует конкретные методики исчисления отдельных налоговых платежей.

Налоговые системы формируются в соответствии с определенными принципами. Весь комплекс принципиальных положений для системы налогообложения разграничивается на две подсистемы:

■ подсистема, построенная на основе классических, или межнациональных, принципов, если налоговая система строится на основе их использования, то ее можно считать оптимальной;

■ подсистема, построенная на основе организационно-экономических, или внутринациональных, принципов, на основе этих принципов создаются налоговые концепции и задаются условия действия налогового механизма применительно к типу государства, политическому региону и возможностям экономики, сложившимся социальным условиям развития общества.

**Первая группа** включает всеобщие, или функциональные, принципы, которые так или иначе используются в налоговых системах стран мира. О них писали в своих трудах А. Смит, Д. Рикардо и А. Вагнер. Позже эти принципы были развиты видными русскими налоговедомы Н. Тургеневым, А. Соколовым, М. Алексеенко, В. Твердохлебовым и др. Сегодня эти принципы считаются основой межнациональных принципов построений системы взаимоотношений налогоплательщиков и государства.

Развивая сферу классических принципов, следует отметить, что практика налогообложения, исчисляемая столетиями, разработала основные принципы построения налоговой системы не устаревшие до нашего времени. Эти принципы или правила впервые были сформулированы А. Смитом еще в XVIII классическом сочинении «Исследование о природе и причине богатства народов».

Первый принцип - принцип равномерности - требует, чтобы граждане каждого государства принимали материальное участие в обеспечении правительства соразмерно своим доходам, которые они получают под покровительством правительства. Часто данное правило называют принципом справедливости, требующим, чтобы обложение было

достаточно жестким для богатых лиц и щадящим для социально слабо защищенных I слоев населения.

Второй принцип - принцип определенности - требует, чтобы сумма, способ и время платежа были совершенно точно заранее известны плательщику.

Третий принцип - принцип удобства - предполагает, что налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые представляют наибольшие удобства для плательщика, т. е. государство должно устранить формальности и упростить акт уплаты налога, а также приурочить налоговый платеж ко времени получения дохода.

Четвертый принцип - принцип экономности - предполагает сокращение издержек взимания налогов, расходы по сбору налогов должны быть минимальными.

Кроме этих классических принципов со временем сложился комплекс принципов, выделенных как государством, так и плательщиками:

- принцип всеобщности, выражающий единый подход к налогоплательщикам независимо от источника дохода;
- принцип однократности обложения одного и того же объекта за определенный период;
- принцип стабильности налоговой системы в течение длительного времени;
- принцип оптимальности налоговых изъятий, т.е. обеспечение государства налоговыми доходами при относительно небольшом количестве налогов и справедливой тяжести обложения юридических и физических лиц.

**Вторая группа принципов** налогообложения включает в себя экономические и организационно-правовые принципы построения налоговой системы в конкретных условиях общественно-политического и социально-экономического развития страны. Данная совокупность принципиальных требований относится к подсистеме внутринациональных принципов, на основании которых принимается закон о налоговой системе конкретной страны на определенный период времени. Эта система демонстрирует какие фундаментальные принципы налогообложения в полной мере применимы в этой стране, какие применимы лишь частично, а какие вовсе не вписываются в систему налоговых отношений налогоплательщиков с государством.

Примером построения подсистемы на национальных принципах может служить Германия.

Экономическое развитие Германии в послевоенный период связано с именем видного экономиста профессора Людвиг Эрхарда, государственного деятеля, министра, а затем канцлера ФРГ, со времен которого в Германии укоренились важнейшие принципы построения системы налогообложения, актуальные и сегодня: налоги по возможности минимальны; минимально необходимы и затраты на их взимание; налоги не могут препятствовать конкуренции, изменять чьи-либо шансы; налоги соответствуют структурной политике; налоги нацелены на более справедливое распределение доходов; максимальное уважение к частной жизни человека; в связи с налогообложением человек должен по минимуму открывать государству свою частную жизнь; налоговый работник не имеет

права давать кому-либо сведения о налогоплательщике; соблюдение коммерческой тайны гарантировано; налоговая система исключает двойное налогообложение; величина налогов соответствует размеру государственных услуг, включая защиту человека и все, что гражданин может получить от государства.

Что касается Республики Беларусь, то и в ней имеются особенности налогообложения, характерные для экономики республики внутринациональные принципы, отвечающие мировым стандартам и получившие свое развитие в свете сложившихся социально-экономических отношений в государстве.

В частности, не допускается:

- установление налогов, нарушающих единое экономическое пространство и единую налоговую систему государства;
- установление налогов, которые прямо или косвенно ограничивают свободное перемещение в пределах республики капитала, товаров, денежных средств или ограничивают законную деятельность налогоплательщиков;
- установление дополнительных налогов или использование повышенных либо дифференцированных ставок налогов в зависимости от форм собственности, организационно-правовой формы хозяйствующих субъектов, гражданства физического лица.

Одним из важнейших принципов построения налоговой системы государства является **эффективность налогообложения**. Реализация этого принципа состоит в соблюдении следующих требований:

- налоги должны оказывать влияние на принятие экономических решений;
- налоговая структура должна содействовать проведению политики стабилизации и развития экономики страны;
- налоговая система не должна допускать произвольного толкования, должна быть понятной налогоплательщикам и принята большей частью общества;
- административные расходы по управлению налогами и соблюдению налогового законодательства должны быть минимальными.

Налоговое устройство в любом государстве предполагает сохранение **принципа единства налоговой системы** в качестве определяющего при ее изначальной организации и в процессе дальнейшего ее реформирования. Этот принцип предполагает выработку единой стратегии налогообложения, унификацию национальных подходов к организации налоговых отношений, их соответствие требованиям, широко применяемым в зарубежных странах.

Таким образом, налоговая система любого государства создается сообразно общественно-политическому устройству общества, типу государства, его задачам, принятым конечным целям и проводимой экономической политике. При построении налоговой системы особо важен выбор видов налогов, методов и способов их взимания.

Налоговая система должна быть **эффективной**. Для оценки эффективности используют показатель **налоговый гнет** (налоговое бремя, налоговая нагрузка). Он определяется как отношение общей суммы налоговых сборов к совокупному национальному продукту и показывает, какая часть произведенного обществом продукта

перераспределяется посредством бюджета. Минимальный размер налогового бремени определяется суммой расходов государства на исполнение минимума его функции управление, оборона, суд, охрана порядка, чем больше функций возложено на государство тем больше оно должно собирать налогов.

Расчеты показывают, что общее бремя налогов в РБ оценивается в 40-50 %, что на 10-16 пунктов выше, чем в ряде зарубежных стран. Более того, это намного выше уровня «налоговой ловушки» (40 %), когда инвестирование в развитие производства становится невыгодным. Для гармонизации налоговой системы РБ и стимулирования хозяйственной активности необходимо снижение ПСН до уровня 40-45 %

Построение, развитие и управление налоговой системой любой страны строится на организационных принципах.

## **В2. Налоговая система РБ.**

В Республике Беларусь действуют:

- республиканские налоги, сборы и пошлины - взыскиваются в республиканский бюджет
- местные налоги и сборы - взыскиваются в местные бюджеты разных уровней.

Республиканские налоги и сборы устанавливаются верховным органом власти и действуют на всей территории Республики Беларусь.

Местные налоги и сборы устанавливаются высшим органом государственной власти, но вводятся решениями местных Советов депутатов и поступают в местные бюджеты. Некоторые налоги и сборы полностью зачисляются в республиканский бюджет, некоторые - в местный. Такие налоги называют закрепленными. Но большинство из них делятся между этими бюджетами в определенной пропорции. Пропорции устанавливаются для каждой области Республики Беларусь законодательными органами. Такие налоги называют регулирующими.

Согласно Налоговому Кодексу (Общая часть) налоговая система Республики Беларусь (по видам взимаемых налогов и сборов) выглядит следующим образом:

### **Республиканские налоги, сборы (пошлины):**

налог на добавленную стоимость;

акцизы;

налог на прибыль;

налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство;

подходный налог с физических лиц;

налог на недвижимость;

земельный налог;

экологический налог;

налог за добычу (изъятие) природных ресурсов;  
оффшорный сбор;  
гербовый сбор;  
консульский сбор;  
государственная пошлина;  
патентные пошлины;  
утилизационный сбор.

**Местные налоги и сборы:**

налог за владение собаками;  
курортный сбор;  
сбор с заготовителей.

**Особые режимы налогообложения**

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

**В3. Налоговое законодательство Республики Беларусь**

Налоговое законодательство государства, как и любая другая отрасль законодательства, представляет собой совокупность нормативных правовых актов, принятых или изданных уполномоченными на то органами и применяемых при регулировании налоговых отношений.

Налоговое законодательство Республики Беларусь включает в себя:

- Налоговый Кодекс государства и принятые в соответствии с ним законы, регулирующие вопросы налогообложения;
- Декреты, Указы и распоряжения Президента Республики Беларусь, содержащие вопросы налогообложения;
- Постановления Правительства Республики Беларусь, регулирующие вопросы налогообложения и принимаемые на основании и во исполнение Налогового Кодекса, налоговых

законов и актов Президента Республики Беларусь;

■ Нормативные правовые акты республиканских органов государственного управления, органов местного управления и самоуправления, регулирующие вопросы налогообложения и издаваемые в случаях и пределах, предусмотренных Налоговым Кодексом, а также принятыми в соответствии с ним законами, регулирующими вопросы налогообложения, актами Президента Республики Беларусь и Постановлениями Правительства Республики Беларусь.

В совокупности нормативно-правовых актов, действующих в сфере налогообложения, можно выделить два уровня.

Первый законодательный уровень включает Налоговый Кодекс государства и принятые в соответствии с ним «налоговые» законы и правовые акты Президента Республики Беларусь по вопросам налогообложения.

Второй законодательный уровень все остальные нормативно-правовые акты, принимаемые в соответствии с актами первого уровня и обеспечивающие их исполнение.

Налоговый Кодекс - это основной документ, регламентирующий в комплексе все направления налоговых отношений в государстве. Принят Палатой представителей и одобрен Советом Республики Национального собрания Республики Беларусь в декабре 2002 г. Налоговый Кодекс упорядочивает все законодательные акты, действующие в налоговой сфере. Он устанавливает систему налогов, сборов, пошлин, взимаемых в бюджет Республики Беларусь, основные принципы налогообложения, регулирует властные отношения по установлению, введению, изменению, прекращению действия налоговых платежей и отношения, возникающие в процессе исполнения налогового обязательства, осуществления налогового контроля, обжалования решений налоговых органов, а также определяет права и обязанности плательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых налоговым законодательством.

Декреты и Указы Президента Республики Беларусь по вопросам налогообложения регламентируют механизм взимания отдельных налогов и сборов, отличающихся, как правило, особым режимом их взимания. По своей юридической силе Декреты и Указы Президента приравнены к Законам государства.

Постановления Правительства Республики Беларусь, регулирующие вопросы налогообложения, призваны обеспечить исполнение законов, декретов, указов. Они содержат разъяснительный материал, который детализирует механизм практической реализации того или иного направления налоговых отношений.

Нормативные правовые акты республиканских органов государственного управления, органов местного управления и самоуправления являются по своей сути инструкциями по расчету и взиманию налогов. Инструкции разработаны по каждому налогу, сбору, пошлине и четко определяют объект налогообложения, сроки их уплаты и процедуру взимания.

С введением Налогового Кодекса в Республике Беларусь завершена работа по созданию налогового законодательства государства, урегулированию вопросов расхождения положений действующих правовых актов и достижению их соответствия друг другу. Кодекс определил юридическую силу всех нормативно-правовых актов, действующих в налоговой сфере, их соподчиненность по отношению к другим документам или, говоря иными словами, их место в законодательной иерархии.

Установлено, что высшей юридической силой в системе законодательства Республики Беларусь обладают Конституция Республики Беларусь, Законы Республики Беларусь, Декреты и Указы Президента Республики Беларусь.

В случае расхождения Закона, Декрета, Указа с Конституцией Республики Беларусь действует Конституция Республики Беларусь.

В случае расхождения Декрета или Указа с Законами, Закон имеет верховенство лишь тогда, когда полномочия на издание Декрета или Указа были предоставлены Законом.

Законы, Декреты, Указы имеют большую юридическую силу по отношению к постановлениям Палаты представителей и Совета Республики Национального собрания Республики Беларусь, Совета Министров Республики Беларусь, Пленумов Верховного Суда и Высшего Хозяйственного Суда Республики Беларусь.

Законы, Декреты, Указы и Постановления Правительства Республики Беларусь имеют большую юридическую силу по отношению к нормативным правовым актам министерств, иных республиканских органов государственного управления и Национального банка Республики Беларусь.

Кодексы имеют большую юридическую силу по отношению к законам. При этом Гражданский Кодекс Республики Беларусь имеет большую юридическую силу по отношению к другим кодексам и законам.

Новый акт законодательства имеет большую юридическую силу по отношению к ранее принятому нормативно-правовому акту по такому же вопросу.

В перечне нормативно-правовых актов, изданных государственными органами (должностными лицами), акты вышестоящих органов (должностных лиц) имеют преимущественную силу по отношению к документам нижестоящих государственных органов (должностных лиц).

Среди нормативно-правовых актов, принятых государственными органами (должностными лицами) одного уровня, преимущественную силу имеют акты органа (должностного лица), специально уполномоченного на регламентирование налоговых отношений.

#### **В4. Особенности налогообложения иностранных организаций на территории РБ**

Налоги являются главным и наиболее эффективным средством государственного регулирования в сфере межгосударственных экономических отношений. Этому способствуют развитие транснациональных корпораций и финансово-промышленных групп и рост их влияния на мировую экономику, углубление и развитие специализации и кооперации производства в международном масштабе. Поэтому изучение и анализ роли налоговых факторов в международных экономических отношениях приобретают все большее значение с позиций реализации и повышения эффективности внешнеэкономических связей каждого государства.

Международная торговля — сложный процесс, и ее развитие сопровождается введением разными странами различного рода ограничений и барьеров для защиты своих интересов.

В развитых странах существуют сложные и многоступенчатые системы налогов, в значительной мере влияющие на эффективность их внешнеэкономической деятельности. Если роль таможенных пошлин в успешности торговли оценить достаточно просто, то для учета финансовых последствий применения таких косвенных налогов, как налог на добавленную стоимость, действующий в большинстве развитых стран, требуется более тонкий анализ. А для выявления и

оценки размеров потерь при уплате различных налогов, многие из которых выступают в скрытой форме и "маскируются" в общей массе издержек при определении цены товара или стоимости сделки, необходимо не только досконально знать налоговое законодательство, но и уметь правильно толковать и применять существующие в нем нормы, скидки, льготы, исключения и т.д. В связи с этим в состав всех крупных международных компаний входят службы, которые занимаются вопросами международного налогового планирования.

Каждое государство в пределах национальных границ обладает полным и безраздельным правом установления и применения любых законов и норм, регламентирующих поведение граждан и предприятий. Структура системы налогообложения, размеры налоговых платежей, порядок их взимания определяются каждым государством и обязательны для выполнения на всей его территории. Налоговая юрисдикция государства основывается, в первую очередь, на суверенитете его национальной территории. Объектом обложения могут служить сделка, торговая операция, ссудное соглашение, импорт или экспорт товара (когда налог определяется с валовой суммы), доход, полученный от сделки (в данном случае налог обычно устанавливается как доля чистого дохода (прибыли) от данной сделки), или имущество (капитал), используемое в торговом обороте. Кроме того, ввоз и вывоз товаров подлежат обложению специфическим видом косвенного налога — импортными и экспортными таможенными пошлинами. Таким образом, все торговые сделки, осуществленные на территории данного государства, имущество (капитал), используемое в этих сделках, и доходы от них облагаются налогами в данной стране.

При налоговом планировании и разработке механизма налогового регулирования используются два подхода.

Первый основан на концепции территориальной привязки, согласно которой каждая страна облагает налогом только те доходы (объекты обложения), которые связаны с деятельностью, осуществляемой на ее территории. Доходы, извлекаемые гражданами и фирмами страны за пределами ее территории, к налогообложению в своей стране не привлекаются и в состав облагаемых доходов граждан и фирм не включаются.

Второй подход берет за основу резидентство ("национальность") налогоплательщика. Исходя из этого подхода всякий налогоплательщик, признаваемый резидентом (постоянным жителем) данной страны, подлежит обложению налогами в ней по всем своим доходам из всех источников, в том числе и зарубежных. Статус резидента устанавливается законодательством определенной страны по нормам, различающимся в отношении граждан (физических лиц) и корпораций (юридических лиц). Если первые обычно получают статус резидента в той или иной стране в соответствии с законодательством (по паспорту), по месту постоянного проживания или по другим подобным критериям, то для юридических лиц их "национальность", как правило, определяется исходя из места их регистрации, места осуществления основной деятельности, местонахождения руководящего органа или других подобных критериев.

Фактически большинство стран в своей налоговой политике сочетают оба подхода: облагают "своих" (национальных) физических и юридических лиц по всей совокупности их доходов (на основе неограниченной налоговой ответственности) и облагают любые доходы и деятельность иностранных физических и юридических лиц, если эти доходы и деятельность реализуются на их территории (на основе ограниченной налоговой ответственности).

Исходя из этого, для защиты своих налоговых прав в сфере внешнеэкономической деятельности страна должна установить:

- порядок определения “национальности” налогоплательщика — физических и юридических лиц по вышеперечисленным критериям;
- порядок определения “национальности” коммерческой деятельности, вытекающей из трех разных режимов деятельности: через деловое учреждение, независимого агента и по контрактам, заключенным фирмами на территории данной страны;
- порядок определения “национальности” дохода (или источника дохода). Применяются обычно следующие подходы: по местонахождению покупателя товара или потребителя услуги, по месту заключения сделки, по месту передачи товара или осуществления услуги и т.д.;
- порядок зачета уплаченных за рубежом налогов;
- правила регулирования в налоговых целях так называемых трансфертных цен.

Без налогового регулирования система налогообложения международной деятельности не имела бы успеха и превратилась бы в фикцию. Безусловно, по всем перечисленным направлениям каждая страна стремится максимально расширить свои права, с тем чтобы защитить свои финансовые интересы и обеспечить прочную исходную базу при регулировании спорных ситуаций с налоговыми властями других стран. Спорные ситуации, возникающие из-за расхождений налоговых законов разных государств, приходится решать путем заключения временных или постоянных, двусторонних или многосторонних налоговых соглашений.

Существуют различные механизмы и подходы для привлечения иностранных лиц и компаний к налогообложению, которые конкретизируются в инструкциях исполнительных органов, решениях судов, обычаях и т.д. В решении этой проблемы следует выделить два основных принципа: при первом за основу принимается критерий наличия (или отсутствия) на территории данного государства постоянного делового учреждения или деловой базы, в которых или через которые иностранцы осуществляют свою деятельность (он характерен для стран континентальной Европы); второй непосредственно ориентируется на факт осуществления (или неосуществления) деятельности в данной стране (используются в Великобритании). Второй подход меньше поддается формализации, а для критерия постоянного делового учреждения можно установить определенный набор признаков, ограничить размеры, сроки и т.д.

В развитых странах, как правило, торговлю не выделяют как таковую среди прочих видов деятельности (торгово-промышленной, коммерческой, деловой и т.п.), осуществляемой ради прибыли. Коммерческую деятельность можно определить как совокупность взаимосвязанных сделок и производственных операций, конечной целью которых является извлечение прибыли. Когда коммерческая деятельность целиком осуществляется в пределах одной страны, то и прибыли от нее облагаются налогами только в этой стране. Если же такая деятельность охватывает два и более государства, то возникает вопрос о распределении прибыли между ними в целях налогообложения.

Особое значение эта проблема имеет для межнациональных предприятий и компаний, для которых международные сделки и операции являются обычным способом осуществления деятельности. В связи с ростом налогового бремени в развитых странах такие предприятия и компании при планировании своей деятельности все больше внимания уделяют минимизации налоговых обязательств.

На практике у них есть два пути минимизации налогов. Во-первых, можно перевести (фактически или формально) наиболее уязвимые в налоговом отношении операции или целые звенья деятельности в страны с наиболее благоприятным налоговым режимом. Например, оформить тор-

говые сделки, заключить кредитные соглашения, организовать переработку нефти (что приносит наибольшие прибыли) в странах — налоговых убежищах. Во-вторых, можно широко использовать внутрифирменные цены в целях концентрации прибылей в странах, где они облагаются наименьшими налогами или откуда они могут быть переведены с наименьшими налоговыми потерями в пользу акционеров или на инвестиционные цели. Такая практика приносит заметные успехи, но многие государства отмечают снижение налоговых поступлений из-за трудностей в выявлении и обложении прибылей международных предприятий и компаний, действующих на их территории.

В каждой стране имеются свои методы определения доли прибылей отечественного подразделения в общих прибылях совместных компаний. Прибыль может исчисляться:

- по доле подразделения в общей сумме продаж компании;
- пропорционально соотношению числа служащих подразделения и общей численности работников компании;
- в пропорции к доле активов компании, находящихся на территории данной страны и т.д.

Общие принципы обложения доходов от внешнеторговой деятельности состоят в том, что иностранная компания облагается налогом в другой стране, если она:

- осуществляет там полный коммерческий цикл операций;
- действует через свое деловое учреждение;
- реализует свои операции через зависимых агентов, имеющих полномочия на заключение сделок.

Критерии “деятельность” и “деловое учреждение” применяются только для определения режима налогообложения прибылей от торговой, промышленной и других видов коммерческой деятельности (активных доходов). В отношении прибылей от инвестиций (пассивных доходов) применяется критерий “источник дохода”. Если в отношении активных доходов решающее значение, с точки зрения привлечения их к налогообложению, имеют характер и методы осуществления деятельности, приносящей доход, то для пассивных доходов определяющую роль играет местонахождение их источника — внутри данной страны или за ее пределами.

Пассивные доходы включают различного рода процентные платежи (по ссудам, кредитам, депозитам, долговым обязательствам и т.д.) в форме распределения прибылей; лицензированные платежи; плату за аренду помещений, оборудования, транспортных средств и т.д.; платежи по авторским правам; страховые премии; гонорары директоров компаний и др. Основное отличие этих доходов от коммерческих прибылей состоит в том, что они имеют характер твердых или заранее фиксированных платежей, выплачиваемых регулярно в пределах согласованного сторонами периода.

Пассивные доходы считаются происходящими из местных источников, если они получены непосредственно от государства, его органов или подразделений; от физических и юридических лиц — резидентов данной страны; за использование патентов, прав, имущества, оборудования на территории данного государства. Такие доходы облагаются специальными налогами, взимаемыми с источника с каждой переводимой за рубеж суммы по твердой ставке (20-30 %), причем налоги с источника исчисляются с валовой суммы платежа, а не с чистой прибылью, как налоги с корпораций.

Другая особенность налогов от местного источника состоит в том, что реальная уплата их в казну производится плательщиком дохода, а не его получателем, но за счет последнего. Иными словами, выплачивающий или переводящий денежную сумму за рубеж (обычно банк) удерживает из нее налог, уменьшая таким образом реальный доход получателя. Крупнейшие монополии развитых государств (особенно банки) в отношениях с развивающимися странами нередко вынуждают своих клиентов в этих странах принимать на себя выплату причитающихся с монополий налогов от местного источника, то есть избавляться от своего налогового бремени, получая одновременно скидку с налогов в своей стране на сумму якобы выплаченных за рубежом налогов.

Таким образом, компания, действующая в какой-либо зарубежной стране, может подпадать под один из трех режимов.

Во-первых, если она будет признана резидентом сданной страны, то обложению в этой стране подлежат все ее доходы, в том числе от деятельности и из источников за рубежом.

Во-вторых, если такая компания не является резидентом данной страны, но осуществляет деятельность на ее территории или имеет свое деловое учреждение, то налогами в этой стране облагаются только ее доходы из местных источников.

В-третьих, если компания не резидент, не осуществляет деятельность в этой стране или не имеет в ней делового учреждения, то обложению подлежат только ее пассивные доходы из местных источников.

В последние годы развивающиеся страны все более активно используют форму налогов, взимаемых с источника для защиты своих налоговых интересов. Эти налоги выходят за пределы их традиционной сферы пассивных доходов и все более часто применяются для обложения доходов от коммерческой деятельности. Во многих развивающихся странах эти налоги применяются уже в отношении прибылей иностранных компаний от выполнения строительно-монтажных работ; оказания технических услуг; проектных, инженерных, изыскательских и других работ.

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

1. Сущность зачетного метода взимания НДС
2. Плательщики налога на добавленную стоимость. Объекты налогообложения
3. Порядок расчета налоговой базы по экспортно-импортным операциям
4. Ставки налога
5. Порядок исчисления налога. Налоговые вычеты
6. Налоговый период, декларация по НДС и ответственность плательщиков

#### **В1. Сущность зачетного метода взимания НДС**

Зачетный метод НДС в РБ начал использоваться с 2000 г. НДС является надбавкой к цене и поэтому во всех расчетных документах выделяется отдельной строкой. Предприятие-покупатель, приобретая продукцию (работы, услуги), получает расчетные документы, в которых указывается:

- стоимость продукции (работ, услуг) без НДС,
- сумма НДС,
- стоимость продукции (работ, услуг) с НДС.

Стоимость продукции (работ, услуг) без НДС учитывается на соответствующих счетах (01, 04, 10, 20, 23, 25, 26, 41, 44 и т.д.), а сумма полученного НДС отражается на отдельном счете «18/НДС полученный». После оплаты продукции (работ, услуг) сумма со счета 18/1 «НДС полученного» переносится на счет НДС уплаченный – «18/ НДС уплаченный». Данный НДС, полученный от поставщика, условно называют «входящим НДС». Основанием для отражения НДС «входящего» является:

- по приобретенной продукции, товарам – ТГН -1, ТН-2;
- по выполненным работам, оказанным услугам – счет-фактура.

В течение месяца предприятие продает продукцию (работы, услуги) и при предъявлении расчетных документов покупателю отдельной строкой выделяет сумму НДС из выручки от реализации продукции (работ, услуг). Сумму НДС из выручки условно называют «исходящим НДС». Данный НДС учитывается на счетах 90, 91 в корреспонденции со счетом 68:

Д 90, 91 К 68.

В бюджет предприятие должно уплатить сумму разницы между «исходящим» и «входящим» НДС, т.е. зачесть входящий НДС при реализации своей продукции (работ, услуг). Корреспонденция счетов по данной операции:

Д 68 – К 18/ НДС уплаченный.

## 2. Плательщики НДС. Объекты налогообложения

Плательщиками налога на добавленную стоимость признаются:

1. 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 (расчетный) либо иной банковский счет, исчисляя суммы налогов, сборов (пошлин) и по соответствующим объектам налогообложения исполняют налоговые обязательства этих организаций в порядке, установленном настоящей Инструкцией;

2. индивидуальные предприниматели с учетом особенностей:

Индивидуальные предприниматели признаются плательщиками налога при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

- если обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности за три предшествующих последовательных календарных месяца превысили в совокупности 40 000 евро по курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на последнее число последнего из таких месяцев;

- если индивидуальные предприниматели осуществляют выделение налога в расчетных и первичных учетных документах, применяемых при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности.

Индивидуальные предприниматели признаются плательщиками налога при наличии вышеперечисленных обстоятельств, в течение двенадцати последовательных календарных месяцев начиная с месяца возникновения обязательств по исчислению и уплате налога в отношении всех объектов налогообложения.

Плательщики единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц освобождаются от уплаты налога, за исключением налога, уплачиваемого на товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь.

3. организации и физические лица, признаваемые плательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь, определяемые в соответствии с таможенным законодательством Республики Беларусь.

Резиденты свободных экономических зон (далее - СЭЗ) уплачивают налог в соответствии с настоящей Инструкцией с учетом особенностей, предусмотренных нормативными правовыми актами по созданию и регулированию деятельности резидентов СЭЗ.

Объектом налогообложения признаются:

1. обороты по реализации объектов на территории Республики Беларусь, включая:

1.1. обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь, включая обороты:

1.1.1. по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав плательщиком своим работникам;

1.1.2. по обмену товарами (работами, услугами), имущественными правами;

1.1.3. по безвозмездной передаче товаров (работ, услуг), имущественных прав;

1.1.4. по передаче товаров (работ, услуг), имущественных прав по соглашению о предоставлении взамен исполнения обязательства отступного, а также предмета залога залогодателем залогодержателю (кредитору) при неисполнении или ненадлежащем исполнении обеспеченного залогом обязательства;

1.1.5. по передаче лизингодателем предмета договора финансовой аренды (лизинга) (далее - предмет лизинга) лизингополучателю;

1.1.6. по сдаче арендодателем объекта аренды арендатору;

1.1.7. по отгрузке (возврату) возвратной тары продавцом покупателю (покупателем продавцу).

Возвратной тарой является тара, стоимость которой не включается в цену реализации отгружаемых в ней товаров и которая подлежит возврату продавцу товаров на условиях и в сроки, установленные договором или законодательством;

1.1.8. по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, возникающие у доверительного управляющего в связи с доверительным управлением имуществом по договору доверительного управления имуществом в интересах вверителя (выгодоприобретателя);

1.1.9. по передаче товаров в рамках договора займа в виде вещей;

1.1.10. по прочему выбытию товаров собственного производства, помещенных под таможенную процедуру беспошлинной торговли, в магазинах беспошлинной торговли, если при их приобретении в товарно-транспортных накладных была выделена ставка налога на добавленную стоимость в размере ноль (0) процентов в соответствии с подпунктом 1.10 пункта 1 статьи 122 настоящего Кодекса;

1.1.11. по передаче имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности;

1.1.12. по реализации имущества должника в рамках исполнительного производства, включая передачу имущества должника взыскателю;

1.1.13. по передаче имущества в безвозмездное пользование ссудополучателю;

1.1.14. по передаче абонентом субабонентам всех видов полученных энергии, газа, воды;

1.2. ввоз товаров на территорию Республики Беларусь и (или) иные обстоятельства, с наличием которых настоящий Кодекс и (или) акты Президента Республики Беларусь, таможенное законодательство, международные договоры Республики Беларусь, составляющие право Евразийского экономического союза, связывают возникновение обязанности по уплате налога на добавленную стоимость.

### **В3. Порядок расчета налоговой базы по экспортно-импортным операциям**

Налоговая база по товарам, ввозимым на таможенную территорию Республики Беларусь, взимание налога по которым осуществляется таможенными органами, определяется как сумма:

- их таможенной стоимости;
- подлежащей уплате таможенной пошлины;
- подлежащих уплате акцизов (для подакцизных товаров).

НДС при ввозе =  $\Sigma$  таможен. ст-ти +  $\Sigma$  таможен. пошл. +  $\Sigma$  акциза

1. При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав общая сумма налога на добавленную стоимость исчисляется:

- нарастающим итогом с начала налогового периода по истечении каждого отчетного периода;
- по всем оборотам по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, признаваемым объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость (за исключением освобождаемых от налогообложения), момент фактической реализации которых приходится на соответствующий отчетный период, и по всем изменениям налоговой базы (за исключением освобождаемой от налогообложения) в соответствующем отчетном периоде.

Общая исчисленная сумма налога на добавленную стоимость по итогам отчетного периода по всем операциям по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и всем изменениям налоговой базы в отчетном периоде определяется путем сложения сумм, исчисленных отдельно по каждой операции в порядке, установленном настоящей статьёй.

2. Сумма налога на добавленную стоимость, исчисленная с оборота по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется как произведение налоговой базы и процента налоговой ставки по следующей формуле:

$$\text{НДС}_{\text{исч}} = \text{НБ} \times \text{Ст},$$

где:  $\text{НДС}_{\text{исч}}$  - исчисленная сумма налога;  
НБ - налоговая база;  
Ст - установленная ставка налога.

В отдельных случаях, когда исчисленная сумма налога на добавленную стоимость должна определяться расчетным методом, ее сумма рассчитывается как произведение налоговой базы и налоговой ставки, деленное на размер налоговой ставки, увеличенной на 100, по следующей формуле:

$$\text{НДС}_{\text{исч}} = \text{НБ} \times \text{Ст} / (100 + \text{Ст}),$$

где:  $\text{НДС}_{\text{исч}}$  - исчисленная сумма налога;  
НБ - налоговая база;  
Ст - установленная ставка налога.

К отдельным случаям относится в том числе исчисление налога на добавленную стоимость:

- с сумм увеличения налоговой базы;
- при реализации товаров, имущественных прав, налоговая база по которым определяется как положительная разница между ценой их реализации и ценой их приобретения;
- при реализации основных средств и нематериальных активов, отдельных предметов в составе оборотных средств и имущества, учитываемого в составе внеоборотных активов, по ценам ниже их остаточной стоимости;
- при реализации приобретенных на стороне товаров, имущественных прав по ценам ниже цены их приобретения;
- при реализации товаров (работ, услуг) собственного производства, имущественных прав по ценам ниже их себестоимости;
- при реализации имущества должника в рамках исполнительного производства, включая передачу имущества должника взыскателю;
- при необоснованном применении освобождения от налогообложения;
- при неподтверждении обоснованности применения ставки налога на добавленную стоимость в размере ноль (0) процентов.

### 3. Сумма налога на добавленную стоимость, исчисленная:

в соответствии с настоящей статьей, предъявляется плательщиком при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав покупателю этих товаров (работ, услуг), имущественных прав в порядке, установленном статьей 130 настоящего Кодекса;

с сумм увеличения налоговой базы согласно пункту 4 статьи 120 настоящего Кодекса, не предъявляется плательщиком покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав.

В случае выделения продавцом в электронных счетах-фактурах и первичных учетных документах налога на добавленную стоимость в сумме меньшей, чем установлено в настоящей главе, исчисление и уплата налога на добавленную стоимость производятся продавцом по соответствующей ставке, установленной статьей 122 настоящего Кодекса при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

4. Организации и индивидуальные предприниматели, состоящие на учете в налоговых органах Республики Беларусь, кроме отдельных категорий плательщиков, указанных в пункте 1 статьи 385 и пункте 1 статьи 386 настоящего Кодекса, при приобретении на территории Республики Беларусь товаров (работ, услуг), имущественных прав у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь, обязаны, за исключением случая, установленного частью второй настоящего пункта, исчислить по установленным ставкам и уплатить в бюджет сумму налога на добавленную стоимость независимо от того, являются ли они плательщиками по своей деятельности.

При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь, на основе договоров комиссии, поручения и иных аналогичных

гражданско-правовых договоров организации и индивидуальные предприниматели, состоящие на учете в налоговых органах Республики Беларусь и осуществляющие предпринимательскую деятельность на основе таких договоров, кроме отдельных категорий плательщиков, указанных в пункте 1 статьи 385 и пункте 1 статьи 386 настоящего Кодекса, заключенных с указанными иностранными организациями, обязаны исчислить по установленным ставкам и уплатить в бюджет сумму налога на добавленную стоимость независимо от того, являются ли они плательщиками по своей деятельности. Данное положение распространяется и на плательщиков, указанных в пункте 4 статьи 114 настоящего Кодекса.

При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь, сумма налога на добавленную стоимость исчисляется отдельно по каждой операции по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав в соответствии с пунктом 2 настоящей статьи.

5. Плательщики, осуществляющие розничную торговлю и (или) общественное питание и получающие доход в виде разницы в ценах, наценок, надбавок по товарам, реализуемым по свободным и регулируемым (фиксированным) розничным ценам, могут производить исчисление налога на добавленную стоимость исходя из налоговой базы и доли суммы налога на добавленную стоимость по товарам, имеющимся в календарном месяце, в стоимости этих товаров (с учетом всех налогов, сборов (пошлин) и иных платежей в бюджет либо бюджеты государственных внебюджетных фондов, взимаемых при реализации товаров), включая товары, освобожденные от налога на добавленную стоимость.

Расчет налога на добавленную стоимость исходя из налоговой базы и доли суммы налога на добавленную стоимость при реализации товаров по розничным ценам заполняется по установленной форме и в установленном порядке.

При отсутствии отдельного учета сумм налога на добавленную стоимость, включенных в цену товара, а также отдельного учета оборотов по реализации товаров, облагаемых по различным налоговым ставкам, исчисление налога на добавленную стоимость при реализации товаров по розничным ценам производится по ставке, указанной в пункте 3 статьи 122 настоящего Кодекса.

6. При изменении порядка исчисления налога на добавленную стоимость (изменении состава плательщиков, объектов налогообложения, налоговой базы, момента фактической реализации, ставок, порядка применения освобождения от налогообложения) новый порядок исчисления применяется:

- ✓ в отношении отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав, переданных с момента изменения порядка исчисления налога на добавленную стоимость;
- ✓ в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, реализуемых на территории Республики Беларусь иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь, момент фактической реализации которых наступил с момента изменения порядка исчисления налога на добавленную стоимость;
- ✓ в отношении объектов аренды (предметов лизинга), момент сдачи (передачи) которых в аренду (финансовую аренду (лизинг)), определяемый в соответствии с пунктами 9 и 10 статьи 121 настоящего Кодекса, наступил с момента изменения порядка исчисления налога на добавленную стоимость;

- ✓ в отношении сумм, увеличивающих налоговую базу в соответствии с пунктом 4 статьи 120 настоящего Кодекса, отражение которых произведено в бухгалтерском учете с момента изменения порядка исчисления налога на добавленную стоимость.

#### **В4. Ставки налога**

1. Ставка налога на добавленную стоимость в размере ноль (0) процентов устанавливается при:

1.1. реализации товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта, при условии документального подтверждения фактического вывоза товаров за пределы территории Республики Беларусь в порядке, установленном статьей 123 настоящего Кодекса;

1.2. реализации товаров, вывезенных (без обязательств об обратном ввозе на территорию Республики Беларусь) в государства - члены Евразийского экономического союза (в том числе товаров, вывезенных по договорам международного лизинга, договорам займа, договорам (контрактам) на изготовление товаров), при условии документального подтверждения фактического вывоза товаров за пределы территории Республики Беларусь в порядке, установленном статьей 124 настоящего Кодекса;

1.3. реализации экспортируемых работ по производству товаров из давальческого сырья (материалов) при условии документального подтверждения фактического вывоза таких товаров за пределы территории Республики Беларусь в порядке, установленном статьей 125 настоящего Кодекса.

К экспортируемым работам по производству товаров из давальческого сырья (материалов), облагаемым налогом на добавленную стоимость по ставке в размере ноль (0) процентов, относятся работы по производству товаров из давальческого сырья (материалов), выполненные плательщиком собственными силами (полностью или частично) для иностранных организации или физического лица;

1.4. реализации работ (услуг) по сопровождению, погрузке, перегрузке и иных подобных работ (услуг), непосредственно связанных с реализацией товаров, указанных в подпунктах 1.1 и 1.2 настоящего пункта.

К работам (услугам) относятся работы (услуги):

- по сопровождению товаров, включая услуги по охране;
- по погрузке, разгрузке и перегрузке (кроме трубопроводного транспорта) товаров;
- по хранению товаров;
- таможенных представителей.

1.5. реализации экспортируемых транспортных услуг, включая транзитные перевозки;

1.6. реализации работ (услуг) по ремонту, модернизации, переоборудованию воздушных судов и их двигателей, единиц железнодорожного подвижного состава, выполняемых для иностранных организаций или физических лиц;

1.7. реализации работ (услуг), выполняемых (оказываемых) государственным объединением "Белорусская железная дорога" организациям железнодорожного транспорта

общего пользования иностранных государств, по:

1.8. реализации услуг, оказываемых непосредственно в аэропортах Республики Беларусь и воздушном пространстве Республики Беларусь, по обслуживанию, включая аэронавигационное обслуживание, воздушных судов, выполняющих международные полеты и (или) международные воздушные перевозки, по перечню таких услуг, утверждаемому Советом Министров Республики Беларусь;

1.9. реализации бункерного топлива для заправки воздушных судов иностранных авиакомпаний, выполняющих международные полеты и (или) международные воздушные перевозки.

1.10. реализации товаров собственного производства владельцу магазина беспошлинной торговли для их последующей реализации в магазинах беспошлинной торговли.

1.11. реализации товаров в розничной торговле через магазины физическим лицам, не имеющим постоянного места жительства в государстве - члене Евразийского экономического союза, в случае вывоза иностранными лицами товаров за пределы таможенной территории Евразийского экономического союза в течение трех месяцев со дня приобретения товаров.

Подтверждением постоянного места жительства иностранного лица за пределами государств - членов Евразийского экономического союза является действительный паспорт или иной документ, его заменяющий, предназначенный для выезда за границу и выданный соответствующим органом государства гражданской принадлежности либо обычного места жительства иностранного лица или международной организацией (далее - документ для выезда за границу).

Иностранные граждане, имеющие гражданство (подданство) двух и более государств, считаются в Республике Беларусь гражданами (подданными) того государства, по документам для выезда за границу которого они въехали в Республику Беларусь.

1.12. реализации работ (услуг) по ремонту, техническому обслуживанию зарегистрированных в иностранных государствах транспортных средств, выполняемых на территории Республики Беларусь авторизованными сервисными центрами для иностранных организаций или физических лиц, за исключением граждан Республики Беларусь.

1.13. увеличении налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг), указанных в подпунктах 1.1 - 1.12 настоящего пункта, на суммы, указанные в пункте 4, абзаце втором части второй пункта 8 и части второй пункта 9 статьи 120 настоящего Кодекса.

2. Ставка налога на добавленную стоимость в размере десять (10) процентов устанавливается при:

2.1. реализации произведенной на территории Республики Беларусь, а также при ввозе и (или) реализации на территории Республики Беларусь произведенной на территории государств - членов Евразийского экономического союза:

- продукции растениеводства (за исключением цветоводства, декоративных растений);
- дикорастущих ягод, орехов и иных плодов, грибов, другой дикорастущей продукции;
- продукции пчеловодства;

- продукции животноводства (за исключением пушнины);
- продукции рыбоводства;

2.2. ввозе на территорию Республики Беларусь и (или) реализации продовольственных товаров и товаров для детей по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь.

Для подтверждения отнесения товаров к продовольственным товарам, в отношении которых может применяться ставка налога на добавленную стоимость, установленная абзацем первым настоящего пункта, Министерство сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь на основании обращений заинтересованных рассматривает вопросы отнесения отдельных товаров к продовольственным товарам, включенным в перечень, утверждаемый Президентом Республики Беларусь, и выдает соответствующее заключение;

2.3. увеличении налоговой базы при реализации товаров, указанных в подпунктах 2.1 и 2.2 настоящего пункта, на суммы, указанные в пункте 4, абзаце втором части второй пункта 8 и части второй пункта 9 статьи 120 настоящего Кодекса.

3. Ставка налога на добавленную стоимость в размере двадцать (20) процентов устанавливается при:

3.1. реализации товаров (работ, услуг), не указанных в пунктах 1, 2 и 4 настоящей статьи, а также при реализации (передаче) имущественных прав;

3.2. ввозе на территорию Республики Беларусь товаров, не указанных в подпункте 2.2 пункта 2 настоящей статьи;

3.3. прочем выбытии товаров, помещенных под таможенную процедуру беспошлинной торговли в магазинах беспошлинной торговли;

3.4. увеличении налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, указанных в подпунктах 3.1 и 3.3 настоящего пункта, на суммы, указанные в пункте 4, абзаце втором части второй пункта 8 и части второй пункта 9 статьи 120 настоящего Кодекса;

3.5. реализации услуг в электронной форме.

4. Ставка налога на добавленную стоимость в размере двадцать пять (25) процентов устанавливается при:

- реализации услуг электросвязи.

## **В5. Порядок исчисления налога. Налоговые вычеты**

При реализации объектов налог исчисляется по итогам каждого налогового периода по всем операциям по реализации объектов, а также по всем изменениям налоговой базы в соответствующем налоговом периоде.

26. Налог исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки и рассчитывается по формуле

$$H = B \times C,$$

где H - исчисленная сумма налога;

B - налоговая база;

C - установленная ставка налога.

Источником погашения исчисленной суммы налога является источник, за счет которого относится объект, по которому исчислен налог.

Первичные учетные документы, применяемые при отгрузке объектов, должны содержать заполненные реквизиты: "ставка НДС", "сумма НДС", "всего стоимость с НДС". В первичных учетных документах указанные реквизиты указываются отдельно по каждой позиции, а в расчетных документах - итоговой суммой, исчисленной в прилагаемых сопроводительных учетных документах.

При реализации объектов, обороты по которым освобождены от налогообложения, расчетные и первичные учетные документы выписываются без выделения соответствующих сумм налога. При этом на указанных документах делается соответствующая надпись или ставится штамп "Без НДС" с указанием пункта, статьи и наименования нормативного правового акта, на основании которого применяется освобождение.

## **В6. Налоговый период, декларация по НДС и ответственность плательщиков**

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

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

3. Порядок и сроки представления налоговых деклараций (расчетов) по перевозкам и уплаты налога на добавленную стоимость государственным объединением "Белорусская железная дорога" устанавливаются Президентом Республики Беларусь.

4. Налоговая декларация (расчет) по налогу на добавленную стоимость по оборотам, возникающим в связи с доверительным управлением имуществом в интересах поверителя или указанного им лица (выгодоприобретателя), составляется и представляется доверительным управляющим отдельно от декларации по иной осуществляемой им деятельности с учетом особенностей, установленных частью второй настоящего пункта и статьей 40 настоящего Кодекса.

При осуществлении доверительного управления по нескольким договорам доверительного управления имуществом доверительным управляющим составляется и представляется единая налоговая декларация (расчет) по налогу на добавленную стоимость.

5. Налоговая декларация (расчет) по налогу на добавленную стоимость по оборотам, возникающим в связи с осуществлением деятельности простого товарищества (совместной деятельности) составляется и представляется участником простого товарищества, который исполняет налоговое обязательство этого товарищества в соответствии с пунктом 4 статьи 14 настоящего Кодекса, отдельно от декларации по иной осуществляемой им деятельности.

6. Иностранная организация, состоящая на учете в нескольких налоговых органах Республики Беларусь в связи с осуществлением на территории Республики Беларусь деятельности, признаваемой в соответствии со статьей 180 настоящего Кодекса деятельностью через постоянное представительство, самостоятельно выбирает постоянное представительство, по месту расположения которого она будет в целом по всем объектам налогообложения налогом на добавленную стоимость, относящимся ко всем ее постоянным представительствам, расположенным на территории Республики Беларусь, представлять в налоговый орган налоговую декларацию (расчет) по налогу на добавленную стоимость.

О своем выборе, указанном в части первой настоящего пункта, иностранная организация уведомляет каждый налоговый орган Республики Беларусь, в котором она состоит на учете. Уведомление осуществляется по установленной форме на бумажном носителе или по установленным форматам в виде электронного документа (далее в настоящем пункте - уведомление) в срок не позднее десяти рабочих дней с даты представления в налоговый орган в соответствии с пунктом 3 статьи 70 настоящего Кодекса сообщения об осуществлении

деятельности через постоянное представительство.

### **Ответственность плательщиков и контроль Налоговых органов**

Плательщики налога несут установленную законодательством Республики Беларусь ответственность за правильность исчисления, полноту и своевременность уплаты налога в бюджет, своевременность представления налоговым органам налоговых деклараций (расчетов) по налогу на добавленную стоимость и других документов.

Контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью налога осуществляется налоговыми органами в соответствии с законодательством.

## **ТЕМА 4. АКЦИЗЫ ВО ВЭД**

1. Плательщики акцизов
2. Ставки акцизов
3. Объект обложения акцизами
4. Товары (продукция), облагаемые акцизами
5. Взимание акцизов при ввозе подакцизных товаров
6. Порядок исчисления акцизов при реализации подакцизных товаров

### **В1. Плательщики акцизов**

Плательщиками акцизов являются организации, определенные пунктом 2 статьи 13 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь, и индивидуальные предприниматели:

производящие подакцизные товары;

ввозящие подакцизные товары на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) реализующие ввезенные на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизные товары.

физические лица, на которых возложена обязанность по уплате акцизов, взимаемых при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь.

### **В2. Ставки акцизов**

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

Ставки акцизов могут устанавливаться:

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

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

Ставки акцизов по подакцизным товарам устанавливаются согласно приложению 1 к НК РБ.

### В3. Объект обложения акцизами

Объект обложения акцизами в зависимости от установленных в отношении подакцизных товаров ставок акцизов определяется:

#### **а) по произведенным подакцизным товарам:**

как объем произведенных подакцизных товаров в натуральном выражении, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов;

$$\Sigma \text{ акциза при формировании цены} = \text{Ед. товара} * \text{Ст. акц., руб.}$$

как стоимость подакцизных товаров, определяемая исходя из отпускных цен без учета акцизов, на которые установлены адвалорные ставки акцизов;

$$\Sigma \text{ акциза при формировании цены} = \frac{(\text{Себ-ть} + \Sigma \text{ Приб.}) * \text{Ст. акц. \%}}{100 - \text{Ст. акц}}$$

*адвалор. ставка*

#### **б) по подакцизным товарам, ввозимым на таможенную территорию Республики Беларусь:**

- как объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов;

$$\Sigma \text{ акциза при ввозе товара} = \text{К-во ввезен. товара} * \text{Ст. акц., руб.}$$

*тверд. ставка*

- как таможенная стоимость, увеличенная на подлежащую уплате сумму таможенной пошлины, - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные ставки акцизов;

$$\Sigma \text{ акциза при ввозе товара} = \frac{(\Sigma \text{ тамож. Ст-ти} + \Sigma \text{ тамож. Пошлины}) * \text{Ст. акц. \%}}{100}$$

*адвалор. ставка*

в) **при реализации на территории Республики Беларусь подакцизных товаров, в отношении которых установлены адвалорные ставки акцизов**, - как стоимость (без учета акцизов) реализованных подакцизных товаров;

$$\Sigma \text{ акциза при реализ-и товара} = \frac{(\Sigma \text{ выручки} - \Sigma \text{ НДС}) * \text{Ст. акц. \%}}{100}$$

*адвалор. ставка*

г) **при реализации ввезенных на таможенную территорию Республики Беларусь без уплаты акцизов подакцизных товаров**, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов, - как объем реализованных подакцизных товаров в натуральном выражении.

$$\Sigma \text{ акциза при реализ-и товара} = K\text{-во реализ. товара} * \text{Ст. акц., руб.}$$

*тверд. ставка*

При исчислении акцизов (кроме акцизов, взимаемых при ввозе подакцизных товаров) в облагаемый оборот включаются фактически отгруженные (переданные, использованные на собственные нужды) в

Акцизами не облагаются подакцизные товары, вывозимые за пределы Республики Беларусь.

Товары, предназначенные для производственных целей, ввозимые юридическими лицами на таможенную территорию Республики Беларусь по контрактам, платежи по которым вносятся за счет иностранных кредитов, выданных под гарантии Правительства Республики Беларусь, акцизами не облагаются. В случае использования указанных товаров не по целевому назначению уплата акцизов производится в установленном законодательством порядке.

#### **В4. Товары (продукция), облагаемые акцизами**

1. Подакцизными товарами признаются:

1.1. спирт;

1.2. алкогольная продукция;

1.3. 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.

1.4. пиво, пивной коктейль.

1.5. сидры;

1.6. пищевая спиртосодержащая продукция в виде растворов, эмульсий, суспензий, произведенных с использованием этилового спирта;

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

1.8. табачные изделия;

1.9. автомобильный бензин;

1.10. дизельное топливо;

1.11. дизельное топливо с метиловыми эфирами жирных кислот;

1.12. судовое топливо;

1.13. газ углеводородный сжиженный и газ природный топливный компримированный при их использовании в качестве автомобильного топлива;

1.14. масла моторные, включая масла (жидкости), предназначенные для промывки (очистки от отложений) масляных систем двигателей внутреннего сгорания.

### **В5. Взимание акцизов при ввозе подакцизных товаров**

Подакцизные товары, ввозимые на территорию Республики Беларусь, облагаются "ввозным" акцизом (подп. 1.2 ст. 147 НК).

Особенности взимания акцизов при ввозе подакцизных товаров на территорию Республики Беларусь установлены в ст. 165 НК.

При налогообложении ввозимых подакцизных товаров законодательство разграничивает взимание "ввозного" акциза между налоговыми и таможенными органами Республики Беларусь.

Критериями при разграничении взимания акцизов между указанными службами являются следующие.

1. Страна ввоза товаров (ввозятся из стран - членов ЕАЭС или нет).

2. Подлежат ли ввезенные подакцизные товары маркировке акцизными марками Республики Беларусь.

### **Взимание акцизов налоговыми органами**

Статьей 72 Договора о ЕАЭС установлены следующие основополагающие принципы взимания акцизов в ЕАЭС:

- акциз взимается налоговыми органами государства-импортера (т.е. по принципу страны назначения товара);

- при ввозе акциз не взимается, если в соответствии с законодательством государства-импортера такие товары не подлежат налогообложению при ввозе на его территорию;

- ставки акцизов на импортируемые товары во взаимной торговле не должны превышать ставки акцизов, которыми облагаются аналогичные товары внутреннего производства;

- законодательством страны-импортера может быть установлен иной порядок взимания акцизов в отношении товаров, подлежащих маркировке акцизными марками (учетно-контрольными марками, знаками).

Так, налоговые органы осуществляют взимание акцизов по подакцизным товарам, импортируемым (ввозимым) с территории государств - членов ЕАЭС, за исключением подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками Республики Беларусь (п. 2 ст. 165 НК).

Пример

Организация ввезла с территории Казахстана биодизельное топливо. "Ввозной" акциз взимается налоговым органом.

Пример

Организация ввезла с территории Российской Федерации табачные изделия с целью дальнейшей реализации их на территории Республики Беларусь. "Ввозной" акциз взимается таможенным органом.

Для выполнения налоговых обязательств налогоплательщик представляет в налоговый орган декларацию по акцизам не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем принятия на учет импортированных товаров. В этот же срок должна быть произведена уплата акцизов. При этом одновременно с декларацией налогоплательщик представляет в налоговый орган документы, определенные в п. 20 Протокола о порядке взимания косвенных налогов.

## **В6. Порядок исчисления акцизов при реализации Подакцизных товаров**

Налоговым периодом акцизов признается календарный месяц (ст. 158 НК).

Акцизы исчисляются плательщиком за календарный месяц без нарастающего итога. Декларация по акцизам представляется не позднее 20-го числа месяца, следующего за налоговым периодом, а уплата производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за налоговым периодом (п. 1, 2 ст. 163 НК).

Сумма акцизов, подлежащая уплате плательщиком в бюджет, определяется как разница между общей суммой акцизов, исчисленной по итогам налогового периода (календарного месяца), и суммой налоговых вычетов, приходящихся на этот налоговый период (календарный месяц) (ч. 1 п. 3 ст. 160 НК).

Если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает сумму акцизов, исчисленную по реализованным (переданным) подакцизным товарам, плательщик в этом налоговом периоде акцизы не уплачивает, а разница между суммой налоговых вычетов и общей суммой акцизов, исчисленной по итогам налогового периода, подлежит включению в состав внереализационных расходов либо возврату плательщику в порядке, установленном гл. 15 НК. При этом возврат разницы между суммой налоговых вычетов и общей суммой акцизов, исчисленной по итогам налогового периода, производится без начисления пени (ч. 2 п. 3 ст. 160 НК).

При реализации (передаче) подакцизных товаров плательщик обязан указать соответствующую сумму акцизов в первичных учетных документах и предъявить ее к оплате покупателю (собственнику давальческого сырья) (п. 5 ст. 160 НК).

Сумма акцизов, излишне предъявленная в первичных учетных документах продавцом покупателем подакцизных товаров (собственнику товаров, произведенных из давальческого сырья), подлежит исчислению и уплате в бюджет этим продавцом. Исключением являются случаи исправления излишне предъявленной суммы акцизов на основании актов сверки расчетов, подписанных продавцом и покупателем (собственником товаров, произведенных из давальческого сырья). В случае выделения в первичных учетных документах акцизов в сумме меньшей, чем установлено гл. 15 НК, исчисление и уплата акцизов производятся плательщиком по установленным ставкам налога на такие подакцизные товары (ч. 1 п. 12 ст. 160 НК).

Если неправильное указание суммы акцизов в первичных учетных документах связано с приданием обратной силы нормативным правовым актам, то плательщики, реализующие

(передающие) подакцизные товары, а также плательщики, приобретающие у них эти подакцизные товары, соответственно исчисляют и уплачивают в бюджет, принимают к вычету сумму акцизов, фактически выделенную продавцом в первичных учетных документах. Исключение составляют случаи, когда суммы акцизов исправлены на основании актов сверки расчетов, подписанных продавцом и покупателем (ч. 3 п. 12 ст. 160 НК).

## ТЕМА 5. ТАМОЖЕННО-ТАРИФНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВЭД

1. Таможенная процедура экспорта: порядок применения
2. Таможенное декларирование товаров
3. Уплата вывозных таможенных пошлин

### В1. Таможенная процедура экспорта: порядок применения

Таможенная процедура экспорта применяется в отношении товаров ЕАЭС. В соответствии с ней такие товары вывозятся с таможенной территории ЕАЭС для постоянного нахождения за ее пределами (п. 1 ст. 139 ТмК ЕАЭС).

Категории товаров, которые могут помещаться под рассматриваемую таможенную процедуру, определены в п. 3 ст. 139 ТмК ЕАЭС и п. 2 ст. 184 Закона о таможенном регулировании.

<b>Нахождение товаров на территории ЕАЭС</b>	<b>Перечень товаров, помещаемых под таможенную процедуру экспорта</b>
Товары, находящиеся на территории Беларуси	1. Товары ЕАЭС, находящиеся на его таможенной территории и вывозимые с нее (подп. 2.1 п. 2 ст. 184 Закона о таможенном регулировании). 2. Припасы, превышающие нормы вывоза (подп. 2.4 п. 2 ст. 184 Закона о таможенном регулировании). 3. Товары, ввезенные на таможенную территорию ЕАЭС в связи с прекращением действия таможенной процедуры временного вывоза до ее завершения, для вывоза с таможенной территории ЕАЭС (при условии что таможенная процедура временного вывоза прекращена до завершения срока ее действия, поскольку в отношении временно вывезенных товаров совершены капитальный ремонт, модернизация в нарушение установленного порядка) (подп. 3 п. 3 ст. 139 ТмК ЕАЭС)
Товары, вывезенные с таможенной территории ЕАЭС (т.е. отсутствующие на территории ЕАЭС на момент помещения под процедуру) <*>	1. Товары, помещенные под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории. Под таможенную процедуру экспорта товары помещают для завершения названной процедуры. Исключение - товары, ранее помещенные под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления с применением льгот по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов, сопряженных с

	<p>ограничениями по пользованию и (или) распоряжению этими товарами, либо часть таких товаров, если они либо их часть вывозятся с таможенной территории ЕАЭС для их ремонта и на момент помещения под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории имеют статус иностранных товаров (абз. 2 подп. 1 п. 3 ст. 139 ТмК ЕАЭС, подп. 2.2 п. 2 ст. 184 Закона о таможенном регулировании).</p> <p>2. Товары, помещенные под таможенную процедуру временного вывоза или под специальную таможенную процедуру. Под таможенную процедуру экспорта товары помещают для завершения названных процедур (абз. 3, 4 подп. 1 п. 3 ст. 139 ТмК ЕАЭС).</p> <p>3. Транспортные средства международной перевозки, являющиеся товарами ЕАЭС (абз. 5 подп. 1 п. 3 ст. 139 ТмК ЕАЭС, подп. 2.3 п. 2 ст. 184 Закона о таможенном регулировании).</p> <p>4. Товары, которые оставлены за пределами таможенной территории ЕАЭС, если при их перевозке произошли соответственно (абз. 6 подп. 1 п. 3 ст. 139 ТмК ЕАЭС):</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- либо вынужденная посадка воздушного судна на территории государства, не являющегося членом ЕАЭС, в том числе посадка, при которой совершены разгрузка, перегрузка (перевалка) и иные грузовые операции с перевозимыми товарами;</li><li>- либо заход водного судна вследствие аварии, действия непреодолимой силы либо иных обстоятельств в порт государства, не являющегося членом ЕАЭС, в том числе заход, при котором совершены разгрузка, перегрузка (перевалка) и иные грузовые операции с перевозимыми товарами.</li></ul> <p>5. Продукты переработки, полученные в таможенной процедуре переработки вне таможенной территории. Под таможенную процедуру экспорта они помещаются для завершения названной процедуры (подп. 2 п. 3 ст. 139 ТмК ЕАЭС)</p>
--	--

Товары, помещенные под таможенную процедуру экспорта и фактически вывезенные с таможенной территории ЕАЭС, утрачивают статус товаров ЕАЭС (п. 2 ст. 139 ТмК ЕАЭС). Исключением из этого правила являются товары ЕАЭС (п. 4, 7 ст. 303 ТмК ЕАЭС):

- перевозимые воздушным или водным транспортом без совершения посадки воздушного судна на территории государства, не являющегося членом ЕАЭС, либо захода водного судна в порт такого государства, после подобной перевозки;

- помещенные под таможенную процедуру экспорта, которые для доставки в место

убытия подлежат перевозке (транспортировке) с одной части таможенной территории ЕАЭС на другую ее часть через территории государств, не являющихся членами ЕАЭС. В этом случае статус товаров ЕАЭС утрачивается после фактического вывоза товаров с таможенной территории ЕАЭС.

Условия помещения товаров под таможенную процедуру экспорта

К этим условиям относятся (ст. 140 ТмК ЕАЭС):

- уплата вывозных таможенных пошлин;
- соблюдение запретов и ограничений;

- соблюдение иных условий, предусмотренных международными договорами. В частности, таким международным договором является Базельская конвенция о контроле за трансграничной перевозкой опасных отходов и их удалением (далее - Базельская конвенция), к которой Беларусь присоединилась Указом N 541 (см. подп. с) п. 7 ст. 4). Под трансграничной перевозкой понимается любое перемещение опасных или других отходов из района, находящегося под национальной юрисдикцией одного государства, в район или через район, находящийся под национальной юрисдикцией другого государства, либо в район или через район, не находящийся под национальной юрисдикцией какого-либо государства, при условии что такая перевозка затрагивает по крайней мере два государства (п. 3 ст. 2 Базельской конвенции). В указанных случаях опасный груз принимает к перевозке транспортная организация при предъявлении грузоотправителем паспорта безопасности вещества согласно ГОСТ 30333-2007.

Необходимо также учитывать следующее. Товары, помещаемые под таможенную процедуру экспорта и размещаемые на складах временного хранения (например, в целях проведения форм таможенного контроля и помещения под таможенную процедуру экспорта), не подлежат помещению на временное хранение. Это обусловлено тем, что временное хранение осуществляется исключительно в отношении иностранных товаров (п. 1 ст. 98 ТмК ЕАЭС). А под таможенную процедуру экспорта помещаются только товары ЕАЭС.

## **В2. Таможенное декларирование товаров**

Таможенное декларирование товаров производится с использованием таможенной декларации. При этом применяется несколько видов деклараций.

Помещая товары под таможенную процедуру (за исключением таможенной процедуры таможенного транзита), оформляют декларацию на товары, форма которой утверждена Решением КТС N 257 (подп. 1 п. 1, ч. 1 п. 3 ст. 105 ТмК ЕАЭС).

Для того чтобы поместить товар под таможенную процедуру экспорта, декларацию на товары подают в таможенный орган, в регионе деятельности которого находится экспортируемый товар.

### **Срок подачи таможенной декларации при экспорте товаров**

В общем случае таможенная декларация для помещения товаров под таможенную процедуру экспорта подается до вывоза товаров с таможенной территории ЕАЭС (кроме случаев, когда товары вывозятся в соответствии с иными таможенными процедурами) (п. 2 ст.

110 ТмК ЕАЭС).

В то же время таможенная декларация для помещения под таможенную процедуру экспорта товаров, перемещаемых по линиям электропередачи, подается не позднее 20-го числа месяца, следующего за каждым календарным месяцем фактической поставки таких товаров (п. 16 Особенности таможенного регулирования N 490).

Отметим также, что для отдельных товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта, установлены предельные сроки вывоза с таможенной территории ЕАЭС. Речь идет о товарах, изготовленных (полученных) из иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны (СТЗ), либо из иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру свободного склада, в случае если изготовленные (полученные) товары признаны товарами ЕАЭС. Определено, что такие товары ЕАЭС, помещенные под таможенную процедуру экспорта для завершения действия таможенной процедуры СТЗ или таможенной процедуры свободного склада, должны быть вывезены с таможенной территории ЕАЭС в течение четырех месяцев со дня их помещения под таможенную процедуру экспорта (п. 25 Особенности таможенного регулирования N 490; абз. 4 подп. 2 п. 5 ст. 207, абз. 4 подп. 2 п. 4 ст. 215 ТмК ЕАЭС). При невывозе до истечения указанного срока (за исключением случаев их уничтожения и (или) безвозвратной утраты вследствие аварии или действия непреодолимой силы либо безвозвратной утраты в результате естественной убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки) и (или) хранения) таможенные органы задержат данные товары в соответствии с гл. 51 ТмК ЕАЭС (ч. 3 п. 5 ст. 139 ТмК ЕАЭС).

Таможенное декларирование товаров производит декларант (в нашем случае, при помещении товаров под таможенную процедуру экспорта, - экспортер) либо таможенный представитель, действующий от имени и по поручению декларанта.

Почти во всех случаях при помещении товаров под таможенную процедуру экспорта декларирование осуществляется в электронном виде. При этом ввиду того, что некрупные экспортеры не имеют специальных программных продуктов для составления деклараций на товары, они обращаются к таможенным представителям.

Таможенный представитель совершает от имени и по поручению декларанта или иных заинтересованных лиц таможенные операции на территории государства - члена ЕАЭС, таможенным органом которого он включен в реестр таможенных представителей, в соответствии с международными договорами и актами в сфере таможенного регулирования (п. 1 ст. 401 ТмК ЕАЭС). Отношения таможенного представителя с декларантами или иными заинтересованными лицами строятся на основе договора поручения, условия которого не могут ограничивать обязанности и ответственность таможенного представителя перед таможенными органами (п. 2 ст. 64 Закона о таможенном регулировании).

Правом непосредственного совершения таможенных операций от имени и по поручению декларанта или иных заинтересованных лиц обладают работники таможенного представителя - специалисты по таможенному декларированию, состоящие в штате таможенного представителя (п. 3 ст. 64 Закона о таможенном регулировании).

По договору поручения одна сторона (поверенный) обязуется совершить от имени и за счет другой стороны (доверителя) определенные юридические действия. Права и обязанности по сделке, совершенной поверенным, возникают непосредственно у доверителя (п. 1 ст. 861 ГК).

Следует также отметить, что при совершении таможенных операций таможенный представитель несет солидарную обязанность по уплате экспортных таможенных пошлин с

плательщиком (т.е. с лицом, которое заключило внешнеэкономическую сделку на поставку товаров за пределы Беларуси).

### **Таможенное декларирование экспортных товаров незначительной стоимости**

В качестве декларации на товары допускается использовать транспортные (перевозочные), коммерческие и (или) иные документы, в том числе предусмотренные международными договорами государств - членов ЕАЭС с третьей стороной, содержащие сведения, необходимые для выпуска товаров, в случаях и порядке, определяемых ТмК ЕАЭС, международными договорами государств - членов ЕАЭС с третьей стороной и (или) ЕЭК и законодательством государств - членов ЕАЭС в случаях, предусмотренных ЕЭК (ч. 1 п. 6 ст. 105 ТмК ЕАЭС).

В отношении товаров, помещаемых под таможенную процедуру экспорта, такие документы могут использоваться в качестве декларации на товары, если представляется письменное заявление и одновременно соблюдаются следующие условия (ч. 1 подп. 1 п. 6 Инструкции N 263):

- общая таможенная стоимость декларируемых товаров не превышает сумму, эквивалентную 200 евро, а в случаях, предусмотренных законодательством государств - членов ЕАЭС, - сумму, эквивалентную 1000 евро;

- товары перемещаются одним и тем же лицом в счет исполнения обязательств по одному внешнеторговому договору (контракту), заключенному при совершении внешнеэкономической сделки, или по односторонней внешнеэкономической сделке, или без совершения сделки;

- товары перевозятся на одном транспортном средстве;

- товары одновременно предъявлены одному таможенному органу.

Можно воспользоваться названными документами как декларацией на товары и при помещении под таможенную процедуру экспорта товаров, в отношении которых не установлены вывозные таможенные пошлины (ч. 1 п. 17 Особенности таможенного регулирования N 490). Но при этом должны одновременно соблюдаться следующие условия (ч. 2 п. 17 Особенности таможенного регулирования N 490):

- общая таможенная стоимость товаров либо стоимость сделки с товарами в случаях, когда таможенная стоимость в соответствии с регулирующими таможенные правоотношения актами, составляющими право ЕАЭС, либо законодательством о таможенном регулировании в Беларуси не определяется, не превышает сумму, эквивалентную 1000 евро по официальному курсу белорусского рубля к евро, установленному Нацбанком на день регистрации таможенным органом транспортных (перевозочных), коммерческих и (или) иных документов, используемых в качестве декларации на товары;

- товары перемещаются одним и тем же лицом в счет исполнения обязательств по одному внешнеторговому договору, заключенному при совершении внешнеэкономической сделки, или по односторонней внешнеэкономической сделке, или без ее совершения;

- перевозка товаров осуществляется на одном транспортном средстве;

- товары одновременно предъявлены одному таможенному органу.

Дополнительно определено, что при таможенном декларировании товаров,

пересылаемых в международных почтовых отправлениях, в соответствии с таможенной процедурой экспорта в качестве декларации на товары можно использовать документы, предусмотренные актами Всемирного почтового союза и сопровождающие международные почтовые отправления. Но при этом тоже должны в совокупности соблюдаться условия (ч. 1 п. 18 Особенности таможенного регулирования N 490):

- товары не облагаются вывозными таможенными пошлинами;
- в отношении товаров не установлены запреты и ограничения;

- стоимость товаров, указанных в документах, предусмотренных актами Всемирного почтового союза и сопровождающих международные почтовые отправления, не превышает сумму, эквивалентную 1000 евро по официальному курсу белорусского рубля к евро, установленному Нацбанком на день регистрации таможенным органом документов, предусмотренных актами Всемирного почтового союза, сопровождающих международные почтовые отправления и используемых в качестве декларации на товары.

Напомним, что в качестве декларации на товары таможенным органом принимаются таможенные декларации CN 22 или CN 23, сопроводительный адрес CP 71, бланк-пачка CP 72, бланк E1 (или его эквивалент - ярлык EMS), формы которых установлены актами Всемирного почтового союза, сопровождающие международные почтовые отправления, содержащие в совокупности со сведениями, указанными на международном почтовом отприятии, сведения (п. 4 Инструкции N 310):

- об отправителе и о получателе товаров и об их адресных данных;
- о стране отправления и стране назначения товаров;

- наименовании и количестве товаров. Здесь указывается торговое, коммерческое или иное традиционное наименование товаров;

- стоимости товаров и валюте оценки;

- весе товаров брутто. Под массой "брутто" понимается общая масса товаров, включая все виды его упаковки, необходимые для обеспечения неизменности его состояния до поступления в оборот, но исключая контейнеры и другое транспортное оборудование (абз. 1 (после таблицы) подп. 33 п. 15 Инструкции N 257);

- коде товаров в соответствии с Гармонизированной системой описания и кодирования товаров или ТН ВЭД ЕАЭС на уровне не менее первых шести знаков (за исключением пересылаемых физлицом товаров для личного пользования);

- стране происхождения товаров (за исключением пересылаемых физлицом товаров для личного пользования). Страной происхождения считается страна, в которой товары были полностью произведены или подвергнуты достаточной обработке (переработке) в соответствии с критериями, установленными таможенным законодательством таможенного союза. При этом под страной происхождения товаров может пониматься группа стран, либо таможенные союзы стран, либо регион или часть страны, если имеется необходимость их выделения для целей определения страны происхождения товаров (абз. 9 ч. 1 п. 2 Правил определения происхождения товаров N 49).

При этом таможенные декларации CN 22 или CN 23, сопроводительный адрес CP 71, бланк-пачка CP 72, бланк E1 должны содержать подпись отправителя.

### **В3. Уплата вывозных таможенных пошлин**

При помещении товаров под таможенную процедуру экспорта подлежат уплате экспортные таможенные пошлины (абз. 2 ст. 140 ТмК ЕАЭС).

В отношении товаров, помещаемых под таможенную процедуру экспорта, отсутствует обязанность по уплате таможенных сборов за совершение таможенных операций (абз. 2 ч. 1 п. 5 Особенности таможенного регулирования N 490).

Касательно уплаты вывозных таможенных пошлин отметим следующее. Законодательством Беларуси на сегодня **ставки вывозных таможенных пошлин установлены** в отношении:

1) лесоматериалов (Указ N 522);

2) семян рапса или кользы (Указ N 272);

3) нефтепродуктов (Указ N 716). Отметим, что конкретный размер ставок таможенных пошлин в отношении данной категории товаров устанавливается в долларах США постановлением N 1932. Данные ставки ежемесячно пересматриваются;

4) кожевенного сырья (Указ N 40);

5) калийных удобрений (Указ N 400).

Следует обратить внимание на то, что обязанность по уплате вывозных таможенных пошлин в отношении товаров, помещаемых под таможенную процедуру экспорта, возникает у декларанта с момента регистрации таможенным органом таможенной декларации (п. 1 ст. 141 ТмК ЕАЭС). При этом вывозные таможенные пошлины подлежат уплате до выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой экспорта (п. 3 ст. 141 ТмК ЕАЭС).

## **ТЕМА 6. ПОРЯДОК ОПРЕДЕЛЕНИЯ ТАМОЖЕННОЙ СТОИМОСТИ ВВОЗИМЫХ И ВЫВОЗИМЫХ ТОВАРОВ**

1. Выбор основы для определения таможенной стоимости
2. Заявление таможенной стоимости и ее документальное подтверждение
3. Взаимосвязь участников сделки
4. Определение таможенной стоимости

### **В1. Выбор основы для определения таможенной стоимости**

В качестве основы для определения таможенной стоимости ввозимых товаров по умолчанию выступает стоимость сделки с ввозимыми товарами (определение таможенной стоимости по методу 1) в значении, определенном ст. 39 ТмК ЕАЭС (цена, фактически уплаченная или подлежащая уплате за эти товары при их продаже для вывоза на таможенную территорию ЕАЭС и дополненная в соответствии со ст. 40 ТмК ЕАЭС).

Здесь необходимо учитывать, что стоимость сделки с ввозимыми товарами - понятие комплексное, стоимость сделки представляет собой общую сумму всех платежей за эти товары, осуществленных или подлежащих осуществлению покупателем непосредственно продавцу или иному лицу в пользу продавца (ч. 1 п. 3 ст. 39 ТмК ЕАЭС). Наряду со стоимостью самого товара стоимость сделки может включать дополнительные расходы,

сопутствующие продаже, доставке товаров, их сборке и обслуживанию, стоимость устанавливаемого программного обеспечения, оплату таможенных формальностей и др.

Указанные платежи могут осуществляться не только прямо, то есть непосредственно продавцу, но и косвенно, то есть третьему лицу в пользу продавца, например, путем погашения полностью или частично задолженности продавца для выполнения обязательств продавца перед третьим лицом.

Как правило, информация о стоимости сделки с ввозимыми товарами содержится во внешнеэкономическом договоре (контракте), спецификации к нему, счете-фактуре, инвойсе, иных коммерческих документах в зависимости от условий и обстоятельств приобретения товара.

Статья 39 ТмК ЕАЭС ограничивает лицо, определяющее таможенную стоимость товаров, в использовании метода 1.

При отсутствии в сделке купли-продажи (ввоз товаров по договорам дарения, бартера, аренды, лизинга и т.д.) взаимосвязи участников сделки, которая повлияла на стоимость такой сделки, наличии в сделке ограничений в отношении прав покупателя на пользование и распоряжение товарами (за исключением перечисленных в подп. 1 п. 1 ст. 39 ТмК ЕАЭС), зависимости продажи товаров или их цены от каких-либо условий или обязательств, влияние которых на цену товаров не может быть количественно определено, а также в случае, когда часть дохода или выручки от последующей продажи, распоряжения иным способом или использования товаров покупателем причитается прямо или косвенно продавцу (кроме случаев, когда такие расходы могут быть добавлены к стоимости сделки в соответствии со ст. 40 ТмК ЕАЭС), таможенная стоимость не может быть определена по стоимости сделки с ввозимыми товарами и необходимо последовательно использовать методы, установленные ст. 41 - 45 ТмК ЕАЭС (за исключением методов, установленных ст. 43 и 44 ТмК ЕАЭС, которые могут использоваться в любой последовательности).

## **В2. Заявление таможенной стоимости и ее документальное подтверждение**

Таможенная стоимость заявляется в графе 45 декларации на товары в белорусских рублях (Порядок заполнения декларации на товары и форма декларации на товары утверждены Решением N 257).

В первом подразделе графы 43 декларации на товары указывается код метода определения таможенной стоимости декларируемых товаров (в рассматриваемом случае - 1).

Для пересчета иностранной валюты (валюты контракта) в белорусские рубли применяются курсы валют, устанавливаемые Национальным банком Республики Беларусь и действующие на день регистрации таможенным органом декларации на товары.

При выпуске товаров до подачи декларации на товары в соответствии с п. 18 ст. 120 ТмК ЕАЭС для указанных целей применяются курсы валют, действующие на день регистрации таможенным органом заявления о выпуске товаров до подачи декларации на товары.

Следует учитывать, что в ряде случаев наряду с декларацией на товары необходимо предоставление в таможенный орган и декларации таможенной стоимости (формы декларации таможенной стоимости ДТС-1 и ДТС-2 и Порядок заполнения декларации таможенной стоимости утверждены Решением N 160).

Декларация таможенной стоимости в обязательном порядке заполняется и предоставляется в таможенный орган при наличии взаимосвязи между продавцом и покупателем товаров, если в таможенную стоимость включаются лицензионные и иные подобные платежи, если применяется процедура отложенного определения таможенной стоимости товаров, если вносятся изменения (дополнения) в сведения о таможенной стоимости товаров, заявленные в декларации на товары (за исключением случаев внесения изменений (дополнений) в указанные сведения в связи с выявлением исключительно технических ошибок (опечаток, арифметических ошибок, в том числе из-за неправильного применения курса валюты)), а также по запросу таможенного органа в рамках проведения проверки таможенных, иных документов и (или) сведений в отношении таможенной стоимости товаров.

Кроме того, декларация таможенной стоимости может быть предоставлена по инициативе декларанта (п. 1 Решения N 160).

Следует внимательно подходить к предоставлению декларации таможенной стоимости там, где это требуется в соответствии с законодательством. Например, при наличии взаимосвязи между участниками сделки, даже если такая взаимосвязь не повлияла на стоимость сделки, необходимо предоставить в таможенный орган декларацию таможенной стоимости. В противном случае может усматриваться умысел скрыть от таможенного органа наличие в сделке обстоятельств, которые могут повлиять на определение таможенной стоимости товаров.

С другой стороны, предоставление в таможенный орган декларации таможенной стоимости в ситуациях, когда это со всей очевидностью не является необходимым, увеличивает временные и (либо) финансовые затраты декларанта на подготовку дополнительных документов, а также увеличивает риски появления в таких документах технических ошибок за счет увеличения объема предоставляемых сведений.

Согласно общему правилу подача декларации на товары не сопровождается представлением таможенному органу документов, подтверждающих заявленные в ней сведения (в соответствии с ч. 1 п. 7 ст. 109 ТмК ЕАЭС), в том числе сведения о таможенной стоимости товаров.

При этом необходимо учитывать, что документы, подтверждающие сведения, заявленные в декларации на товары, должны быть у декларанта на момент ее подачи в таможенный орган (согласно п. 3 ст. 108 ТмК ЕАЭС).

Следует также учитывать требования п. 10 ст. 38 ТмК ЕАЭС, в соответствии с которыми таможенная стоимость товаров и сведения, относящиеся к ее определению, должны основываться на достоверной, количественно определяемой и документально подтвержденной информации.

Документы и сведения, подтверждающие заявленную таможенную стоимость, могут быть запрошены таможенным органом в ходе проведения таможенного контроля (как до, так и после выпуска товаров). При этом могут быть запрошены как документы, на основании которых заполнена декларация на товары (к ним относятся документы, указанные в ст. 108 ТмК ЕАЭС), так и дополнительные документы, сведения и пояснения (примерный перечень приведен в п. 8 Положения об особенностях проведения таможенного контроля таможенной стоимости товаров, ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС).

### **В3. Взаимосвязь участников сделки**

Случаи, когда участники сделки являются взаимосвязанными для целей определения таможенной стоимости товаров, определены в абз. 2 ст. 37 ТмК ЕАЭС.

Сам по себе факт наличия взаимосвязи между продавцом и покупателем не является причиной невозможности применения метода определения таможенной стоимости по стоимости сделки с ввозимыми товарами.

Если стоимость ввозимых товаров сопоставима с ценой идентичных или однородных товаров, продажа и покупка которых осуществлялись независимыми продавцом и покупателем, считается, что взаимосвязь участников сделки не повлияла на стоимость товаров и такая стоимость является приемлемой для определения таможенной стоимости ввозимых товаров по методу 1 (п. 4 ст. 39 ТмК ЕАЭС).

Если в ходе таможенного декларирования товаров либо после помещения товаров под таможенную процедуру таможенный орган выявит признаки возможного влияния взаимосвязи на стоимость сделки, декларант будет обязан доказать отсутствие такого влияния одним из следующих способов (п. 5 ст. 39 ТмК ЕАЭС):

- представлением дополнительных документов и сведений об обстоятельствах, сопутствующих продаже товара, условиях сделки (в первую очередь о способе организации коммерческих отношений между сторонами сделки, об установлении цены товара). При наличии информации, что товары продаются и покупаются на тех же условиях и по сопоставимым ценам, которые могли быть установлены между невязанными лицами, подтверждается отсутствие взаимосвязи между участниками сделки;

- документальным подтверждением, что стоимость сделки близка к одной из проверочных величин, имеющих место в тот же или соответствующий ему период времени, что и ввоз рассматриваемых товаров, в первую очередь - к стоимости сделки с идентичными или однородными товарами при их продажах покупателям, не взаимосвязанным с продавцом, для вывоза таких товаров на таможенную территорию ЕАЭС.

В случаях наличия влияния взаимосвязи на стоимость сделки либо неподтверждения декларантом отсутствия такого влияния в связи с запросом таможенного органа таможенная стоимость не может быть определена по стоимости сделки с ввозимыми товарами и необходимо последовательно использовать методы, установленные ст. 41 - 45 ТмК ЕАЭС.

### **В4. Определение таможенной стоимости**

Ввиду многообразия условий сделок стоимость сделки может включать в себя различные расходы, прямо либо косвенно относящиеся к приобретению и ввозу товара на таможенную территорию ЕАЭС. Наиболее типичные из подобных расходов описаны в Международных правилах толкования торговых терминов Инкотермс (последняя редакция - Инкотермс 2020, при этом стороны сделки вправе руководствоваться и более ранними редакциями, с указанием ссылки на такую редакцию в положениях договора).

В зависимости от условий поставки товара в соответствии с Инкотермс те либо иные расходы могут возлагаться как на продавца, так и на покупателя, что рождает потенциальное, а в ряде случаев и фактическое многообразие контрактных цен на аналогичные товары при сопоставимых обстоятельствах их приобретения и ввоза (объем партии, условия оплаты, маршрут перевозки и т.д.).

В целях приведения таких цен к единому базису при определении таможенной стоимости

товаров требуется их корректировка в соответствии с положениями ст. 40 ТмК ЕАЭС, с добавлением отдельных расходов к стоимости сделки и (или) исключением из нее расходов, не подлежащих включению в таможенную стоимость товаров.

В указанных обстоятельствах наиболее распространенными расходами, подлежащими включению в таможенную стоимость товаров, являются расходы на перевозку товаров до места прибытия на таможенную территорию ЕАЭС (а также иные сопутствующие перевозке расходы), а также расходы на страхование товаров в связи с такой перевозкой.

С большой долей обобщения предусмотренные Инкотермс термины делятся на следующие категории:

Е - убытие товаров;

F - основная транспортировка не оплачена;

C - основная транспортировка оплачена;

D - прибытие товаров.

Для первых двух категорий, как правило, характерно отсутствие обязанности продавца по возмещению расходов по доставке товара до места прибытия на таможенную территорию ЕАЭС. Соответственно, такие расходы, понесенные покупателем, при определении таможенной стоимости товаров подлежат добавлению к стоимости сделки.

При определении в договоре условий поставки из последних двух категорий транспортные расходы до места прибытия на таможенную территорию ЕАЭС, как правило, будут понесены продавцом товара и включены в стоимость сделки с ввозимыми товарами.

Кроме того, условия поставки категорий C и D зачастую предполагают доставку товара до места, расположенного на таможенной территории ЕАЭС, при этом расходы по перевозке товаров по таможенной территории ЕАЭС могут быть вычтены из стоимости сделки при определении таможенной стоимости товаров.

Любые добавления к стоимости сделки и вычеты из нее при определении таможенной стоимости товаров должны быть документально подтверждены.

Наряду с транспортными и страховыми расходами ст. 40 ТмК ЕАЭС предусмотрена необходимость включения в таможенную стоимость также и иных расходов, носящих более специфический характер и имеющих место в рамках отдельных внешнеэкономических сделок.

При этом следует учитывать необходимость своевременного их включения в таможенную стоимость ввозимых товаров.

В частности, достаточно широко распространена практика уплаты импортерами лицензионных и иных подобных платежей за использование объектов интеллектуальной собственности, включая роялти, платежи за патенты, товарные знаки, авторские права. В случаях, когда такие платежи относятся к ввозимым товарам, их уплата является условием продажи ввозимых товаров для вывоза на таможенную территорию ЕАЭС и они не включены в цену, фактически уплаченную или подлежащую уплате за эти товары, необходимо их включение в таможенную стоимость товаров, даже если уплата таких платежей является условием отдельного договора.

Следует также учитывать, что вне зависимости от положений ст. 40 ТмК ЕАЭС в

таможенную стоимость ввозимых товаров не включаются перечисляемые покупателем продавцу дивиденды или иные платежи в случае, если они не связаны с ввозимыми товарами (п. 9 ст. 39 ТмК ЕАЭС).

В свою очередь, процентные платежи (выплаты по процентным ставкам, осуществляемые покупателем в рамках финансовых отношений в связи с покупкой ввозимых (оцениваемых) товаров) не включаются в таможенную стоимость товаров при выполнении условий, предусмотренных Правилами учета процентных платежей при определении таможенной стоимости товаров.

Кроме того, в таможенную стоимость товаров не включаются никакие иные дополнительные начисления к цене, фактически уплаченной или подлежащей уплате за такие товары, кроме указанных в п. 1 ст. 40 ТмК ЕАЭС (п. 4 ст. 40 ТмК ЕАЭС).

Не лишним будет упомянуть, что Международные правила толкования торговых терминов Инкотермс устанавливают базовые (типовые) термины, определяющие условия поставки товаров. Стороны сделки при этом вольны устанавливать в тексте договора дополнительные условия, в том числе нетипичные для аббревиатуры условий поставки, упомянутой в договоре.

Ввиду указанного обстоятельства рекомендуется дополнительно проанализировать условия внешнеэкономического договора во избежание необоснованного невключения в таможенную стоимость расходов, возложенных на покупателя, либо, наоборот, включения в таможенную стоимость расходов, понесенных продавцом, или в том числе расходов, не подлежащих включению в таможенную стоимость согласно п. 2 ст. 40 ТмК ЕАЭС.

## **ТЕМА 7. ПОРЯДОК РАСЧЕТА И УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ**

1. Платежи при временном ввозе
2. Отсрочка и рассрочка уплаты таможенных пошлин
3. Возникновение и прекращение платежных обязательств
4. Платежные обязательства до подачи декларации

### **В1. Платежи при временном ввозе**

Порядок уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов при применении таможенной процедуры временного ввоза (допуска) регулирует ст. 223 ТмК ЕАЭС.

По аналогии с действующим законодательством ТмК ЕАЭС предусматривает, что декларант может поместить товары под такую процедуру с частичной уплатой либо без уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов.

Порядок исчисления платежей при частичной уплате не изменился. За каждый полный и неполный календарный месяц использования временно ввезенных товаров необходимо уплатить 3% от суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, которые пришлось бы уплатить, если бы товары помещались под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления. Период исчисляется со дня, когда товары помещаются под таможенную процедуру временного ввоза (допуска), по день, когда завершается ее действие.

Декларант вправе предпочесть периодическую уплату исчисленных во временном ввозе таможенных пошлин, налогов. Это значит, он будет уплачивать их ежемесячно до начала периода, за который нужно внести платеж. Периодичность декларант определяет в декларации на товары.

Если не уплатить очередную часть ввозных таможенных пошлин, налогов в срок, декларант лишается права на периодическую уплату за оставшийся период. В таком случае придется внести все платежи единовременно.

### **Платежи в отношении продуктов переработки**

Порядок исчисления ввозных таможенных пошлин, налогов в отношении продуктов переработки, образованных вне таможенной территории и помещаемых под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, регулирует ст. 186 ТмК ЕАЭС.

По данному вопросу общий постулат не изменился: продукты переработки облагаются таможенными пошлинами, налогами исходя из стоимости операций по переработке вне таможенной территории ЕАЭС.

ТмК ЕАЭС нормативно закрепил ответы на многие часто возникающие вопросы. Например, что входит в стоимость операций по переработке, включаются ли в нее расходы по транспортировке.

Согласно ТмК ЕАЭС стоимость операций по переработке вне таможенной территории ЕАЭС должна определяться как **совокупность фактических расходов на эти операции и на иностранные товары, использованные в процессе переработки (ремонта)**. Другие расходы в стоимость операций по переработке вне таможенной территории ЕАЭС не включаются.

## **В2. Отсрочка и рассрочка уплаты таможенных пошлин**

Порядок предоставления отсрочки или рассрочки уплаты ввозных таможенных пошлин установили ст. 58 — 60 ТмК ЕАЭС.

Ныне действующий порядок предусматривает обязательное обеспечение исполнения обязанности по уплате ввозных таможенных пошлин, уплату процентов за отсрочку (рассрочку), а также шестимесячный срок предоставления. Для товаров, подвергающихся быстрой порче, — двухмесячный срок.

ТмК ЕАЭС условно разделил этот порядок на три.

**1. Отсрочка на один месяц.** Ее могут предоставить плательщику независимо от категории ввозимых товаров. Также не требуется представлять таможенным органам доказательства, что у плательщика есть основания для отсрочки. Срок исчисляется со следующего дня после выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления. Обязательные условия предоставления отсрочки — обеспечение исполнения обязанности по уплате ввозных таможенных пошлин, а также уплата процентов за отсрочку.

**2. Отсрочка или рассрочка на срок не больше шести месяцев.** Такой порядок для плательщика более привлекателен, поскольку не надо уплачивать проценты за отсрочку или рассрочку. Однако, чтобы ее получить, нужно обеспечить исполнение обязанности по уплате ввозных таможенных пошлин. Кроме того, у плательщика должны быть основания для отсрочки или рассрочки, определенные ст. 59 ТмК ЕАЭС. Срок исчисляется со дня после выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления.

ЕЭК вправе расширять перечень оснований для отсрочки или рассрочки уплаты ввозных таможенных пошлин.

**3. Особый порядок предоставления отсрочки или рассрочки на срок не больше шести месяцев.** Им могут воспользоваться лица, которые ввозят на таможенную территорию ЕАЭС товары для промышленной переработки. Среди таких товаров сырье, материалы, технологическое оборудование, комплектующие и запчасти к нему.

Чтобы получить и подтвердить правомерность отсрочки или рассрочки, необходимо:

— представить обеспечение исполнения обязанности по уплате ввозных таможенных пошлин и уплатить проценты за отсрочку или рассрочку;

— поместить ввезенные товары под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления;

— использовать ввезенные товары для получения новых товаров, коды которых в соответствии с ТН ВЭД ЕАЭС будут отличаться от их кодов на уровне любого из первых четырех знаков.

Срок отсрочки или рассрочки исчисляется со следующего дня после помещения товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления.

### **В3. Возникновение и прекращение платежных обязательств**

Основная идея, реализованная в ТмК ЕАЭС, — дать возможность декларантам — нарушителям некоторых требований законодательства вернуться в правовое поле и все же завершить заявленную таможенную процедуру в соответствии с требованиями законодательства.

В частности, обязанность по уплате таможенных платежей будет прекращаться, если декларант ее еще не исполнил. Если же исполнил — уплаченные или взысканные таможенные платежи вернут.

Более наглядно это видно на примере *таможенной процедуры временного ввоза (допуска)* (ст. 221 — 226 ТмК ЕАЭС). Срок действия этой процедуры не изменился. Для большинства товаров он не может превышать два года со дня помещения товаров под указанную таможенную процедуру.

Ее следует завершить до истечения срока. В противном случае действие таможенной процедуры временного ввоза (допуска) прекращается. День истечения срока считается сроком уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов. Если декларант их не уплатит, таможенные органы начнут процедуру принудительного взыскания.

В такой ситуации ТмК ЕАЭС предоставляет декларанту возможность разместить товары, в отношении которых действие таможенной процедуры временного ввоза (допуска) *прекратилось*, на временное хранение. Как вариант, эти товары вновь можно поместить под таможенную процедуру.

Ввозные таможенные пошлины, налоги придется уплатить, как если бы в их отношении применялась *частичная уплата*. Причем за период со дня, когда истек срок временного ввоза, по день, когда декларант поместил товары на временное хранение или под таможенную процедуру.

Дополнительно к суммам частичной уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов необходимо будет уплатить:

- проценты, как если бы декларанту предоставили отсрочку или рассрочку;
- специальные, антидемпинговые, компенсационные пошлины (если они предусматриваются для этих товаров) в полном размере с исчисленными на них процентами.

Декларант может изначально заявить срок действия временного ввоза меньший, чем максимально возможный. В такой ситуации декларант вправе заявить о продлении срока в пределах двух лет. Обязательное условие — сделать это нужно до истечения изначально заявленного срока.

Вместе с тем ТмК ЕАЭС предусмотрел возможность продлить срок действия временного ввоза до максимально возможного даже после его истечения. Для этого декларант в течение месяца после истечения срока временного ввоза должен обратиться с заявлением. Тогда действие временного ввоза возобновят со дня, когда он прекратился. Декларанту потребуется уплатить необходимые для временного ввоза таможенные пошлины, налоги. Исчисленные в связи с истечением первоначального срока таможенные платежи, специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины не взыскиваются.

Есть в ст. 162 ТмК ЕАЭС новации в таможенной процедуре *таможенного склада*. Заключаются они в вопросах возникновения и прекращения обязанности по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов и иных платежей.

Так, владелец таможенного склада может утратить товары либо выдать их без подтверждающих завершение действия таможенной процедуры таможенного склада документов. В этом случае наступает срок уплаты причитающихся таможенных пошлин, налогов, специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин.

Данные платежи будут иметь максимально возможный размер, как при выпуске товаров для внутреннего потребления. Причем тарифные преференции и льготы применяться не будут. На сегодня исчисленные по указанным выше обстоятельствам таможенные пошлины, налоги взыскиваются независимо от дальнейшего использования товаров.

В соответствии с нормами ТмК ЕАЭС у владельца таможенного склада обязанность внести платежи может прекратиться, даже если товары уже были утрачены либо их неправомерно выдали с таможенного склада. Достаточно лишь завершить действие таможенной процедуры таможенного склада. Уплаченные либо взысканные при этом платежи вернут или проведут их зачет.

Вышесказанное в полной мере относится к ситуации, когда прекратилось действие таможенной процедуры для иностранного товара, в том числе в связи с истечением срока. Чтобы такой товар мог в дальнейшем находиться и использоваться на таможенной территории ЕАЭС либо вывозиться, его в обязательном порядке надо поместить под таможенную процедуру.

#### **В4. Платежные обязательства до подачи декларации**

Декларант может заявить товары к выпуску до того, как подаст на них декларацию в соответствии с таможенными процедурами выпуска для внутреннего потребления, переработки на таможенной территории, свободной таможенной зоны, свободного склада, а также временного ввоза (допуска) без уплаты таможенных пошлин, налогов.

ТмК ЕАЭС более детально описывает выпуск товаров для внутреннего потребления. Таможенный орган не будет требовать у лица, подавшего заявление о выпуске товаров, уплатить таможенные пошлины, налоги, специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины. Однако понадобится обеспечить их уплату. Исключение предусматривается для декларантов — уполномоченных экономических операторов и еще в некоторых случаях.

Срок уплаты платежей ограничивается подачей декларации на товары. Ее следует подать не позднее:

— 10-го числа месяца, следующего за месяцем выпуска товара;

— 15-го числа месяца, следующего за месяцем выпуска товаров, когда декларантом выступает уполномоченный экономический оператор.

Если декларант нарушит указанные сроки, таможенный орган самостоятельно рассчитает платежи к уплате. Исходить он будет из сведений, указанных в заявлении о выпуске товаров, и документов, представленных с таким заявлением.

## ТЕМА 8. МЕЖДУНАРОДНОЕ ДВОЙНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

1. Международное сотрудничество в налоговой сфере
2. Виды международных договоров
3. Международное двойное налогообложение и методы его устранения
4. Оффшорные механизмы в международном налогообложении
5. Практические аспекты оффшорного бизнеса

### **В1. Международное сотрудничество в налоговой сфере**

Во многих государствах существуют налоговые правила, регулирующие налоговый режим для работающих за границей резидентов и действующих в данном государстве иностранных лиц. И хотя налоговые системы в разных странах неодинаковы, между ними необходимо сходство и принципиальное взаимопонимание.

Страна может потребовать, чтобы весь доход, получаемый налогоплательщиком, подлежал налогообложению вследствие его юридической связи с этой страной (юрисдикция на основании гражданства). Помимо этого налогоплательщик должен участвовать в расходах на управление страной, обеспечивающей получение дохода (юрисдикция на основании территориальности). Именно поэтому возникает возможность двойного налогообложения.

Основные **цели международного сотрудничества** в налоговой сфере — устранение двойного налогообложения и дискриминации налогоплательщиков. Однако не менее важными являются и другие цели:

- гармонизация налоговых систем и налоговой политики;
- унификация фискальной политики и налогового законодательства;
- разрешение проблем двойного налогообложения;
- предотвращение уклонения от налогообложения;
- избежание дискриминации налогоплательщиков-нерезидентов;
- гармонизация налогообложения инвестиционной деятельности.

Международная экономическая интеграция обусловила тенденции гармонизации налоговой политики и национального налогового права в зарубежных странах. *Гармонизация* — это процесс приведения к соответствию и взаимной соразмерности налоговых систем различных государств.

Положение об унификации налогового законодательства членов ЕЭС (Великобритания, Италия, Франция, ФРГ, Испания и др.) было зафиксировано в Римском договоре в 1957 году. В процессе формирования единого рынка эти страны сначала ориентировались на унификацию фискальной политики (в рамках таможенного союза), затем перешли к разрешению проблем двойного налогообложения, предотвращению уклонений от налогообложения и ликвидации условий по налоговой дискриминации.

В ходе согласования налогового законодательства стран-участников ЕЭС была проведена обязательная и постепенная унификация взимания косвенных налогов. Некоторые акцизы отменили вообще (на чай, соль, сахар), другие косвенные налоги стали взимать по единым ставкам. В дальнейшем возникла идея постепенно перейти от проведения общей налоговой политики *к созданию территории с единым налоговым режимом.*

## **В2. Виды международных договоров**

Отношения в сфере налогообложения в отдельной стране регламентируются нормами национального законодательства и нормами международного права. Формой реализации второй части законодательства выступают **международные договоры и соглашения**.

Национальные правовые системы различаются в зависимости от того, что имеет большую юридическую силу: внутригосударственные законы или международные договоры. Для определения влияния норм национального законодательства на налоговое соглашение важно знать правовой статус международных договоров в данной стране.

Если соглашение, инкорпорированное в национальное законодательство, имеет равную с ним силу, возникают определенные трудности. Решая подобные вопросы, государства придерживаются двух принципов:

- а) *lex posterior derogat legi priori*;
- б) *lex specialis*.

Чаще государства соблюдают первый принцип. В этом случае закон, инкорпорировавший международный договор, вытеснит ранее принятые внутригосударственные законы.

Согласно второму принципу действуют в первую очередь специальные, а не более общие нормы. Это правило применяется до принятия национального закона, отменяющего положения международного налогового соглашения.

В системе налогового законодательства международные соглашения по налогообложению делятся на группы:

- международные соглашения общего характера;
- собственно налоговые соглашения:
  - общие налоговые соглашения и конвенции;
  - ограниченные налоговые соглашения;
  - соглашения об оказании административной помощи;
- договоры, в которых затрагивают и налоговые вопросы:
  - соглашения о налоговых режимах и льготах;
  - торговые договоры;
- специфические соглашения по конкретным организациям.

Международные соглашения общего характера, наряду с другими сферами сотрудничества, устанавливают общие подходы сторон в области налогообложения. Непосредственному применению эти акты не подлежат, но содержащиеся в них принципы используются в иных договорах и в национальном законодательстве.

Собственно налоговые соглашения двустороннего и многостороннего характера имеют три подгруппы:

а) общие налоговые соглашения (конвенции) — это международные договоры рекомендательного характера, затрагивающие все вопросы взаимоотношений сторон по поводу прямых и косвенных налогов;

б) ограниченные налоговые соглашения, распространяемые на конкретный вид налога, плательщика и т. п.;

в) соглашения об оказании административной помощи по налогообложению.

Договоры, в которых затрагиваются и налоговые вопросы, обычно направлены на установление благоприятного налогового режима, предоставление различных льгот и т. д. Например, в 1992 году в «Соглашении о регулировании взаимоотношений государств СНГ» одиннадцать стран обязались принять меры по устранению двойного или многократного налогообложения доходов от торговли. По существу данный документ представлял собой соглашение о налоговых режимах и льготах для стран-участников СНГ.

К договорам, в которых помимо прочих решаются налоговые проблемы, относятся торговые договоры, предусматривающие режим наибольшего благоприятствования для товаров и услуг. Существуют и специфические соглашения по конкретным международным организациям. Примером может служить соглашение о размещении штаб-квартиры ООН в Нью-Йорке, направленное на освобождение от уплаты налогов в стране пребывания.

### **В3. Международное двойное налогообложение и методы его устранения**

Страны осуществляют свою юрисдикцию в правовом отношении на основании либо гражданства, либо территориальности. Потенциальная возможность двойного налогообложения возникает в случае претензий на налоговую юрисдикцию, при наличии не взаимосвязанных между собой законодательных норм в отдельно взятых странах.

Двойное налогообложение возможно, когда одна страна претендует на право взимать налог на основании факта проживания (либо гражданства) налогоплательщика, а другая — на основании места получения дохода. Также двойное налогообложение может возникать, если обе страны считают конкретного налогоплательщика своим резидентом или каждая из двух стран полагает, что доход получен именно на ее территории.

Международное двойное налогообложение — это обложение сопоставимыми налогами в двух (или более) государствах одного налогоплательщика в отношении одного объекта за один и тот же период времени. В результате возникает идентичность налогового платежа, тождественность объекта и субъекта налогообложения и сроков уплаты налогов. Двойное (т. е. излишнее) налогообложение сдерживает деловую активность предпринимателя и способствует повышению цены на товары и услуги.

Антиналогообложение — это невключение объекта или субъекта налогообложения в налоговую систему двух (или более) стран. Оно означает отсутствие или уменьшение налогообложения. В этом случае снижается интерес предпринимателя к участию в развитии национальной экономики.

Как правило, применяются и *односторонние меры* избежания двойного налогообложения, связанные с нормами внутреннего налогового законодательства, и *многосторонние меры*, реализуемые с помощью соответствующих международных соглашений конвенций. Методы устранения международного двойного налогообложения сведены на рис. 1.

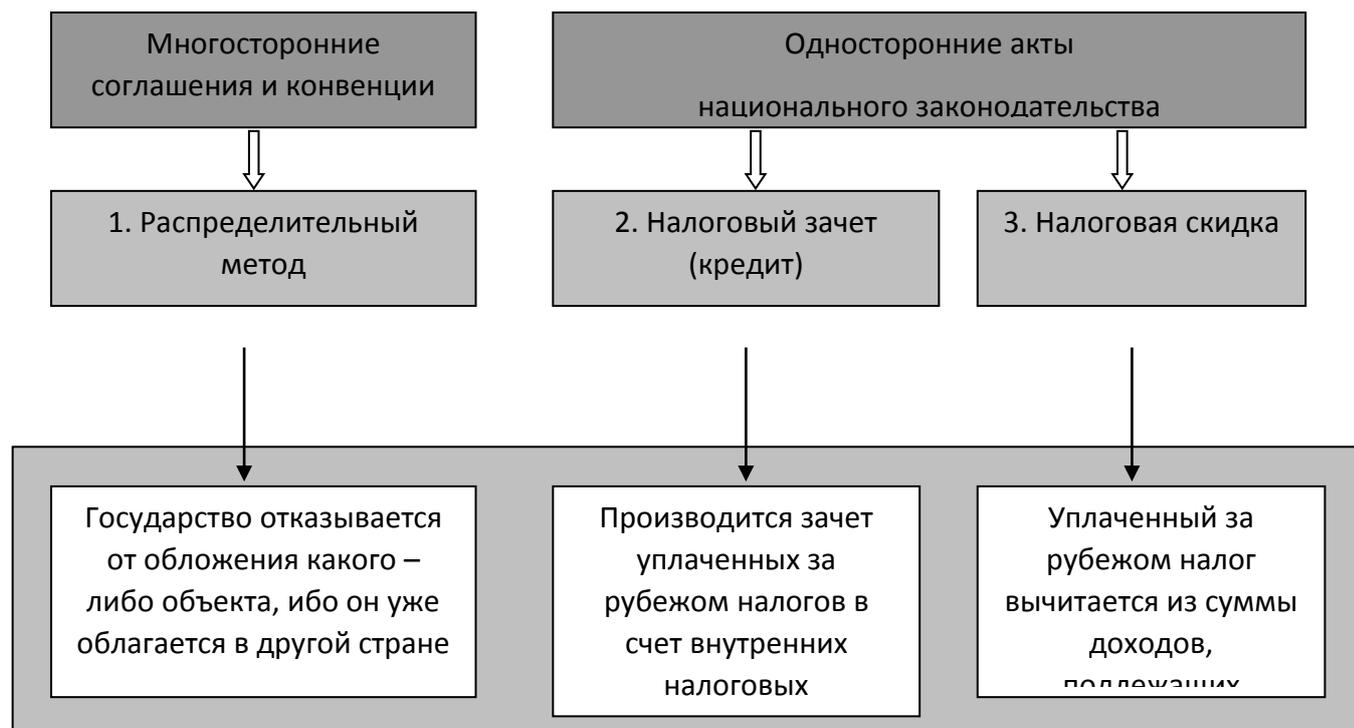


Рис. 1. Методы устранения двойного налогообложения

В соответствии с распределительным методом (принципом освобождения) государство А не облагает налогом доход, который, по соглашению, облагается в государстве Б. В договорах между сторонами перечислены соответствующие виды доходов объектов, которые подпадают под их налоговую юрисдикцию.

Налоговый зачет (налоговый кредит) означает, что государство А исчисляет взимаемый им с резидента налог на основе совокупного дохода, включая доход, пученный в государстве Б, но далее из собственного налога вычитает суммы налогов, уплаченных в другом государстве.

Налоговая скидка уменьшает облагаемую базу на сумму уплаченного за рубежом налога, т. е. уплаченный налог рассматривается как расход, вычитаемый из суммы подлежащих налогообложению доходов. Для определения *налогового статуса* (но не организационно-правовой формы) иностранного юридического лица используется понятие “постоянное представительство”. При заключении договоров об избежании двойного налогообложения договаривающиеся государства устанавливают, что налогообложению на территории другого государства подлежит только та прибыль иностранного юридического лица, которая получена через находящееся там постоянное представительство.

Если предположить некое иностранное лицо, не имеющее в России такого налогового статуса, то доходы, полученные из источников на ее территории, при наличии соответствующего международного соглашения, обложению налогом в России не подлежат.

Постоянное представительство возникает при соблюдении нескольких общих условий (критериев). В России установлены три таких условия: наличие фиксированного места деятельности (офис, монтажный объект, площадка склада и др.); постоянство места

деятельности (обычно 12 месяцев); осуществление иностранным лицом деятельности через это место.

#### **В4. Оффшорные механизмы в международном налогообложении**

Почти в каждой стране существует *вид деятельности* или *организационно-правовая форма*, налоговый режим которых, благодаря особенностям национального налогового законодательства, более предпочтителен. Тем самым создается основа для привлечения под такую юрисдикцию с низким уровнем налогообложения иностранных юридических лиц. Некоторые страны вообще строят свою государственную политику на предоставлении весомых налоговых льгот иностранным фирмам, извлекая для себя выгоду в форме притока иностранных капиталов.

Страна, в которой налоговый режим является более льготным, может рассматриваться в качестве **налогового убежища** или **налоговой гавани**. Если на территории в пределах одной страны действует льготный порядок налогообложения, стимулирующий привлечение инвестиций в предпринимательскую деятельность, то возникает **налоговый оазис** (экономическая зона, зона свободного предпринимательства, порт и т. п.).

Льготный налоговый климат или наличие безналогового статуса стимулирует создание так называемых оффшорных компаний (от англ. off-shore — вне берега, изолированный). Местная администрация обычно предъявляет таким компаниям ряд типичных требований:

- ◆ обязательная регистрация иностранных юридических лиц в соответствии с национальным законодательством;
- ◆ финансирование всех операций только за счет привлекаемых извне валютных и иных ресурсов;
- ◆ своевременное представление местным властям годовых финансовых отчетов, а также при необходимости — копий счетов, заключений аудита;
- ◆ своевременная уплата всех налоговых сборов в бюджет оффшорного центра;
- ◆ безусловный отказ от деловых операций на территории страны, за исключением содержания офиса, а также местного и иностранного персонала;
- ◆ отказ от привлечения местных резидентов в качестве акционеров и инвесторов оффшорных компаний;
- ◆ инвестирование средств в объемах не ниже устанавливаемых администрацией минимумов уставного и оплаченного капитала;
- ◆ наличие официально зарегистрированного офиса компании в стране регистрации, где должны храниться ее реестр, документы, образцы печати;
- ◆ наличие резидента — официального представителя компании для связи с местной администрацией;
- ◆ своевременное извещение о всех изменениях реквизитов компании, уставного капитала, состава ее акционеров и директоров, уставных документов.

Выполнение этих требований дает основание для получения статуса оффшорной компании и сопутствующих этому статусу льгот в бизнесе.

**Оффшорная компания** — это предприятие, регистрируемое в оффшорной зоне и получающее право на льготы по налогам, но при этом не использующее местные ресурсы и не ведущее хозяйственную деятельность на территории зоны. Предоставляемые компаниям-нерезидентам льготы разнообразны, хотя не все из них действуют в оффшорных центрах. Основными видами предоставляемых оффшорным компаниям льгот являются следующие:

- льготный режим налогообложения;
- предоставление валютной автономии;
- таможенные льготы при импорте товаров;
- упрощенные процедуры регистрации и отчетности;
- гарантия банковской и коммерческой тайн;
- льготы в области административного контроля;
- соблюдение принципа строгой конфиденциальности;
- гарантия безопасности бизнеса;
- использование электронной связи в управлении.

### **В5. Практические аспекты оффшорного бизнеса**

Основным преимуществом оффшорного бизнеса является предоставляемый компаниям льготный режим налогообложения, который может осуществляться посредством:

- наличия безналогового статуса (нулевое налогообложение действует на Гибралтаре, на о-вах Гернси, Джерси, Мэн, Сарк, в Ирландии);
- применения фиксированной годовой налоговой платы (внесение ежегодной гос пошлины предусмотрено на о-вах Гернси, Джерси, Мэн, Карибского бассейна);
- установления низких налоговых ставок (на Кипре ставка налога на прибыль оффшорных компаний по сравнению с резидентскими снижена в 10 раз и составляет 4,25 %, в Швейцарии холдинговые компании платят только налог на капитал в размере от 0,05 % до 0,25 %);
- определенной платы за регистрацию при отсутствии налогов (в Панаме величина регистрационного сбора составляет 150 долларов США);
- введения особых условий при отсутствии налогов (в Ирландии, например, установлен сбор в сумме 10 ф. ст. за перерегистрацию компании при предоставлении годового отчета).

С точки зрения налогового климата все страны можно разделить на три группы, различающиеся по уровню налогообложения.

В первую группу входят такие развитые страны, как США, Германия, Япония, Великобритания, Франция, Италия. В этих странах налог на прибыль составляет 40-50 % чистой прибыли, а законодательство строго регламентирует предпринимательскую деятельность и ограничивает использование оффшоров с целью уклонения от налогов.

Ко второй группе относятся страны с умеренной налоговой системой и системой специальных налоговых льгот. Налоги, взимаемые в этих странах при вывозе и репатриировании прибыли, с банковских процентов и некоторых других видов дохода, значительно снижены. Это позволяет создавать иностранные дочерние фирмы, которые обычно не ведут свой бизнес, а лишь обеспечивают “транзит” товаров, капиталов и доходов от них. Примером таких стран являются Нидерланды, Швейцария, Люксембург, Австрия, Лихтенштейн и др.

В третью группу входят юрисдикции, в которых значительно снижены (или отсутствуют вообще) налоги на прибыль и предельно упрощен порядок регистрации

иностранных юридических лиц. Оффшорные зоны сосредоточены в основном в нескольких точках земного шара. Это:

*Карибский бассейн:* о-ва Багамские, Виргинские, Каймановы,  
Барбадос и Гренада;

*Средиземноморье:* Андорра, Гибралтар, Монако, Кипр;

*Европа:* Швейцария, Люксембург, Лихтенштейн, о-ва Гернси,  
Джерси и Мэн, Сан-Марино, Ирландия;

*Арабские страны:* Ливан, ОАЭ, Бахрейн;

*Африка:* Сейшельские острова, Либерия;

*Азиатско-тихоокеанский регион:* Китай, Гонконг, Сингапур, Малайзия, Филиппины.

Наиболее типичные схемы, которые можно построить на основе оффшорного бизнеса, следующие:

а) оффшорная компания — посредник в торговле. Создается при внешнеторговых операциях между продавцом и покупателем для локализации максимальной прибыли на наименее налогооблагаемом субъекте;

б) оффшорная компания — подрядчик. В этом случае компанию используют с целью увеличения включаемых в себестоимость расходов и уменьшения налогооблагаемой базы;

в) оффшорная компания — владелец дорогостоящего имущества. Данная схема применяется, если собственник хочет сохранить в тайне факт владения каим-либо дорогостоящим имуществом;

г) оффшорная компания — владелец и лицензиар товарного знака. При ведении бизнеса в нестабильной стране на эту компанию можно зарегистрировать товарный знак или продать ей уже зарегистрированный. Это позволяет даже при ликвидации бизнес-единицы оставлять товарный знак, а затем, на основании лицензионных договоров, предоставлять право пользования им кому бы то ни было;

д) оффшорная компания — владелец авторских прав. Если логика бизнеса состоит в приобретении у авторов права на их произведения с последующим получением дохода от выдачи лицензий или тиражирования этих произведений, то данная схема — удобный способ законного уменьшения налогов и экспорта капитала;

е) оффшорная компания, — держатель банковского счета. В этом случае владелец получает под контроль данную компанию, а компания открывает счет в банке, что позволяет через какое-то время получить на руки корпоративную кредитную карту;

ж) оффшорная компания — залогодержатель. Эта схема реализуется в рамках тонкого налогового планирования, если владелец имущества опасается за его сохранность;

з) оффшорная компания — инвестор. При желании инвестировать вывезенный капитал обратно в свою страну оффшорная компания может стать удобным перевалочным пунктом капитала на его пути в новый инвестиционный проект, так как капитал можно аккумулировать на такой компании очень оперативно и без налогов;

и) оффшорная компания — судовладелец. Например, лицо, приобретшее яхту посредством компании, помимо соображений безопасности получает и налоговую выгоду — многие оффшорные центры предоставляют ходящим под их флагом судам очень льготные условия налогообложения;

к) оффшорная компания — исполнитель строительных работ. Если оффшорная компания находится в стране, с которой у России есть договор об избежании двойного налогообложения, и при этом компания не попадает под определение постоянного представительства, то она не будет облагаться российским налогом на прибыль.

Примерно четверть стран мира применяют международное налоговое планирование или его элементы для иностранных резидентов. Общее число компаний достигает нескольких сотен тысяч. Наибольшее количество зарегистрировано в Гонконге (416 000 компаний), Панаме (306 000 компаний), Ирландии (212 000 компаний).

В настоящее время одно из наиболее перспективных направлений данного вида бизнеса заключается в развитии структур инвестиционного и финансового профиля. Инвестиционный бизнес интенсивно развивается в таких оффшорных центрах, как Каймановы о-ва, Багамы, Барбадос, Джерси, Гернси, Ирландия, Люксембург.

Для финансовых операций используются не только самые различные типы предприятий — оффшорные партнерства, компании, ограниченные по гарантии, акционерные компании с полной ответственностью участников, — но и активно осваиваются новые организационно-правовые формы. Многие трастовые принципы и нормы, на которых основаны некоторые специфические виды финансовых услуг, адаптированы для нужд современного бизнеса. Трасты часто применяются в оффшорном бизнесе, ибо в ряде случаев они являются более предпочтительными по сравнению с обычными компаниями.

## ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

### ТЕМА 1. ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ УЧАСТНИКОВ ВЭД

#### ВОПРОСЫ ДЛЯ ОБСУЖДЕНИЯ:

1. Экономическая сущность налогов и их отличительные признаки.
2. Понятие налоговых отношений участников ВЭД.
3. Основные функции налогов.
4. Шотландским экономистом А. Смитом в XVIII веке были сформулированы экономические принципы налогообложения. Назовите четыре основных принципа налогообложения А. Смита и раскройте их содержание.

5. В юридическом определении понятия «налог» выделяются следующие пять базовых положений:

1. Налог является индивидуально безвозмездным.
2. Налог взыскивается на условиях безвозвратности.
3. Приводной механизм налогообложения — это принуждение.
4. Налог — единственно законная форма отчуждения собственности.
5. Налог — форма отчуждения собственности физических и юридических лиц.

Раскройте содержательную сторону каждого из указанных положений, характерных для юридического определения налога.

6. Основные классификационные признаки и классификационный состав налогов.
7. Основные элементы налогов и налоговая терминология участников ВЭД.

#### Состав и размещение налогов и сборов, уплачиваемых юридическими лицами в Республике Беларусь

Выручка от реализации продукции, работ, услуг	Себестоимость продукции (работ, услуг)	Прибыль
<b>НАЛОГИ</b>	<b>НАЛОГИ</b>	<b>НАЛОГИ</b>
Акцизы	Налог на землю	На прибыль
НДС	Экологический налог	
	Налог за добычу природных ресурсов	
<b>СБОРЫ И ОТЧИСЛЕНИЯ</b>	<b>СБОРЫ И ОТЧИСЛЕНИЯ</b>	<b>СБОРЫ И ОТЧИСЛЕНИЯ</b>
	Налог на недвижимость	
—	В фонд социальной защиты населения	—
	В Белгосстрах	

### Основные налоговые платежи 2025 г. (виды, ставки, объекты)

Виды налоговых платежей	Ставка (%)	Объект обложения		Формула	
		П(Р, У)	тз	Из выручки	При формировании цены
Налог на добавленную стоимость (НДС)	10%, 20%	ВР	ВР	$ВР * \text{кндс} / (100 + \text{кндс})$	$\text{Ц без НДС} * \text{кндс} \%$
Акциз	Твердые ставки налога			Ед.тов * к, руб. * к-во тов.	Ед.тов * к, руб.
	Адвалорные ставки			$(ВР - \text{НДС}) * \text{ка} \%$  на таможене: $(\text{ТС} + \text{ТП} + \text{Тсб}) * \text{ка} \%$	$\text{Ц без НДС} * \text{А} * \text{ка} / (100 - \text{ка})$  на таможене: $(\text{ТС} + \text{ТП} + \text{Тсб}) * \text{ка} / (100 - \text{ка})$
Налог на недвижимость (Ннед)	годовая 1%	ОС	ОС	$\text{ОСост} * 1\% / (100\% * 4)$	$\text{ОСост} * 1\% / (100\% * 4)$
Налог на прибыль (Нпр):					
- высокотехнологичные товары, резиденты НТП	10 %	Пв	Пв	Побл * 10 %	Побл * 10 %
- банки, страховые организации	25 %	Пв	Пв	Побл * 25 %	Побл * 25 %
- резиденты и нерезиденты РБ	20 %	Пв	Пв	Побл * 18 %	Побл * 18 %
Экологический налог	Зависит от объемов выбросов загрязняющих веществ в окружающую среду				
Налог за добычу природных ресурсов	Зависит от объемов добычи природных ресурсов				
Взносы по государственному социальному страхованию	34 %	ФЗП	ФЗП	$\text{ФЗП} * 34 \%$	$\text{ФЗП} * 34 \%$
Белгосстрах	0,6 %	ФЗП	ФЗП	$\text{ФЗП} * 0,6 \%$	$\text{ФЗП} * 0,6 \%$

*Условные обозначения:*

П (Р, У) - производство продукции (работ, услуг)

ВР - выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг)

ТС - таможенная стоимость

ТП - таможенная пошлина

Тсб - таможенный сбор

к - ставка налога

ОС - стоимость объектов недвижимости  
 ОСост - остаточная стоимость объектов недвижимости на начало отчетного квартала

Пв - прибыль валовая

Побл - прибыль налогооблагаемая

ФЗП - фонд заработной платы

Схема формирования цены продукции

(с учетом существующей системы налогообложения в РБ)

П О Л Н А Я С Б С О И О Т Ь В А О А П Р И Б	<b>Материальные расходы</b>		<b>Прочие расходы</b>		Д О Х О Д П Р Е Л		
	<b>Налоги и неналоговые платежи, включаемые в себестоимость</b>	Налог на землю		Экологический налог и налог за добычу природных ресурсов			
		Налог на недвижимость		НДС, уплачиваемый на таможен*,			
		таможенные сборы и пошлины		Государственные пошлины и сборы			
	<b>Отчисления на социальные нужды</b>	Отчисления в ФСЗН		Отчисления в Белгосстрах			
		<b>Амортизация основных средств и нематериальных активов</b>					
	<b>Расходы на оплату труда</b>						
	<b>Прочие расходы (консультационные, информационные, рекламные и др.)</b>						
	<b>Льготируемая прибыль</b>						
	<b>Налогооблагаемая прибыль</b>	<b>Налог на прибыль</b>		<b>Налог на доход</b>			
Чистая прибыль		Дивиденды участникам общества					
	Штрафы, пени, уплачиваемые в бюджет при нарушении налогового законодательства						
	Прибыль, подлежащая распределению по спецфондам (резервный фонд и др.)						
<b>Косвенные налоги и акцизы</b>	Акцизы						

\* НДС включается в себестоимость только при реализации продукции (товаров, работ, услуг), освобожденной от его уплаты.

## ТЕМА 2. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА И ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИНОСТРАННЫХ ЮЛ В РБ

### Вопросы для обсуждения:

1. Основные условия налогообложения.
2. Налоговое бремя в национальной налоговой системе.
3. Характеристика налоговой системы РБ.
4. Понятие закрепленных и регулирующих налогов.
5. Система налогового законодательства РБ.
6. Объясните каждый из организационных принципов построения налоговой системы Республики Беларусь. Укажите, как эти принципы выполняются в Республике Беларусь
  - Принцип единства налоговой системы.
  - Принцип подвижности (эластичности).
  - Принцип стабильности налоговой системы.
7. Указать, к какому виду налогов регулирующему или закреплённому относятся следующие виды налогов:
  - Налог на добавленную стоимость
  - Подоходный налог с граждан.
  - Акцизы.
  - Налог на прибыль.

### Тематические задачи

#### Задача 1.

В табл. 1. приведены направления и задачи налоговой реформы и основные экономические принципы налогообложения, сформулированные А. Смитом. Соотнесите каждое из направлений с тем или иным принципом. Для этого против каждого принципа укажите те номера направлений (задач), которые, по вашему мнению, связаны с реализацией определенного принципа.

Таблица 1

Направление (задача) налоговой реформы		Принципы налогообложения А. Смита	
№ п/п	Содержание	№	Наименование
1	1.1. Неизменное в течение года применение налоговых правил в части определения налогоплательщиков и базы налогообложения, ставок, льгот, сроков и порядка уплаты налогов 1.2. Внесение изменений до принятия бюджета и введение их в действие не ранее следующего года	А	Принцип справедливости
2	2.1. Установление исчерпывающего перечня республиканских и местных налогов 2.2. Установление элементов каждого вида налога	Б	Принцип определенности
3	3.1. Резкое сокращение налоговых льгот 3.2. Признание налогами и учет при определении налоговой нагрузки отчислений в государственные внебюджетные фонды 3.3. Снижение величины налогового бремени на законопослушных налогоплательщиков	В	Принцип удобства

4	4.1. Объединение налогов, имеющих сходные налоговые базы, и налогоплательщиков 4.2. Сокращение числа налогов и снижение общего налогового бремени	Г	Принцип экономии
5	5.1. Разработка основных понятий, определений и квалификаций в области налогообложения 5.2. Отмена малоэффективных или дорогих в администрировании налогов		
6	Отказ от целевых налогов		
7	Реальное обеспечение прав и обязанностей участников налоговых отношений		
8	Пересмотр в сторону снижения чрезмерно жестких наказаний за налоговые нарушения		
9	Регламентирование основных правил ведения налогового учета (на основе бухгалтерского)		

### Задача 2.

Бюджет на 202\_ г. по расходам утвержден в сумме 855 073,00 млн. руб., по доходам — 797 200,90 млн рублей. Подсчитайте запланированный дефицит бюджета и запланированный валовой внутренний продукт, при условии, что дефицит бюджета составил 1,08 % от ВВП.

## ТЕМА 3. НДС ПО ЭКСПОРТНО-ИМПОРТНЫМ ОПЕРАЦИЯМ

### Тематические задачи

#### Задача 1 .

**Требуется:** определить сумму НДС, уплачиваемую в бюджет каждым звеном.

Содержание операции	Сумма, руб.	Корреспонденция	
		Дебет	Кредит
<b>I. Производитель продукции</b>			
1. НДС, уплаченный при покупке сырья, отражен в учете	15 000		
2. Отпускная цена производителя без НДС	120 000		
3. Ставка НДС при реализации продукции, %	20		
4. Сумма НДС при реализации продукции			
5. Отпускная цена с НДС			
6. НДС к зачету			
7. НДС к доплате в бюджет			
<b>II. Оптовое звено</b>			
1. Стоимость приобретенного товара (без НДС)			
2. НДС, уплаченный поставщику при покупке товара			
3. Произведена оплата приобретенного товара			
4. Отражен в учете уплаченный НДС			
5. Размер оптовой надбавки, %	8		
6. Сумма оптовой надбавки			
7. Налоговая база для расчета НДС			

8. Ставка НДС, %	20		
9. Сумма НДС в накладной при реализации товара			
10. Цена реализации с НДС			
11. НДС, принимаемый к зачету			
12. НДС к доплате в бюджет			
<b>III. Розничное предприятие</b>			
1. Поступил товар по цене без НДС			
2. НДС по поступившему товару			
3. Произведена оплата за товар оптовому звену			
4. НДС уплаченный отражен в учете			
5. Размер торговой надбавки, %	12		
6. Сумма торговой надбавки			
7. Налоговая база для расчета НДС			
8. Ставка НДС, %	20		
9. Сумма НДС			
10. Цена, сформированная на розничном предприятии			
11. НДС к зачету			
12. НДС, подлежащий доплате в бюджет.			

Процент оптовой и розничной надбавки рассчитывается по отношению к отпускной цене предприятия производителя без НДС.

### Задача 2.

Рассчитать сумму НДС по реализованным товарам в налоговом периоде на основании следующих данных.

1. реализовано товаров в отчетном месяце с учетом НДС на сумму 2 421 000 руб.
2. ставка НДС 20 %.
3. реализовано товаров в отчетном месяце с учетом НДС на сумму 1 520 000 руб.
4. ставка НДС 10 %.
5. получено в виде санкций за нарушение условий, предусмотренных договором, реализация по которым облагается по ставке 20 % - 80 000 руб.
6. получено в виде санкций за нарушение условий, предусмотренных договором, реализация по которым облагается по ставке 10 % - 95 000 руб.

### Задача 3.

В отчетном месяце деятельность предприятия характеризуется следующими исходными данными:

1. выручка от реализации продукции (работ, услуг) по ставке НДС 20 % составила 18 560 000 руб.;
2. выручка от реализации продукции (работ, услуг) по ставке НДС 10 % составила 7 850 000 руб.;
3. выручка от реализации экспортируемой продукции составила 10 487 000 руб.;
4. выручка от реализации основных средств составила 14 210 000 руб.;
5. выручка от реализации нематериальных активов – 5 890 000 руб.;

6. получены и оплачены в отчетном месяце сырье и материалы на сумму 10 120 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %);

7. получены и оплачены в отчетном месяце покупные полуфабрикаты на сумму 8 145 000 руб. (в том числе НДС по ставке 10 %);

8. произведена оплата энергосбыту за потребленную электроэнергию – 3 280 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %);

9. произведена оплата транспортной организации за оказанные услуги – 1 589 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %);

10. оплачены услуги связи за отчетный месяц – 324 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %);

12. получена счет-фактура за упаковку реализованного товара специализированной организацией – 962 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %). В связи с недостаточностью денежных средств на расчетном счете оплата в отчетном месяце не произведена.

11. оплачены арендные платежи за текущий месяц – 2 547 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %).

Определить:

- ставку НДС по экспортируемой продукции (работам, услугам);
- налоговые вычеты за отчетный период;
- налоговые вычеты, приходящиеся на экспортируемую продукцию методом удельного веса;
- НДС к уплате в бюджет по результатам отчетного периода.

#### Задача 4.

Рассчитать сумму НДС, относимую на затраты по производству и реализации продукции, освобожденной от уплаты НДС и сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет, на основании следующих данных методом удельного веса.

*Исходные данные:*

1. В отчетном налоговом периоде предприятием приобретены сырье и материалы и использованы для производства товаров, обороты по которым облагаются НДС и товаров, обороты по которым не облагаются НДС - на сумму 2 510 000 руб. в т.ч. НДС 20 %.
2. Обороты по реализации продукции, в отчетном налоговом периоде облагаемые НДС по ставке 20 % составили 6 452 300 руб.
3. Обороты по реализации продукции в налоговом периоде, освобожденные от уплаты НДС – 3 247 000 руб.

#### Задача 5.

Рассчитать НДС к уплате в бюджет за отчетный период - сентябрь месяц, указать сроки уплаты, заполнить налоговую декларацию по НДС на основании следующих данных. Отгрузка товаров предусмотрена по моменту реализации - оплата товара. Производственное предприятие ООО «Лигмар».

1. реализация товаров за отчетный период по ставке НДС 20 % составила 18 547 560 руб. (с НДС).
2. реализация товаров за отчетный период по ставке НДС 10 % составила – 20 587 210 руб. (с НДС).

3. в отчетном периоде получено в виде санкций за нарушение условий, предусмотренных договором, реализация которых облагается по ставке 20 % -350 000 руб. (с НДС).
4. в отчетном периоде получено в виде санкций за нарушение условий, предусмотренных договором, реализация которых облагается по ставке 10 % - 480 000 руб. (с НДС).
5. в отчетном месяце истекло 60 дней с момента отгрузки товаров по ставке НДС 20 % - 2 458 100 руб. (с НДС).
6. в отчетном месяце истекло 60 дней с момента отгрузки товаров по ставке НДС 10 % - 1 050 200 руб. (с НДС).
7. за сентябрь месяц предприятие приобрело товаров на сумму 10 458 000 руб. (НДС 20 %).
8. за сентябрь месяц предприятие приобрело товаров на сумму 8 123 040 руб. (НДС 10 %).
9. выручка нарастающим итогом с начала года по август включительно по ставке НДС 20 % - 160 587 140 руб.
10. выручка нарастающим итогом с начала года по август включительно по ставке НДС 10 % - 180 210 400 руб.
11. налоговые вычеты нарастающим итогом с начала года - 18 451 000 руб.

#### ТЕМА 4. АКЦИЗЫ ВО ВЭД

##### Тематические задачи

##### Задача 1.

Рассчитать сумму акцизного налога на ввозимый товар по специфической (твердой) ставке на основании исходных данных.

*Исходные данные:*

Предприятием ввезено на таможенную территорию вино виноградное с концентрацией спирта по объему 13%, код ТН ВЭД СНГ – 220410190.

Количество товара – 7 500л.

Ставка акциза - 0,7 евро.

Курс евро Национального банка на день расчета – 2300 руб.

##### Задача 2.

Рассчитать сумму акцизного налога на ввозимый товар по адвалорной ставке по следующим данным.

*Исходные данные:*

Предприятием ввезены на таможенную территорию для свободного обращения изделий из серебра, код товара ТН ВЭД СНГ – 71131100. таможенная стоимость – 750 000 дол. США.

Ставка акциза – 15 %.

Ставка ввозной пошлины – 30 %.

Ставка таможенного сбора за таможенное оформление – 0,15 %.

##### Задача 3.

Рассчитать сумму акцизного налога на ввозимые и реализованные товары.

*Исходные данные:*

Показатель	Тыс. руб.
Таможенная стоимость автотранспорта	25 000

Таможенная пошлина 25 % Таможенный сбор 0,15 % Ставка НДС 20 % Ставка акциза 10 % Оборот по реализации с учетом НДС Ставка НДС 20 % Ставка акциза 10 %	100 000
--	---------

#### Задача 4.

Определить сумму акцизов подлежащую уплате в бюджет в отчетном месяце.

1. Таможенная стоимость ввезенного товара - 180 тысяч рублей
2. Ставка акцизов, уплаченных при ввозе товара составляет - 5 %
3. Сумма акцизов
4. Реализовано товаров в отчетном периоде - 90 тысяч рублей
5. Облагаемый оборот - 480 тысяч рублей
6. Ставка акцизов - 10 %
7. Сумма акцизов (стр. 5 \* стр. 6/100)
8. Сумма акцизов, уплаченных при ввозе реализованных товаров (стр.3 x стр.4/стр.1)
9. Сумма акцизов, подлежащая доплате в бюджет (стр.7 - стр.8)

Суммы акцизов, подлежащие уплате, уменьшаются на суммы уплаченных при ввозе акцизов пропорционально стоимости приобретения (таможенной стоимости) реализованных подакцизных товаров.

#### Задача 5.

Рассчитать отпускную цену с учетом акцизов по следующим данным.

1. Полная себестоимость - 6000 руб.
2. Прибыль – 1000 руб.
3. Установленная ставка акцизов – 30 %.

### ТЕМА 5. ТАМОЖЕННО-ТАРИФНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВЭД

#### Тематические задачи

##### Задача 1

Организация 18 января текущего года ввезла на таможенную территорию Республики Беларусь коньяк в количестве 250 л.

- Таможенная стоимость партии — 100 000 000 руб.
- Ставка таможенной пошлины — 2 евро за 1 литр.
- Ставка таможенного сбора за таможенное оформление — 55 евро.  
Курс Евро, установленный НБ РБ на дату оплаты таможенных платежей –
- 17 320 белорусских руб. за 1 Евро.

Организация в январе текущего года реализовала 210 л. коньяка на территории РБ по цене 800 000 руб. за литр (в том числе НДС 20%).

Ставка акциза –119 700 руб. за 1 л. алкогольной продукции.

**Определить:**

- сумму акцизов и НДС при ввозе товара на таможенную территорию Республики Беларусь (ставка НДС – 20 %);
- сумму косвенных налогов из выручки при реализации коньяка в Республике Беларусь;
- сумму акциза и НДС к уплате в бюджет.

**Задача 2**

Предприятие производит и реализует подакцизную продукцию. В отчетном месяце деятельность предприятия характеризуется следующими исходными данными:

- 1) Таможенная стоимость ввезенного сырья (облагаемого акцизами) составляет 127 320 000 руб.
- 2) Таможенная пошлина по ввезенному сырью – 20 % от таможенной стоимости,
- 3) Адвалорная ставка акцизов при ввозе – 15 %.
- 4) Реализовано изготовленной подакцизной продукции из ввезенного сырья (по отпускным ценам с учетом НДС 20 %) – 400 000 000 руб.

**Определить:**

- сумму таможенной пошлины и сумму акцизов, подлежащую уплате на таможне;
- сумму НДС, подлежащую уплате на таможне (ставка НДС 20 %);
- сумму акцизов из выручки от реализации подакцизной продукции (ставка акцизов 25 %);
- сумму акцизов и НДС, подлежащих уплате в бюджет за отчетный период.

**ТЕМА 6. ПОРЯДОК ОПРЕДЕЛЕНИЯ ТАМОЖЕННОЙ СТОИМОСТИ ТОВАРОВ**  
**Тематические задачи**

**Задача 1**

Промышленная организация производит и реализует продукцию собственного производства по свободным отпускным ценам.

В январе текущего года организация закупила сырье для производства продукции в Туркмении. Таможенная стоимость партии сырья — 294 000 000 руб., ставка таможенной пошлины — 10 % от таможенной стоимости. Ставка НДС при ввозе сырья на территорию РБ – 20 %.

В январе текущего года организация получила выручку от реализации продукции:

- от покупателя из Литвы — 143 600 000 руб.;
- от покупателя из Республики Беларусь — 296 200 000 руб. (в т.ч. НДС – 20%).

**Определить:**

- сумму таможенной пошлины при ввозе сырья;
- сумму НДС при ввозе сырья;

- налоговые вычеты по НДС за январь отчетного года;
- сумму НДС к возврату из бюджета за январь отчетного года;
- сумму НДС к уплате в бюджет за январь отчетного года.

### Задача 2

В отчетном месяце деятельность предприятия характеризуется следующими исходными данными:

1. выручка от реализации продукции (работ, услуг) по ставке НДС 20 % составила 185600 000 руб.;
2. выручка от реализации продукции (работ, услуг) по ставке НДС 10 % составила 78 000 000 руб.;
3. выручка от реализации экспортируемой продукции составила 100 000 000 руб.;
4. выручка от реализации нематериальных активов – 5 800 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %);
5. получены и оплачены в отчетном месяце сырье и материалы на сумму 10 120 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %);
6. произведена оплата транспортной организации за оказанные услуги – 2 000 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %);
7. получен акт выполненных работ за упаковку реализованного товара специализированной организацией – 962 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %). В связи с недостаточностью денежных средств на расчетном счете оплата в отчетном месяце не произведена.

#### Определить:

- сумму налоговых вычетов подлежащих зачету за отчетный период;
- сумму НДС к возврату из бюджета за отчетный период;
- НДС к уплате в бюджет по результатам отчетного периода.

## ТЕМА 7. ПОРЯДОК РАСЧЕТА И УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ

### Тематические задачи

#### Задача 1.

В январе 20\_\_ г. ОДО «Шарм» провело следующие хозяйственные операции:

1. Реализация товаров по свободно отпускным ценам – 375 000 000 руб. Ставка НДС – 20 %.
2. Реализация товаров по регулируемым розничным ценам - 2 436 350 руб. Ставка НДС – 9,09 %.
3. Получены дивиденды от акций, принадлежащих предприятию – 4 350 000 руб.
4. Получено штрафов от нарушения условий хозяйственных договоров по операциям, облагаемым НДС по ставке 20% - 843 000руб.

**Определите:** налоговую базу для расчета НДС и сумму НДС за налоговый период.

#### Задача 2.

Предприятием за январь 20\_\_ года получена выручка от реализации продукции собственного производства:

- На территории РБ в сумме 30 000 000 руб

- В Украину в сумме 5 400 000 руб
- Сумма НДС уплаченного поставщикам 6 000 000 руб..

**Определите:** НДС подлежащий уплате в бюджет.

### Задача 3.

Предприятием за январь получена выручка от реализации на территории РБ продукции собственного производства в сумме 30 млн. руб., ставка НДС – 20 %. Сумма НДС, уплаченного поставщикам, составляет 5,2 млн. руб., в том числе:

- по полученному сырью для производства продукции – 3,8 млн. руб.,
- по приобретенному производственному оборудованию – 1,4 млн. руб.

Рассчитать сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет

### Задача 4.

Определить сумму налога на добавленную стоимость к уплате в бюджет.

Исходные данные:

- 1.1. Выручка от реализации продукции 600 тыс. руб., в т. ч. НДС - 20 %.
- 1.2. Стоимость приобретенных товаров 360 тыс. руб., в т. ч. НДС - 20 %.
- 1.3. Начислены проценты за хранение средств на расчетном счете - 1 тыс. рублей.
- 1.4. Поступили штрафы от поставщиков за несвоевременную отгрузку товаров в сумме 5 тыс. руб. за продукцию, облагаемую НДС по ставке 20%.
- 1.5. Оплачена аренда офиса и торговых помещений в сумме 15 тыс. руб., в т. ч. НДС - 20 %.
- 1.6. Перечислена оплата транспортной организации в сумме 48 тыс. руб., в т. ч. НДС - 20 %.
- 1.7. Перечислен аванс поставщику в сумме 96 тыс. руб.
- 1.8. Приобретены основные средства на сумму 24 тыс. руб., в том числе НДС - 20 %.

## ТЕМА 8. МЕЖДУНАРОДНОЕ ДВОЙНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

### Тематические задачи

#### Задача 1.

**Определить** сумму НДС и других таможенных платежей при ввозе товаров на таможенную территорию РБ и НДС к уплате в бюджет:

- Таможенная стоимость товара - 20 000 000 руб.;
- Ставка таможенной пошлины – 15%;
- Ставка за таможенное оформление 35 евро;
- Ставка НДС – 20%;
- Курс евро – 3,45 руб.;
- Выручка от реализации на территории РБ – 45 000 000 руб.

#### Задача 2.

Выручка от реализации продукции компании «ЛД- продукт» на территории РБ в январе 20\_\_ года 80 000 000 руб, в т.ч.:

- По ставке 20 % - 36 000 000руб.;
- По ставке 10 %- 33 000 000 руб.;
- Освобождается от уплаты НДС – 11 000 000 руб.

НДС уплаченный поставщикам 4 800 000 руб. Распределение вычетов осуществляется методом удельного веса.

**Определить:** НДС подлежащий уплате в бюджет.

### Задача 3.

Организация в сентябре 20\_\_ г. реализовала основные средства, бывшие в эксплуатации.

Первоначальная стоимость основных средств на 01 сентября — 146 000 000 руб. Амортизационные отчисления — 23 000 000 руб. Организация данные основные средства реализует по контрактной стоимости — 100 000 000 руб. (сумма дана без НДС).

- Определить:** 1) налоговую базу для исчисления НДС;  
2) рассчитать сумму НДС по реализации данных основных средств

### Задача 4.

Определить сумму налога на добавленную стоимость к уплате в бюджет. Исходные данные:

1. Операции за налоговый период:
  - 1.1. Объем оказанных услуг - 280 000 тыс. руб., в том числе НДС -20%.  
Оплачено заказчиками услуг - 120 000 тыс. руб., в том числе НДС.
  - 2.1. Получены проценты по вкладу на депозитном счете - 1 000 тыс. руб.
  - 2.2. Реализованы материалы: фактическая себестоимость - 13 000 руб., отпускная цена - 18 000 руб., в том числе НДС - 20%.
  - 2.3. Приобретены материалы на сумму 12 000 тыс. руб., в том числе НДС – 20%
  - 2.4. Поступил аванс от покупателя на расчетный счет - 60 000 тыс. руб.
  - 2.5. Получены пени от покупателя за нарушение условий хозяйственного договора - 5 000 тыс. руб. по продукции облагаемой НДС по ставке 10%.
  - 2.6. Закуплен товар для оптовой продажи на сумму 100 000 тыс. руб.
  - 2.7. Реализовано товара по отпускным ценам на 84 000 тыс. руб., в том числе НДС 20%.

## РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ УМК

### Перечень вопросов к экзамену по дисциплине

1. Определение внешнеэкономической деятельности, внешнеэкономических связей, внешнеторговой деятельности
  1. Экономическая сущность налогов.
  2. Специфические признаки налогов.
  3. Налоговые отношения.
  4. Принципы налогообложения.
  5. Функции налогов, общая характеристика.
  6. Фискальная функция налогов и ее характеристика.
  7. Распределительная функция налогов и ее характеристика
  8. Регулирующая функция налогов и ее характеристика.
  9. Контрольная функция налогов и ее характеристика.
  10. Стимулирующая функция налогов и ее характеристика.
  11. Классификация налогов.
  12. Элементы налогов, налоговые термины, понятие налогов.
  13. Сущность налоговой системы.
  14. Организационные принципы построения налоговой системы.
  15. Особенность формирования налоговой системы Республики Беларусь.
  16. Система налогового законодательства РБ.
  17. Налог на добавленную стоимость: методы исчисления, плательщики.
  18. Налог на добавленную стоимость: объект обложения.
  19. Налог на добавленную стоимость: налоговая база, принципы ее определения, дата фактической реализации товаров.
  20. Налог на добавленную стоимость: льготы.
  21. Налог на добавленную стоимость: ставки налога и их характеристика, алгоритм расчета при формировании цены и из выручки от реализации товаров (работ, услуг).
  22. Налог на добавленную стоимость: сроки уплаты, ответственность, адрес налога.
  23. Акцизный налог: плательщики.
  24. Акцизный налог: объект обложения, ставки.
  25. Акцизный налог: алгоритм расчета при формировании цены и из выручки от реализации товаров (работ, услуг) по различным видам ставок.
  26. Акцизный налог: товары, облагаемые акцизами, сроки уплаты, ответственность, адрес налога.
  27. Таможенно-тарифное регулирование.
  28. Экономические функции таможенных пошлин. Основные цели применения таможенных пошлин в РБ.
  29. Виды ставок таможенных пошлин, порядок их применения в РБ.
  30. Таможенный тариф РБ.
  31. Таможенные преференции и льготы РБ.
  32. Порядок установления ввозных и вывозных таможенных пошлин в РБ.
  33. Таможенная стоимость товара.
  34. Порядок определения таможенной стоимости ввозимых и вывозимых товаров.
  35. Цена сделки и порядок её расчета.
  36. Заявление таможенной стоимости товара. Контроль за правильностью определения таможенной стоимости товара.
  37. Методы определения таможенной стоимости товара и порядок их применения.
  38. Виды таможенных платежей РБ.
  39. Порядок расчета таможенной пошлины, при использовании различных видов ставок.
  40. Порядок, формы и сроки уплаты таможенных платежей.

41. Порядок расчета таможенных сборов при использовании различных ставок.
42. Критерии резиденства и территориальности, практика их использования зарубежными странами.
43. Понятие международного двойного налогообложения.
44. Многосторонние и односторонние методы устранения международного двойного налогообложения и их влияние на уровень налоговой нагрузки налогоплательщика.

**ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ УМК**

**Учебная программа**

Учреждение образования

**Р. /**

**2024**

«Брестский государственный технический университет»

УТВЕРЖДАЮ

Проректор по учебной работе

М.В. Нерода

« 28 » 06 2024 г.

Регистрационный № УД-24-1-322 /уч.

Налогообложение внешнеэкономической деятельности в Республике  
Беларусь

Учебная программа учреждения высшего образования по учебной дисциплине  
для специальности:

7-06-0411-01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит  
углубленное высшее образование

2024

1

Учебная программа составлена на основе образовательных стандартов высшего образования (ОСВО 1-25 01 04-2021 и ОСВО 6-0411-01-2022, Инструкции БрГТУ по разработке учебных программ № 57 от 01.06.2020 г. и учебного плана специальности 7-06-0411-01 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

**СОСТАВИТЕЛИ:**

В.И. Юрчик, ст. преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

**РЕЦЕНЗЕНТЫ:**

И.М. Гарчук, к.э.н., заведующий кафедрой менеджмента  
Н.А. Клюка, главный бухгалтер ООО «ДиланаВип»

**РЕКОМЕНДОВАНА К УТВЕРЖДЕНИЮ:**

Кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита

(протокол № 10 от 14.06.2024);

Заведующий кафедрой \_\_\_\_\_ Н.В. Потапова

Методической комиссией экономического факультета  
(название факультета)

Председатель методической комиссии \_\_\_\_\_ Л.А. Захарченко

(протокол № 5 от 26.06 2024);

Научно-методическим советом БрГТУ

(протокол № 5 от 28.06 2024)

Методический совет \_\_\_\_\_

## ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

В настоящее время мировая экономика находится на качественно новом этапе развития регионализации, интернационализации и интеграции хозяйственной деятельности, происходит прогрессирующая глобализация международных отношений. Налогообложение для компаний, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, в современных условиях приобретает важнейшее значение, поскольку оно позволяет выбрать между вариантами осуществления деятельности и размещения активов. Налоговая составляющая в системе глобализации мировой экономики обладает ее существенными признаками и имеет свои особенности. В этих условиях происходит гармонизация налоговых систем и налоговой политики, наблюдается унификация налогообложения в различных странах. В связи с этим все большее внимание бизнеса, в том числе фирм, проводящих внешнеэкономические операции, транснациональных компаний, обращается на проблему налогообложения совершаемых сделок в международном масштабе.

Учебная дисциплина «Налогообложение во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь» является компонентом учреждения высшего образования типового учебного плана по специальности - 7-06-0411-01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит.

Цель изучения дисциплины – формирование теоретических знаний по налогообложению внешнеэкономической деятельности субъектов хозяйствования в Республике Беларусь, а также развитие практических навыков по расчету налоговых платежей по внешнеэкономической деятельности.

Основные задачи:

- усвоение магистрантами знаний об организации налогообложения международных операций;
- изучение налогообложения экспортно-импортных торговых операций;
- изучение налогообложения внешнеэкономических операций по оказанию услуг.

В результате изучения учебной дисциплины «Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь» формируются следующие компетенции: УПК-4, СК-1, СК-2, СК-4.

В финансово-кредитной деятельности специалист должен быть способен:

- СК-1 – Знать вариативность учетной политики в рамках законодательства, уметь выявлять синергетический эффект взаимодействия утверждаемых методик учета и формировать учетную политику в соответствии с целями и задачами бизнеса;
- СК-2 – Знать нормативную базу, регулирующую учет, отчетность и контроль во внешнеэкономической деятельности, ее взаимодействие с правовыми актами других сфер экономики; владеть методикой учета внешнеэкономических операций;
- СК-3 – Знать нормативную базу, регулирующую налогообложение во внешнеэкономической деятельности, владеть методиками оптимизации налогообложения внешнеэкономических операций;
- СК-4 – Уметь применять методики анализа внешнеэкономических операций, направленного на оптимизацию и повышение эффективности организации ВЭД; давать количественную и качественную оценку эффективности внешнеэкономических операций; формировать, обрабатывать и анализировать бухгалтерскую информацию для решения практических бизнес-задач во ВЭД.

В результате изучения дисциплины магистрант должен:

знать:

- правовые аспекты налогового регулирования и налогового контроля;
- основы гражданского, налогового, таможенного законодательства;
- существующие подходы к организации и осуществлению налогообложения валютных операций;
- теорию и практику налогообложения валютных операций;
- особенности налогообложения внешнеэкономической деятельности.

уметь:

- использовать основные приемы и способы расчета налоговых платежей при осуществлении экспортно-импортных операций;
- производить расчет налоговой базы и суммы платежа по отдельным видам налогов и сборов;
- составлять налоговые декларации по налогам и сборам;
- формировать показатели регистров налогового учета.

владеть:

- фундаментальными экономическими знаниями в области налогообложения внешнеэкономической деятельности;
- способностью правильно анализировать финансово-хозяйственную деятельность субъектов хозяйствования.

Материалы данного курса используются в практической работе экономиста, а также при разработке соответствующих разделов магистерской диссертации.

Код специальности (направление специализации)	Наименование специальности (направления специализации)	Курс	Семестр	Всего учебных часов	Количество зачетных единиц	Аудиторных часов (в соответствии с учебным планом УМО)					Академических часов на а курсовую работу	Форма текущей аттестации
						всего	Лекции	Лаб. занятия	Практические занятия	УСР		
7-06-0411-01	Бухгалтерский учет, анализ и аудит	1	1	102	3	48	24		16			Экзамен (1 сем.)

## СОДЕРЖАНИЕ УЧЕБНОГО МАТЕРИАЛА

### Тема 1. Основы налогообложения участников внешнеэкономической деятельности

Значение внешнеэкономической деятельности для статуса государства. Определение внешнеэкономической деятельности, внешнеэкономических связей, внешнеторговой деятельности.

Регламентация государственного регулирования внешнеторговой деятельности в РБ. Участники внешнеторговых операций в РБ. Объект налогообложения участников внешнеэкономической деятельности.

Функции налогов: фискальная функция, стимулирующая функция, распределительная функция, регулирующая функция. Принципы налогообложения: принцип справедливости, принцип определенности, принцип удобства, принцип экономии.

Классификация налогов по основным классификационным признакам: по способу изъятия, по объекту обложения, по принадлежности к уровню власти, по методу обложения, по способу обложения, в зависимости от назначения, в зависимости от источника уплаты, в зависимости от субъекта уплаты. Основные элементы налога и налоговая терминология.

### Тема 2. Налоговая система РБ и особенности налогообложения иностранных юридических лиц в РБ

Двухуровневая налоговая система Республики Беларусь и принципы ее построения. Принцип единства налоговой системы. Принцип подвижности (эластичности). Принцип стабильности. Принцип множественности налогов. Принцип исчерпывающего перечня региональных и местных налогов. Принцип социальной направленности налоговой системы.

Налоговое законодательство РБ. Основные нормативные документы, регулирующие вопросы налогообложения и налоговые отношения в государстве.

Определение статуса налогового резидента в отношении юридических лиц в РБ. Порядок налогообложения иностранных организаций, уплачивающих налоги на территории РФ.

Особенности налогообложения прибыли иностранных организаций, осуществляющих свою деятельность на территории РБ через постоянные представительства, и иностранных организаций, получающих доход от источников на территории РБ.

### Тема 3. Налог на добавленную стоимость по экспортно-импортным операциям

Нормативные документы, регулирующие исчисление и уплату налога на добавленную стоимость. Сущность зачетного метода взимания НДС. Плательщики НДС. Объект обложения НДС. Понятие оборотов по реализации на экспорт для целей налогообложения.

Принципы определения налоговой базы при осуществлении импортных и экспортных операций. Определение налоговой базы. Ставки налога. Обороты по реализации, освобождаемые от налога. Порядок расчета налога. Порядок уплаты налога. Сроки уплаты налога и предоставление налоговых деклараций.

#### Тема 4. Акцизы во ВЭД

Нормативные документы, регулирующие исчисление и уплату акцизов на территории Республики Беларусь при ввозе и вывозе товаров. Плательщики акцизов. Ставки акцизов. Объект обложения акцизами по произведенным подакцизным товарам и по подакцизным товарам ввезенным на территорию РБ.

Товары (продукция), облагаемая акцизами. Порядок исчисления акцизов. Сроки уплаты и предоставление налоговых деклараций о суммах акцизов.

#### Тема 5. Таможенно-тарифное регулирование внешнеэкономической деятельности

Таможенно-тарифное регулирование. Роль таможенных пошлин в экономической и финансовой политике государства, экономические функции таможенных пошлин. Основные цели применения таможенных пошлин в РБ.

Виды ставок таможенных пошлин, порядок их применения в РБ. Таможенный тариф РБ. Таможенные преференции и льготы РБ. Порядок установления ввозных и вывозных таможенных пошлин в РБ.

#### Тема 6. Порядок определения таможенной стоимости ввозимых и вывозимых товаров

Определение таможенной стоимости товара. Порядок определения таможенной стоимости ввозимых и вывозимых товаров. Лица, ответственные за определение таможенной стоимости товара. Цена сделки и порядок её расчета. Заявление таможенной стоимости товара. Контроль за правильностью определения таможенной стоимости товара.

Методы определения таможенной стоимости товара и порядок их применения. Ограничения по использованию методов определения таможенной стоимости товара.

#### Тема 7. Порядок расчета и уплаты таможенных платежей

Виды таможенных платежей РБ. Порядок расчета таможенной пошлины, при использовании различных видов ставок. Лица, ответственные за уплату таможенных платежей. Порядок, формы и сроки уплаты таможенных платежей. Порядок расчета таможенных сборов при использовании различных ставок.

#### Тема 8. Международное двойное налогообложение и методы его устранения

Определение национальной налоговой юрисдикции в отношении подоходных налогов. Критерии резидентства и территориальности, практика их использования зарубежными странами. Причины возникновения международного двойного налогообложения. Понятие международного двойного налогообложения, последствия

возникновения международного двойного налогообложения. Многосторонние и односторонние методы устранения международного двойного налогообложения. Их влияние на уровень налоговой нагрузки налогоплательщика.

### УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

(дневная форма получения высшего образования)

Номер раздела, темы	Название раздела, темы	Количество аудиторных часов			
		Количество часов УСР			Формы контроля знаний
		Лекции	практические (семинарские) занятия	самостоятельная работа студента	
1.	Основы налогообложения участников внешнеэкономической деятельности	4	2		Устный опрос, решение задач, тесты, экзамен
2.	Налоговая система РБ и особенности налогообложения иностранных юридических лиц в РБ	4	2		Устный опрос, решение задач, тесты, экзамен
3.	Налог на добавленную стоимость по экспортно-импортным операциям	4	2		Устный опрос, решение задач, тесты, экзамен
4.	Акцизы во ВЭД	2	2		Устный опрос, решение задач, тесты, экзамен
5.	Таможенно-тарифное регулирование внешнеэкономической деятельности	2	2		Устный опрос, решение задач, тесты, экзамен
6.	Порядок определения	4	2		Устный

	таможенной стоимости ввозимых и вывозимых товаров				опрос, решение задач, тесты, экзамен
7.	Порядок расчета и уплаты таможенных платежей	2	2		Устный опрос, решение задач, тесты, экзамен
8.	Международное двойное налогообложение и методы его устранения	2	2		Устный опрос, решение задач, тесты, экзамен
	Итого	24	16	-	

### 3. ИНФОРМАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

#### 3.1. Перечень литературы

Законодательные и нормативные правовые акты:

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь 07.12.1998 № 218-3 (в ред. Закона Республики Беларусь от 17.07.2018 N 135-3).
2. Банковский кодекс Республики Беларусь 25.10.2000 № 441-3 (в ред. Закона Республики Беларусь от 29.10.2018).
3. Бюджетный кодекс Республики Беларусь 16.07.2008 № 412-3 (в ред. Закона Республики Беларусь от 30.12.2018).
4. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) 29.12.2009 N 71-3 (в ред. Закона Республики Беларусь от 30.12.2018 N 159-3).
5. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) 19.12.2002 N 166-3 (в ред. Закона Республики Беларусь от 30.12.2018 N 159-3).
6. Таможенный кодекс Республики Беларусь 16.11.2017 г. N 3/3470.
7. Договор о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза (Подписан в Москве 11.04.2017).
8. Постановление Правления Национального банка Республики Беларусь от 30.04.2004 № 72 «Об утверждении Правил проведения валютных операций» (в ред. от 19.12.2018).
9. Закон Республики Беларусь Палаты представителей Национального собрания Республики Беларусь от 22.07.2003 № 226-3 «О валютном регулировании и валютном контроле» (в ред. от 05.01.2016).
10. Указ Президента Республики Беларусь от 27.03.2008 № 178 «О порядке проведения и контроля внешнеторговых операций» (в ред. от 22.12.2018).
11. Конвенция от 11.04.1980 Конвенция Организации Объединенных Наций о договорах международной купли-продажи товаров (Заключена в Вене 11.04.1980).
12. Постановление Правления Национального банка Республики Беларусь от 22.04.2009 № 52 «Об утверждении Инструкции о порядке выдачи разрешений на продление сроков завершения внешнеторговых операций» (в ред. от 01.08.2018).

13. Постановление Национального банка Республики Беларусь от 06.07.2009 № 898/10 Совета Министров Республики Беларусь от 06.07.2009 № 898/10 «О дате неденежного прекращения обязательств по внешнеторговым операциям при экспорте» (в ред. от 22.09.2017).
14. Постановление Правления Национального банка Республики Беларусь от 11.11.2008 № 165 «О порядке осуществления расчетов по внешнеторговым договорам, предусматривающим импорт» (в ред. от 22.12.2018).

#### Основная литература

15. Налоги в Республике Беларусь: Теория и практика в цифрах и комментариях/ В. А. Гюрджан, Н. Э. Масинкевич, В. В. Шевцова и др.; Под ред. В. А. Гюрджан. – Мн.: ПЧУП «Светоч», 2023. – 256 с.
16. Адаменкова С. И., Евменчик О. С. Налоги и их применение в финансово-экономических расчетах (теория, практика, комментарии) / С. И. Адаменкова, О. С. Евменчик. – Мн.; 2023. – 396 с.
17. Заяц Н. Е. Теория налогов: Учеб. / Н. Е. Заяц. – Мн.: БГЭУ, 2020. – 220 с.
18. Евстигнеев Е. Н. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: ИНФРА – М, 2023 – 256 с. – (Серия «Высшее образование»).
19. Налоги, налогообложение и налоговое законодательство / Под ред. Е. Н. Евстигнеева. – СПб.: Питер, 2021. – 320 с.: ил. – (Серия «Учебники для вузов»).
20. Налоги и налогообложение / Под ред. Романовского М. В., Врублевской О. В. – СПб: Питер, 2020. – 528 с.: ил. – («Серия учебники для вузов»).
21. Налоги: Учеб. Пособие / Под ред. Д. Г. Черника. – 4-е изд., перераб. И доп. – М.: Финансы и статистика, 2022. – 544 с.: ил.
22. Юткина Т. Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. Изд. 2-е, перераб. И доп. – М.: ИНФРА – М, 2022. – 576 с. – (Серия «Высшее образование»).

#### Дополнительная литература

23. Налоги Беларуси.
24. Главный бухгалтер.

### 3.2. Подходы к преподаванию дисциплины.

Для усвоения учебного материала предусмотрено:

проведение лекций с использованием презентаций Power Point, с элементами дискуссии, проблемные лекции;

проведение практических занятий с обсуждением лекционного материала, выполнением практических и тестовых заданий;

самостоятельная подготовка с использованием учебного материала, изучением основной и дополнительной литературы.

Критерии оценок результатов учебной деятельности.

Оценка знаний студентов производится в форме зачета, который проводится в письменной и /или устной форме.

### 3.3. Перечень рекомендуемых средств диагностики обучающихся.

Для диагностики сформированности компетенций обучающихся в результате освоения дисциплины «Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь» могут применяться следующие основные формы и средства оценки знаний:

1. Устная форма – собеседования; устные выступления и доклады магистрантов; устные доклады на студенческих научно-практических конференциях; оценка по итогам деловых игр; экзамен.

2. Письменная форма – тесты; контрольные опросы; контрольные работы; рефераты; индивидуальные задания; письменный экзамен.

3. Письменно-устная форма – отчеты по аудиторным или домашним практическим заданиям с их устной защитой; оценка по модульно-рейтинговой системе; оценка на основе результатов деловой игры.

4. Техническая форма – компьютерное тестирование; мультимедийная презентация докладов.

### 3.4. Перечень вопросов к экзамену

1. Определение внешнеэкономической деятельности, внешнеэкономических связей, внешнеторговой деятельности
2. Экономическая сущность налогов.
3. Специфические признаки налогов.
4. Налоговые отношения.
5. Принципы налогообложения.
6. Функции налогов, общая характеристика.
7. Фискальная функция налогов и ее характеристика.
8. Распределительная функция налогов и ее характеристика
9. Регулирующая функция налогов и ее характеристика.
10. Контрольная функция налогов и ее характеристика.
11. Стимулирующая функция налогов и ее характеристика.
12. Классификация налогов.
13. Элементы налогов, налоговые термины, понятие налогов.
14. Сущность налоговой системы.
15. Организационные принципы построения налоговой системы.
16. Особенность формирования налоговой системы Республики Беларусь.
17. Система налогового законодательства РБ.
18. Налог на добавленную стоимость: методы исчисления, плательщики.
19. Налог на добавленную стоимость: объект обложения.
20. Налог на добавленную стоимость: налоговая база, принципы ее определения, дата фактической реализации товаров.
21. Налог на добавленную стоимость: льготы.
22. Налог на добавленную стоимость: ставки налога и их характеристика, алгоритм расчета при формировании цены и из выручки от реализации товаров (работ, услуг).
23. Налог на добавленную стоимость: сроки уплаты, ответственность, адрес налога.
24. Акцизный налог: плательщики.
25. Акцизный налог: объект обложения, ставки.

26. Акцизный налог: алгоритм расчета при формировании цены и из выручки от реализации товаров (работ, услуг) по различным видам ставок.
27. Акцизный налог: товары, облагаемые акцизами, сроки уплаты, ответственность, адрес налога.
28. Таможенно-тарифное регулирование.
29. Экономические функции таможенных пошлин. Основные цели применения таможенных пошлин в РБ.
30. Виды ставок таможенных пошлин, порядок их применения в РБ.
31. Таможенный тариф РБ.
32. Таможенные преференции и льготы РБ.
33. Порядок установления ввозных и вывозных таможенных пошлин в РБ.
34. Таможенная стоимость товара.
35. Порядок определения таможенной стоимости ввозимых и вывозимых товаров.
36. Цена сделки и порядок её расчета.
37. Заявление таможенной стоимости товара. Контроль за правильностью определения таможенной стоимости товара.
38. Методы определения таможенной стоимости товара и порядок их применения.
39. Виды таможенных платежей РБ.
40. Порядок расчета таможенной пошлины, при использовании различных видов ставок.
41. Порядок, формы и сроки уплаты таможенных платежей.
42. Порядок расчета таможенных сборов при использовании различных ставок.
43. Критерии резиденства и территориальности, практика их использования зарубежными странами.
44. Понятие международного двойного налогообложения.
45. Многосторонние и односторонние методы устранения международного двойного налогообложения и их влияние на уровень налоговой нагрузки налогоплательщика.