

Министерство образования Республики Беларусь
Белорусский государственный университет
Юридический факультет
Кафедра государственного управления

СОГЛАСОВАНО

Заведующий кафедрой

Михайловский В.С.

03 июня 2025 г.

СОГЛАСОВАНО

Декан факультета

Шидловский А.В.

17 июня 2025 г.

Налоговое право

Электронный учебно-методический комплекс для специальностей
6-05-0421-01 «Правоведение»,
6-05-0421-03 «Экономическое право»

Регистрационный № 2.4.3-24 / 651

Автор:

Пилипенко Александр Анатольевич, кандидат юридических наук, доцент

Рассмотрено и утверждено на заседании Совета юридического факультета.
Протокол № 9 от 24.06.2025 г.

Минск 2025

УДК 347.73(075.8)
П 324

Утверждено на заседании Научно-методического совета БГУ.
Протокол № 2 от 26.09.2025 г.

Автор:

Пилипенко Александр Анатольевич, кандидат юридических наук, доцент
кафедры государственного управления юридического факультета БГУ

Рецензенты:

кафедра международного права УО «Гродненский государственный университет имени Я.Купалы» (заведующий кафедрой Абрамчик Л. Я., кандидат юридических наук, доцент);

Масловская Т.С., кандидат юридических наук, доцент, доцент кафедры конституционного права юридического факультета Белорусского государственного университета.

Пилипенко, А. А. Налоговое право : электронный учебно-методический комплекс для специальности 6-05-0421-01 «Правоведение», 6-05-0421-03 «Экономическое право» / А. А. Пилипенко ; БГУ, Юридический фак., Каф. государственного управления. – Минск : БГУ, 2025. – 108 с. – Библиогр.: с. 101–108.

Электронный учебно-методический комплекс (ЭУМК) «Налоговое право» предназначен для студентов общего высшего образования (бакалавриат) специальности 6-05-0421-01 «Правоведение», 6-05-0421-03 «Экономическое право». ЭУМК разработан в целях оказания помощи студентам при изучении дисциплины «Налоговое право» посредством содержания в нем теоретического раздела (конспект лекций), практический раздел (тематика семинарских занятий и др.), раздел контроля знаний (перечень вопросов к экзамену, тестовые задания и др.), вспомогательный раздел. Данный ЭУМК отражает содержание учебной программы по дисциплине «Налоговое право» и предназначен для реализации ее требований.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА.....	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ.....	7
1.1. Теоретические основы налогообложения.....	7
1.1.1. Понятие и признаки налога.....	7
1.1.2. Понятие и признаки сбора (пошлины).....	8
1.1.3. Виды и функции налогов.....	9
1.1.4. Правовая конструкция налога.....	13
1.1.5. Понятие, структура и принципы налоговой системы	17
1.2. Предмет, метод и источники налогового права.....	20
1.2.1. Предмет и метод налогового права. Понятие налогового права.....	20
1.2.2. Система и источники налогового права	24
1.2.3. Место налогового права в системе национального права	26
1.3. Налогово-правовые нормы и налоговые правоотношения.....	27
1.3.1. Налогово-правовые нормы и их особенности.....	27
1.3.2. Классификация налогово-правовых норм	29
1.3.3. Понятие и особенности налоговых правоотношений	31
1.3.4. Классификация налоговых правоотношений.....	35
1.4. Налоговое обязательство и его исполнение	36
1.4.1. Понятие, основания возникновения и прекращения налогового обязательства	36
1.4.2. Способы обеспечения исполнения налогового обязательства.....	40
1.4.3. Принудительное исполнение налогового обязательства	43
1.5. Налоговый контроль	45
1.5.1. Понятие и значение налогового контроля.....	45
1.5.2. Формы и виды налогового контроля.....	46
1.5.3. Виды налоговых проверок и порядок их проведения	49
1.5.4. Контрольно-ревизионная документация: порядок ее оформления и обжалования.....	52
1.6. Правовое регулирование республиканских налогов	54
1.6.1. Налог на добавленную стоимость	54
1.6.2. Акцизы.....	57
1.6.3. Налог на прибыль.....	59
1.6.4. Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство	61
1.6.5. Подоходный налог с физических лиц	63
1.6.6. Налог на недвижимость.....	69
1.6.7. Земельный налог	72
1.6.8. Экологический налог	74
1.6.9. Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов.....	75
1.7. Правовое регулирование местных налогов и сборов	77
1.7.1. Налог за владение собаками.....	77
1.7.2. Курортный сбор.....	78
1.7.3. Сбор с заготовителей	79

1.8. Правовое регулирование особых режимов налогообложения	80
1.8.1. Налог при упрощенной системе налогообложения.....	80
1.8.2. Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц.....	81
1.8.3. Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции	84
1.8.4. Налог на игорный бизнес	85
1.8.5. Налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности	86
1.8.6. Налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр.....	87
1.8.7. Сбор за осуществление ремесленной деятельности.....	87
1.8.8. Налог на профессиональный доход	88
2. ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ	90
2.1. Примерные планы семинарских занятий.....	90
2.1.1. Основы налогообложения	90
2.1.2. Налоговый контроль	90
2.1.3. Налог на добавленную стоимость. Акцизы.....	90
2.1.4. Налог на прибыль. Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство	91
2.1.5. Подоходный налог с физических лиц	91
2.1.6. Особые режимы налогообложения	92
3. РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ	93
3.1. Примерный перечень вопросов к зачету по учебной дисциплине «Налоговое право»	93
3.2. Методические рекомендации по организации и выполнению самостоятельной работы студентов	94
3.3. Примеры тестовых заданий для проведения тематического контроля на семинарских занятиях.....	95
3.4. Тематика дипломных работ	97
3.5. Тематика курсовых работ.....	98
4. ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ.....	101
4.1. Рекомендуемая литература	101
4.2. Электронные ресурсы	108

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Электронный учебно-методический комплекс (далее – ЭУМК) предназначен для реализации требований образовательных программ и образовательных стандартов высшего образования и может использоваться при проведении всех видов занятий по дисциплине у студентов общего высшего образования (бакалавриат) специальностей 6-05-0421-01 «Правоведение», 6-05-0421-03 «Экономическое право» очной и заочной формы обучения. В соответствии с учебным планом названных специальностей учебная дисциплина «Налоговое право» включена в цикл специальных дисциплин компонента учреждения высшего образования.

Целью изучения учебной дисциплины «Налоговое право» является достижение полного и всестороннего понимания студентами сущности данного правового образования, содержания его отдельных институтов и подготовка высококвалифицированных специалистов, обладающих глубокими и всесторонними знаниями в налоговой сфере.

Задачами дисциплины «Налоговое право» являются:

- обеспечение системного усвоения студентами теории налогового права, основ налогового законодательства Республики Беларусь и практики его применения.
- формирование у студентов умений толковать налогово-правовые нормы в соответствии с положениями действующего законодательства и обстоятельствами анализируемой правовой ситуации;
- выработка у обучающихся навыков применения правовых предписаний в соответствии со сложившейся практикой правоприменения и с соблюдением установленных юридических процедур;
- развитие академических, профессиональных и социально-личностных компетенций обучающихся, необходимых при осуществлении профессиональных задач разных типов: научно-производственных, организационных, проектных, управленческих, научно-исследовательских и др.

В результате освоения учебной дисциплины студент должен:

знать:

- фундаментальные понятия и категории налогового права;
- основы правового регулирования каждого из институтов налогового права;
- задачи, виды, формы и методы налогового контроля;
- правовое регулирование системы республиканских и местных налогов и сборов, порядок исполнения обязанности по их уплате, особенности налогового учета и налогового контроля, способы обеспечения исполнения налогового обязательства;

уметь:

- характеризовать понятия, отдельные институты налогового права.
- анализировать содержание налоговых правоотношений.

– определять юридические факты, способствующие их возникновению, изменению, прекращению.

– оценивать акты налогового законодательства и соотносить их по юридической силе.

– осуществлять сравнительно-правовой анализ норм налогового законодательства в историческом и международном аспекте.

– использовать теоретические знания для аргументированного решения конкретных правовых казусов и задач;

владеть:

– правовой терминологией;

– навыками работы с правовыми актами управления;

– основными методами реализации функций налоговых органов;

Структурно ЭУМК включает пояснительную записку и четыре раздела (теоретический, практический, раздел контроля знаний и вспомогательный).

Теоретический раздел содержит программу курса «Налоговое право», а также краткий конспект лекций по основным темам. В *практическом разделе* предложена примерная тематика семинарских занятий. *Раздел контроля знаний* содержит материалы текущего контроля и аттестации, иные материалы, позволяющие определить соответствие результатов учебной деятельности студентов требованиям учебно-программной документации образовательных программ высшего образования, в частности тестовые задания по отдельным темам, примерную тематику курсовых и дипломных работ, вопросы для подготовки к экзамену. *Вспомогательный раздел* включает список основных нормативных правовых актов, а также список рекомендуемой основной и дополнительной литературы.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ.

Краткий конспект лекций

1.1. Теоретические основы налогообложения

1.1.1. Понятие и признаки налога

Понятие, правовая и экономическая природа налогов на протяжении веков привлекали к себе внимание и рассматривались с позиций философии, экономики, политики, права, социологии и др. Представители этих областей знания, изучая проблемы налогов и налогообложения, пытаясь определить природу налога, его структуру и многие другие вопросы, оставили обширное наследие, изучение которого представляет несомненный интерес.

В экономической и правовой литературе приводится большое количество различного рода определений налога. На всех этапах своего развития налог определялся по-разному в зависимости от различных условий: уровня товарно-денежных отношений, господствующих в определенном государстве; воззрений научной школы, представителем которой является тот или иной автор и т.д.

В соответствии с п. 1 ст. 6 НК **налогом** признается обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты.

Исходя из данного определения, *признаками* налога являются.

1. *Обязательность*, т.е. в силу закона налогоплательщики при определенных условиях обязаны осуществлять безусловную, полную и своевременную уплату налога. В соответствии со ст. 56 Конституции Республики Беларусь граждане Республики Беларусь обязаны принимать участие в финансировании государственных расходов путем уплаты государственных налогов, пошлин и иных платежей. Современная действительность такова, что обязанность по уплате налогов возведена в ряд конституционных практически во всех государствах. На высокий уровень обязывания налогоплательщиков дополнительно указывает то, что соответствующие нормы преимущественно предусмотрены в разделах и главах, определяющих правовой статус человека и гражданина, например, в разделе II «Личность, общество, государство» Конституции Республики Беларусь.

2. *Индивидуальная безвозмездность*, т.е. уплата налога не устанавливает каких-либо конкретных обязанностей государства по отношению к лицу, его вносящему. Эта безвозмездность объясняется тем, что государство, как правило, не имеет других источников дохода в бюджет, но ему необходимо осуществлять постоянные расходы на управленческий аппарат, оборону, образование, помощь престарелым и малообеспеченным слоям общества. При уплате налога происходит одностороннее движение части денежных средств от налогоплательщика к государству без предоставления индивидуального эквивалентного возмещения отдельному плательщику за конкретное налогового

изъятие. Законно уплаченные налоговые платежи не возвращаются обратно к налогоплательщику в виде тех же денежных сумм. Они передаются в собственность государства и юридически оно ничем не обязано конкретному субъекту за уплату налогов и не предусматривается никаких личных компенсаций налогоплательщику. Налоги возвращаются им в виде различного рода социальных выплат из бюджета, поддержания правопорядка, обороноспособности и т.д., т.е. речь идет о возмездности налога в социально-экономическом плане (возможность получения от государства различного рода гарантированных услуг). Ни в экономическом, ни в юридическом смыслах услуги, полученные обществом от государства, не выступают денежным эквивалентом взимаемых с налогоплательщиков налоговых платежей.

3. *Денежная форма уплаты налога*, т.е. налоги не могут быть уплачены в натуральном выражении. В современных условиях все налоговые платежи осуществляется в денежной форме. Отчуждение в пользу государства каких-либо товаров, выполнение работ или оказание услуг в счет выполнения налоговой обязанности не допускается. С момента надлежащей уплаты налога в денежной форме государство теряет к нему право требования и налоговая обязанность считается исполненной.

4. *Внесение за счет средств, принадлежащих плательщику на праве собственности*, праве хозяйственного ведения или праве оперативного управления. При уплате налога происходит переход части доходов (имущества) от одних субъектов в собственность государства (исключение составляют государственные предприятия). Налогообложение выражает собой процесс отчуждения собственности в пользу государства, а само налоговое отношение представляет собой отношение, возникающее между собственниками, одним из которых выступает государство, по поводу изменения права собственности на предмет налога с частной на государственную.

1.1.2. Понятие и признаки сбора (пошлины)

В соответствии с п. 2 ст. 6 НК определяет под *сбором (пошлиной)* понимается обязательный платеж в республиканский и (или) местные бюджеты, взимаемый с организаций и физических лиц, как правило, в виде одного из условий совершения в отношении их государственными органами, в том числе местными Советами депутатов, исполнительными и распорядительными органами, иными уполномоченными организациями и должностными лицами, юридически значимых действий.

Анализ данного определения, а также различных научных воззрений на данную категория налогового права, позволяет констатировать следующие признаки сбора.

1. *Обязательный* характер, что прямо вытекает из приведенного определения. В отличие от налоговой обязанности, которую законодатель связывает с наличием объекта налогообложения, обязательность применительно к сбору связана с определенной свободой выбора плательщика. Исполнение обязанности по уплате денежных средств в форме сбора осуществляется лишь

при вступлении физического лица или организации в отношения с субъектами публичной власти, выполняющими действия, связанные с реализацией государственной функции.

2. Сбор носит *компенсационный характер*, т.е. его уплаты призвана компенсировать затраты органа публичной власти, произведенным при реализации соответствующей государственной услуги в виде юридически значимых действий.

3. Сбор является *индивидуально возмездным платежом*, т.е. уплатив сбор, субъект получает взамен определенное право, статус, разрешение и т.д. Индивидуальная возмездность сбора означает возникновение встречного обязательства государства перед плательщиком. Это может быть выдача лицензии, предоставление права торговли, совершение регистрационных или иных юридически значимых действий. Частное лицо связывает с уплатой сбора достижение определенных благ. Уплатив сбор, оно вправе требовать от государства в лице соответствующих органов определенных действий.

Анализ легального определения сбора позволяет сделать вывод, что совершение юридически значимых действий в отношении плательщика должно быть следствием уплаты соответствующего сбора, т.е. уплата сбора по времени должна предшествовать моменту оказания указанных действий. В свою очередь, неуплата сбора не влечет возникновения юридических последствий в виде совершения юридически значимых действий, в том числе предоставления прав или выдачи разрешений (лицензий).

В настоящее время следует констатировать, что налоговая система Республики Беларусь включает в себя достаточно большое количество платежей, именуемых «сбор», «плата», «взнос» и др., которые по своей сути являясь разновидностью фискальных взиманий в пользу государства, имеют налоговую природу. Каждый платеж независимо от его названия должен оцениваться по существу, с учетом характеристик налога, сбора и других платежей. Вследствие этого, при анализе того или иного фискального платежа (налог, сбор, взнос, плата, пошлина и т.д.) необходимо исходить из сущностных признаков данной формы отчуждения, а не из его наименования. Выявление и анализ данных сущностных характеристик позволит отнести тот или иной платеж к налогу или сбору, признавая или не признавая его таковым.

1.1.3. Виды и функции налогов

Система налогов и сборов любого государства довольно обширна несмотря на то, что отдельный налогоплательщик, как правило, уплачивает ограниченное число налоговых платежей. Это порождает определенные трудности в классификации налогов в контексте выработки единого основания, по которому возможно было бы классифицировать всю совокупность налогов и сборов, уплачиваемых на территории определенного государства.

По степени компетенции органов власти различных уровней в отношении вопросов, связанных с установлением и введением налогов, выделяют республиканские и местные.

Республиканскими признаются налоги, сборы (пошлины), установленные НК, либо Президентом Республики Беларусь, либо международными договорами, составляющими право Евразийского экономического союза, и обязательные к уплате на всей территории Республики Беларусь. Исключительный перечень республиканских налогов, сборов (пошлин) закреплён в ст. 8 НК (налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на прибыль, налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, подоходный налог с физических лиц, налог на недвижимость, земельный налог, экологический налог, налог за добычу (изъятие) природных ресурсов, оффшорный сбор, гербовый сбор, консульский сбор, государственная пошлина, патентные пошлины, таможенные пошлины и таможенные сборы, таможенные платежи в отношении товаров для личного пользования, утилизационный сбор, транспортный налог). Суммы республиканских налогов, сборов (пошлин) зачисляются в республиканский и (или) местные бюджеты.

Местными признаются налоги и сборы, установленные нормативными правовыми актами местных Советов депутатов в соответствии с НК и обязательные к уплате на соответствующих территориях. Перечень местных налогов и сборов закреплён в ст. 9 НК (налог за владение собаками, курортный сбор, сбор с заготовителей).

По способу взимания налоги подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые налоги устанавливаются на доходы и имущество плательщиков, при этом юридический и фактический плательщики совпадают. Принципиально важно, что в процессе взимания прямых налогов между государством и плательщиками налогов устанавливаются прямые денежные отношения. Примерами таких налогов являются подоходный налог с физических лиц, налог на прибыль, налог на недвижимость.

Косвенные налоги включаются в отпускную цену товаров (работ, услуг) в виде надбавки. Здесь фактическим плательщиком является потребитель товаров (работ, услуг), а юридическая обязанность внесения их в бюджет возлагается на продавца. Такими налогами являются, например, акцизы, налог на добавленную стоимость. При косвенном налогообложении юридическим плательщиком выступает продавец товаров (работ, услуг), являющийся посредником между государством и потребителем товаров (работ, услуг). Потребитель, в свою очередь, представляет собой реального плательщика – носителя налога.

В свою очередь прямые налоги подразделяются на реальные и личные.

Реальные налоги – налоги, уплачиваемые с предполагаемого среднего дохода, размер которого отражает потенциальные (предполагаемые) результаты финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика (единый налог с индивидуальных предпринимателей). При взимании реальных налогов финансовое состояние налогоплательщика не принимается во внимание, а в расчёт берётся только непосредственно объект налогообложения.

Личные налоги – налоги, уплачиваемые с действительно полученного дохода, учитывающие фактическую платежеспособность налогоплательщика (подоходный налог с физических лиц, налог на прибыль с организаций).

По субъекту уплаты выделяют следующие виды налогов: *налоги с физических лиц* (подходный налог с физических лиц); *налоги с организаций* (налог на прибыль, налог на игорный бизнес, налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности); *смешанные налоги*, которые уплачивают как организации, так и физические лица (налог на недвижимость, земельный налог).

В зависимости от характера использования налоги могут быть общего назначения и целевые.

Налоги *общего назначения* (абстрактные налоги) используются на общие цели без конкретизации мероприятий или затрат, на которые они расходуются. Такими являются, как правило, основополагающие налоги, взимаемые на территории определенного государства (налог на прибыль, подходный налог, налог на недвижимость).

Целевые (специальные) налоги используются для финансирования конкретных мероприятий и зачисляются, как правило, в соответствующие государственные целевые бюджетные или внебюджетные фонды.

В зависимости от источника уплаты различают налоги, уплачиваемые *с заработной платы* (взносы в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты населения Республики Беларусь, которые хоть и не поименованы в НК, но имеют фискальную природу), *дохода (прибыли)* (подходный налог с физических лиц, налог на прибыль), а также относящиеся на *себестоимость* (экологический налог, земельный налог, налог на недвижимость). Классификация налогов по источникам их уплаты распространяется преимущественно на налоги, уплачиваемые организациями и позволяет с налоговой точки зрения определить эффективность работы предприятия.

По субъекту исчисления налоги подразделяются на окладные и неокладные.

При *окладных* налогах их сумма устанавливается для каждого отдельного налогоплательщика налоговым органом, и обязанность их уплаты возникает только после получения плательщиком от данного органа соответствующего распоряжения (налогового извещения) с указанием исчисленной суммы налога. К числу таких налогов, например, относится земельный налог и налог на недвижимость с физических лиц.

Неокладные налоги исчисляются и уплачиваются налогоплательщиком самостоятельно. Налоговые органы осуществляют лишь контроль за правильностью исчисления налога и своевременностью его уплаты. К числу неокладных налогов относят налог на прибыль, налог на добавленную стоимость.

В зависимости от метода установления налоговых ставок можно выделить *налоги с твердыми (специфическими) ставками* и *налоги с процентными (адвалорными) ставками*. В первом случае – это налоги величина ставки которых устанавливается в абсолютной, твердой денежной сумме на единицу измерения налоговой базы (например, акцизы). Во втором случае – это налоги, величина ставки которых устанавливается в процентах от стоимостной оценки объекта налогообложения (налоговой базы) (например, налоги на прибыль).

Приведенная классификация, будучи обширной, не является исчерпывающей, т.к. существуют и другие основания деления налогов на виды.

Налог, обладая экономико-правовой природой, становится универсальным инструментом реализации задач государства посредством присущих ему определенных функций. Функции любой категории выражают ее общественное значение, присущее именно данной категории. Налог как категория не только правовая, но и экономическая также выполняет определенные функции. **Функцию** налога можно определить как основное направление действия налога, выражающее его сущность. Функции налогов определяют их роль и значение во всей совокупности налогово-правовых отношений. Каждая из функций налога реализует то или иное назначение данного фискального взимания, образуя во взаимодействии определенную совокупность, которая определяет государственную налоговую политику и ее влияние на экономическое развитие страны.

Современное развитие налоговых систем как зарубежных стран, так и Республики Беларусь позволяет говорить о следующих функциях налога, которые в основном характерны для построения практически всех систем налогообложения.

Фискальная функция носит всеобъемлющий характер, распространяется на все юридические и физические лица, которые, согласно действующему налоговому законодательству, обязаны платить налоги. Данная функция изначально характерна для любого налога, т.к. главное его предназначение – образование государственного денежного фонда путем изъятия части доходов организаций и граждан для создания материальных условий функционирования государства и выполнения возложенных на него обществом задач.

Наиболее тесно с фискальной функцией налога связана *распределительная (социальная)* функция, выражающая экономическую сущность налога как централизованного, фискального инструмента распределительных отношений. Суть данной функции заключается в том, что с помощью налогов через бюджет и внебюджетные фонды государство перераспределяет финансовые ресурсы из производственной сферы в непроизводственную, осуществляет финансирование крупных межотраслевых целевых программ, имеющих общегосударственное значение.

Устанавливая систему налогов с физических лиц, государство осуществляет перераспределение доходов своих граждан, направляя часть финансовых ресурсов наиболее обеспеченной части населения на содержание наименее обеспеченной. Именно за счет данного перераспределения обеспечивается социальная стабильность в стране. В связи с этим, распределительную функцию довольно часто называют социальной.

Как активный участник распределительных и перераспределительных процессов налоги оказывают существенное влияние на сам процесс хозяйственной деятельности с помощью *регулирующей (стимулирующей)* функции. Ее практическая реализация осуществляется через систему различных налоговых инструментов (налоговые льготы (преференции), налоговые вычеты и налоговые кредиты и др.). Активно используя налоговые ставки, льготы,

изменяя условия налогообложения, государство создает условия для ускоренного развития определенных отраслей и производств, способствует решению актуальных общественных проблем. Необходимо обратить внимание, что регулирующая функция затрагивает как производство (прямые налоги), так и потребление (косвенные налоги).

Благодаря *контрольной* функции осуществляется контроль за полной и своевременной уплатой налога и исполнением субъектами налоговых отношений других обязанностей, возложенных на них налоговым законодательством.

Через налоги государство осуществляет контроль за финансово-хозяйственной деятельностью организаций и физических лиц, а также за источниками доходов и расходов. Благодаря денежной оценке сумм уплаченных налогов возможно количественное сопоставление показателей доходов с потребностями государства в финансовых ресурсах. Таким образом, посредством данной функции оценивается эффективность налоговой системы, выявляется необходимость внесения изменений в налоговую и бюджетную политику.

1.1.4. Правовая конструкция налога

В ст. 6 НК определены общие условия установления налогов и сборов. Законодатель определил, что налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно: объект налогообложения, налоговая база; налоговый период; налоговая ставка (ставки); порядок исчисления; порядок и сроки уплаты налога. В необходимых случаях также могут предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования. Перечень указанных в п. 5 ст. 6 НК элементов составляет юридическую конструкцию налога.

Согласно п. 1 ст. 14 НК *плательщиками* налогов, сборов (пошлин) признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с налоговым или таможенным законодательством возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины).

К организациям согласно п. 2 ст. 14 НК относятся: 1) юридические лица Республики Беларусь; 2) иностранные и международные организации, в том числе не являющиеся юридическими лицами; 3) простые товарищества (участники договора о совместной деятельности, кроме участников договора консорциального кредитования).

Выступающие в налоговых правоотношениях в качестве плательщиков налогов, сборов (пошлин) организации подразделяются на *белорусские* и *иностранные*. Белорусской признается организация, местом нахождения которой является Республика Беларусь (п. 1 ст. 15 НК). Иностранной организацией, соответственно, признается организация, местом нахождения которой не является Республика Беларусь (п. 2 ст. 15 НК). Белорусские организации имеют статус налоговых резидентов Республики Беларусь и несут полную налоговую обязанность по доходам от источников в Республике

Беларусь, а также по имуществу, расположенному как на территории Республики Беларусь, так и за ее пределами. Иностранные организации не являются налоговыми резидентами Республики Беларусь и несут налоговую обязанность только по деятельности, осуществляемой в Республике Беларусь, или по доходам от источников в Республике Беларусь, или по доходам от источников в Республике Беларусь и по имуществу, расположенному на территории Республики Беларусь (п. 3 ст. 15 НК).

Среди налогоплательщиков-организаций выделяются также пользующиеся существенными налоговыми преференциями бюджетные организации (*бюджетная организация* – бюджетная организация – организация, признаваемая таковой в соответствии с БдК (подп. 2.3 п. 2 ст. 13 НК). В соответствии с подп. 1.4 п. 1 ст. 2 БдК бюджетная организация – организация, созданная (образованная) Президентом Республики Беларусь, государственными органами, в том числе местным исполнительным и распорядительным органом, или иной уполномоченной на то Президентом Республики Беларусь государственной организацией для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, функционирование которой финансируется за счет средств соответствующего бюджета на основе бюджетной сметы и бухгалтерский учет которой ведется в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным в установленном порядке для бюджетных организаций, и (или) с учетом особенностей бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с законодательством).

В соответствии с п. 3 ст. 14 НК *филиалы, представительства и иные обособленные подразделения юридических лиц Республики Беларусь*, филиал, представительство или иное обособленное подразделение юридического лица Республики Беларусь, которые в соответствии с учетной политикой этого юридического лица осуществляют ведение бухгалтерского учета с определением финансового результата по их деятельности и которым для совершения операций юридическим лицом открыт счет с предоставлением права распоряжаться денежными средствами на счете должностным лицам этих обособленных подразделений, исчисляют суммы налогов, сборов (пошлин) и исполняют налоговые обязательства этого юридического лица в части своей деятельности, если иное не установлено НК либо Президентом Республики Беларусь.

К физическим лицам согласно п. 5 ст. 14 НК относятся: 1) граждане Республики Беларусь; 2) граждане либо подданные иностранного государства; 3) лица без гражданства (подданства). Согласно п. 1 ст. 17 НК физические лица могут быть налоговыми резидентами Республики Беларусь, если их фактическое нахождение на территории Республики Беларусь было более 183 дней в календарном году. Физические лица, которые фактически находились за пределами территории Республики Беларусь 183 дня и более в календарном году, не признаются налоговыми резидентами Республики Беларусь. В развитии данной нормы следует констатировать, что требования по уплате налоговых платежей могут быть предъявлены к налоговым нерезидентам Республики

Беларусь лишь в части доходов, полученных из источников, находящихся на территории Республики Беларусь.

НК в качестве физического лица как субъекта налоговых отношений выделяет *индивидуального предпринимателя* (ст. 19 НК). НК классифицирует его на белорусского и иностранного. Основанием для разграничения является государство регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя. При отсутствии страны регистрации для определения способности физического лица, осуществляющего предпринимательскую деятельность, быть индивидуальным предпринимателем и иметь связанные с этим права и обязанности применяется право страны, на территории которой находится основное место осуществления предпринимательской деятельности физическим лицом. В п. 2 ст. 19 НК установлено, что физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность, но не зарегистрировавшееся в качестве индивидуального предпринимателя в нарушение требований законодательных актов, исполняет налоговые обязательства, возложенные НК и иными актами налогового законодательства на индивидуального предпринимателя.

В соответствии со ст. 30 НК *объектами налогообложения* признаются обстоятельства, с наличием которых у плательщика налоговое законодательство или таможенное законодательство связывают возникновение налогового обязательства. Каждый налог, сбор (пошлина) имеет самостоятельный объект налогообложения.

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

К объектам налогообложения, в частности, относятся: доходы; имущество (материальные объекты (любые вещи, в том числе электрическая, тепловая и иная энергия, газ, вода) и нематериальные объекты (интеллектуальная собственность)); реализация товаров (работ, услуг), имущественных прав; ввоз и вывоз товаров.

Объект налогообложения устанавливает основания для возникновения налогового обязательства, но не определяет размер этого обязательства. Основной для определения размера налогового обязательства является *налоговая база* как совокупная оценка, объем или количество объектов налогообложения в течение конкретного налогового периода. Согласно п. 1 ст. 33 НК налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения. Налоговая база определяется применительно к конкретным налогу, сбору (пошлине).

Согласно п. 1 ст. 34 НК под *налоговым периодом* понимается календарный год или иной период, определяемый применительно к каждому конкретному налогу, сбору (пошлине), по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма этого налога, сбора (пошлины).

Налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине) (п. 2 ст. 33 НК).

Порядок исчисления налога представляет собой процессуальное действие, согласно которому плательщик самостоятельно исчисляет в белорусских рублях сумму налога, сбора (пошлины), подлежащую уплате за отчетный, налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот, если иное не установлено НК и иными актами налогового или таможенного законодательства. В некоторых случаях, прямо предусмотренных налоговым законодательством, обязанность по исчислению суммы налога может быть возложена на налоговый орган или таможенный орган или налогового агента. Подлежащая уплате сумма налога, сбора (пошлины) исчисляется по итогам налогового периода с учетом выявленных в этом налоговом периоде фактов неуплаты и излишней уплаты налога, сбора (пошлины) независимо от истечения пяти лет от установленных налоговым законодательством сроков его уплаты (п. 2 ст. 36 НК).

Сроки уплаты налога – это определенный в налоговом законодательстве период времени (определенная календарная дата), в течение которого (до наступления которой) налогоплательщик должен исполнить обязанность по уплате налога. Срок уплаты налога может определяться также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, или на действие, которое должно быть совершено (п. 3 ст. 37 НК).

В соответствии с п. 2 ст. 48 НК установленный законодательством срок уплаты налогов, сборов (пошлин), пеней может быть изменен в форме:

- отсрочки с единовременной уплатой сумм налогов, сборов (пошлин), пеней;
- рассрочки с поэтапной уплатой (ежемесячно или ежеквартально равными долями) сумм задолженности налогов, сборов (пошлин), пеней;
- отсрочки с последующей рассрочкой;
- налогового кредита с единовременной либо поэтапной уплатой (ежемесячно или ежеквартально равными долями) сумм налогов, сборов (пошлин) в период действия этого кредита.

Порядок уплаты налога – это установленные налоговым законодательством правила, в соответствии с которыми должен осуществляться переход предмета налогового платежа от налогоплательщика к государству. В соответствии с п. 1 ст. 38 НК уплата налогов, сборов (пошлин) производится в порядке, установленном НК, в безналичном или наличном порядке в белорусских рублях, если иное не установлено НК либо иными актами налогового или таможенного законодательства, международными договорами Республики Беларусь. Порядок уплаты налога, сбора (пошлины) устанавливается применительно к каждому налогу, сбору (пошлине).

Уплата налогов может осуществляться тремя способами:

- по декларации (расчетам по налогам), когда налогоплательщик обязан в установленный законодательством срок представить в налоговый орган отчет о

своих налоговых обязательствах. В данном случае плательщик уплачивает налог самостоятельно;

- по источникам дохода, когда налог удерживается лицом, выплачивающим доход его собственнику (дивиденды);

- при помощи кадастрового способа, который предусматривает уплату налога в соответствии с установленной классификацией объектов налогообложения по определенным признакам (земельный налог в соответствии с кадастровой оценкой земли).

В необходимых случаях в акте налогового законодательства могут также предусматриваться *налоговые льготы* (как самый распространенный факультативный элемент налога) и основания для их использования, а также иные элементы налога.

В соответствии с п. 1 ст. 35 НК налоговыми льготами признаются предоставляемые отдельным категориям плательщиков предусмотренные НК и иными актами налогового или таможенного законодательства преимущества по сравнению с другими плательщиками, включая возможность не уплачивать налог, сбор (пошлину) либо уплачивать их в меньшем размере.

На территории Республики Беларусь налоговые льготы устанавливаются в виде:

- освобождения от уплаты налога, сбора (пошлины);
- дополнительных по отношению к учитываемым при определении (исчислении) налоговой базы для всех плательщиков налоговых вычетов и (или) скидок, уменьшающих налоговую базу либо сумму налога, сбора (пошлины);
- пониженных по сравнению с обычными налоговых ставок;
- возмещения суммы уплаченного налога, сбора (пошлины);
- в ином виде, установленном Президентом Республики Беларусь (п. 2 ст. 35 НК).

Льготы по налогам, сборам (пошлинам) устанавливаются Президентом Республики Беларусь и (или) настоящим Кодексом, иными законами, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь, а также международными договорами, составляющими право Евразийского экономического союза.

Льготы по налогам, сборам (пошлинам) плательщикам индивидуально предоставляются в виде, порядке и на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь.

1.1.5. Понятие, структура и принципы налоговой системы

Понятие «налоговая система» является одним из важнейших при определении практически всех аспектов налогообложения суверенного государства. Однако, несмотря на широкое применение этого термина в специальной литературе и на закрепление его в нормативных актах налогового законодательства некоторых стран, данное понятие до сих пор не приобрело единого значения.

Многообразие определений налоговой системы, выработанных как правовой, так и экономической наукой за последние годы приводит

современных исследователей к трактовке данного социально-правового феномена в узком и широком смыслах.

В *узком смысле* под налоговой системой, как правило, понимается совокупность налогов и сборов, уплачиваемых на территории государства.

В контексте *широкого подхода* следует выделить два основных направления понимания налоговой системы. В рамках первого направления делается основной акцент совокупности экономико-правовых элементов налоговой системы, которые носят самый общий характер. Второе направление основано на достаточно обширном выделении ее элементов, которые, как правило, имеют соответствующее закрепление в законодательстве.

Понятие налоговой системы в широком смысле является институциональным, выражающим предмет налогового права в его целостном понимании. В этой связи перечень отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, закрепленный в п. 1. ст. 1 НК должен вытекать из понятия налоговой системы, базироваться на нем, подкрепляться им. В противном случае в теории и на практике возникают многочисленные разногласия по поводу включения или невключения отдельных групп общественных отношений в число отношений, регулируемых налоговым правом.

В Республике Беларусь налоговая система (в ее узком понимании как система налогов и сборов) закреплена в соответствующих статьях НК. В соответствии со ст. 8 НК устанавливаются следующие виды республиканских налогов, сборов (пошлин): налог на добавленную стоимость; акцизы; налог на прибыль; налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство; подоходный налог с физических лиц; налог на недвижимость; земельный налог; экологический налог; налоги за добычу (изъятие) природных ресурсов; оффшорный сбор; гербовый сбор; консульский сбор; государственная пошлина; патентные пошлины; таможенные пошлины и таможенные сборы, таможенные платежи в отношении товаров для личного пользования; утилизационный сбор; транспортный налог. К местным налогам в соответствии со ст. 9 НК относятся налог за владение собаками, курортный сбор и сбор с заготовителей. Статья десятая НК предусматривает следующие особые режимы налогообложения: налог при упрощенной системе налогообложения; единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц; единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции; налог на игорный бизнес; налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности; налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр; сбор за осуществление ремесленной деятельности; налог на профессиональный доход.

В Республике Беларусь ***основные принципы налогообложения*** закреплены в ст. 2 НК.

1. *Принцип законности налогообложения.* Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины), а также обладающие установленными НК признаками налогов, сборов (пошлин) иные платежи, не предусмотренные НК либо установленные в ином порядке, чем это определено Конституцией Республики Беларусь, НК, принятыми в соответствии

с ним законами, регулирующими вопросы налогообложения, актами Президента Республики Беларусь. Все участники налоговых отношений обязаны соблюдать налоговое законодательство (подп. 1.1 п. 1 ст. 2 НК).

2. *Принцип обязательности налогообложения.* Каждое лицо обязано уплачивать законно установленные налоги, сборы (пошлины), по которым это лицо признается плательщиком (подп. 1.2 п. 1 ст. 2 НК).

Принцип обязательности, закрепленный в белорусском законодательстве как обязанность уплачивать законно установленные налоги, сборы (пошлины) в законодательстве других стран и налогово-правовой науке рассматривается как *принцип всеобщности налогообложения*.

3. *Принцип равенства.* Налоги, сборы (пошлины) не могут иметь дискриминационный характер и устанавливаться исходя из расовых, национальных, религиозных и иных критериев. Нормы НК, определяющие основания и порядок применения налоговых льгот, не могут носить индивидуальный характер;

Равенство налогообложения является частным проявлением универсального, общеправового принципа формально-юридического равенства, действующего во всех отраслях современного права каждого цивилизованного государства. Принцип равенства налогообложения вытекает из конституционного принципа равенства всех граждан перед законом (ст. 22 Конституции Республики Беларусь). Данный принцип является принципом не фактического, а формального равенства и заключается в том, что плательщики определенного налога или сбора, по общему правилу, должны уплачивать налог на равных основаниях.

4. *Принцип презумпции добросовестности плательщика налогов, сборов (пошлин).* Плательщик налогов, сборов (пошлин) признается добросовестным, пока иное не будет доказано на основании документально подтвержденных сведений (подп. 1.4 п. 1 ст. 2 НК).

5. *Принцип справедливости налогообложения.* Один и тот же объект налогообложения может облагаться одними и теми же налогом, сбором (пошлиной) у одного плательщика только один раз за соответствующий налоговый период (подп. 1.5 п. 1 ст. 2 НК).

Принцип справедливости следует рассматривать в широком и узком смыслах. В первом случае, основанном на достижениях представителей современной налогово-правовой науки, он понимается в собирательном значении посредством включения других принципов налогообложения, в том числе и поименованного в белорусском законодательстве (принцип однократности налогообложения). Во втором случае, основанном на достижениях представителей налогово-правовой науки дооктябрьского периода, принцип справедливости налогообложения связан с подходным налогообложением и определением таких его элементов как необлагаемый минимум и прогрессивная шкала налогообложения.

6. *Принцип стабильности налогового законодательства.* Налоги, сборы (пошлины), установленные НК на очередной финансовый год, не подлежат изменению в течение этого финансового года (подп. 1.6 п. 1 ст. 2 НК).

7. *Принцип гласности налогового законодательства.* Нормативные правовые акты, регулирующие вопросы налогообложения, подлежат официальному опубликованию в порядке, установленном законодательством (подп. 1.7 п. 1 ст. 2 НК).

Исходя из этого принципа государство обязано информировать налогоплательщика о действующих налогах и сборах, давать разъяснения и консультации о порядке исчисления и уплаты налоговых платежей. Важным аспектом проявления данного принципа является возможность налогоплательщиков взаимодействовать с налоговыми органами. Например, подп. 1.1 п. 1 ст. 21 НК предусмотрено право налогоплательщиков получать от налоговых органов и других уполномоченных государственных органов разъяснения по вопросам применения актов налогового законодательства (письменные разъяснения), которая корреспондируется соответствующей обязанностью налоговых органов и их должностных лиц давать разъяснения налогоплательщикам по вопросам применения налогового законодательства (подп. 1.8 п. 1 ст. 108 НК). В правоприменительной деятельности должностные лица налоговых органов могут письменно обратиться за разъяснениями норм актов законодательства в вышестоящий налоговый либо иной компетентный орган. Нередко в ходе проверок и или в процессе обжалования результатов контрольных мероприятий сами субъекты предпринимательской деятельности представляют полученные по их запросам письменные разъяснения органов государственного управления.

8. *Принцип экономической обоснованности налогообложения.* Налоги, сборы (пошлины) устанавливаются с учетом необходимости обеспечения сбалансированности расходов республиканского и местных бюджетов с их доходами, и объем доходов от уплаты налогов, сборов (пошлин) должен превышать затраты на их администрирование (подп. 1.8 п. 1 ст. 2 НК).

1.2. Предмет, метод и источники налогового права

1.2.1. Предмет и метод налогового права. Понятие налогового права

Для выявления сущности налогового права необходимо определить предмет и метод его регулирования, которые традиционно являются основополагающими критериями деления права на отрасли и иные правовые образования.

Поскольку налоговое право – явление относительно новое в современной финансово-правовой науке, выявление особенностей его предмета и метода, правовой природы и отраслевой принадлежности представляет собой достаточно сложную, но актуальную задачу.

Налоговое право, как и любое другое правовое образование (отрасль права, раздел отрасли права или ее часть, правовой институт и т. д.), имеет свой предмет, в качестве которого традиционно рассматривают определенный вид общественных отношений.

Предметом налогового права выступают общественные отношения, носящие многоаспектный и комплексный характер. Кроме того, это довольно

специфическая сфера социальных связей, существующих в обществе. Обусловлена она экономическим и публично-правовым содержанием налогов как основного источника образования государственных финансов через изъятие в виде обязательных платежей части общественного продукта.

Наличие собственного предмета регулирования у налогового права признают практически все ученые, вне зависимости от своей позиции относительно проблемы положения данного правового образования в системе права. Различие состоит в том, что, одни рассматривают предмет налогового права как неотъемлемую часть предмета финансового права, другие – допускают его относительную обособленность, самостоятельность.

Юридическая наука предложила в настоящее время несколько определений налогового права, различия между которыми заключаются главным образом в круге общественных отношений, выступающих в качестве предмета налогового права.

Для выявления круга общественных отношений, составляющих предмет налогового права, важное значение имеет ст. 1 НК, в которой на легальном уровне предпринята попытка очертить границы общественных отношений, наполняющих налоговое право. Данная статья гласит: «Настоящий Кодекс устанавливает систему налогов, сборов (пошлин), взимаемых в республиканский и местные бюджеты, основные принципы налогообложения в Республике Беларусь, регулирует властные отношения по установлению, введению, изменению, прекращению действия налогов, сборов (пошлин) и отношения, возникающие в процессе исполнения налогового обязательства, осуществления налогового контроля, обжалования решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц, а также устанавливает права и обязанности плательщиков налогов, сборов (пошлин), налоговых органов и других участников налоговых отношений».

Вторым критерием при определении природы налогового права выступает метод правового регулирования, под которым понимается совокупность и сочетание приемов, способов воздействия на общественные отношения. Метод правового регулирования реализуется также в степени влияния на поведение участников общественных отношений, на характер их взаимосвязей. Каждый метод правового регулирования имеет свои характерные черты, в совокупности которых и достигаются задачи и цели правовой регламентации.

Анализируя систему воздействия на отношения, регулируемые налоговым правом, можно сделать вывод о том, что основным методом, который используется для регулирования этих отношений является императивный метод или метод властных предписаний, который заключается в том, что одна сторона (государство в лице специально уполномоченных органов) издает властные предписания, обязательные для выполнения другой стороной (налогоплательщики). Широкое применение императивного метода правового регулирования в налоговой сфере обусловлено спецификой регулируемых посредством данного метода общественных отношений – налоговых, которые опосредуют основанное на властном предписании, безвозвратное и безвозмездное изъятие государством части денежных средств у их владельцев.

Указанный метод не может рассматриваться в качестве специфического способа воздействия именно на налоговые отношения, поскольку характерен для публично-правовых отраслей. Большинство представителей теории права придерживаются точки зрения, согласно которой не существует особых «отраслевых» методов правового регулирования, а имеются только императивный и диспозитивный методы, которые являются общеюридическими, применяемыми во всех отраслях (подотраслях) права, с учетом присущих им особенностей в рамках разделения всего правового массива на частное и публичное право. В связи с этим следует отметить отдельные особенности проявления императивного метода в регулировании налоговых отношений:

- доминирование позитивных обязываний, которые выполняют роль прямого регулятора соответствующих социальных связей, возникающих при налогообложении. Поведение налогоплательщика и иных участников налоговых отношений обусловлено предписаниями, выраженными нормативными налогово-правовыми актами, принятыми государством в лице его уполномоченных органов в одностороннем порядке. В отличие от юридических дозволений и запретов, позитивные обязывания предусматривают определенную модель поведения, которую должен реализовать субъект налогового права, вступающий в те или иные правовые отношения. Преобладание в системе способов правового регулирования налоговых отношений позитивных обязываний объясняется общественной значимостью данного сегмента общественных отношений;

- ограничение правовой инициативы субъектов налогового права, т. е. невозможность ими, как правило, по своему усмотрению приобретать права и обязанности, определять их содержание. В то же время в налоговых отношениях не исключается возможность проявления инициативы со стороны физических лиц и организаций (например, когда налогоплательщик вправе получать от налоговых органов разъяснения по вопросам применения налогового законодательства;

- юридическое неравенство субъектов налогового права, выражающееся в различии содержания их правосубъектности. Государство, как субъект налогового отношения, наделено более широкими правами, чем другой субъект этого отношения – налогоплательщик, т.е. государство в данном правоотношении выступает в качестве управомоченного субъекта, а налогоплательщик – в качестве обязанного. При этом следует обратить внимание, что обязанная сторона находится в функциональной зависимости от властного субъекта и организационно не подчинена ему;

- тесная связь с экономической политикой, проводимой государством. Наличие непосредственной связи метода правового регулирования налоговых отношений с основными направлениями государственной экономической политики, а также возможность законодателя использовать различные экономико-правовые способы для достижения эффективности налогово-правового регулирования принципиально отличает данный метод от смежных отраслевых методов, в частности от административно-правового.

Императивный метод является доминирующим при регулировании общественных отношений, составляющих предмет налогового права. Но при этом следует отметить, что чисто административный подход не исчерпывает всех экономических, политических, социальных, правовых и иных аспектов налогообложения. В настоящее время предпринимаются попытки совместить при регулировании налоговых отношений императивные (публично-правовые) и диспозитивные (гражданско-правовые) начала, в связи с чем наряду с методом властных предписаний в налоговом праве все более используется диспозитивный метод.

В настоящее время все большее количество ученых отмечают, что помимо традиционного для налогового права метода властных предписаний, оно все более характеризуется использованием и диспозитивного метода правового регулирования.

Юридические дозволения дают возможность субъектам налогового права по своему выбору, усмотрению, исходя из собственных интересов, становиться или нет участниками конкретного налогового правоотношения. С помощью дозволительного способа осуществляется правовое регулирование реализации субъективных прав на определенные, предусмотренные законом активные действия.

Применительно к налоговой сфере диспозитивность следует рассматривать в качестве предоставления субъектам альтернативной возможности выбора вариантов поведения в рамках налогового законодательства, что, в значительной степени отграничивает ее от диспозитивности гражданского права. Частный интерес (диспозитивные начала) в налоговом праве учитывается лишь тогда, когда он согласуется с публичным интересом (императивные начала) в контексте получения достаточных для существования государства финансовых ресурсов. Характерным признаком рассматриваемых дозволений является то, что диспозитивность в выборе варианта поведения субъекта обусловлена императивным предписанием о необходимости совершения такого выбора. Характер связи участников обозначенных правоотношений сохраняет свойства императивного подчинения, поскольку дозволенные варианты действий управомоченного субъекты вписаны в рамки определенных нормативных ограничений. Оценивая характер таких юридических дозволений, следует констатировать, что правовая инициатива субъектов в данном случае проявляется лишь в самом факте добровольного вступления в правоотношения. Остальные условия определяются в одностороннем порядке властвующим субъектом правоотношения либо непосредственно самим государством, чьи предписания являются обязательными для обоих субъектов правоотношения.

В контексте вышеизложенного, некоторые авторы предполагают в будущем более глубокое сочетание императивного к диспозитивного метода правового регулирования налоговых отношений, при этом диспозитивность понимается как неотъемлемый атрибут частноправовых отраслей права.

Использование в налоговом праве диспозитивных способов регулирования не означает умаление роли государства как властвующего субъекта во всех разновидностях налоговых отношений. Относительная демократизация

взаимоотношений между публичными и частными субъектами обусловлена объективными экономическими процессами, а также общей направленностью правовой системы на приоритетное соблюдение и защиту интересов личности.

Выбор государством методов правового регулирования налоговых отношений – это вопрос обеспечения эффективного развития экономики в целом и осуществления процесса налогообложения в частности в контексте оптимального сочетания публичных и частных интересов, результатом которого является законодательный поиск эффективных способов воздействия на налоговые отношения.

Налоговое право представляет собой совокупность правовых норм регулирующих общественные отношения, возникающие между различными субъектами по поводу установления, введения и взимания налогов, сборов (пошлин).

1.2.2. Система и источники налогового права

Налоговое право является сложным правовым образованием, включающим большое количество правовых норм, что вызывает потребность во внутреннем его структурировании, т. е. в существовании в виде определенной системы. Система налогового права – это его внутреннее строение, объединение налогово-правовых норм в определенной последовательности, обусловленной системой общественных отношений, складывающихся в налоговой сфере.

Ученые в целом едины в вопросе о необходимости построения налогового права на основе его разделения на общую и особенную части. Что касается конкретных институтов налогового права, критериев их выделения, то эти вопросы остаются в значительной степени нерешенными.

В Республике Беларусь нормы налогового права в основном собраны в единый систематизированный нормативный правовой акт, именуемый Налоговым кодексом Республики Беларусь и аналогично кодексам других отраслей права, разделенный на Общую и Особенную части (Общая часть Налогового кодекса Республики Беларусь от 19 декабря 2002 г. и Особенная часть Налогового кодекса Республики Беларусь от 29 декабря 2009 г.).

Нормы Общей части определяют основные понятия и термины, используемые в налоговом законодательстве, его основные начала (принципы), правовые формы и методы регулирования налоговых отношений, общие условия установления налогов и сборов, правовой статус налоговых органов и других субъектов налоговых отношений, формы и методы налогового контроля и т. д. Нормы общей части непосредственно конкретизируются в нормах Особенной части, которая включает в себя правовые нормы, регулирующие взимание отдельных видов налоговых платежей.

Формами правового регулирования налоговых правоотношений выступают источники налогового права. При этом следует заметить, что проблема источников налогового права в настоящее время еще недостаточно разработана юридической наукой. Одной из причин недостаточной разработанности этого

вопроса следует искать в нечеткости теоретико-методологических подходов по вопросу соотношения «формы права» и «источника права».

Традиционно существует два значительно отличающихся друг от друга и несовместимых друг с другом варианта решения данного вопроса и подхода. Суть первого заключается в полном отождествлении источника права с формой права, в сведении источника права к форме права и, наоборот, формы права к источнику права. Суть второго подхода к решению проблемы соотношения источников и форм права заключается в том, что их понятия рассматриваются как полностью несовпадающие друг с другом, а отражающие их термины – как далеко не равнозначные друг другу.

Источник налогового права – это официально определенные внешние формы выражения налогово-правовых норм, т. е. правовые акты органов государственной власти, содержащие нормы, регулирующие вопросы установления, введения и взимания налогов и сборов.

Выделяют *две группы источников*: национальные и международно-правовые.

Национальные источники объединяются понятием «законодательство». Согласно п. 1 ст. 3 НК налоговое законодательство Республики Беларусь – система принятых на основании и в соответствии с Конституцией Республики Беларусь нормативных правовых актов, которая включает:

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

- акты Президента Республики Беларусь, содержащие вопросы налогообложения;

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

- 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.

К источникам налогового права относятся также акты Конституционного, Верховного суда и Генерального прокурора Республики Беларусь.

К *международно-правовым источникам* налогового права относятся: во-первых, *общепризнанные принципы международного права*; во-вторых, *международные договоры*

Ст. 8 Конституции Республики Беларусь предусматривает, что Республика Беларусь признает приоритет общепризнанных принципов международного права и обеспечивает соответствие им законодательства. При этом не допускается заключение международных договоров, которые противоречат Конституции.

Аналогичная норма содержится в п. 1 ст. 5 НК. Пункт второй данной статьи устанавливает, что если нормами международных договоров, действующими для Республики Беларусь, установлены иные нормы, чем те, которые предусмотрены Налоговым кодексом и иными законодательными актами Республики Беларусь, то применяются нормы международного договора, если иное не предусмотрено нормами международного права.

На основе анализа практики различных государств по разрешению вопросов международного налогообложения в качестве *международных принципов* в сфере налогообложения можно выделить следующие: налогового суверенитета; налоговой недискриминации; налогообложения на основе гражданства, резидентства, территориальности; распределения прав по налогообложению между государством резидентства и государством – источником дохода; освобождения государством резидентства в отношении иностранного налога; заключения сделок независимыми лицами; необходимости сотрудничества в налоговой сфере, взаимного согласования вопросов, затрагивающих налоговые интересы нескольких государств, а также соблюдения налоговых соглашений.

Вторую группу международных источников налогового права составляют различного рода *Международные конвенции по вопросам налогообложения*. К актам такого вида относят, например, многочисленные соглашения об устранении двойного налогообложения, заключаемые Республикой Беларусь.

1.2.3. Место налогового права в системе национального права

В настоящее время вопрос об отраслевой и институциональной принадлежности налогового права остается дискуссионным. Разрешение этой проблемы имеет не только теоретическое, но и практическое значение, поскольку отнесение той или иной группы норм к определенной отрасли права означает включение их в определенный отраслевой правоприменительный режим.

В правовой литературе сложились следующие основные научные подходы по данному вопросу.

1. Доминирующим направлением является рассмотрение *налогового права как подотрасли финансового права*. Постулируя данную точку зрения, авторы не только определяют место налогового права в системе финансового права, но и предлагают соответствующие дефиниции данному правовому образованию. При этом такое дефинирование осуществляется в русле того круга общественных отношений, которые регламентируются кодификационным актом в налоговой сфере.

2. Отдельные авторы рассматривают *налоговое право как институт финансового права*. Данная точка была сформирована в советский период развития финансового права. В научных трудах, издававшихся в тот период времени, а также в первой половине 90-х гг. XX в., не только налоговому праву, но и всему блоку правовых норм, предназначенных для правового регулирования государственных доходов, отводилась роль финансово-правового института, хотя и важнейшего. В то же время говорить о формировании в советский период, в условиях тотального огосударствления экономико-

производственных процессов, полноценного налогового права с вряд ли приходится. Косвенно это подтверждается отсутствием в основной учебной литературе того периода времени раздела «Налоговое право». Позже, когда финансово-правовая проблематика уже получила свое учебно-монографическое закрепление, можно встретить отдельные научные взгляды на природу налогового права.

На современном этапе также высказывается узкая точка зрения, согласно которой налоговое право направлено исключительно на регулирование основ доходной части бюджетов и отношений, которые складываются по поводу установления, введения, уплаты налогов и сборов, а такой небольшой круг вопросов соответствует статусу института финансового права.

3. Отдельные авторы рассматривают *налоговое право как самостоятельную отрасль права* в системе национального права. Мнение о том, что налоговое право является самостоятельной отраслью права в первую очередь основано на возрастании роли налогов в жизни общества в условиях построения рыночной экономики, а также на принятии такого основополагающего акта, регулирующего налоговые отношения, как Налоговый кодекс.

Следует отметить, что научная дискуссия по поводу определения места налогового права в системе как финансового права, так и системы национального права в общем в настоящее время восходит к общей дискуссии в рамках теории права по поводу критериев (системообразующих факторов) разграничения отраслей права и определения системы права. При этом достаточное большое количество теоретиков права отводит налоговому праву в системе права вполне самостоятельное место.

1.3. Налогово-правовые нормы и налоговые правоотношения

1.3.1. Налогово-правовые нормы и их особенности

Налогово-правовая норма – это установленное и охраняемое государством правило поведения участников налоговых отношений, заключающееся в наделении их определенными правами и обязанностями, неисполнение или ненадлежащее исполнение которых влечет за собой применение мер государственного принуждения.

Данное определение сформулировано исходя из понятия правовой нормы даваемой общей теорией права и государства, поэтому содержит общие признаки, присущие правовым нормам других отраслей права:

- установление правовой нормы, в том числе и налогового права, осуществляется государством;
- в силу установления налогово-правовой нормы государством, ее исполнение обеспечивается принудительной силой последнего;
- норма налогового права предоставляет участникам налоговых отношений юридические права и возлагает на них субъективные обязанности;
- норма налогового права, как и любая правовая норма – это правило общего характера. Она рассчитана не на какой-либо конкретный случай или

обстоятельство, а на тот или иной вид случаев, обстоятельств и тем самым на определенную категорию общественных отношений. В ней даются общие, типичные варианты поведения субъектов налогового права, которые наиболее полно и последовательно отвечают интересам социальных слоев, осуществляющих руководство в обществе. Общий характер налогово-правовой нормы означает, во-первых, что она рассчитана на свое существование всякий раз, когда наличествуют обстоятельства, предусмотренные данной нормой, что она не прекращает свое действие после однократного применения, а действует постоянно и непрерывно. Во-вторых, общий характер нормы налогового права характеризуется персональной неконкретностью адресатов – она распространяет свое действие не на индивидуально определенных, а на любых лиц, которые вступают или могут вступать в правоотношения на ее основе, адресована, как правило, кругу лиц, определяемых общими признаками;

– налогово-правовая норма всегда закреплена в каком-либо нормативном акте, принятом компетентным государственным органом.

Вместе с тем налогово-правовые нормы обладают специфическими признаками, к которым относятся:

1) *императивный (повелительный) характер*, так как налоговая норма содержит, как правило, требование к налогоплательщикам на совершение определенных активных действий, адресованное в категорической форме и не допускающее его произвольного изменения;

2) *общественная предопределенность (публичность)*, свидетельствующая об объективной направленности норм налогового права на реализацию общественных, а не частных интересов, так как они опосредованно воздействуют на экономику и обеспечивают государство необходимыми финансовыми средствами для реализации различных социальных интересов;

3) *экономическая (целевая) направленность*, свидетельствующая о том, что государство может финансировать свои потребности только исходя из доходов, получение которых определяется уровнем развития экономики, который, в свою очередь, во многом предопределен налоговой политикой, проводимой в стране, т. е. государство, предоставляя определенные льготы (преференции) для различных категорий плательщиков, воздействует на экономику в целом или отдельные ее отрасли;

4) *не имеет своего прототипа в общественной жизни*. Это значит, что в смысле происхождения норм налогового права им очень редко предшествуют фактические правила поведения, складывающиеся в общественной жизни, поэтому законодатель сам, исходя из общественных потребностей, правовой политики, конструирует модель поведения в сфере налогообложения, а затем фиксирует ее в норме налогового права;

5) *нестабильность*, выраженная в постоянном изменении налогового законодательства посредством внесения в него изменений и дополнений, которые являются производными от динамичных процессов развития национальной экономики. Нестабильность налоговых норм может быть объяснена тем, что общественные отношения в области налогообложения подвержены не только воздействию правовых норм, но и воздействию целого

ряда экономических и политических факторов. Так как экономические и политические аспекты налогообложения объективны, существуют и действуют всегда, нормы налогового права должны постоянно изменяться соответствующим образом для того, чтобы закрепить положительное воздействие на налоговые отношения экономических или политических факторов, или, наоборот, компенсировать негативное внешнее воздействие и обеспечить нормальное течение отношений.

1.3.2. Классификация налогово-правовых норм

Нормы налогового права весьма многообразны, что отражает сложный и комплексный характер налогово-правового регулирования.

Классификация норм налогового права, которая может быть проведена по самым различным основаниям, позволяет глубже понять правовые аспекты процессов налогообложения.

1. В зависимости от способа воздействия на участников налоговых отношений нормы налогового права подразделяются на регулятивные и охранительные.

В *регулятивных* содержатся предписания, предоставляющие участникам налоговых отношений определенные права и возлагающие на них определенные обязанности, а также предписания, в целом регулирующие отношения в сфере налогообложения. Большинство налогово-правовых норм являются регулятивными в силу предназначения налогового права в регулировании налоговых отношений посредством закрепления в налоговом законодательстве налогоплательщиков, объектов налогообложения, налоговых ставок по каждому налоговому платежу и т.д.

К охранительным относятся те, которые предусматривают применение мер государственного принуждения за нарушения налогового законодательства, т.е. направленные на охрану публичного порядка в сфере налогообложения. Возможность включения в систему норм налогового права охранительных норм обусловлена научными выводами о существовании налоговой ответственности как самостоятельного вида юридической ответственности, что продолжает оставаться предметом острой дискуссии, в первую очередь, в российской налогово-правовой науке, во многом объясняющаяся включением российским законодателем (в отличие от белорусского) в Налоговый кодекс главы, посвященной налоговым правонарушениям и ответственности за их совершение.

В свою очередь, регулятивные нормы налогового права в зависимости от их юридического содержания классифицируются на обязывающие, уполномочивающие и запрещающие.

Обязывающие содержат предписания к участникам налоговых правоотношений совершить определенные положительные действия, предусмотренные налоговым законодательством. Основная масса налогово-правовых норм являются обязывающими, которые довольно часто формируются в актах налогового законодательства либо в виде прямых обязательных предписаний. Например, ст. 22 НК предусматривает ряд обязанностей

налогоплательщиков, среди которых: уплачивать установленные налоговым законодательством налоги, сборы (пошлины); вести в установленном порядке учет доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена актами налогового законодательства и др.

Уполномочивающие предоставляют участникам налоговых правоотношений субъективное право действовать в рамках требований данной нормы по своему усмотрению. Эти нормы, строго закрепляя права участников налоговых правоотношений, позволяют им проявлять определенную самостоятельность в установленных законодательством рамках. В уполномочивающих налогово-правовых нормах категорический характер предписания государства сочетается с определенными полномочиями участников налоговых отношений, т. е. в них содержатся дозволения распоряжаться субъективными правами в пределах нормы. Например, уплата налога на недвижимость организациями производится по их выбору один раз в год в размере годовой суммы налога не позднее 22 марта налогового периода или ежеквартально не позднее 22-го числа третьего месяца каждого квартала в размере одной четвертой годовой суммы налога. Следует отметить, что по мере становления и развития демократических основ налогообложения между государством и налогоплательщиками значение уполномочивающих норм будет возрастать, что позволит плательщикам налогов и сборов самостоятельно избирать пути исполнения налоговых обязательств.

Запрещающие содержат запрет на совершение определенных противоправных действий или регулируют пассивное поведение субъектов налоговых отношений. Например, запрещено проведение выборочных проверок чаще одного раза в год. Численность запрещающих норм незначительна, что объясняется преобладанием в регулировании налоговых отношений обязывающих норм, так как формирования денежных фондов государства возможно за счет активного поведения обязанных субъектов, т. е. за счет исполнения обязанности по уплате налога.

2. В зависимости от порядка реализации прав и обязанностей участников налоговых правоотношений налогово-правовые нормы подразделяются на материальные и процессуальные.

Материальные нормы налогового права, закрепляя систему налогов и сборов, взимаемых на территории Республики Беларусь, применительно к каждому налоговому платежу устанавливают объекты налогообложения, налоговые ставки, налоговые льготы, другие элементы налога, а также определяют комплекс прав и обязанностей субъектов налоговых правоотношений. Любая материальная норма будет являться регулятором общественных отношений только в случае подключения к такому регулированию соответствующих процедурно-процессуальных предписаний. Если материальные налогово-правовые нормы позволяют рассматривать особенности статистики налоговых отношений, то процессуальные – анализировать их динамику в соответствии с потенциалом и закономерностями развития налогового права.

Процессуальные нормы налогового права по своему назначению регламентируют процедуру или порядок реализации прав и обязанностей, устанавливаемых материальными нормами налогового права. Например, к предмету регулирования процессуальных налогово-правовых норм НК относят властные отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля.

3. *По территории действия* различают налогово-правовые нормы, действующие на всей территории Республики Беларусь (республиканские налоги и сборы) и действующие на территории соответствующего административно-территориального образования (местные налоги и сборы).

Наука налогового права в настоящее время уделяет повышенное внимание таким налогово-правовым нормам, как *нормы-дефиниции* и *нормы-принципы*. Нормы-дефиниции содержат определения правовых категорий в налоговой сфере (например, налог, сбор). Дефинитивные нормы выполняют, главным образом, направляющую и ориентирующую функции в механизме правового регулирования налоговых отношений. Их отсутствие в системе налогового права лишило бы налоговое законодательство ясности, а процесс его применения стал бы крайне затруднительным или невозможным. Нормы-принципы являются разновидностью исходных норм права, которые занимают высшую ступень в законодательстве, имеют наиболее общий характер (наиболее высокую степень абстрагирования) и выполняют особую роль в механизме правового регулирования общественных отношений. Посредством названных норм определяются цели, задачи, принципы, пределы, направления, методы правового регулирования. Нормы-принципы обладают значительной спецификой в структуре механизма налогово-правового регулирования. Несмотря на декларативную направленность нормы-принципы задают ориентиры развития для всего комплекса налоговых правоотношений и лежат в основе деятельности субъектов налогового права. Несмотря на достаточно абстрактный характер они имеют важное значение в правоприменительной практике. При всей важности приведенной классификации следует отметить, что ни один из критериев не следует абсолютизировать. Одна и та же норма в зависимости от решения определенных теоретических и практических задач при комплексном ее рассмотрении может быть одновременно отнесена к нескольким видам.

1.3.3. Понятие и особенности налоговых правоотношений

Понятие «правовое отношение» является одним из основных в юридической науке. В теории права и финансово-правовой науке нет единства мнений относительно того, какое понятие следует обозначить термином «правоотношение». Наиболее распространенной позицией является предложение понимать под правоотношением урегулированное нормами права общественное отношение, участники которого являются носителями субъективных прав и юридических обязанностей, охраняемых и гарантируемых государством.

По своей правовой природе, сущности и значению, правовые отношения в сфере налогообложения могут быть охарактеризованы как социально значимые общественные отношения сложносоставного характера. Вопрос о материальном содержании (составе) таких правовых отношений в настоящее время является дискуссионным. При этом более или менее определились две позиции по этому вопросу.

Первая группа ученых (А. В. Брызгалин, Д. В. Винницкий, О. В. Старовой, Н. И. Химичева и др.) сводят материальное содержание налоговых правоотношений к отношениям по установлению, введению и взиманию налогов и сборов. Основным содержанием налогового правоотношения является одностороннее обязательство налогоплательщика внести в государственный бюджет определенную денежную сумму.

Другие исследователи (Е.Ю. Грачева, А.А. Тедеев, И.И. Кучеров, А.В. Чуркин и др.) исходят из более широкого подхода, включая в состав налоговых правоотношений отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов, отношения в сфере налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений.

Особенность налоговых правоотношений состоит в тесном переплетении в них публичного и частного интересов, высокой доле экономико-финансовых параметров, реализации их как управленческой функции государства, зависимости от состояния всей финансово-экономической системы государства и ее места в мировом хозяйстве.

Налоговые правоотношения – это урегулированные нормами налогового права общественные отношения между налогоплательщиками и налоговыми органами по поводу перехода денежных средств от налогоплательщиков к государству в форме налогового платежа.

В юридической литературе, как правило, налоговые правоотношения определяются как вид финансовых правоотношений. В связи с этим приведенные ниже характерные черты налогового правоотношения во многом обусловлены особенностями финансовых правоотношений как разновидности правовых отношений, а также понимания собственно отличительных особенностей налоговых правоотношений, которые могут служить основой для их отграничения от других видов правоотношений:

– налоговое правоотношение – это публично-правовое отношение, т.е. оно реализуется в правовой форме и направлено на удовлетворение публичных интересов. Это обусловлено тем, что налоговое правоотношение возникает на основе нормы налогового права, которая является средством реализации, в первую очередь, общественных интересов. Публичность налогового правоотношения также вытекает из общего свойства публичности, присущего всем финансовым правоотношениям. Она связана с закреплением в налоговом праве публичных интересов государства и его субъектов, противостоящих частным интересам отдельных лиц, с обязательностью и возможной принудительностью изъятия налоговых платежей и с обязательной законодательной формой установления налогов и сборов.

Однако необходимо отметить, что публично-правовой характер налогового правоотношения таит в себе противоречия. Именно поэтому каждый индивид объективно не заинтересован во внесении налогов в государственную казну, поскольку это связано с непосредственным ущемлением его личных интересов;

- налоговое правоотношение в большинстве случаев возникает в силу одностороннего установления государством, поскольку сам налог является его односторонним установлением, т.е. правовой акт, которым устанавливается, изменяется или отменяется налог, принимается в одностороннем порядке, а не соглашением сторон. Несмотря на то, что частный интерес в налоговых отношениях занимает ярко выраженное подчиненное положение по отношению к публичному и может быть принят во внимание лишь в тех случаях, когда не противоречат ему, некоторые авторы в качестве особенностей налогового правоотношения выделяют его возникновение по инициативе любой из сторон. Применительно к белорусскому налоговому законодательству можно отметить, что в соответствии с пп. 1.1 п. 1 ст. 21 НК налогоплательщик может получать от налоговых органов по месту постановки на учет бесплатную информацию о действующих налогах, сборах (пошлинах), актах налогового законодательства, а также о правах и обязанностях плательщиков, налоговых органов и их должностных лиц;

- одним из обязательных участников налоговых правоотношений выступает государство в лице уполномоченного органа, наделенного властными полномочиями, что, в свою очередь, позволяет говорить о налоговых правоотношениях как о властных отношениях, носящих императивный характер. Все это предопределяет отсутствие юридического равенства сторон в налогово-правовых отношениях, опосредованных участием в них налоговых органов, обладающих такими полномочиями, которых нет у другой стороны. Государство получает право в односторонне-властном порядке требовать определенного поведения от обязанных лиц уже в силу конституционности положения финансирования его публичной деятельности за счет уплаты соответствующих налоговых платежей. Следует отметить, что властный характер налоговых правоотношений не исключает возможности реализации ими частного интереса. Однако такой интерес занимает ярко выраженное подчиненное положение по отношению к публичному;

- налоговое правоотношение – это отношение, охраняемое государством. Более того, исполнение участниками налогового отношения своих обязанностей обеспечивается принудительной силой государства. При этом особой защите подвергаются интересы самого государства как субъекта налогового отношения, главным из которых является полное и своевременное получение от соответствующих субъектов налоговых платежей;

- налоговое правоотношение носит имущественный характер, который обусловлен формированием финансовых ресурсов государства за счет денежных средств как разновидности имущественных. Налоговые отношения имеют имущественный характер потому, что выполнение обязанности по уплате налога или сбора означает передачу в распоряжение государства определенной доли собственности налогоплательщика, и невыполнение этой обязанности,

выраженной в денежной форме, влечет за собой причинение материального ущерба государству. В то же время налоговые правоотношения, носящие имущественный характер, неоднородны. Среди них выделяют материальные и процессуальные правоотношения. В рамках материальных налоговых правоотношений происходит непосредственное движение денежных средств от одних субъектов (налогоплательщиков) в распоряжение других (государства). Процессуальные налоговые правоотношения – это те, которые обеспечивают реализацию материальных налоговых правоотношений. Они возникают в связи с осуществлением налогового контроля и др. Не являясь имущественными, эти отношения опосредуют движение финансовых ресурсов от одних субъектов к другим в сфере налогообложения.

Необходимо отграничивать налоговые отношения от гражданских, также имеющих имущественный характер. Во-первых, такое свойство налоговых общественных отношений как *способность возникать только на основе правовой нормы вне зависимости от действительной воли субъекта* отличает их от гражданско-правовых, трудовых и брачно-семейных, в которые субъекты права вступают добровольно.

Во-вторых, *различная степень индивидуализации* налоговых и гражданско-правовых правоотношений. Так, в абсолютных гражданско-правовых отношениях может быть индивидуализирован один субъект, в налоговых правоотношениях каждая из сторон всегда индивидуализирована. Если индивидуализация субъектов гражданских правоотношений достигается посредством указания в добровольно заключаемом договоре фирменного наименования каждой из сторон и их юридических адресов, то налоговые правоотношения предполагают, что каждый имеющий фирменное наименование и юридический адрес субъект встанет на учет в строго определенную инспекцию МНС, каждому субъекту налоговых правоотношений будет присвоен учетный номер налогоплательщика и каждый субъект налоговых правоотношений будет закреплен за определенным инспектором инспекции МНС, перед которым обязан отчитываться о суммах подлежащих уплате налогов.

В-третьих, *различие во взаимосвязи субъективных прав и юридических обязанностей*. Так, если в гражданско-правовом отношении сторонам предоставлено право во многих случаях самостоятельно определять состав своих прав и обязанностей по отношению друг к другу, то налоговые правоотношения строятся на строгом и неукоснительном соблюдении требований правовых норм и исключают возможность изменения требований государственно-властных предписаний по соглашению сторон.

В-четвертых, *различный уровень охраны от нарушения государством*. Так в сфере гражданского оборота в основном применяются гражданско-правовые меры юридической ответственности имущественного характера. В сфере налогообложения применяется административная и уголовная юридическая ответственность.

Необходимо отметить, что ни одна черта налогового правоотношения в отдельности не может характеризовать его в полной мере. Это возможно лишь при исследовании всей совокупности особенностей налогового правоотношения.

1.3.4. Классификация налоговых правоотношений

При изучении любого правоотношения в юридической науке уделяется значительное внимание их классификации по различным основаниям, поскольку это связано с углублением познания сущности изучаемого явления и позволяет наиболее детально охарактеризовать категорию «правоотношения». 1) Исходя из *функций, выполняемых нормами права* налоговые правоотношения подразделяются на *регулятивные* (отношения требующие их правового закрепления, а также по упорядочению деятельности субъектов этих отношений и др.) и *охранительные* (отношения, возникающие при привлечении к ответственности за нарушение налогового законодательства); 2) *по способу индивидуализации субъектов* налоговые правоотношения являются в основном *относительными*, в которых управомоченному лицу противостоит конкретный субъект (правообязанный), обязанный совершать предусмотренные законодательством действия; 3) в зависимости от *характера налогово-правовых норм, лежащих в основе налоговых правоотношений*, последние подразделяются на *материальные* (определяющие объективную связь между субъектами, участвующими в налоговой деятельности государства посредством закрепления соответствующих прав и обязанностей (напр., обязанность налогоплательщика уплачивать налог и права налогового органа требовать его уплаты) и *процессуальные* (служат гарантией реализации материальных налогово-правовых отношений и отражают юридическую форму налоговой деятельности государства); 4) в зависимости от *содержания и структуры юридического состава налоговых правоотношений*, они подразделяются на *простые* (состоящие из одного права и соответствующей ему обязанности (напр., отношения по установлению налогов)) и *сложные* (отличающиеся многообразием прав и обязанностей и составляющие основную массу налоговых правоотношений). В развитие классификации по данному основанию в литературе высказывается мнение, что налоговые правоотношения могут делиться на *общие (основные)* (носят денежный характер и возникают по поводу исполнения налогоплательщиком своей налоговой обязанности) и *специальные (производные)* (возникают в процессе реализации этой обязанности); 5) по *характеру обязанности* налоговые правоотношения делятся на *активные* (обязанность состоит в совершении определенных положительных действий (напр., подача в установленный законодательством срок налоговой декларации) и *пассивные* (обязанность состоит в воздержании от совершения определенных действий (напр., проведение плановой налоговой проверки в течение двух лет с момента государственной регистрации субъекта предпринимательской деятельности); 6) в зависимости от *особенностей объекта налогового правоотношения* налоговые правоотношения могут быть *имущественные* (объектом выступают деньги) и *неимущественные* объектом выделяется, например, деятельность соответствующих органов по осуществлению налогового контроля).

1.4. Налоговое обязательство и его исполнение

1.4.1. Понятие, основания возникновения и прекращения налогового обязательства

В соответствии с п. 1 ст. 41 НК **налоговое обязательство** – обязанность плательщика при наличии обстоятельств, установленных налоговым или таможенным законодательством, уплатить налог, сбор (пошлину).

Налоговое обязательство плательщика возникает, изменяется и прекращается в зависимости от оснований возникновения, изменения и прекращения обстоятельств, с которыми налоговое или таможенное законодательство связывает наступление обязанности уплатить конкретный налоговый платеж.

Порядок и условия исполнения налогового обязательства определяются налоговым или таможенным законодательством.

Основанием возникновения налогового обязательства может быть только юридический факт. Законодательство лишь устанавливает норму, которая предписывает обязанное поведение, а также устанавливает содержание этого поведения. Таким образом, правовой основой возникновения любого налогового обязательства выступают акты налогового законодательства. Согласно п. 3 ст. 41 НК налоговое обязательство возлагается на плательщика с момента возникновения обстоятельств, предусматривающих уплату соответствующего налога, сбора (пошлины).

К обстоятельствам (основаниям) возникновения налогового обязательства, в частности, относятся: во-первых, вступивший в силу НПА, устанавливающий обязанность плательщиков (иных обязанных лиц) уплатить определенный налог, сбор (пошлину) и, во-вторых, обладание плательщиком налога (иным обязанным лицом) объектом налогообложения с определенного момента: у плательщика – день появления объекта налогообложения; у налоговых агентов – день перечисления (выплаты) дохода; у реорганизованного юридического лица – момент государственной регистрации правопреемника или момент внесения в Единый государственный реестр юридических лиц и индивидуальных предпринимателей записи о прекращении деятельности присоединенного юридического лица; у наследников умершего физического лица – момент принятия наследуемого имущества.

Налоговое обязательство прекращается его исполнением либо с возникновением обстоятельств, с которыми налоговое законодательство и (или) таможенное законодательство связывают прекращение налогового обязательства по данному налогу, сбору (пошлине) (п. 4. ст. 41 НК).

К основаниям прекращения налогового обязательства, в частности, относятся:

1) надлежащее исполнение плательщиком (иным обязанным лицом) обязанности по уплате налога, сбора (пошлины) (п. 1 ст. 42 НК);

2) надлежащее исполнение налогового обязательства ликвидируемой организации исполняется и причитающиеся к уплате ею пени уплачиваются ликвидационной комиссией (ликвидатором) этой организации (п. 2 ст. 44 НК);

3) в случае смерти физического лица или объявления его умершим надлежащее исполнение возлагается на его наследника (наследников), принявшим наследуемое имущество умершего, в пределах стоимости наследуемого имущества и пропорционально доле в наследстве не позднее двух месяцев со дня принятия наследства (п. 1 ст. 47 НК);

4) проведенный налоговым органом зачет излишне уплаченной (взысканной) суммы налога, сбора (пошлины), пеней (ст. 66, 67 НК).

Исполнение налогового обязательства не прекращает налогового правоотношения, которое, являясь сложно организованным, может быть продолжено реализацией контрольных полномочий налоговых органов по проверке правильности исчисления, своевременности и полноты внесения налоговых платежей в бюджет.

В соответствии с п. 1 ст. 42 НК **исполнением** налогового обязательства признается уплата причитающихся сумм налога, сбора (пошлины).

В теории и на практике важным вопросом является определение момента, когда налогоплательщик считается уплатившим надлежащим образом соответствующую сумму налога.

Согласно п. 2 ст. 42 НК исполнение налогового обязательства осуществляется: непосредственно плательщиком; иным обязанным лицом в случаях, установленных налоговым или таможенным законодательством.

Исполнение налогового обязательства может осуществляться за плательщика иным лицом, которое не вправе требовать возврата (зачета) из бюджета уплаченных за плательщика налога, сбора (пошлины).

В данной норме изначально предусмотрен принцип личной уплаты налога, предполагающий сознательное проявление воли налогоплательщика. Исключением является использование налоговых агентов в процессе уплаты налогов, однако и при этом налогоплательщик полностью не устраняется из процесса уплаты налога: во-первых, он имеет право на получение сведений об уплаченных налогах; во-вторых, в ряде случаев сохраняет обязанность декларирования; в-третьих, несет ответственность за достоверность сведений в документах, представленных для получения налоговых льгот.

Исполнение налогового обязательства осуществляется плательщиками независимо от привлечения их к ответственности за нарушение законодательства, за исключением налогового обязательства, возникшего в связи с доходом (частью дохода), в отношении которого (части которого) применена конфискация; безвозмездно изъятым в случаях, предусмотренных законодательными актами в сфере борьбы с коррупцией; который подлежит взысканию в бюджет вследствие неосновательного обогащения (п. 3 ст. 42 НК).

В соответствии с п. 4 ст. 42 НК налоговое обязательство считается исполненным также в следующих случаях:

– после вынесения налоговым или таможенным органом решения о зачете излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин) в порядке, установленном НК;

– после зачета таможенным органом сумм авансовых платежей в таможенные платежи либо обращения (зачета) сумм обеспечения в таможенные платежи в соответствии с таможенным законодательством, если иное не установлено международными договорами Республики Беларусь;

– после вынесения таможенным органом решения о зачете сумм налогов, сборов (пошлин), подлежащих возврату в соответствии с таможенным законодательством, в порядке, установленном НК;

– ошибочное указание плательщиком в платежной инструкции наименования (кода) банка и номера счета по учету средств республиканского бюджета вместо наименования (кода) банка и номера счета по учету средств местного бюджета и наоборот. Настоящее положение применяется в отношении налога, зачисление которого в БдК предусмотрено как в республиканский, так и в местные бюджеты.

По общему правилу, предусмотренному п. 1 ст. 43 НК, банк при наличии денежных средств на счете, электронных денег в электронном кошельке обязан исполнить:

– платежную инструкцию на уплату налога, сбора (пошлины), пеней, в том числе поступившую на исполнение посредством АИС ИДО;

– платежное требование налогового или таможенного органа, поступившее на исполнение посредством АИС ИДО, в том числе с продажей иностранной валюты.

Исполнение банками платежных инструкций на уплату налогов, сборов (пошлин), пеней, платежных требований налогового или таможенного органа производится в очередности, установленной законодательными актами.

Согласно п. 5 ст. 42 НК налоговое обязательство считается неисполненным:

– при неуплате (неполной уплате) налога, сбора (пошлины) после установленного срока их уплаты;

– при отзыве плательщиком или возврате банком плательщику платежной инструкции на уплату налога, сбора (пошлины) в бюджет и если к моменту таких отзыва или возврата налог, сбор (пошлина) не уплачены (не взысканы) в установленном порядке;

– если на момент предъявления плательщиком в банк платежной инструкции на уплату налога, сбора (пошлины) этот плательщик имеет иные неисполненные денежные обязательства, которые в соответствии с законодательством исполняются во внеочередном либо в первоочередном порядке.

Как установлено п. 2 ст. 42 НК, исполнение налогового обязательства осуществляется непосредственно плательщиком либо иным обязанным лицом в случаях, установленных налоговым или таможенным законодательством.

Исполнение налогового обязательства может осуществляться за плательщика иным лицом, которое не вправе требовать возврата (зачета) из бюджета уплаченных за плательщика налога, сбора (пошлины).

В данной норме заключен принцип личной уплаты налога, предполагающий сознательное проявление воли налогоплательщика. Исключением является использование налоговых агентов в процессе уплаты налогов, однако и при этом налогоплательщик полностью не устраняется из процесса уплаты налога: во-первых, он имеет право на получение сведений об уплаченных налогах; во-вторых, в ряде случаев сохраняет обязанность декларирования; в-третьих, несет ответственность за достоверность сведений в документах, представленных для получения налоговых льгот.

В случаях, установленных НК, допускается исполнение налогового обязательства плательщика иными обязанными лицами, например, филиалами, представительствами и иными обособленными подразделениями юридических лиц, указанных в подп. 2.11 п. 2 ст. 13 НК, наследниками, правопреемниками реорганизованных организаций, органами опеки и попечительства либо лицами, ими уполномоченными, налоговыми агентами. Налоговым законодательством не предусмотрено возложение обязанности по исполнению налогового обязательства плательщика его дебитором. Следовательно, уплата налога, пени дебитором плательщика в счет погашения задолженности плательщика по налогам, пени не признается исполнением налогового обязательства этого плательщика, и налоговый орган вправе принять решение о взыскании налога, пени за счет средств дебитора плательщика, а уплаченные дебитором плательщика суммы могут быть зачтены либо возвращены этому лицу по правилам ст. 64 НК.

Пунктом первым ст. 46 НК предусмотрено, что уплата налогов, сборов (пошлин) производится разовой уплатой всей причитающейся суммы налога, сбора (пошлины), текущими (в случаях, установленных НК) платежами либо в ином порядке, установленном настоящим Кодексом, другими законами Республики Беларусь, таможенным законодательством Таможенного союза и (или) актами Президента Республики Беларусь либо решениями местных Советов депутатов (в отношении местных налогов и сборов).

Уплата налога, сбора (пошлины), пеней производится в порядке, установленном НК, в безналичном или наличном порядке в белорусских рублях, если иное не установлено НК либо иными актами налогового или таможенного законодательства, международными договорами Республики Беларусь (п. 1 ст. 38 НК).

Налоговое обязательство исполняется в установленные налоговым законодательством сроки. Как закреплено в п. 1 ст. 37 НК, сроки уплаты налогов, сборов (пошлин) устанавливаются НК, иными актами налогового или таможенного законодательства применительно к каждому налогу, сбору (пошлине).

Исполнение налогового обязательства не всегда возможно в сроки, установленные налоговым законодательством. Так, п. 2 ст. 37 НК установлено, что изменение плательщиком, налоговым или иным органом установленного срока уплаты налогов, сборов (пошлин) не допускается, за исключением случаев, предусмотренных НК и иными актами налогового или таможенного законодательства.

В налоговом законодательстве определяется специальный порядок исполнения налогового обязательства при ликвидации организации, прекращении деятельности индивидуального предпринимателя, прекращении договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) (ст. 44 НК); при реорганизации организации и возврата (зачета) сумм налогов, сборов (пошлин), пеней (ст. 45 НК); при передаче имущества в доверительное управление (ст. 46 НК). Статья 47 НК предусматривает особенности исполнения налогового обязательства умершего, объявленного умершим, безвестно отсутствующим или недееспособного физического лица.

1.4.2. Способы обеспечения исполнения налогового обязательства

В соответствии с пунктом первым ст. 54 НК исполнение налогового обязательства обеспечивается следующими *способами*:

- пенями;
- приостановлением операций по счетам, электронным кошелькам;
- арестом имущества;
- залогом имущества;
- поручительством;
- банковской гарантией.

Пенями признается денежная сумма, которую плательщик должен уплатить в случае неисполнения или исполнения налогового обязательства в более поздний срок по сравнению со сроком, установленным налоговым или таможенным законодательством (п. 1 ст. 55 НК). Сумма соответствующих пеней уплачивается помимо причитающихся к уплате сумм налога или сбора и независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога или сбора, а также мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

Пени начисляются за каждый календарный день просрочки в течение всего периода неисполнения налогового обязательства начиная со дня, следующего за установленным налоговым законодательством сроком уплаты, включая день исполнения налогового обязательства. При этом размер пеней, начисленных на сумму подлежащего уплате по результатам проверки налога, сбора (пошлины), не должен превышать сумму подлежащего уплате по результатам проверки налога, сбора (пошлины).

Пени за каждый день просрочки определяются в процентах от неуплаченных сумм налога, сбора (пошлины) с учетом процентной ставки, равной 1/360 ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь, действовавшей в соответствующие периоды неисполнения налогового обязательства.

После исполнения налогового обязательства плательщик (иное обязанное лицо) может быть освобожден от уплаты пеней в порядке, установленном Указом Президента Республики Беларусь от 23 июля 2015 г. № 340 «О порядке освобождения юридических лиц и индивидуальных предпринимателей от административных взысканий и уплаты пеней».

В соответствии с п. 1 ст. 56 НК *приостановлением операций плательщика* (иного обязанного лица) по счетам в банке признается прекращение банком всех расходных операций по данным счетам, электронным кошелькам по решению руководителя (его заместителя) налогового или таможенного органа.

Указанное ограничение не распространяется на:

- операций, связанных с осуществлением платежей в бюджет либо государственные внебюджетные фонды, в том числе государственный внебюджетный фонд социальной защиты населения Республики Беларусь, по обязательствам лица, операции по счетам, электронным кошелькам которого приостановлены;

- операций в части суммы превышения суммы неисполненного налогового обязательства и (или) неуплаченных пеней, указанной в решении о приостановлении операций по счетам, электронным кошелькам плательщика, принятом в соответствии с ч. 4 подп. 2.1 п. 2 ст. 56 НК;

- иных операций при наличии разрешения налогового или таможенного органа в случаях, установленных законодательными актами.

Законодательством определены случаи, когда применяют данный способ обеспечения обязательства (п. 2 ст. 56 НК):

- 1) неисполнения плательщиком (иным обязанным лицом) в установленные сроки налогового обязательства, неуплаты пеней;

- 2) при непредставлении налоговых деклараций (расчетов) по налогам, сборам (пошлинам);

- 3) при непредставлении в налоговые органы документов бухгалтерского и (или) налогового учета, специальных разрешений (лицензий), иных документов и (или) информации для проведения проверки;

- 4) если сумма денежных средств, поступившая на счета коммерческой организации, индивидуального предпринимателя в банках за месяц, превысила 5000 базовых величин и при этом руководитель этой коммерческой организации, индивидуальный предприниматель или иное уполномоченное в установленном порядке действовать от имени коммерческой организации, индивидуального предпринимателя лицо не располагают сведениями о фактических обстоятельствах осуществления предпринимательской деятельности, в результате которой поступили указанные средства.

Решение о приостановлении операций по счетам, электронным кошелькам принимается по установленной форме в виде постановления и доводится до банка не позднее одного рабочего дня, следующего за днем его принятия, и подлежит безусловному исполнению банком.

Приостановление операций по счетам, электронным кошелькам действует с момента получения банком решения о приостановлении таких операций до его отмены.

Налоговым или таможенным органом принимается решение об отмене приостановления операций по счетам, электронным кошелькам по установленной форме в виде постановления, о чем информируется банк не позднее одного рабочего дня.

Порядок передачи, приема и обработки решений налоговых, таможенных органов о приостановлении операций по счетам, электронным кошелькам либо об их отмене, направленных в банк по установленным форматам в виде электронного документа, устанавливается соответственно МНС, ГТК и Национальным банком Республики Беларусь.

Решение о приостановлении операций по счетам, электронным кошелькам либо о его отмене направляется плательщику в письменной или электронной форме не позднее одного рабочего дня, следующего за днем его принятия.

В соответствии с пунктом первым ст. 57 НК *арест имущества* – это действие налогового или таможенного органа по ограничению имущественных прав плательщика (залогодателя, поручителя) в отношении имущества, принадлежащего плательщику (залогодателю, поручителю) на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления. Основанием для применения ареста имущества как способа обеспечения исполнения налогового обязательства является неисполнение в установленные сроки налогового обязательства, неуплаты пеней.

Решение о наложении ареста на имущество плательщика (залогодателя, поручителя) принимается руководителем (его заместителем) налогового или таможенного органа в виде постановления о наложении ареста на имущество.

Арест имущества состоит в проведении описи имущества и объявлении запрета распоряжаться им, а при необходимости – в изъятии описанного имущества и передаче его на хранение плательщику (залогодателю, поручителю) (их представителю) или иному лицу с предупреждением таких лиц об ответственности за сохранность описанного имущества.

Пунктом 3 ст. 57 НК предусматривается наложение ареста на часть либо на все имущество плательщика (залогодателя, поручителя), за исключением имущества, на которое в соответствии с законодательством не может быть обращено взыскание. Аресту подлежит только то имущество, которое необходимо, достаточно и обеспечивает исполнение налогового обязательства, уплату пеней.

Если у плательщика (залогодателя, поручителя) имеется неделимое имущества, стоимость которого превышает сумму неисполненного налогового обязательства, неуплаченных пеней, и при отсутствии иного имущества, достаточного для обеспечения его исполнения, на такое имущество может быть наложен арест.

Процедура ареста имущества плательщика-организации (залогодателя, поручителя) должна осуществляться при участии их законного или уполномоченного представителя в присутствии понятых. В случае отсутствия законного или уполномоченного представителя плательщика (залогодателя, поручителя) либо изъятии им отказа присутствовать при аресте имущества арест имущества производится в присутствии двух понятых с последующим уведомлением плательщика или его представителя о произведенном аресте.

Арест имущества такого налогоплательщика как физическое лицо производится в его присутствии и (или) присутствии его представителя. При отсутствии либо отказе его (или его представителя) присутствовать при аресте

имущества арест имущества производится в присутствии двух понятых с последующим уведомлением плательщика или его представителя о произведенном аресте. Арест имущества физического лица, которое находится в жилом помещении, ином законном владении, помимо или против его воли производится по постановлению о наложении ареста на имущество с санкции прокурора.

Порядок проведения процедуры ареста имущества, его описи, последующего хранения определены в п. 6–10 ст. 57 НК.

Решение о наложении ареста на имущество действует с момента наложения ареста до отмены этого решения руководителем (его заместителем) налогового или таможенного органа, принявшего решение о наложении ареста, либо до отмены этого решения вышестоящим налоговым или таможенным органом, либо до отмены этого решения на основании судебного постановления.

Обеспечение исполнения налогового обязательства *залогом имущества и поручительством* применяется в случае изменения сроков уплаты как налогов, так и пеней и оформляется *договором* соответственно между залогодателем – плательщиком (поручителем плательщика) и налоговым органом по месту постановки на учет плательщика (ст. 58, 59 НК).

Банковская гарантия также применяется в случае изменения сроков неисполнения налогового обязательства и (или) при неуплате пени. В силу банковской гарантии банк обязуется перед налоговым органом по месту постановки на учет плательщика исполнить налоговое обязательство плательщика и (или) уплатить пени, в том числе пени, начисленные за период действия банковской гарантии, если плательщик не исполнит налоговое обязательство и (или) не уплатит пени (п. 1 ст. 60 НК).

В пунктах 2–5 рассматриваемой статьи содержатся требования к банковской гарантии и регламентируется порядок осуществления гарантийных обязательств банка-гаранта.

1.4.3. Принудительное исполнение налогового обязательства

С учетом того, что в настоящее время основным источником формирования доходной части бюджета являются налоговые платежи, законодатель установил систему мер, обеспечивающих при необходимости принудительное изъятие платежей в бюджет.

Главой 7 НК предусмотрены способы и порядок принудительного исполнения налогового обязательства и взыскания пеней. Таких способов несколько:

1) *взыскание налога, сбора (пошлины), пеней за счет денежных средств на счете, электронных денег в электронном кошельке* (ст. 62 НК). Это взыскание производится в бесспорном порядке на основании решения налогового или таможенного органа. Взыскание налога, сбора (пошлины), пени не производится за счет денежных средств на корреспондентских счета; благотворительных счетах, открытых для внесения (поступления) иностранной безвозмездной помощи в виде денежных средств, в том числе в иностранной валюте;

специальных счетов, открытых в соответствии с законодательными актами; счетов по учету средств республиканского и местных бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов, внешних государственных займов, привлеченных Республикой Беларусь, Советом Министров Республики Беларусь, прочих бюджетных и государственных средств, открытых республиканским органам государственного управления, местным исполнительным и распорядительным органам, бюджетным и иным организациям; счетов, используемых для осуществления расчетов в форме аккредитивов за счет средств республиканского и местных бюджетов;

2) *взыскание налога, сбора (пошлины), пеней за счет наличных денежных средств* (ст. 63 НК). Это взыскание производится в бесспорном порядке на основании решения руководителя (его заместителя) налогового или таможенного органа по установленной форме. Решение выносится в форме постановления и должно содержать обязательное указание на сумму, подлежащую взысканию, и сумму фактически взысканных денежных средств. При этом сумма фактически взысканных денежных средств не должна превышать сумму, подлежащую взысканию;

3) *за счет денежных средств, электронных денег дебиторов* (ст. 64 НК). Это взыскание производится на основании принятого по установленной форме решения руководителя (его заместителя) налогового органа по месту постановки на учет плательщика или таможенного органа, осуществляющего взыскание таможенных пошлин, налогов, пеней.

Решение о взыскании налога, сбора (пошлины), пеней за счет средств дебитора принимается по истечении срока исполнения обязательств дебитора перед плательщиком. В решении обязательно указываются подлежащая взысканию с дебитора сумма. При этом подлежащая взысканию с дебитора сумма не может превышать сумму дебиторской задолженности этого дебитора плательщику.

Решение о взыскании налога, сбора (пошлины), пеней за счет средств дебитора не принимается в отношении дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности.

Решение о взыскании налога, сбора (пошлины), пеней за счет средств дебитора принимается в отношении одного или нескольких дебиторов на основании:

- заявления плательщика об уступке требования кредитора и документа (акта сверки или иного подписанного дебитором и плательщиком документа), подтверждающего наличие дебиторской задолженности у плательщика и кредиторской задолженности у дебитора;

- справки о наличии дебиторской задолженности у плательщика, оформленной по установленной форме на основании: 1) документов, представленных плательщиком в соответствии с ч. 2 подп. 1.5 п. 1 ст. 22 НК; 2) документов, представленных органом государственного контроля; 3) результатов проведенных в соответствии со ст. 84 НК мероприятий по выявлению имущества плательщика, а также его дебиторов; 4) результатов проверки, проведенной налоговым или таможенным органом;

4) *за счет имущества плательщика (залогодателя, поручителя)* (ст. 65 НК). Это взыскание производится посредством исполнительной надписи нотариуса о взыскании таможенным органом налога, сбора (пошлины), пеней за счет имущества плательщика – физического лица, в том числе являющегося индивидуальным предпринимателем либо решения суда о взыскании налога, сбора (пошлины), пеней за счет имущества плательщика (залогодателя, поручителя). До обращения к нотариусу либо до подачи искового заявления налоговый или таможенный орган вправе принять решение о наложении ареста на имущество плательщика на имущество плательщика (залогодателя, поручителя).

Взыскание налога, сбора (пошлины), пеней за счет имущества организации или индивидуального предпринимателя производится последовательно в отношении:

а) имущества, не участвующего непосредственно в процессе производства товаров (выполнения работ, оказания услуг);

б) иного имущества, за исключением имущества, на которое в соответствии с законодательством не может быть обращено взыскание.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пеней за счет имущества плательщика (залогодателя, поручителя) производится путем зачисления в соответствующий бюджет денежных средств от его реализации в порядке, установленном законодательством.

Расходы налоговых и таможенных органов по взысканию налога, сбора (пошлины), пеней за счет имущества плательщика (залогодателя, поручителя) возлагаются на последнего. Средства, оставшиеся после исполнения налогового обязательства, уплаты пеней и возмещения расходов по их взысканию, подлежат возврату либо зачету плательщику (залогодателю, поручителю).

Пункт 6 ст. 65 НК содержит прямой запрет в отношении должностных лиц налоговых или таможенных органов на приобретение имущества плательщика (залогодателя, поручителя), реализуемого в порядке исполнения решения или исполнительной надписи о взыскании налога, сбора (пошлины), пеней.

1.5. Налоговый контроль

1.5.1. Понятие и значение налогового контроля

В контексте противоречивости публичных и частных интересов в сфере налогообложения, государство, защищая публичные интересы, вынуждено применять специальный механизм взаимодействия с каждым налогоплательщиком, который, в конечном счете, призван обеспечить надлежащее поведение каждого лица по исполнению им налоговой обязанности.

Налоговый контроль является одним из важнейших направлений государственного финансового контроля. Приоритетность налогового контроля в первую очередь обусловлена значимостью налоговых платежей как доходного источника бюджетов всех уровней.

В соответствии с положениями Лимской Декларации руководящих принципов контроля, контроль – это не самоцель, а неотъемлемая часть общегосударственной системы регулирования общественных отношений, вскрывающая допущенные отклонения от принятых стандартов и имевшие место нарушения принципов законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов на более ранней стадии, с тем чтобы иметь возможность принять соответствующие корректирующие меры, а в необходимых случаях – привлечь виновных к ответственности, взыскать причиненный государству ущерб и вместе с тем разработать и осуществить мероприятия, направленные на предотвращение возникновения подобных нарушений в дальнейшем (ст. 1).

Под **налоговым контролем** признается система мер по контролю за исполнением налогового законодательства, осуществляемая должностными лицами налоговых органов в пределах их полномочий посредством учета плательщиков (иных обязанных лиц) и проведения проверок. Проведение проверок налоговыми органами осуществляется с применением в пределах их компетенции методов и способов, установленных МНС Республики Беларусь (п. 1 ст. 71 НК).

Целью налогового контроля является обеспечение законности и эффективности процесса налогообложения, результатом чего должно стать понимание налогоплательщиками и другими участниками налоговых отношений добросовестности исполнения своих налоговых обязанностей посредством как соблюдения налоговой дисциплины, так и формирования налоговой культуры в обществе. Уверенность налогоплательщиков в том, что уклонение от налогообложения с большой вероятностью будет обнаружено, приводит в странах со сложившимися налоговыми традициями к добровольному выполнению налогоплательщиками обязанностей, возложенных на них налоговым законодательством.

Сущность налогового контроля находит свое отражение в его задачах, основными из которых являются:

- обеспечение правильности исчисления, своевременности и полноты внесения налоговых платежей в бюджет;
- предупреждение нарушений налогового законодательства, а также возмещение ущерба причиняемого государством в результате неисполнения или ненадлежащего исполнения налогоплательщиками своих обязанностей;
- выявление резервов финансово-хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования с целью сохранения и увеличения последними объектов налогообложения с последующей повысительной тенденцией формирования доходной части бюджета.

1.5.2. Формы и виды налогового контроля

В настоящее время в финансово-правовой и экономической литературе, как правило, не производится разграничение между формой и методом налогового контроля (теория права отграничивает эти два понятия в контексте их

значимости для регулирования общественных отношений), что позволяет авторам зачастую трактовать их как синонимы.

Форма налогового контроля – это способ конкретного выражения и организации контрольных действий.

Исходя из легального определения, определенного п. 1 ст. 71 НК можно вести речь, в частности, о следующих формах налогового контроля:

- учет плательщиков (иных обязанных лиц);
- проведение проверок.

Важнейшим условием эффективности налогового контроля является *учет* налогоплательщиков, который регламентируется гл. 9 (ст. 69–70) НК.

Плательщики (в установленных случаях – иные обязанные лица), за исключением иностранных организаций, подлежат постановке на учет в налоговом органе соответственно:

- организации – по месту ее нахождения;
- физического лица – по месту его жительства;
- физического лица, не имеющего места жительства в Республике Беларусь, при приобретении им права собственности, иных прав на недвижимое имущество, находящееся на территории Республики Беларусь, – по месту нахождения такого недвижимого имущества;
- филиала юридического лица Республики Беларусь, исполняющего в соответствии с настоящим Кодексом налоговые обязательства этого юридического лица, – по месту нахождения такого филиала;
- доверительного управляющего – по месту нахождения организации (месту жительства физического лица), являющейся доверительным управляющим;
- простого товарищества (участников договора о совместной деятельности) – по месту нахождения организации (месту жительства физического лица), на которую возложено ведение дел этого товарищества либо которая получает выручку от деятельности этого товарищества (договора о совместной деятельности).

Постановка на учет юридических лиц Республики Беларусь (кроме религиозной организации, а также иной некоммерческой организации, постановка на учет которой не осуществлялась при ее государственной регистрации) и индивидуальных предпринимателей осуществляется при их государственной регистрации в течение двух рабочих дней со дня получения от регистрирующего органа посредством АИС «Взаимодействие» информационной карты. На налоговый орган возлагается обязанность постановки на учет плательщика в течение двух рабочих дней со дня получения информационной карты от регистрирующего органа или заявления плательщика с приложением необходимых документов (сведений).

При постановке на учет в налоговом органе каждому плательщику (иному обязанному лицу) присваивается единый по всем налогам, сборам (пошлинам), в том числе по таможенным платежам, учетный номер плательщика.

На основе данных учета плательщиков (иных обязанных лиц) Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь ведет Государственный реестр плательщиков (иных обязанных лиц).

В соответствии с п. 1 ст. 80 НК налоговый орган при проведении проверки вправе *вызвать* физическое лицо, в том числе должностное лицо организации, имеющее документы и (или) информацию о деятельности плательщика.

Должностные лица налоговых органов могут *производить осмотр* используемых для осуществления деятельности территорий или помещений плательщика либо иных объектов для определения соответствия фактических данных об объектах документальным данным, представленным плательщиком (имеющимся у него) (п. 2 ст. 78 НК).

При проведении проверки налоговыми органами могут использоваться и иные формы налогового контроля (инвентаризация; досмотр физического лица – нарушителя законодательства о налогах и предпринимательстве; введение налогового поста; контрольный анализ сырья, материалов и готовой продукции; контрольный обмер выполненных работ; контрольные закупки товарно-материальных ценностей и др.).

Формы налогового контроля имеют большое значение, поскольку от правильного выбора контролирующими субъектами конкретных действий зависит достижение конечного результата и эффективность контроля.

В зависимости от времени осуществления можно выделить следующие виды налогового контроля: *предварительный, текущий и последующий*.

Предварительный контроль осуществляется до совершения определенных хозяйственных операций и преследует цель предупреждения нарушений налогового законодательства. Предварительный контроль призван помочь субъектам хозяйствования в организации учета и отчетности и не нацелен на выявление нарушений.

Текущий (оперативный) налоговый контроль проводится налоговыми органами в ходе осуществления финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиками, т. е. в процессе их ежедневной работы. Его задача состоит в оперативном выявлении и пресечении нарушений налогового законодательства, устранении их причин.

Последующий (периодический) налоговый контроль осуществляется после завершения плательщиками финансово-хозяйственных операций за определенный отчетный период. Последующий контроль проводится после анализа представленных отчетных финансовых документов с изучением всех сторон финансово-хозяйственной деятельности проверяемого субъекта.

По источникам получения информации о результатах финансово-хозяйственной деятельности проверяемых субъектов налоговый контроль можно разделить на документальный и фактический.

Документальный контроль основан на изучении данных о проверяемом объекте, содержащихся в финансовых документах (отчетах, расчетах, приходно-расходных документах и др.).

Фактический контроль учитывает все источники информации и доказательства, в том числе показания свидетелей, результаты обследования, заключения экспертов и др.

1.5.3. Виды налоговых проверок и порядок их проведения

Из всех форм налогового контроля, установленных налоговым законодательством, наиболее эффективной является **проверка**, проводимая по определенному кругу вопросов путем ознакомления с отдельными сторонами деятельности организации в контексте уплаты налоговых платежей.

Порядок организации и проведения проверок установлен Указом Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. № 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь».

В соответствии с подпунктами 2.1 и 2.2 п. 2 ст. 72 НК налоговые органы проводят следующие проверки:

- 1) камеральные проверки;
 - 2) выездные проверки, в том числе дополнительные:
 - а) проверки, проводимые при ликвидации организаций или прекращении деятельности индивидуальных предпринимателей;
 - б) проверки государственных органов;
 - в) тематические оперативные проверки физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем;
 - г) в целях исполнения обязательств, принятых в соответствии с международными договорами Республики Беларусь;
 - д) проверки, проводимые при прекращении на территории Республики Беларусь деятельности иностранных организаций и их представительств;
 - е) проверки восстановленных проверяемым субъектом документов бухгалтерского, налогового учета и (или) других документов, связанных с налогообложением;
 - ж) для подтверждения обоснованности возврата проверяемому субъекту разницы между суммой налоговых вычетов и общей суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;
 - 3) по заявлению плательщика;
 - и) при реорганизации плательщика;
 - к) проверки факта неосуществления юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем деятельности в течение последних шести месяцев подряд (в целях признания задолженности такого субъекта безнадежным долгом и ее списания);
- 3) встречные проверки (ст. 75 НК).

Согласно ст. 73 НК Республики Беларусь *камеральная проверка* проводится по месту нахождения налогового органа на основании изучения налоговых деклараций (расчетов), деклараций о доходах и имуществе, иных документов и (или) информации о плательщике, имеющихся в налоговом органе, без выдачи

предписания на ее проведение. Ее целью является предоставление плательщику права самостоятельно устранить нарушение, выявленное налоговым органом, и доплатить налог, сбор (пошлину).

Камеральной проверкой устанавливаются:

- 1) своевременность постановки на учет в налоговых органах;
- 2) своевременность представления налоговых деклараций (расчетов);
- 3) соблюдение порядка заполнения налоговых деклараций (расчетов);
- 4) правильность оформления реквизитов налоговой декларации (расчета);
- 5) соответствие указанных в налоговой декларации (расчете) реквизитов плательщика сведениям, содержащимся в Государственном реестре плательщиков (иных обязанных лиц);

- 6) правильность арифметического подсчета сумм налогов, сборов (пошлин), пеней, подлежащих уплате в бюджет согласно представленной налоговой декларации (расчету);

- 7) своевременность и полнота уплаты в бюджет налогов, сборов (пошлин), пеней;

- 8) соблюдение требований порядка зачисления выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, а также внереализационных доходов на свои текущие (расчетные) банковские счета в банке в соответствии с правовым режимом этих счетов и осуществление платежей с них в порядке, предусмотренном законодательством.

По результатам камеральной проверки налоговым органом высылается *уведомление* об устранении недостатков или представлении иных документов и дополнительных сведений, а в случае выявленных правонарушений и невыполнении требований уведомления, составляется *акт*.

Порядок проведения выездной налоговой проверки и оформление ее результатов регламентируется ст. ст. 74 НК и состоит в следующем.

Выездные проверки, в том числе дополнительные и встречные, назначаются руководителем (его заместителем) и проводятся должностными лицами налогового органа по месту постановки на учет плательщика (иного обязанного лица). При этом *дополнительные проверки* назначаются: а) в случае получения ответов от государственных органов, иных организаций по направленным в их адрес запросам, а также поступления информации от налоговых органов других государств либо по их запросам; б) для подтверждения обоснованности доводов, изложенных в возражениях по акту или справке проверки либо в жалобе на решение налогового органа, требование (предписание) об устранении нарушений, изучения дополнительных вопросов по делам (материалам), поступившим в органы уголовного преследования, суды, кроме ранее согласованных должностным лицом налогового органа, проводящим проверку, и должностными лицами органов уголовного преследования по возбужденному уголовному делу, руководителями органов уголовного преследования, судов по находящимся в их производстве делам (материалам), либо по причине несоблюдения должностным лицом налогового органа установленного порядка назначения и проведения проверок.

Встречная проверка проводится в целях установления (подтверждения) факта и содержания операций, осуществлявшихся с другими плательщиками (иными обязанными лицами), в отношении которых проводятся проверки. встречные проверки не проводятся, если сумма отдельно взятой финансовой операции (сумма денежной оценки хозяйственной операции) на момент ее совершения, совершавшейся с юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями Республики Беларусь, не превышает 250 базовых величин, с иностранными организациями и физическими лицами, зарегистрированными в качестве индивидуальных предпринимателей за пределами Республики Беларусь, – 500 базовых величин.

Тематическая оперативная проверка физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, проводится налоговыми органами в местах деятельности указанных физических лиц в целях оперативного выявления и пресечения нарушений законодательства в момент их совершения на ограниченной территории либо в отношении объектов, транспортных средств, иных мест осуществления деятельности, в том числе в целях установления фактов незарегистрированной предпринимательской деятельности, сбора оперативной информации, проверки заявлений и жалоб организаций и физических лиц.

Общий срок проведения выездной проверки индивидуального предпринимателя, нотариуса, осуществляющего нотариальную деятельность в нотариальном бюро, адвоката, лица, осуществляющего ремесленную деятельность или деятельность в сфере агротуризма, временного (антикризисного) управляющего, не являющегося юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем, – пятнадцати рабочих дней; иного проверяемого субъекта – тридцати рабочих дней. Пятнадцатидневный срок может быть продлен руководителем (его заместителем) налогового органа. Срок проведения дополнительной проверки не может превышать десяти рабочих дней.

Выездная проверка проводится налоговыми органами на основании предписания руководителя (заместителя руководителя) налогового органа, проводящего проверку, заверенного печатью налогового органа или оформленного на фирменном бланке.

Перед началом проведения выездной проверки или после проведения контрольной закупки товарно-материальных ценностей либо контрольного оформления заказов на выполнение работ, оказание услуг (если проверка начинается с этих действий), должностное лицо налогового органа, проводящее проверку (лицо, возглавляющее группу), обязано предъявить плательщику (иному обязанному лицу) или его представителю служебное удостоверение, предписание на проведение проверки (копию предписания и приложение к нему, если встречная проверка проводится в другом населенном пункте), а также внести необходимые сведения в книгу учета проверок (в случае ее представления).

При проведении проверки налоговые органы имеют право:

а) привлекать на договорной основе эксперта и (или) специалиста, если для разрешения возникающих в ходе проверки вопросов требуются специальные знания в науке, технике, искусстве, ремесле и иных сферах деятельности, (ст. 77 НК);

б) на доступ должностных лиц налоговых органов на территорию или в помещение плательщика (ст. 78 НК);

в) истребовать у проверяемого плательщика, а также у государственных органов, иных организаций и физических лиц, обладающих документами и (или) информацией, имеющими отношение к деятельности и (или) имуществу проверяемого плательщика, на безвозмездной основе необходимые для проверки документы и (или) информацию, в том числе в электронной форме (ст. 79 НК);

г) изымать у плательщика оригиналы документов, если имеются безусловные основания полагать, что они будут уничтожены, сокрыты, исправлены или заменены (в том числе в связи с тем, что документы оформлены с нарушением требований законодательства и (или) содержат недостоверные сведения либо такими документами оформлено движение товарно-материальных ценностей, включая их поступление или выбытие, в то время как эти ценности остались без движения или отсутствуют); изъятие производится в присутствии плательщика (его представителя), а в случае их отсутствия – в присутствии не менее двух понятых на основании постановления налогового органа, подписанного его должностным лицом, производящим их изъятие, и не позднее окончания рабочего дня, следующего за днем изъятия документов, утверждено руководителем (его заместителем) налогового органа. Копии оригиналов документов изготавливаются за счет налогоплательщика; изъятые документы перечисляются и описываются в акте изъятия либо в прилагаемых к нему описях с точным указанием наименования и количества изъятых документов, а копия этого акта вручается под роспись или направляется плательщику (его представителю) (ст. 79 НК);

д) вызвать физическое лицо, в том числе должностное лицо организации, имеющее документы и (или) информацию о деятельности плательщика посредством уведомления, которое содержит указание на цели, время вызова, адрес, по которому следует явиться.

1.5.4. Контрольно-ревизионная документация: порядок ее оформления и обжалования

Порядок оформления контрольно-ревизионной документации по результатам налоговой проверки регламентирован ст. 81 НК.

По результатам проверки должностным лицом налогового органа составляются **акт** (если выявлены нарушения законодательства) или *справка* (если не выявлены нарушения законодательства) проверки по форме, установленной Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь. По фактам выявленных нарушений должностным лицом налогового органа в пределах его компетенции может быть составлен **протокол об**

административном правонарушении и (или) вынесено **постановление по делу об административном правонарушении**.

Результаты выездной проверки, в ходе которой не выявлены нарушения законодательства, оформляются *справкой* проверки.

Акт или справка проверки подписываются должностным лицом налогового органа, проводящим проверку, а также:

- руководителем плательщика-организации (филиала организации), при его отсутствии – иным представителем плательщика-организации (филиала организации) либо плательщиком – физическим лицом, при его отсутствии – представителем плательщика – физического лица;

- лицом, осуществляющим руководство бухгалтерским учетом плательщика-организации (филиала организации).

При необходимости акт или справка проверки подписываются иными участниками проверки.

В случае отказа от подписания акта или справки проверки в них делается соответствующая отметка и акт или справка проверки направляются плательщику (иному обязанному лицу) заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручаются ему или его представителю под роспись. При этом лицо, отказавшееся от подписания акта или справки проверки, имеет право письменно изложить мотивы отказа от их подписания.

Также, плательщик (иное обязанное лицо) подписать акт или справку проверки с указанием на наличие возражений по акту или справке и не позднее пятнадцати рабочих дней со дня подписания акта или справки проверки представить в письменном виде возражения по их содержанию в налоговый орган, проводящий проверку. По истечении установленного срока возражения к рассмотрению не принимаются.

Порядок и сроки обжалования решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц регламентированы главой 12 НК.

Каждое лицо имеет право обжаловать решения налоговых органов, в том числе требования (предписания) об устранении нарушений, действия (бездействие) их должностных лиц, если такое лицо полагает, что такие решения или действия (бездействие) нарушают его права и (или) законные интересы.

Решения налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц могут быть обжалованы в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу, которому должностные лица, действия (бездействие) которых обжалуются, непосредственно подчинены, и (или) в суд в течение тридцати календарных дней со дня его вынесения.

Жалоба на решение налогового органа в письменной или электронной форме адресуется в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу (при отсутствии вышестоящего налогового органа), которому должностные лица, принявшие решение, непосредственно подчинены.

Жалоба на действия (бездействие) должностного лица налогового органа подается вышестоящему должностному лицу, которому должностное лицо, действия (бездействие) которого обжалуются, непосредственно подчинено.

Жалоба на решение налогового органа, действия (бездействие) его должностных лиц может быть подана в вышестоящий налоговый орган, вышестоящему должностному лицу налогового органа в течение тридцати календарных дней со дня его вынесения (совершения).

Жалоба плательщика (иного обязанного лица) рассматривается вышестоящим налоговым органом или вышестоящим должностным лицом налогового органа в месячный срок со дня ее получения.

По итогам рассмотрения жалобы на решение налогового органа вышестоящий налоговый орган или вышестоящее должностное лицо (при отсутствии вышестоящего налогового органа), которому должностные лица, принявшие решение, непосредственно подчинены, вправе:

- оставить решение без изменения, а жалобу без удовлетворения;
- отменить решение полностью или частично;
- отменить решение и назначить дополнительную проверку;
- внести изменения в решение.

По итогам рассмотрения жалобы на действия (бездействие) должностного лица налогового органа вышестоящее должностное лицо вправе:

- удовлетворить жалобу;
- оставить жалобу без удовлетворения.

Решение по жалобе в течение трех рабочих дней со дня его принятия направляется лицу, подавшему жалобу, заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручается ему или его представителю под роспись. Копия решения в такой же срок направляется в налоговый орган, решение или действия (бездействие) должностных лиц которого были обжалованы.

1.6. Правовое регулирование республиканских налогов

1.6.1. Налог на добавленную стоимость

Плательщиками налога на добавленную стоимость являются:

- организации;
- при определенных условиях индивидуальный предприниматель, применяющий общий порядок налогообложения, если сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и доходов в виде операций по сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)) имущества нарастающим итогом с начала года превысит 500 000 бел. руб. без учета налогов и сборов, исчисляемых из выручки. Указанный размер выручки ежегодно индексируется и с правовой точки зрения формализуется в НК путем внесения в него соответствующих изменений и дополнений;
- индивидуальный предприниматель независимо от возникновения вышеуказанных обстоятельств, если им принято решение об уплате налога на добавленную стоимость и подано в налоговый орган по месту постановки на учет уведомление о принятом решении;
- иностранный индивидуальный предприниматель;

– доверительные управляющие по оборотам по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, возникающим в связи с доверительным управлением имуществом, полученным в доверительное управление, в интересах вверителей и (или) выгодоприобретателей;

– физические лица, на которых в соответствии с НК, таможенным законодательством и (или) актами Президента Республики Беларусь возложена обязанность по уплате налога на добавленную стоимость, взимаемого при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь.

Объектом налогообложения являются (п. 1 ст. 115 НК):

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

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

– по обмену товарами (работами, услугами), имущественными правами;

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

– по передаче товаров (результатов выполненных работ, оказанных 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;

– по передаче лизингодателем предмета финансовой аренды (лизинга) лизингополучателю;

– по сдаче арендодателем объекта аренды арендатору;

– по отгрузке (возврату) возвратной тары продавцом покупателю (покупателем продавцу);

– 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);

– по передаче товаров в рамках договора займа в виде вещей;

– 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;

– по передаче имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности;

– по передаче имущества в безвозмездное пользование ссудополучателю;

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

2) ввоз товаров на территорию Республики Беларусь и (или) иные обстоятельства, с наличием которых НК 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.

Пункт второй ст. 115 НК устанавливает перечень объектов, не признаваемых таковыми в целях обложения НДС; ст. 118 НК установлен перечень оборотов по реализации на территории Республики Беларусь, освобождаемых от НДС; ст. 119 НК определяет перечень товаров, освобождаемых от НДС при ввозе их на территорию Республики Беларусь.

Налоговая база (п. 1 ст. 120 НК) при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), имущественных прав, исчисленная исходя из цен (тарифов) на товары (работы, услуги), имущественные права с учетом акцизов (для подакцизных товаров) без включения в них налога на добавленную стоимость.

Налоговая база определяется:

- исходя из всех поступлений плательщика, полученных им в денежной, натуральной и иных формах от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;

- в зависимости от особенностей реализации произведенных или приобретенных товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Статья 120 НК предусматривает особенности определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость для различных видов и особенностей осуществления хозяйственной деятельности.

Сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет, определяется как разница между общей суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной по итогам отчетного периода, и суммами налоговых вычетов.

Налоговыми вычетами признаются (п. 1 ст. 132 НК) суммы налога на добавленную стоимость:

- предъявленные продавцами, состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь и являющимися плательщиками, к оплате плательщику при приобретении им на территории Республики Беларусь товаров (работ, услуг), имущественных прав;

- уплаченные плательщиком при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь;

- уплаченные в бюджет при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь.

Если сумма налоговых вычетов согласно налоговой декларации (расчету) по налогу на добавленную стоимость превышает общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, плательщик налог на добавленную стоимость не уплачивает, а разница между суммой налоговых вычетов и общей суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, подлежит вычету в первоочередном порядке из общей суммы налога на добавленную стоимость в следующем отчетном (налоговом) периоде либо возврату плательщику в порядке, установленном НК.

Ставки налога на добавленную стоимость (ст. 122 НК) устанавливаются в следующих размерах:

1) 0 (ноль) процентов – при реализации товаров, работ (услуг), определенных подп. 1.1–1.11 п. 1 ст. 122 НК. Наиболее распространенной сферой применения ставки 0 (ноль) процентов является экспорт товаров, работ (услуг);

2) 10 процентов:

– 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;

– ввозе на территорию Республики Беларусь и (или) реализации продовольственных товаров и товаров для детей по перечню, согласно приложению 26 к НК;

– при ввозе на территорию Республики Беларусь и (или) при реализации на территории Республики Беларусь лекарственных средств и медицинских изделий;

3) 20 процентов (основная ставка).

4) 25 процентов устанавливается при реализации услуг электросвязи.

Налоговым периодом по налогу на добавленную стоимость признается календарный год.

Отчетным периодом по налогу на добавленную стоимость признаются: календарный месяц – для плательщиков, реализующих услуги электросвязи; календарный квартал – по перевозкам для государственного объединения «Белорусская железная дорога»; календарный месяц или календарный год – по выбору плательщика.

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

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

1.6.2. Акцизы

Плательщиками акцизов признаются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие производство подакцизных товаров, ввозящие подакцизные товары, а также физические лица, на которых в соответствии с НК и (или) таможенным законодательством возложена обязанность по уплате акцизов, взимаемых при ввозе товаров на территорию Беларуси.

Объектами налогообложения акцизами признаются:

– подакцизные товары, производимые плательщиками и реализуемые (передаваемые) ими на территории Республики Беларусь;

– ввозимые на территорию Республики Беларусь подакцизные товары и (или) возникновение иных обстоятельств, с наличием которых НК, иные акты налогового и таможенного законодательства, международные договоры Республики Беларусь, в том числе акты, составляющие право Евразийского экономического союза, связывают возникновение обязанности по уплате акцизов;

– подакцизные товары, ввезенные на территорию Республики Беларусь, при реализации (передаче).

Перечень подакцизных товаров предусмотрен ст. 150 НК:

– спирт;

– алкогольная продукция;

– слабоалкогольные напитки с объемной долей этилового спирта более 1,2 процента и менее 7 процентов (слабоалкогольные натуральные напитки, иные слабоалкогольные напитки);

– пиво, пивной коктейль, напитки, изготавливаемые на основе пива (пивные напитки);

– сидры;

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

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

– табачные изделия;

– автомобильный бензин;

– дизельное топливо;

– дизельное топливо с метиловыми эфирами жирных кислот;

– судовое топливо;

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

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

– жидкости для электронных систем курения;

– нетабачные никотиносодержащие изделия.

Ставки акцизов на товары могут устанавливаться в абсолютной сумме на физическую единицу измерения подакцизных товаров (твердые (специфические) ставки) или в процентах от стоимости товаров (адвалорные ставки). В настоящее время в Республике Беларусь применяются только твердые (специфические) ставки. Ставки акцизов определены в приложении 1 к НК.

Налоговая база по акцизам (ст. 148 НК) в зависимости от применения в настоящее время только твердых (специфических) ставок определяется как объем подакцизных товаров в натуральном выражении при:

– реализации (передаче) произведенных (в том числе из давальческого сырья) плательщиком подакцизных товаров;

– при ввозе подакцизных товаров на территорию Республики Беларусь, взимание акцизов по которым осуществляется налоговыми или таможенными органами;

– при реализации (передаче) ввезенных на территорию Республики Беларусь подакцизных товаров.

Налоговым периодом акцизов признается календарный месяц.

Плательщики акцизов представляют налоговым органам по месту нахождения **налоговые декларации (расчеты)** о суммах акцизов, подлежащих уплате в бюджет, по установленной форме не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным.

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

1.6.3. Налог на прибыль

Плательщиками налога на прибыль признаются организации.

Объектом налогообложения налогом на прибыль признаются валовая прибыль, а также дивиденды и приравненные к ним доходы, начисленные белорусскими организациями.

Валовая прибыль представляет собой сумму прибыли от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

Налоговая база налога на прибыль определяется как денежное выражение валовой прибыли, подлежащей налогообложению.

Важное значение при определении налоговой базы имеют затраты, которые несут субъекты предпринимательской деятельности, а также состав внереализационных доходов и расходов.

В соответствии с п. 1 ст. 170 НК затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении, представляют собой стоимостную оценку использованных в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов на их производство и реализацию, отражаемых в бухгалтерском учете.

Статья 173 НК определяет открытый перечень затрат, не учитываемых при налогообложении прибыли.

Для целей исчисления налога на прибыль отдельные затраты принимаются только в пределах норм, установленных законодательством или руководителем организации, а также в пределах, установленных НК (нормируемые затраты).

Внереализационными доходами признаются доходы, полученные плательщиком при осуществлении своей деятельности и непосредственно не связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав. Перечень внереализационных доходов определен п. 3 ст. 174 НК.

Внереализационными расходами признаются расходы, потери, убытки, произведенные плательщиком для осуществления своей деятельности и непосредственно не связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав. Перечень внереализационных расходов определен п. 3 ст. 175 НК.

Основная **ставка** налога на прибыль устанавливается в размере 20 процентов.

По ставке 10 процентов уплачивают налог на прибыль научно-технологические парки, центры трансфера технологий, резиденты научно-технологических парков (за исключением налога на прибыль, исчисляемого, удерживаемого и перечисляемого при исполнении обязанностей налогового агента).

Прибыль, полученная от реализации товаров собственного производства, включенных в перечень высокотехнологичных товаров, определяемый Советом Министров Республики Беларусь, облагается налогом на прибыль по ставке в размере 5 процентов.

По ставке 25 процентов облагается прибыль:

- прибыль коммерческих микрофинансовых организаций, включенных в реестр микрофинансовых организаций, полученная от микрофинансовой деятельности;

- прибыль, полученная форекс-компанией, Национальным форекс-центром от деятельности по совершению операций с беспоставочными внебиржевыми финансовыми инструментами.

Также по ставке 25 процентов уплачивают налог на прибыль банки и страховые организации.

Ставка налога на прибыль по дивидендам, а также по доходам учредителей (участников, акционеров) в виде курсовых разниц, возникающих при переоценке дебиторской задолженности по расчетам с иностранными организациями по причитающимся от них дивидендам, устанавливается в размере 12 процентов; если прибыль не распределялась в течении трех предшествующих календарных лет последовательно – 6 процентов; если прибыль не распределялась в течении пяти предшествующих календарных лет последовательно – 0 процентов.

Налоговым периодом налога на прибыль признается календарный год.

Отчетным периодом налога на прибыль признается календарный квартал. Отчетным периодом налога на прибыль с дивидендов, начисленных белорусскими организациями, признается календарный месяц.

Налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль по итогам истекшего отчетного периода представляется плательщиком в налоговые органы не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, независимо от наличия либо отсутствия объектов налогообложения.

Уплата налога на прибыль производится в течение налогового периода по итогам истекшего отчетного периода не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

1.6.4. Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство

Плательщиками налога признаются иностранные и международные организации, в том числе не являющиеся юридическими лицами, не осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, но извлекающие доходы из источников в Республике Беларусь.

Объекты налогообложения налогом на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, определены п. 1 ст. 189 НК:

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

- доходы от долговых обязательств любого вида независимо от способа их оформления;

- роялти;

- дивиденды и приравненные к ним доходы;

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

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

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

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

- доходы от предоставления гарантии и (или) поручительства;

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

- доходы от отчуждения: недвижимого имущества, находящегося на территории Республики Беларусь; предприятия (его части) как имущественного комплекса, находящегося на территории Республики Беларусь, собственником которого является иностранная организация; ценных бумаг на территории Республики Беларусь (кроме акций) и (или) их погашения; долей в уставном

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

- доходы от выполнения работ, оказания услуг, поименованных в подп. 1.12 п. 1 ст. 189 НК;

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

- доходы от деятельности по обработке данных и размещению информации (услуги по обработке данных, веб-хостинг (включая комплексные услуги по размещению и управлению веб-сайтами), комплексные услуги по обработке данных и составлению на основе этих данных специализированных отчетов, услуги по вводу и обработке данных, включая услуги по управлению базами данных, услуги по хранению данных, обеспечение доступа к базам данных, предоставление места и времени для рекламы в сети Интернет), а также доходы от деятельности веб-порталов по функционированию веб-сайтов, использующих поисковые системы в целях создания и ведения обширных баз данных интернет-адресов и содержания в формате, обеспечивающем легкий поиск информации.

Налоговая база определяется в зависимости от получаемого дохода либо как общая сумма доходов за вычетом документально подтвержденных затрат, либо как общая сумма доходов.

Ставки налога составляют по:

- по доходам, поименованным в подп. 1.1 п. 1 ст. 192 НК – 0 (ноль) процентов;

- плате за перевозку, фрахт в связи с осуществлением международных перевозок, а также за оказание транспортно-экспедиционных услуг – 6 процентов;

- доходам от долговых обязательств любого вида независимо от способа их оформления – 10 процентов;

- дивидендам и приравненным к ним доходам, а также доходам от реализации долей в уставном фонде (паев, акций) организаций, находящихся на территории Республики Беларусь, либо их части, включая доходы при выходе (исключении) из такой организации – 12 процентов;

- другим доходам – 15 процентов.

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

Налог на доходы исчисляется, удерживается и перечисляется в бюджет юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, начисляющими и (или) выплачивающими доход иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство.

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

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

1.6.5. Подоходный налог с физических лиц

Плательщиками являются физические лица, которые, в целях подоходного налогообложения, по правилам ст. 17 НК подразделяются на физических лиц, признаваемых налоговыми резидентами, и физическими лицами, не признаваемыми налоговыми резидентами.

Объектом налогообложения признаются доходы, полученные плательщиками:

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

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

В ст. 197–198 НК предусмотрены перечни облагаемых налогом доходов, полученных плательщиками и от источников в Республике Беларусь, и от источников за ее пределами. Так как данные перечни не являются исчерпывающими, более верным для решения вопроса, следует ли признавать получаемый физическим лицом доход объектом обложения подоходным налогом, является определение исключительных перечней доходов, не признаваемых таковыми (п. 2 ст. 196 НК), и доходов, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) (ст. 208 НК).

При определении **налоговой базы** учитываются все доходы плательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме.

НК предусматривает особенности определения налоговой базы подоходного налога с физических лиц: при получении доходов в натуральной форме (ст. 200); по доходам, полученным по договорам страхования (ст. 201); при получении доходов по операциям с ценными бумагами, финансовыми инструментами срочных сделок, беспоставочными внебиржевыми финансовыми инструментами (ст. 202); при получении доходов по операциям доверительного управления денежными средствами (ст. 203); при получении доходов от участия в фондах банковского управления (ст. 204); при осуществлении предпринимательской, нотариальной деятельности (ст. 205).

При определении налоговой базы НК предусмотрены следующие **налоговые вычеты**:

- **стандартные** (ст. 209 НК). С 1 января 2010 г. стандартные налоговые вычеты устанавливаются в конкретной сумме, которая каждый год изменяется. Так, например, в 2025 г. плательщики имеют право на получение следующих стандартных налоговых вычетов:

- 1) в размере 192 бел. руб. в месяц при получении дохода, подлежащего налогообложению, в сумме, не превышающей 1164 бел. руб. в месяц;

- 2) в размере 56 бел. руб. в месяц на ребенка до восемнадцати лет и (или) каждого иждивенца, понимание которых в целях налогообложения определено в подп. 1.2 п. 1 ст. 209 НК.

Вдове (вдовцу), одинокому родителю, приемному родителю, опекуну или попечителю стандартный налоговый вычет предоставляется в размере 107 бел.

руб. в месяц на каждого ребенка до восемнадцати лет и (или) каждого иждивенца.

Родителям, имеющим двух и более детей в возрасте до 18-ти лет или детей-инвалидов в возрасте до восемнадцати лет, стандартный налоговый вычет предоставляется в размере 107 бел. руб. в месяц на каждого ребенка.

Указанные стандартные налоговые вычеты предоставляются плательщику нанимателем по месту основной работы (службы, учебы) плательщика на основании документов, подтверждающих его право на такие налоговые вычеты;

3) в размере 272 белорусских рублей в месяц для следующих категорий плательщиков, предусмотренных подп. 1.3 п. 1 ст. 209 НК.

Вышеуказанные стандартные налоговые вычеты предоставляются плательщику налоговым агентом, являющимся для него местом основной работы (службы, учебы).

При отсутствии места основной работы (службы, учебы) стандартные налоговые вычеты предоставляются плательщику по его письменному заявлению при предъявлении трудовой книжки, а при отсутствии трудовой книжки – по письменному заявлению плательщика с указанием причины ее отсутствия: в течение налогового периода – налоговым агентом; по окончании налогового периода – налоговым органом;

– **социальные** (ст. 210 НК). Плательщик при определении налоговой базы имеет право на получение следующих социальных вычетов:

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

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

Социальные налоговые вычеты предоставляются плательщикам по месту основной работы (службы, учебы), т.е. налоговым агентом, а при отсутствии места основной работы (службы, учебы) – при подаче налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода.

Если в налоговом периоде социальные налоговые вычеты не применялись или использовались не полностью, то неиспользованные суммы переносятся на последующие налоговые периоды до полного их использования;

– **имущественные** (ст. 211 НК). Плательщик имеет право на получение следующих имущественных налоговых вычетов:

1) в сумме фактически произведенных плательщиком и членами его семьи (супругом (супругой), их детьми и иными лицами, признанными в судебном порядке членами семьи плательщика), состоящими на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий или состоявшими на таком учете на момент заключения договора купли-продажи, предусматривающего оплату цены многоквартирного жилого дома или квартиры в рассрочку, кредитного договора или договора займа, расходов на строительство, в том числе путем приобретения жилищных облигаций, либо приобретение на территории Республики Беларусь многоквартирного жилого дома или квартиры, в том числе в соответствии с договором финансовой аренды (лизинга), предусматривающим выкуп предмета лизинга, а также на погашение (возврат) кредитов банков, займов, полученных от белорусских организаций или белорусских индивидуальных предпринимателей (включая проценты по ним, за исключением процентов, уплаченных за несвоевременное погашение (возврат) кредитов, займов и (или) за несвоевременную уплату процентов по кредитам, займам), фактически израсходованных ими на строительство, приобретение жилищных облигаций либо приобретение на территории Республики Беларусь многоквартирного жилого дома или квартиры.

Если в налоговом периоде имущественный вышеназванный налоговый вычет, не применялся или использовался не полностью, то неиспользованная сумма переносится на последующие налоговые периоды до полного ее использования.

Данный имущественный налоговый вычет предоставляется плательщику по месту основной работы (службы, учебы), а при ее отсутствии – при подаче налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода;

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

Вместо получения имущественного налогового вычета в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением или отчуждением возмездно отчуждаемого имущества, плательщики имеют право на получение имущественного налогового вычета в размере 20 процентов суммы подлежащих налогообложению доходов, полученных от отчуждения такого имущества.

Имущественный налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунктом, предоставляется по выбору плательщика:

– в течение налогового периода – налоговым агентом в размере 20 процентов суммы подлежащих налогообложению доходов, полученных от возмездного отчуждения имущества;

– по окончании налогового периода – налоговым органом при представлении плательщиком документов, подтверждающих право на получение вычета. Налоговым органом вычет предоставляется по выбору плательщика в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов или в размере 20 процентов суммы подлежащих налогообложению доходов, полученных от возмездного отчуждения имущества;

– **профессиональные** (ст. 212 НК). На получение профессиональных налоговых вычетов могут претендовать следующие категории плательщиков:

1) плательщики, получившие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам изобретений, полезных моделей, промышленных образцов и иных результатов интеллектуальной деятельности (за исключением таких доходов, полученных ими от осуществления предпринимательской деятельности), – в отношении таких доходов в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, в порядке, установленном ст. 212 НК.

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

а) 20 процентов суммы начисленного дохода – по литературным произведениям; драматическим и музыкально-драматическим произведениям, произведениям хореографии, пантомимы и другим сценарным произведениям; картам, планам, эскизам, иллюстрациям и пластическим произведениям, относящимся к географии, картографии и другим наукам; компьютерным программам; произведениям науки; производным произведениям; составным произведениям;

б) 30 процентов суммы начисленного дохода – по аудиовизуальным произведениям; произведениям архитектуры, градостроительства и садово-паркового искусства; фотографическим произведениям, в том числе произведениям, полученным способами, аналогичными фотографии; изобретениям, полезным моделям, промышленным образцам и иным результатам интеллектуальной деятельности;

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

Данный профессиональный налоговый вычет предоставляется по выбору плательщика:

– в течение налогового периода – налоговым агентом в пределах вышеуказанных размеров;

– по окончании налогового периода – налоговым органом при представлении плательщиком налоговой декларации (расчета) по подоходному налогу с физических лиц и документов, подтверждающих право на получение такого вычета. Налоговым органом профессиональный налоговый вычет предоставляется по выбору плательщика в сумме фактически произведенных и

документально подтвержденных расходов или в пределах вышеуказанных размеров;

2) плательщики – спортсмены и их тренеры, получающие доходы от личной деятельности за участие в спортивных соревнованиях, при условии, что такая деятельность осуществляется плательщиками не в рамках командного участия (за исключением доходов, полученных при осуществлении предпринимательской деятельности), – в отношении таких доходов в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением такой деятельности: по оплате проезда к месту спортивных соревнований и обратно; на проживание в период участия в спортивных соревнованиях; по оплате стоимости спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы; по оплате фармакологических и восстановительных средств, медицинских изделий, витаминных белково-глюкозных препаратов.

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

Данный налоговый вычет предоставляется по окончании налогового периода налоговым органом при представлении плательщиком налоговой декларации (расчета) по подоходному налогу с физических лиц и документов, подтверждающих право на получение такого вычета.

Налоговые ставки (ст. 214 НК) устанавливаются в следующих размерах:

1) 13 процентов – основная ставка;

2) в фиксированных суммах согласно приложению 2 к НК – в отношении доходов, полученных плательщиками от сдачи физическим лицам в аренду (субаренду), наем жилых и (или) нежилых помещений, машино-мест, находящихся на территории Республики Беларусь.

Областные (Минский городской) Советы депутатов имеют право уменьшать (не более чем в два раза) размер ставок подоходного налога с физических лиц в фиксированных суммах в зависимости от категории населенного пункта, в котором находятся жилое и (или) нежилое помещения, машино-место, а также от места нахождения этих помещений, машино-места в пределах населенного пункта;

3) 20 процентов – в отношении доходов, получаемых индивидуальными предпринимателями, нотариусами от осуществления предпринимательской, нотариальной деятельности;

4) 4 процента – в отношении доходов в виде выигрышей (возвращенных несыгравших ставок), полученных плательщиками от организаторов азартных игр – юридических лиц Республики Беларусь.

5) 6 процентов – в отношении доходов в виде дивидендов при условии, если в течение трех предшествующих календарных лет последовательно прибыль не

распределялась между участниками (акционерами) белорусской организации – налоговыми резидентами Республики Беларусь;

6) 0 процентов – в отношении доходов в виде дивидендов при условии, если в течение пяти предшествующих календарных лет последовательно прибыль не распределялась между участниками (акционерами) белорусской организации – налоговыми резидентами Республики Беларусь;

7) 26 процентов – в отношении доходов:

- исчисленных в соответствии с законодательством налоговым органом исходя из сумм превышения расходов над доходами;

- при установлении контролирующим органом факта неправомерного удержания и перечисления в бюджет подоходного налога с физических лиц налоговым агентом;

- при установлении контролирующим органом факта регистрации в СККС суммы дохода в виде выигрыша (возвращенных несыгравших ставок) на физическое лицо, которому фактически выплата (перевод, перечисление) выигрыша (возвращенных несыгравших ставок) не осуществлялась;

- получаемых физическими лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность без государственной регистрации в нарушение требований законодательных актов, от осуществления такой деятельности;

8) 10 процентов – в отношении доходов физических лиц в виде оплаты труда, полученные по трудовым договорам (контрактам) от организаций и индивидуальных предпринимателей, зарегистрированных с 1 июля 2015 г. по 31 декабря 2025 г. на территории юго-восточного региона Могилевской области и осуществляющих на указанной территории деятельность по производству товаров (выполнению работ, оказанию услуг), в течение 7 лет со дня начала осуществления такой деятельности (подп. 1.1 п. 1 Указа Президента Республики Беларусь от 8 июня 2015 г. № 235 «О социально-экономическом развитии юго-восточного региона Могилевской области»).

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами подоходного налога с физических лиц для индивидуальных предпринимателей (нотариусов) признаются квартал, полугодие, девять месяцев календарного года и календарный год.

Белорусские организации, индивидуальные предприниматели, иностранные организации, осуществляющие деятельность на территории Республики Беларусь через постоянные представительства, постоянные представительства международных организаций в Республике Беларусь, дипломатические и приравненные к ним представительства иностранных государств в Республике Беларусь, от которых плательщик получил доходы, признаются налоговыми агентами и, соответственно, обязаны ***исчислить***, удержать у плательщика и ***перечислить*** в бюджет соответствующую сумму налога.

НК предусматривает особенности исчисления, порядок и сроки уплаты подоходного налога с физических лиц налоговыми агентами (ст. 216); белорусскими индивидуальными предпринимателями, нотариусами (ст. 217); с доходов плательщиков, не признаваемых налоговыми резидентами Республики

Беларусь (ст. 218); с физических лиц в отношении отдельных доходов (ст. 219); с физических лиц с доходов в виде займов, кредитов, денежных средств, переданных на хранение (ст. 220); с физических лиц в фиксированных суммах (ст. 221).

1.6.6. Налог на недвижимость

Плательщиками налога на недвижимость признаются организации и физические лица, в том числе зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей, с учетом особенностей, предусмотренных ст. 226 НК.

Объектами налогообложения являются:

1) у *плательщиков-организаций* (за исключением объектов, предусмотренных п. 2 ст. 227 НК):

- капитальные строения (здания, сооружения), их части, являющиеся собственностью или находящиеся в хозяйственном ведении или в оперативном управлении организаций;

- капитальные строения (здания, сооружения), их части, расположенные на территории Республики Беларусь и взятые в финансовую аренду (лизинг), определяемую в соответствии с законодательством как финансовый лизинг, организациями у белорусских организаций, в случае, если по условиям договора финансовой аренды (лизинга) эти объекты не находятся на балансе организаций-лизингодателей;

- капитальные строения (здания, сооружения), их части, расположенные на территории Республики Беларусь и взятые организациями в аренду (финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование у физических лиц (как признаваемых, так и не признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь);

- капитальные строения (здания, сооружения), их части, расположенные на территории Республики Беларусь и взятые организациями в аренду (финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование у иностранных организаций, не осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство;

- состоящие на учете (на бухгалтерском учете или на учете в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения) капитальные строения (здания, сооружения), их части, создание, изменение которых или возникновение, переход прав собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления на которые подлежат государственной регистрации, до государственной регистрации их создания, изменения или возникновения, перехода на них прав собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления;

- капитальные строения (здания, сооружения), их части, находящиеся в государственной собственности, полученные в безвозмездное пользование акционерными обществами, созданными в процессе преобразования арендных,

коллективных (народных), государственных, государственных унитарных предприятий;

2) у *плательщиков–физических лиц* – расположенные на территории Республики Беларусь (за исключением объектов, предусмотренных п. 4 ст. 227 НК):

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

- не завершенные строительством капитальные строения;

- капитальные строения (здания, сооружения), их части, взятые физическим лицом, выступающим при заключении договора в качестве индивидуального предпринимателя, в финансовую аренду (лизинг), определяемую в соответствии с законодательством как финансовый лизинг, у организации, если по условиям договора финансовой аренды (лизинга) эти объекты не находятся на балансе организации-лизингодателя;

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

Статья 228 НК предусматривает *льготы* в виде освобождения от уплаты налога на недвижимость.

Налоговая база определяется:

1) организациями исходя из наличия на 1 января календарного года:

- капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, машино-мест, учитываемых в бухгалтерском учете в составе объектов основных средств и доходных вложений в материальные активы по остаточной стоимости;

- иных капитальных строений (зданий, сооружений), их частей по стоимости, отраженной в бухгалтерском учете;

2) физическим лицам – как стоимость, принадлежащих им капитальных строений (зданий, сооружений), их частей на 1 января налогового периода, определяемая исходя из:

- расчетной стоимости одного квадратного метра типового капитального строения (здания, сооружения) и общей площади (для машино-мест – площади) садового домика, дачи, гаража, иного нежилого здания и сооружения, машино-места, а также указанных объектов, не завершенных строительством;

- расчетной стоимости одного квадратного метра типового капитального строения (здания, сооружения) и общей площади жилого помещения для жилого дома, жилого помещения в многоквартирном или блокированном жилом доме, а также указанных объектов, не завершенных строительством;

- расчетной стоимости одного метра типового капитального строения (здания, сооружения) и протяженности сооружения, у которого отсутствует площадь.

Размеры расчетной стоимости одного квадратного метра (одного метра) типового капитального строения (здания, сооружения) устанавливаются согласно приложением 28–31 НК.

Физическое лицо вправе представить в налоговый орган заключение о независимой оценке рыночной стоимости капитального строения (здания, сооружения), определенной в ценах на 1 января года, за который исчисляется налог на недвижимость, составленное юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем, осуществляющими оценочную деятельность. Рыночная стоимость капитального строения (здания, сооружения) принимается налоговым органом в качестве налоговой базы при исчислении налога на недвижимость.

Годовая **ставка** налога на недвижимость устанавливается:

1) для плательщиков-организаций:

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

– 0,1 процента – в отношении капитальных строений (зданий, сооружений), их частей для гаражных кооперативов и кооперативов, осуществляющих эксплуатацию автомобильных стоянок, садоводческих товариществ, жилищно-строительных, потребительских кооперативов, товариществ собственников, созданных для обслуживания жилых домов, в части, приходящейся на граждан – членов кооперативов, товариществ;

2) для плательщиков-физических лиц – 0,1 процента.

Областные Советы депутатов или по их поручению местные Советы депутатов базового территориального уровня и Минский городской Совет депутатов имеют право увеличивать (уменьшать) (не более чем в два раза) ставки налога на недвижимость отдельным категориям плательщиков.

Пунктом третий ст. 230 НК установлен перечень организаций, на которых не распространяются решения местных Советов депутатов об увеличении ставок налога на недвижимость.

Налоговым периодом признается календарный год.

Плательщики-организации не позднее 20 марта текущего налогового периода представляют в налоговые органы по месту постановки на учет **налоговые декларации (расчеты)** по налогу на недвижимость.

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

Налог на недвижимость плательщикам-физическим лицам исчисляется налоговым органом отдельно по каждому объекту налогообложения, принадлежащему плательщику-физическому лицу. Уплата осуществляется на основании извещения налогового органа установленной формы, ежегодно вручаемого такому плательщику не позднее 1 сентября года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Уплата налога на недвижимость плательщиками-физическими лицами производится:

– ежегодно не позднее 15 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом, – за истекший налоговый период. В случае вручения налоговыми органами извещения по истечении указанного срока уплаты налог подлежит

уплате не позднее тридцати календарных дней со дня вручения извещения плательщику;

– в течение тридцати календарных дней со дня вручения извещения плательщику-физическому лицу – за предшествующие налоговые периоды.

1.6.7. Земельный налог

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

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

– принадлежащие организациям на праве частной собственности, постоянного или временного пользования;

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

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

– предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством, самовольно занятые;

– находящиеся в государственной собственности, предоставленные в аренду и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством.

Не признаются объектами налогообложения земли, перечисленные в п. 2 ст. 238 НК, к которым, например, относятся земли общего пользования населенных пунктов; земельные участки, занятые кладбищами; земли лесного фонда; земли водного фонда; земли запаса.

Статья 239 НК предусматривает *льготы* в виде освобождения от уплаты земельного налога.

Налоговая база земельного налога определяется в размере кадастровой стоимости земельного участка, которая определяется в соответствии с законодательством об охране и использовании земель и зависит от его функционального использования (вида оценочной зоны).

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

Пункт шестой ст. 240 НК определяет случаи применения площади земельного участка для определения налоговой базы, основными из которых являются земли сельскохозяйственного назначения, а также если кадастровая стоимость земельного участка меньше предусмотренной НК. При этом, кадастровая стоимость на сельскохозяйственные земли сельскохозяйственного назначения определяется в баллах (приложение № 3 к НК).

Ставки земельного налога (ст. 241 НК):

– на участки, по которым в качестве налоговой базы земельного налога применяется кадастровая стоимость, устанавливаются в размерах согласно приложению 6 к НК; на сельскохозяйственные земли сельхозназначения при

наличии кадастровой оценки устанавливаются согласно приложению 3 к НК; на земли сельскохозяйственного назначения, занятые капитальными строениями (зданиями, сооружениями), их частями и другими объектами – 1,24 бел. руб. за гектар;

- на участки, по которым в качестве налоговой базы земельного налога применяется площадь земельных участков: для общественно-деловой, производственной и рекреационной зон – в размере 220,32 бел. руб. за гектар; для жилой многоквартирной зоны – в размере 14,71 бел. руб. за гектар; для жилой усадебной зоны – в размере 29,38 бел. руб. за гектар;

- на участки, входящие в состав земель лесного фонда и занятые капитальными строениями (зданиями, сооружениями), их частями и другими объектами, не связанными с ведением лесного хозяйства, а также на земельные участки, входящие в состав земель водного фонда, используемые для предпринимательской деятельности и занятые капитальными строениями (зданиями, сооружениями), их частями и другими объектами, устанавливаются в порядке, определенном для земельных участков производственной зоны;

- на участки, предоставленные физическим лицам в садоводческих товариществах и дачных кооперативах, расположенных за пределами населенных пунктов, для ведения коллективного садоводства и дачного строительства, при отсутствии их кадастровой стоимости устанавливаются ставки согласно приложению 4 к НК, увеличенные на коэффициент 1,6.

Областные Советы депутатов или по их поручению местные Советы депутатов базового территориального уровня и Минский городской Совет депутатов имеют право увеличивать (уменьшать) (не более чем в два раза) ставки земельного налога отдельным категориям плательщиков.

Решения местных Советов депутатов об увеличении ставок земельного налога не распространяются на организации, перечисленные в п. 11 ст. 240 НК.

Пункт двенадцатый рассматриваемой статьи НК устанавливает коэффициенты (0,2; 0,4; 0,6 и 0,8) к годовой ставке земельного налога в отношении земельных участков (частей земельных участков), на которых расположены возведенные после 1 января 2019 г. плательщиками-организациями капитальные строения. Размер применяемого коэффициента зависит от длительности лет с даты приемки таких капитальных строений (зданий, сооружений), их частей в эксплуатацию.

Земельный налог исчисляется по ставке, увеличенной (уменьшенной) в соответствии с решением местного Совета депутатов по месту нахождения объектов налогообложения.

Налоговым периодом земельного налога признается календарный год.

Плательщики-организации не позднее 20 февраля текущего налогового периода представляют в налоговые органы по месту постановки на учет ***налоговые декларации (расчеты)*** по земельному налогу исходя из наличия на 1 января календарного года объектов налогообложения земельным налогом.

Земельный налог плательщиком-физическим лицом уплачивается на основании извещения налогового органа установленной формы, ежегодно

вручаемого плательщику не позднее 1 сентября года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Уплата земельного налога производится:

1) организациями (за исключением садоводческих товариществ):

– по их выбору без изменения в течение налогового периода один раз в год в размере исчисленной суммы за год – не позднее 22 февраля текущего года или ежеквартально не позднее 22-го числа второго месяца каждого квартала – в размере одной четвертой годовой суммы земельного налога;

– за земли сельскохозяйственного назначения – по их выбору без изменения в течение налогового периода один раз в год в размере исчисленной суммы за год не позднее 15 апреля текущего года, или не позднее 15 апреля, 15 июля, 15 сентября, 15 ноября – в размере одной четвертой годовой суммы земельного налога, или в выше указанные сроки;

2) садоводческими товариществами:

– ежегодно не позднее 22 августа;

– за земельные участки, предоставленные с (после) 1 июля, – не позднее 22 декабря;

3) физическими лицами – ежегодно не позднее 15 ноября. В случае вручения налоговыми органами извещения по истечении указанного срока земельный налог уплачивается физическими лицами не позднее тридцати дней со дня вручения им извещения;

1.6.8. Экологический налог

Плательщиками экологического налога признаются организации и индивидуальные предприниматели.

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

Объектами налогообложения экологическим налогом признаются:

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

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

– хранение отходов производства;

– захоронение отходов производства.

Налоговая база экологического налога определяется как фактические объемы:

– выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух, указанных в разрешениях на выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух или комплексных природоохранных разрешениях;

– сброса сточных вод в окружающую среду на основании разрешений на специальное водопользование или комплексных природоохранных разрешений;

– отходов производства, направленных на хранение в налоговом периоде;

– отходов производства, направленных на захоронение в налоговом периоде.

Ставки экологического налога по объектам налогообложения устанавливаются в размерах согласно приложениям 7–9 НК.

К ставкам экологического налога применяются различные коэффициенты, предусмотренные п. 2 ст. 249 НК.

Налоговым периодом экологического налога признается календарный квартал.

Плательщики ежеквартально представляют в налоговые органы **налоговую декларацию (расчет)** не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом за исключением плательщиков – владельцев объектов хранения отходов, подающих декларацию не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, в котором возникло налоговое обязательство по экологическому налогу.

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

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

В данном случае плательщики представляют в налоговый орган налоговые декларации (расчеты):

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

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

1.6.9. Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов

Плательщиками налога за добычу (изъятие) природных ресурсов признаются организации и индивидуальные предприниматели, кроме бюджетных организаций.

Объектом налогообложения (п. 1 ст. 255 НК) налогом за добычу (изъятие) природных ресурсов признается добыча (изъятие) следующих природных ресурсов: песка, используемого в качестве формовочного, для производства

стекла, фарфоро-фаянсовых изделий, огнеупорных материалов, цемента; валунно-гравийно-песчаной смеси; камня строительного, облицовочного; подземных и поверхностных вод; минеральных вод, минерализованных промышленных вод; песка; глины, супеси, суглинка и трепела; бентонитовых глин; калийных солей (в пересчете на оксид калия), каменной соли; нефти; мела, мергеля, известняка и доломита; гипса; железных руд; торфа влажностью 40 процентов; сапропеля влажностью 60 процентов; мореного дуба; янтаря; золота; виноградной улитки; личинок хирономид; зеленой лягушки (прудовой, съедобной, озерной); гадюки обыкновенной; бурого угля (в пересчете на условное топливо); горючих сланцев (в пересчете на условное топливо); длиннопалого (узкопалого) рака; общераспространенных полезных ископаемых из внутрихозяйственных карьеров (смеси глины, песка, валунно-гравийно-песчаной смеси).

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

Налоговая база налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении калийных солей определяется:

- как фактический объем добываемых (изымаемых) калийных солей (в целях применения ставки налога, установленной в твердой сумме);
- как произведение фактического объема реализации калийных удобрений и средневзвешенной цены реализации 1 тонны калийных удобрений за пределы Беларуси (в целях применения ставки налога, установленной в процентном отношении).

Ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов устанавливаются в размерах согласно приложению 10 НК.

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

Ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов в отношении калийных солей устанавливаются в следующих размерах:

- 7,15 бел. руб. за добычу (изъятие) 1 тонны калийных солей (в пересчете на оксид калия), которая именуется специфической ставкой;
- 12 процентов (адвалорная ставка) от средневзвешенной цены калийных удобрений на внутреннем рынке и при экспорте.

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

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

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

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

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

В данном случае плательщики представляют в налоговый орган налоговые декларации (расчеты):

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

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

1.7. Правовое регулирование местных налогов и сборов

1.7.1. Налог за владение собаками

В соответствии со ст. 9 НК к местным налогам и сборам относятся:

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

В соответствии с п. 1 ст. 12 НК установление, введение, изменение и прекращение действия местных налогов и сборов осуществляются в соответствии с НК принятием нормативных правовых актов Минского городского Совета депутатов, местных Советов депутатов базового территориального уровня.

Определенный ст. 9 НК перечень местных налогов и сборов не означает их обязательной уплаты на соответствующей территории, о чем свидетельствуют положения п. 2 ст. 12 НК, в соответствии с которыми, Минский городской Совет депутатов, местные Советы депутатов базового территориального уровня вправе устанавливать, вводить в действие или не устанавливать, не вводить в действие местные налог и (или) сбор либо прекратить действие ранее введенных ими местных налога и (или) сбора.

Плательщиками налога за владение собаками признаются физические лица.

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

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

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

- 63 бел. руб. – за породы собак, включенные в перечень потенциально опасных пород собак;
- 13 бел. руб. – в иных случаях.

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

Налоговым периодом налога за владение собаками признается календарный квартал.

Налоговая декларация (расчет) по налогу за владение собаками не представляется.

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

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

1.7.2. Курортный сбор

Плательщиками курортного сбора признаются физические лица, за исключением:

- лиц, направляемых на оздоровление и санаторно-курортное лечение бесплатно за счет средств государственного социального страхования и республиканского бюджета в соответствии с законодательными актами;
- лиц, направляемых на оздоровление и санаторно-курортное лечение в рамках страховых выплат по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (включая сопровождающих лиц);
- детей, направляемых в оздоровительные (спортивно-оздоровительные) лагеря по путевкам, стоимость которых удешевлена за счет средств государственного социального страхования или республиканского бюджета.

Объектом обложения курортным сбором признается нахождение (проживание не менее суток) физического лица в расположенных на территории соответствующих административно-территориальных единиц Республики Беларусь санаторно-курортных организациях, а также профилакториях, оздоровительных центрах (комплексах), образовательно-оздоровительных центрах, оздоровительных лагерях, спортивно-оздоровительных лагерях, домах (базах) отдыха, пансионатах.

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

- участием в семинарах, конференциях и иных аналогичных мероприятиях, для проведения которых используется территория санаторно-курортной или оздоровительной организации на основании договоров, заключенных организациями-организаторами таких мероприятий;
- проживанием во время нахождения в служебной командировке;
- выполнением физическими лицами, проживающими в санаторно-курортных или оздоровительных организациях, служебных обязанностей – в части стоимости услуг по проживанию и питанию.

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

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

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

Налоговым периодом курортного сбора признается календарный квартал.

Налоговая декларация (расчет) по курортному сбору не представляется.

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

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

1.7.3. Сбор с заготовителей

Плательщиками сбора с заготовителей признаются организации и индивидуальные предприниматели.

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

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

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

Налоговым периодом сбора с заготовителей признается календарный квартал.

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

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

1.8. Правовое регулирование особых режимов налогообложения

1.8.1. Налог при упрощенной системе налогообложения

Плательщиками налога при упрощенной системе налогообложения признаются организации, перешедшие на применение такой системы в порядке, установленном главой 32 НК.

Перейти на применение упрощенной системы вправе организации, у которых численность работников организации в среднем за первые девять месяцев года, предшествующего календарному году, в котором они претендуют начать применение упрощенной системы, не превышает 50 человек и валовая выручка нарастающим итогом за эти девять месяцев составляет не более 2 625 000 белорусских рублей. Соответственно применение упрощенной системы налогообложения прекращается с месяца, следующего за отчетным периодом, в следующего за отчетным периодом, в котором численность работников организации в среднем с начала года по отчетный период включительно превысила 50 человек, или валовая выручка организации нарастающим итогом в течение календарного года превысила 2 625 000 белорусских рублей.

Организации, прошедшие государственную регистрацию в году, в котором они претендуют на применение упрощенной системы, вправе применять упрощенную систему начиная со дня их государственной регистрации, если списочная численность работников организации не превышает 50 человек.

Налог при упрощенной системе *заменяет* для плательщиков:

– налог на прибыль (за исключением налога на прибыль, исчисляемого, удерживаемого и перечисляемого в бюджет при исполнении обязанностей налогового агента);

– налог на добавленную стоимость по оборотам по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;

– налог на недвижимость, за исключением уплаты налога на недвижимость по капитальным, строениям (зданиям, сооружениям), их частям, сданным в аренду (переданным в финансовую аренду (лизинг)), предоставленным в иное возмездное или безвозмездное пользование, а также если их площадь превышает 1000 квадратных метров;

– экологический налог, за исключением экологического налога за захоронение отходов производства в случае приобретения ими права собственности на отходы производства на основании сделки об отчуждении отходов или совершения других действий, свидетельствующих об обращении иным способом отходов в собственность в целях последующего захоронения;

– сбор с изготовителей;

Объектом налогообложения налогом при упрощенной системе признается валовая выручка.

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

Ставка налога при упрощенной системе устанавливается в размере 6 процентов.

Налоговым периодом налога при упрощенной системе признается календарный год.

Отчетным периодом по налогу при упрощенной системе признается календарный квартал.

Плательщики представляют в налоговые органы по месту постановки на учет **налоговую декларацию (расчет)** по налогу при упрощенной системе не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Уплата налога при упрощенной системе производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

1.8.2. Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц

Плательщиками единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц признаются (ст. 334 НК):

– индивидуальные предприниматели;

– физические лица, не осуществляющие предпринимательскую деятельность;

– физические лица, не зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей, к которым относятся физические лица, осуществляющие виды деятельности, признаваемые объектом налогообложения единым налогом с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц для плательщиков – индивидуальных предпринимателей.

Плательщики единого налога *освобождаются* от:

- подоходного налога с физических лиц на доходы, получаемые ими при осуществлении видов деятельности, признаваемых объектом налогообложения единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц;
- налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, взимаемого при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь;
- экологического налога;
- налога за добычу (изъятие) природных ресурсов;
- местных налогов и сборов, уплачиваемых при осуществлении видов деятельности, признаваемых объектом налогообложения единым налогом.

Объектом налогообложения единым налогом признается:

1) *для плательщиков – индивидуальных предпринимателей:*

– оказание потребителям следующих услуг (выполнение работ), в том числе в случае их оплаты за потребителя организациями и индивидуальными предпринимателями, поименованные в подп. 1.1.1–1.1.9 п. 1 ст. 337 НК, а также иные виды услуг и работ, не поименованные в подп. 1.1.1–1.1.9 ст. 337 НК (за исключением дополнительных жилищно-коммунальных услуг, деятельности прочего пассажирского сухопутного транспорта, деятельности пассажирского речного транспорта).

– розничная торговля товарами, отнесенными к группам товаров, поименованным в подп. 1.2 п. 1 ст. 337 НК;

2) *для плательщиков – физических лиц*, не осуществляющих предпринимательскую деятельность, за исключением иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих и временно проживающих в Республике Беларусь, признается:

– реализация потребителям товаров, а также выполнение работ (оказание услуг) при осуществлении по заказам потребителей видов деятельности, поименованных в подп. 3.1 п. 3 ст. 337 НК;

– предоставление принадлежащих на праве собственности физическому лицу иным физическим лицам жилых помещений, садовых домиков, дач для краткосрочного проживания;

– осуществляемая по специальным разрешениям, выдаваемым в соответствии с законодательными актами, разовая реализация (не более пяти дней в календарном месяце) на торговых местах и (или) в иных установленных местными исполнительными и распорядительными органами мест производства живописи, графики, скульптуры, изделий народных художественных ремесел, продукции растениеводства и пчеловодства.

Налоговая база единого налога определяется плательщиками-индивидуальными предпринимателями исходя из осуществляемых видов деятельности и (или) количества торговых объектов, торговых мест, обслуживающих объектов, валовой выручки.

Налоговая база единого налога для плательщиков-физических лиц определяется исходя из осуществляемых видов деятельности и (или) количества сдаваемых жилых комнат в жилых помещениях, количества садовых домиков,

дач, предоставленных для краткосрочного проживания, а также продолжительности периода осуществления деятельности.

Ставки единого налога устанавливаются за месяц в размерах согласно приложению 24 к НК.

Областные и Минский городской Совет депутатов имеют право уменьшить (увеличить) (не более чем в два раза) ставки единого налога в зависимости от:

- населенного пункта, в котором осуществляется деятельность плательщиков (город Минск, города областного, районного подчинения, поселки городского типа, сельские населенные пункты);

- места осуществления деятельности плательщиков в пределах населенного пункта (центр, окраина, транспортные развязки, удаленность данного места от остановок пассажирского транспорта);

- категории плательщиков (индивидуальные предприниматели, физические лица, не осуществляющие предпринимательскую деятельность).

Льготы по единому налогу регламентируются ст. 340 НК.

Налоговым периодом единого налога признается календарный год.

Отчетным периодом единого налога для индивидуальных предпринимателей признается календарный квартал, в котором осуществляется деятельность.

Налоговая декларация (расчет) по единому налогу представляется индивидуальными предпринимателями в налоговый орган по месту постановки на учет не позднее 1-го числа отчетного периода.

Для физических лиц единый налог исчисляется налоговыми органами на основании представляемого этими лицами уведомления исходя из налоговой базы и ставок налога, установленных в населенном пункте, в котором такие лица осуществляют деятельность.

При осуществлении видов деятельности в дистанционной форме посредством сети Интернет единый налог исчисляется налоговыми органами исходя из налоговой базы и ставок налога, установленных в населенном пункте по месту постановки физического лица на учет в налоговом органе.

Единый налог **уплачивается** индивидуальным предпринимателем не позднее 1-го числа каждого календарного месяца, в котором им осуществляется деятельность.

При превышении валовой выручки над сорокакратной суммой единого налога за соответствующий отчетный период без учета установленных законодательством льгот индивидуальными предпринимателями исчисляется доплата единого налога в размере 5 процентов с суммы такого превышения.

Единый налог уплачивается физическими лицами на основании извещения налогового органа:

- не осуществляющими предпринимательскую деятельность, – не позднее дня, предшествующего дню начала осуществления деятельности, признаваемой объектом налогообложения единым налогом;

– не зарегистрированными в качестве индивидуальных предпринимателей, в случаях, предусмотренных п. 41 и 42 ст. 342 НК, – не позднее дня, следующего за днем вручения такому физическому лицу извещения налогового органа.

1.8.3. Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции

Плательщиками единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции признаются перешедшие на применение единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции:

– организации, осуществляющие производство (производство и переработку) сельскохозяйственной продукции и (или) первичную переработку льна;

– организации в части деятельности их филиалов, исполняющих налоговые обязательства организации, если эти филиалы осуществляют производство (производство и переработку) сельскохозяйственной продукции и (или) первичную переработку льна.

Применять единый налог *вправе*:

– организация, у которой за предыдущий календарный год сумма выручки от реализации произведенных ею сельскохозяйственной продукции, продукции первичной переработки льна и выручки от реализации продукции, изготовленной этой организацией из произведенной ею сельскохозяйственной продукции, в части, приходящейся на такую сельскохозяйственную продукцию, составляет не менее 50 процентов общей суммы выручки организации;

– организация в части деятельности филиала, у которого за предыдущий календарный год сумма выручки от реализации произведенных им сельскохозяйственной продукции, продукции первичной переработки льна и выручки от реализации продукции, изготовленной этим филиалом из произведенной им сельскохозяйственной продукции, в части, приходящейся на такую сельскохозяйственную продукцию, составляет не менее 50 процентов общей суммы выручки филиала.

Применять единый налог *не вправе*:

– организации – плательщики налога при упрощенной системе налогообложения;

– резиденты свободных (особых) экономических зон, специального туристско-рекреационного парка «Августовский канал», Парка высоких технологий, Китайско-Белорусского индустриального парка «Великий камень».

Объектом налогообложения единого налога признается валовая выручка.

Налоговая база единого налога определяется как денежное выражение валовой выручки, которой признается сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов.

Ставка единого налога устанавливается в размере 1 процента. При несоответствии за календарный год процентной доли, определенной п. 1 ст. 347 НК, размеру, исчисление единого налога производится по ставке 3 процента

исходя из налоговой базы единого налога за календарный год, за который допущено указанное несоответствие.

Налоговым периодом единого налога признается календарный год.

Отчетным периодом единого налога признается:

- календарный месяц – для организаций, уплачивающих налог на добавленную стоимость ежемесячно;
- календарный квартал – для организаций, уплачивающих налог на добавленную стоимость ежеквартально.

Плательщики представляют налоговым органам по месту постановки на учет **налоговую декларацию (расчет)** по единому налогу не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

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

1.8.4. Налог на игорный бизнес

Плательщиками налога на игорный бизнес признаются организации.

Объектами налогообложения налогом на игорный бизнес признаются:

- игровые столы;
- игровые автоматы;
- кассы тотализаторов;
- кассы букмекерских контор;
- положительная разница между суммой принятых ставок в азартных играх и суммой выплаченных выигрышей (возвращенных несыгравших ставок).

Доходы, полученные плательщиками от игорного бизнеса, *не признаются объектами налогообложения*:

- налогом на добавленную стоимость, за исключением этого налога, взимаемого при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь;
- налогом на прибыль.

Налоговая база налога на игорный бизнес определяется:

– по игровым столам, игровым автоматам, кассам тотализаторов, кассам букмекерских контор – максимальное количество объектов налогообложения, состоящих на учете в специальной компьютерной кассовой системе (СККС) в течение налогового периода. В случае использования в налоговом периоде для организации и (или) проведения азартных игр указанных объектов налогообложения, не состоящих на учете в СККС, такие объекты включаются в налоговую базу налога на игорный бизнес;

– по положительной разнице между суммой принятых ставок в азартных играх и суммой выплаченных выигрышей (возвращенных несыгравших ставок) – денежное выражение образующейся по всем видам деятельности в сфере игорного бизнеса в течение налогового периода положительной разницы между суммой принятых ставок в азартных играх и суммой выплаченных выигрышей (возвращенных несыгравших ставок), уменьшенное на сумму налога на игорный бизнес, исчисленную за налоговый период по всем объектам налогообложения.

Ставки налога на игорный бизнес устанавливаются в следующих размерах на единицу объекта налогообложения налогом на игорный бизнес:

- 8899 бел. руб. – на игровой стол;
- 299 бел. руб. – на игровой автомат;
- 2805 бел. руб. – на кассу тотализатора;
- 1870 бел. руб. – на кассу букмекерской конторы.

Вышеуказанные ставки приведены на 2025 год и ежегодно индексируются.

При наличии у игрового стола более одного игрового поля ставка налога на игорный бизнес увеличивается кратно количеству игровых полей.

При использовании плательщиками игрового стола, подключенного к СККС, ставка налога на игорный бизнес уменьшается на 50 процентов.

При нахождении на учете в СККС игрового автомата, кассы букмекерской конторы, кассы тотализатора, игрового стола в налоговом периоде менее пятнадцати календарных дней ставка налога на игорный бизнес, установленная на единицу такого объекта налогообложения уменьшается на 50 процентов.

Положительная разница между суммой принятых ставок в азартных играх и суммой выплаченных выигрышей (возвращенных несыгравших ставок) облагается по ставке 4 процента.

Налоговым периодом налога на игорный бизнес признается календарный месяц.

Плательщики представляют налоговым органам по месту постановки на учет **налоговую декларацию (расчет)** по налогу на игорный бизнес не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Уплата налога на игорный бизнес производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

1.8.5. Налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности

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

Объектом налогообложения налогом на доходы от осуществления лотерейной деятельности признаются доходы, полученные от организации и проведения лотерей.

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

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

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

Ставка налога на доходы устанавливается в размере 8 процентов.

Налоговым периодом налога на доходы признается календарный месяц.

Плательщики представляют налоговым органам по месту постановки на учет **налоговую декларацию (расчет)** по налогу на доходы не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

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

1.8.6. Налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр

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

Объектом налогообложения налога на доходы от проведения электронных интерактивных игр признаются доходы, полученные от проведения электронных интерактивных игр.

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

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

При определении налоговой базы налога на доходы не учитываются собственные средства плательщиков, направляемые ими на увеличение выигрышного фонда.

Ставка налога на доходы устанавливается в размере 8 процентов.

Налоговым периодом налога на доходы признается календарный месяц.

Плательщики представляют налоговым органам по месту постановки на учет **налоговую декларацию (расчет)** по налогу на доходы не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

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

1.8.7. Сбор за осуществление ремесленной деятельности

Плательщиками сбора за осуществление ремесленной деятельности признаются физические лица, осуществляющие ремесленную деятельность в порядке, определенном Указом Президента Республики Беларусь от 9 октября 2017 г. № 364 «Об осуществлении физическими лицами ремесленной деятельности».

Уплата сбора за осуществление ремесленной деятельности заменяет уплату подоходного налога с физических лиц и иных налогов, взимаемых с доходов, полученных от осуществления ремесленной деятельности.

Уплата сбора не заменяет уплату налога на профессиональный доход в части обязательных страховых взносов в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь для физических лиц, признаваемых в установленном законодательством порядке плательщиками обязательных страховых взносов в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь.

Объектом обложения сбором признается осуществление видов ремесленной деятельности, закрепленных в вышеприведенном Указе Президента Республики Беларусь.

Ставка сбора устанавливается в размере 7 бел. руб. в календарный месяц.

Налоговым периодом сбора признается календарный год.

Уплата сбора производится:

- за полный последующий календарный год – не позднее 28-го числа последнего месяца текущего календарного года;
- в иных случаях – до начала осуществления ремесленной деятельности.

При указании в пояснениях об источниках доходов, представленных в соответствии с п. 11 ст. 73-1 НК, доходов, полученных от осуществления ремесленной деятельности, в размерах, превышающих стократный размер сбора, уплаченного за налоговые периоды, в которых был получен такой доход, плательщиком производится доплата сбора в размере 10 процентов от суммы такого превышения.

Исчисление суммы доплаты сбора производится налоговым органом не позднее дня, следующего за днем составления налоговым органом сообщения о соответствии расходов и доходов физического лица или акта камеральной проверки соответствия расходов доходам физического лица.

1.8.8. Налог на профессиональный доход

Плательщиками налога на профессиональный доход признаются физические лица, осуществляющие виды деятельности по перечню, определяемому Советом Министров Республики Беларусь.

Уплата налога на профессиональный доход *заменяет* уплату:

- подоходного налога с физических лиц, сбора за осуществление ремесленной деятельности;
- обязательных страховых взносов в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь для физических лиц, признаваемых в установленном законодательством порядке плательщиками обязательных страховых взносов в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь.

Физическое лицо, изъявившее желание перейти на применение налога на профессиональный доход, обязано:

- установить приложение «Налог на профессиональный доход» в порядке, определенном МНС;
- проинформировать налоговый орган через приложение «Налог на профессиональный доход» о применении налога на профессиональный доход.

Объектом налогообложения признается профессиональный доход, полученный:

- от источников в Республике Беларусь, источников за пределами Республики Беларусь, а также в отношении имущества, расположенного на территории Республики Беларусь, плательщиками – гражданами Республики Беларусь;

- от источников в Республике Беларусь, а также в отношении имущества, расположенного на территории Республики Беларусь, иными плательщиками.

Налоговой базой признается денежное выражение полученного профессионального дохода, включая предварительную оплату, аванс, задаток, уменьшенного на сумму налогового вычета в размере 2000 бел. руб. (для лиц, впервые зарегистрированных в качестве плательщика налога на профессиональный доход).

Ставки налога на профессиональный доход устанавливаются в следующих размерах:

- 10 процентов – в отношении доходов, полученных плательщиками от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;

- 20 процентов – в отношении доходов, превысивших в пределах календарного года 60 000 белорусских рублей и полученных от белорусских организаций и (или) белорусских индивидуальных предпринимателей.

Налоговым периодом налога на профессиональный доход признается календарный месяц.

Сумма налога на профессиональный доход **исчисляется** налоговым органом как произведение налоговой базы и ставки налога.

Налоговый орган **уведомляет** плательщика через приложение «Налог на профессиональный доход» не позднее 10-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, о сумме налога на профессиональный доход, подлежащей уплате по итогам налогового периода, с указанием реквизитов, необходимых для уплаты налога на профессиональный доход.

Уплата налога на профессиональный доход осуществляется не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

2. ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

2.1. Примерные планы семинарских занятий

2.1.1. Основы налогообложения

1. Налог как правовая категория.
2. Классификация и функции налогов.
3. Юридическая конструкция налога.
4. Понятие, структура и принципы налоговой системы.

2.1.2. Налоговый контроль

1. Налоговый контроль и формы его осуществления.
2. Проверки налоговых органов: понятие и виды. Камеральная проверка. Выездная проверка. Выборочные и внеплановые проверки. Дополнительная проверка. Встречная проверка. Внеплановая оперативная тематическая проверка.
3. Порядок организации и проведения проверок.
4. Взаимодействие с государственными органами, иными организациями, нотариусами в отношениях, регулируемых налоговым законодательством.
5. Камеральная проверка соответствия расходов доходам физического лица.
6. Особенности проведения налогового контроля за крупными плательщиками.
7. Оформление результатов проверки. Акт проверки. Справка проверки. Решение по акту проверки. Требование (предписание) об устранении нарушений, установленных в ходе проведения проверки.
8. Мониторинг как форма налогового контроля. Порядок проведения мониторинга. Оформление результатов мониторинга.
9. Понятие и способы защиты прав и законных интересов в сфере налогообложения. Порядок и сроки обжалования решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц.
10. Взаимосогласительная процедура.

2.1.3. Налог на добавленную стоимость. Акцизы

1. Плательщики НДС. Объекты налогообложения НДС. Место реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. Освобождение от НДС оборотов по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. Освобождение от налога на добавленную стоимость товаров при ввозе на территорию Республики Беларусь.
2. Налоговая база по НДС. Определение момента фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав

3. Налоговые ставки. Порядок подтверждения обоснованности применения ставки налога на добавленную стоимость в размере ноль (0) процентов в отдельных случаях.

4. Порядок исчисления НДС. Электронный счет-фактура. Налоговые вычеты и порядок их применения. Налоговый и отчетный периоды. Порядок, сроки представления налоговых деклараций (расчетов) и уплаты НДС. Порядок возврата разницы между суммой налоговых вычетов и общей суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

5. Понятие акцизов. Плательщики акцизов. Объекты налогообложения акцизами. Налоговая база акцизов. Ставки акцизов.

2.1.4. Налог на прибыль. Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство

1. Плательщики налога на прибыль.

2. Объект налогообложения налогом на прибыль. Затраты, учитываемые при налогообложении. Нормируемые затраты.

3. Постоянное представительство иностранной организации. Особенности определения валовой прибыли иностранными организациями, осуществляющими деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство.

4. Налоговая база налога на прибыль. Льготы по налогу на прибыль. Перенос убытков на будущее.

5. Ставки налога на прибыль. Налоговый и отчетный периоды налога на прибыль. Порядок исчисления налога на прибыль.

6. Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство. Плательщики налога на доходы.

2.1.5. Подоходный налог с физических лиц

1. Плательщики подоходного налога с физических лиц.

2. Объект налогообложения подоходным налогом с физических лиц.

3. Доходы, не признаваемые объектом налогообложения.

4. Доходы, освобождаемые от подоходного налога с физических лиц.

5. Налоговая база подоходного налога с физических лиц.

6. Налоговые вычеты по подоходному налогу с физических лиц. Стандартные налоговые вычеты. Социальные налоговые вычеты. Имущественные налоговые вычеты. Профессиональные налоговые вычеты.

7. Ставки подоходного налога с физических лиц.

8. Порядок исчисления подоходного налога с физических лиц. Особенности исчисления, порядок и сроки уплаты подоходного налога налоговыми агентами.

9. Особенности исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц белорусскими индивидуальными предпринимателями, нотариусами. Особенности исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц с доходов плательщиков, не признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь. Особенности исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц в фиксированных суммах.

10. Налоговый и отчетный периоды подоходного налога с физических лиц. Обязанность, порядок и сроки представления налоговыми агентами налоговой декларации (расчета) по подоходному налогу с физических лиц. Налоговая декларация (расчет) по подоходному налогу с физических лиц. Устранение двойного налогообложения.

2.1.6. Особые режимы налогообложения

1. Понятие и виды особых режимов налогообложения. Соотношение общего и особого режимов налогообложения.

2. Налог при упрощенной системе налогообложения.

3. Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц.

4. Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции.

5. Налог на игорный бизнес.

6. Налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности.

7. Налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр.

8. Сбор за осуществление ремесленной деятельности.

9. Налог на профессиональный доход.

3. РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ

3.1. Примерный перечень вопросов к зачету по учебной дисциплине «Налоговое право»

1. Налог как правовая категория: понятие и признаки
2. Отграничение налога от иных обязательных платежей
3. Функции и виды налогов
4. Правовая конструкция налога (элементы налога)
5. Понятие налоговой системы. Принципы организации налоговой системы
6. Предмет и метод налогового права. Понятие налогового права
7. Место налогового права в системе национального права
8. Система и источники налогового права
9. Налогово-правовые нормы и их особенности
10. Структура налогово-правовой нормы. Классификация налогово-правовых норм
11. Понятие и особенности налоговых правоотношений
12. Виды и структура налоговых правоотношений
13. Налогоплательщики как участники налоговых правоотношений
14. Налоговые агенты как участники налоговых правоотношений
15. Представительство в налоговых правоотношениях
16. Налоговые органы как участники налоговых правоотношений
17. Понятие, основания возникновения и прекращения налогового обязательства
18. Исполнение налогового обязательства
19. Способы обеспечения исполнения налогового обязательства
20. Принудительное исполнение налогового обязательства
21. Формы налогового контроля
22. Налоговая проверка как основная форма налогового контроля. Виды налоговых проверок
23. Порядок проведения выездной налоговой проверки. Оформление ее результатов
24. Обжалование решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц
25. Налог на добавленную стоимость
26. Акцизы
27. Налог на прибыль
28. Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство
29. Плательщики подоходного налога с физических лиц
30. Доходы, не признаваемые объектом обложения и доходы, освобождаемые от подоходного налога с физических лиц
31. Налоговые вычеты по подоходному налогу с физических лиц
32. Ставки подоходного налога с физических лиц
33. Порядок и сроки уплаты подоходного налога с физических лиц

34. Налог на недвижимость
35. Земельный налог
36. Экологический налог
37. Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов
38. Сбор за проезд автомобильных транспортных средств иностранных государств по автомобильным дорогам общего пользования Республики Беларусь
39. Оффшорный сбор
40. Государственная пошлина
41. Местные налоги и сборы: общая характеристика
42. Общая характеристика особых режимов налогообложения
43. Налог при упрощенной системе налогообложения
44. Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц
45. Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции
46. Налог на игорный бизнес
47. Налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности
48. Налогообложение отдельных категорий плательщиков

3.2. Методические рекомендации по организации и выполнению самостоятельной работы студентов

Самостоятельная работа студентов планируется в соответствии с Методическими рекомендациями по организации самостоятельной работы студентов (курсантов, слушателей), утвержденными Министром образования Республики Беларусь 18.11.2019.

Самостоятельная работа студентов по дисциплине «Налоговое право» имеет целью:

- систематизацию, углубление и закрепление полученных теоретических знаний и практических навыков обучающихся;
- формирования умений пользоваться различными источниками информации и документами;
- развития познавательной способности и активности, исследовательских умений обучающихся.

Наиболее эффективными формами и методами организации самостоятельной работы студентов являются:

- поиск (подбор) и обзор нормативных правовых актов, учебной и научной литературы, электронных источников по индивидуально заданной проблеме курса;
- выполнение домашних заданий;
- решение задач и казусов, выдаваемых на семинарских занятиях;
- изучение материала, вынесенного на самостоятельную проработку;
- подготовка к семинарским занятиям;
- научно-исследовательские работы;
- составление схем и моделей на основе полученных материалов;

– подготовка и написание рефератов, докладов, эссе и презентаций на заданные темы;

– подготовка к участию в конференциях и конкурсах.

В целях стимулирования учебно-исследовательской активности обучающихся рекомендуется использовать электронные учебно-методические комплексы, компьютерные и мультимедийные средства.

3.3. Примеры тестовых заданий для проведения тематического контроля на семинарских занятиях

1. В какие сроки юридические лица и индивидуальные предприниматели, производящие выплаты доходов физическим лицам – гражданам (поданным) иностранных государств, лицам без гражданства (подданства), представляют в налоговые органы сведения о выплаченных доходах:

а) ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим календарным годом;

б) ежемесячно до 15 числа месяца, следующего за отчетным;

в) ежегодно не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим календарным годом;

г) ежегодно до 1 марта.

2. Какие из вышеперечисленных доходов подлежат обложению подоходным налогом с физических лиц?

а) доходы, полученные от выигрыша в лотерею «Ваше лото»;

б) доходы, полученные от выигрыша в казино;

в) доходы в виде материальной помощи в результате промышленной аварии на предприятии;

г) алименты, полученные от бывшего супруга, который является иностранным гражданином.

3. Является ли сумма, израсходованная организацией на проведение Новогоднего вечера, связанного с подведением итогов работы организации, для целей налогообложения подоходным налогом с физических лиц участников мероприятия – физических лиц объектом обложения и если облагаются, то каким образом?

а) является объектом и для налогообложения сумма распределяется пропорционально количеству участников;

б) является объектом и включается для налогообложения доход с суммы, превышающей 2821 рублей в течение налогового периода;

в) не является объектом налогообложения;

г) является объектом, но освобождается от налогообложения.

4. Подлежат ли налогообложению подоходным налогом с физических лиц доходы физического лица от реализации цветов, выращенных им на земельном

участке, предоставленном для строительства и обслуживания жилого дома и ведения личного подсобного хозяйства?

- а) подлежат налогообложению;
- б) не подлежат налогообложению при условии предоставления соответствующей справки местного исполнительного или распорядительного органа;
- в) не подлежат налогообложению при условии, если сумма полученного в течение года дохода не превышает минимального прожиточного минимума;
- г) не подлежит налогообложению при условии, если сумма полученного в течение года дохода не превышает 2821 рублей.

5. Подлежат ли налогообложению подоходным налогом с физических лиц доходы гражданина от реализации в течение двух лет последовательно одной квартиры, одного жилого дома и одного гаража?

- а) подлежат налогообложению доходы от реализации жилого дома;
- б) не подлежат налогообложению;
- в) подлежат налогообложению все полученные доходы;
- г) подлежат налогообложению доходы от реализации гаража.

6. За какой период производится возврат излишне удержанных и удержание не удержанных либо не полностью удержанных сумм подоходного налога с доходов физического лица?

- а) возврат не производится;
- б) не более чем за 1 предшествующий год;
- в) не более чем за 3 предшествующих года;
- г) не более чем за 5 предшествующих лет.

7. В какой срок физические лица представляют налоговую декларацию (расчет) о суммах доходов, полученных в течение налогового периода?

- а) в 45-дневный срок со дня получения дохода;
- б) в 30-дневный срок со дня получения дохода;
- в) не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- г) не представляют вообще.

8. В какой срок уплачивается в бюджет физическими лицами подоходный налог по декларации (расчету) за налоговый период?

- а) до 1 июня года, следующего за отчетным налоговым периодом;
- б) не позднее 1 июня года, следующего за отчетным налоговым периодом;
- в) не позднее 15 мая года, следующего за отчетным налоговым периодом;
- г) до 15 мая года, следующего за отчетным налоговым периодом.

9. Подлежат ли обложению подоходным налогом с физических лиц доходы физического лица, если он получил в наследство автомобиль, который по истечении шести месяцев реализует?

- а) подлежат налогообложению;
- б) не подлежат налогообложению ни при каких условиях;

в) не подлежат налогообложению при условии, что физическое лицо реализует в течение календарного года один автомобиль;

г) не подлежат налогообложению при условии, что общая масса автомобиля не превышает 3 500 килограмма и число сидячих мест не превышает восьми, помимо сиденья водителя.

10. Физическое лицо имеет следующие банковские вклады: а) 23 000 рублей сроком на 18 месяцев; б) 10 000 долларов США сроком на 15 месяцев; в) 12 000 евро сроком на 25 месяцев. По каким вкладам не будет взиматься подоходный налог с физических лиц?

а) в белорусских рублях и долларах США;

б) только в белорусских рублях;

в) в белорусских рублях и евро;

г) в долларах США и евро.

3.4. Тематика дипломных работ

1. Налог как правовая категория: понятие и признаки
2. Отграничение налога от иных обязательных платежей
3. Функции и виды налогов
4. Правовая конструкция налога (элементы налога)
5. Понятие налоговой системы. Принципы организации налоговой системы
6. Предмет и метод налогового права. Понятие налогового права
7. Место налогового права в системе национального права
8. Система и источники налогового права
9. Налогово-правовые нормы и их особенности
10. Структура налогово-правовой нормы. Классификация налогово-правовых норм
11. Понятие и особенности налоговых правоотношений
12. Виды и структура налоговых правоотношений
13. Налогоплательщики как участники налоговых правоотношений
14. Налоговые агенты как участники налоговых правоотношений
15. Представительство в налоговых правоотношениях
16. Налоговые органы как участники налоговых правоотношений
17. Понятие, основания возникновения и прекращения налогового обязательства
18. Исполнение налогового обязательства
19. Способы обеспечения исполнения налогового обязательства
20. Принудительное исполнение налогового обязательства
21. Формы налогового контроля
22. Налоговая проверка как основная форма налогового контроля. Виды налоговых проверок
23. Порядок проведения выездной налоговой проверки. Оформление ее результатов

24. Обжалование решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц
25. Налог на добавленную стоимость
26. Акцизы
27. Налог на прибыль
28. Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство
29. Плательщики подоходного налога с физических лиц
30. Доходы, не признаваемые объектом обложения и доходы, освобождаемые от подоходного налога с физических лиц
31. Налоговые вычеты по подоходному налогу с физических лиц
32. Ставки подоходного налога с физических лиц
33. Порядок и сроки уплаты подоходного налога с физических лиц
34. Налог на недвижимость
35. Земельный налог
36. Экологический налог
37. Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов
38. Государственная пошлина
39. Местные налоги и сборы: общая характеристика
40. Общая характеристика особых режимов налогообложения
41. Налог при упрощенной системе налогообложения
42. Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц
43. Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции
44. Налог на игорный бизнес
45. Налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности
68. Налогообложение отдельных категорий плательщиков

3.5. Тематика курсовых работ

1. Понятие налога и его отграничение от других обязательных платежей
2. Налоги и сборы в системе фискальных платежей
3. Виды и функции налогов
4. Юридическая конструкция налога, сбора (пошлины).
5. Налоговая система и принципы ее организации
6. Принципы налогообложения в Республике Беларусь (на примере конкретного принципа)
7. Министерство по налогам и сборам как орган налогового контроля
8. Плательщики налогов, сборов (пошлин).
9. Налоговые агенты
10. Представительство в налоговых отношениях
11. Налоговое консультирование как институт налогового права
12. Налоговая тайна как институт налогового права
13. Оптимизация налогообложения и ее отграничение от уклонения от уплаты налогов

14. Налоговая база и основания ее корректировки
15. Оптимизация налогообложения и уклонение от уплаты налогов.
16. Льготы по налогам, сборам (пошлинам).
17. Налоговое обязательство и его исполнение
18. Изменение установленных законодательством сроков уплаты налогов
19. Способы обеспечения исполнения налогового обязательства (общая характеристика)
20. Пени как способ исполнения налогового обязательства
21. Приостановление операций по счетам электронным кошелькам как способ обеспечения исполнения налогового обязательства
22. Арест имущества как способ обеспечения исполнения налогового обязательства
23. Зачет, возврат налогов, сборов (пошлин).
24. Налоговый контроль и формы его осуществления.
25. Проверка как способ осуществления контрольных мероприятий
26. Виды проверок по законодательству Республики Беларусь
27. Камеральная налоговая проверка: понятие и порядок осуществления.
28. Камеральная проверка соответствия расходов доходам физического лица.
29. Контрольно-ревизионная документация и порядок ее оформления
30. Обжалование решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц
31. Налоговые споры и порядок их разрешения
32. Принципы определения цены на товары (работы, услуги), имущественные права для целей налогообложения
33. Взаимозависимые лица
34. Международное двойное налогообложение: понятие и способы устранения
35. Налог на добавленную стоимость
36. Акцизы
37. Налог на прибыль
38. Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство
39. Подоходный налог с физических лиц
40. Налоговые вычеты по подоходному налогу с физических лиц
41. Ставки подоходного налога с физических лиц
42. Налог на недвижимость
43. Земельный налог
44. Экологический налог
45. Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов.
46. Оффшорный сбор
47. Государственная пошлина
48. Местные налоги и сборы
49. Особые режимы налогообложения (общая характеристика)
50. Налог при упрощенной системе налогообложения

51. Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц

52. Единый налога для производителей сельскохозяйственной продукции

53. Налог на игорный бизнес

54. Налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности

55. Налог на профессиональный доход

56. Особенности налогообложения в свободных экономических зонах

4. ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ

4.1. Рекомендуемая литература

Основная

1. Винницкий, Д. В. Налоговое право : учебник / Д. В. Винницкий. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт, 2019. – 360 с.
2. Козырин, А. Н. Налоговое право : учебник / А. Н. Козырин. – М. : Изд. дом Высшей школы экономики, 2021. – 487 с.
3. Крохина, Ю. А. Налоговое право : учебник / Ю. А. Крохина. – 10-е изд., пер. и доп. – М. : Юрайт, 2022. – 503 с.
4. Налоговое право : учебник / Г. Ф. Ручкина [и др.] ; под ред. Г. Ф. Ручкиной, М. Ю. Березина. – М. : Проспект, 2022. – 800 с.
5. Налоговое право : учебник / И. А. Цинделиани [и др.] ; под ред. И. А. Цинделиани. – 3-е изд., испр. и доп. – М. : Проспект, 2021. – 704 с.
6. Налоговое право : учебник / Л. Л. Арзуманова [и др.] ; под ред. Е. Ю. Грачевой, О. В. Болтиновой. – М. : Проспект, 2021. – 304 с.
7. Налоговое право : учебник / Е. М. Ашмарина [и др.] ; под ред. Е. М. Ашмариной. – М. : КноРус, 2021. – 294 с.
8. Пепеляев, С. Г. Налоговое право : курс лекций / С. Г. Пепеляев. – М. : Статут, 2022. – 414 с.
9. Пилипенко, А. А. Финансовое право : пособие / А. А. Пилипенко. – Минск : БГУ, 2022. – 378 с.
10. Тедеев, А. А. Налоговое право : учебник / А. А. Тедеев, В. А. Парыгин. – 8-е изд., пер. и доп. – М. : Юрайт, 2022. – 410 с.
11. Финансовое право : учеб. пособие / К. С. Бельский [и др.] ; под ред. К. С. Бельского, С. С. Тропской. – М. : Проспект, 2020. – 535 с.
12. Финансовое право : учебник / Е. Ю. Грачева [и др.] ; отв. ред. Е. Ю. Грачева, О. В. Болтинова. – М. : Проспект, 2022. – 624 с.
13. Финансовое право : учебник / Б. Г. Бадмаев [и др.] ; под ред. И. А. Цинделиани. – М. : Проспект, 2022. – 656 с.
14. Финансовое право : учебник / отв. ред. И. В. Рукавишникова. – М. : Норма, 2021. – 646 с.
15. Финансовое право: учебник / А. С. Алимбекова [и др.] ; отв. ред. Н. И. Химичева, Е. В. Покачалова. – 6-е изд., перераб. и доп. – М. : Норма, 2020. – 800 с.

Дополнительная

16. Алтухова, Е. В. Сделки между взаимозависимыми лицами. Налоговые риски / Е. В. Алтухова. – М. : Волтерс Клувер, 2011. – 232 с.
17. Апресова, Н. Г. Правовые основы налогообложения и налогового планирования хозяйствующих субъектов : учеб. пособие / Н. Г. Апресова. – М. : Проспект, 2013. – 144 с.

18. Архитектоника современного налогообложения потребления / И.А. Майбуров [и др.] ; под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2020. – 399 с.
19. Архипов, А. А. Сроки в налоговом праве / А. А. Архипов. – М. : Статут, 2011. – 198 с.
20. Бабанова, Ю. В. Юридические факты в налоговом праве (вопросы теории и практики) / Ю. В. Бабанова, Н. А. Сатарова. – М. : Юрлитинформ, 2012. – 160 с.
21. Барулин, С. В. Теория и история налогообложения : учеб. пособие / С. В. Барулин, В. А. Динес. – М. : Кнорус, 2014. – 406 с.
22. Борзунова, О. А. Теория и практика кодификации в налоговом праве / О. А. Борзунова. – М. : ЮНИТИ, 2013. – 255 с.
23. Васильева, Е. Г. Налоговая выгода / Е. Г. Васильева. – М.: Юрлитинформ, 2015. – 176 с.
24. Васянина, Е. Л. Актуальные проблемы налогового права : учебник / Е. Л. Васянина ; под ред. С. В. Запольского. – М. : ИНФРА-М, 2020. – 330 с.
25. Вильгоненко, И. М. Отдельные актуальные аспекты современного налогового законодательства / И. М. Вильгоненко, Г. В. Станкевич, С. А. Кубатко. – М. : Проспект, 2023. – 176 с.
26. Вылкова, Е. С. Налоговое планирование : учебник / Е. С. Вылкова. – М. : Юрайт, 2012. – 639 с.
27. Григорьева, Е. Н. Налоговое право : учеб.-методич. пособие / Е. Н. Григорьева, А. А. Пилипенко. – Минск : БГЭУ, 2021. – 165 с.
28. Гусева, Т. А. Налоговое планирование в предпринимательской деятельности : правовое регулирование / Т. А. Гусева ; под ред. Н. И. Химичевой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Волтерс Клувер, 2007. – 432 с.
29. Дементьев, И. В. Налоговое правоприменение / И. В. Дементьев ; под ред. М. В. Сенцовой. – М. : Проспект, 2022. – 120 с.
30. Демин, А. В. Доктрина бенефициарного собственника в налоговом праве / А. В. Демин, А. В. Николаев. – М. : Проспект, 2022. – 296 с.
31. Демин, А. В. Неопределенность в налоговом праве и правовые последствия ее преодоления / А. В. Демин. – М. : РИОР, 2013. – 246 с.
32. Демин, А. В. Общая теория налогово-правовых норм / А. В. Демин. – М. : РИОР, 2012. – 216 с.
33. Демин, А. В. Принцип определенности налогообложения / А. В. Демин. – М. : Статут, 2015. – 368 с.
34. Евстигнеев, Е. Н. Налоговый менеджмент и налоговое планирование в России / Е. Н. Евстигнеев, Н. Г. Викторова. – М. : РИОР, 2012. – 270 с.
35. Институты финансовой безопасности / И. И. Кучеров [и др.] ; отв. ред. И. И. Кучеров, Н. А. Поветкина. – М. : ИНФРА-М : Ин-т зак-ва и сравнительного правоведения при Правительстве Рос. Федерации, 2017. – 246 с.
36. Козлов, Н. А. Защита прав налогоплательщика в ходе налогового контроля / Н. А. Козлов ; под ред. М. В. Карасевой. – М. : Проспект, 2022. – 208 с.

37. Козырин, А.Н. Налоговое право ЕАЭС : учебник / А. Н. Козырин. – М. : Норма, 2022. – 388 с.
38. Красюков, А. В. Налоговые имущественные правоотношения / А. В. Красюков. – М. : Проспект, 2022. – 336 с.
39. Кучеров, И. И. Теория налогов и сборов (правовые аспекты) / И. И. Кучеров. – М. : ЗАО «ЮрИнфоР», 2009. – 473 с.
40. Лопатникова, Е. А. Реализация принципов налогового права / Е. А. Лопатникова ; под ред. И. И. Кучерова. – М. : Юриспруденция, 2012. – 160 с.
41. Майбуrow, И. А. Теория налогообложения. Продвинутый курс : учебник / И. А. Майбуrow, А. М. Соколовская. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2017. – 591 с.
42. Международное налоговое право : учеб. пособие / Л. Л. Арзуманова [и др.] ; отв. ред. Л. Л. Арзуманова, Е. Н. Горлова. – М. : Норма : ИНФРА-М. 2022. – 127 с.
43. Налоговое право Евразийского экономического сообщества: правовой режим налога на добавленную стоимость / Д. В. Винницкий [и др.] ; под ред. Д. В. Винницкого. – М. : Волтерс Клувер, 2010. – 304 с.
44. Налоговые реформы: теория и практика / И. А. Майбуrow [и др.] ; под ред. И. А. Майбуrow, Ю. Б. Иванова. – М. : ЮНИТИ, 2013. – 462 с.
45. Налоговые системы. Методология развития / И. А. Майбуrow [и др.] ; под ред. И. А. Майбуrow, Ю. Б. Иванова. – М. : ЮНИТИ, 2014. – 460 с.
46. Николаев, А. В. Правила плана BEPS против избежания налогов в контексте трансграничных процентов / А. В. Николаев. – М. : Проспект, 2021. – 240 с.
47. Пансков, В. Г. Налоги и налогообложение: теория и практика : учебник / В. Г. Пансков. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт, 2011. – 680 с.
48. Пилипенко, А. А. Деловая цель в налоговых отношениях: нормативный и научно-прикладной анализ / А. А. Пилипенко // Журн. Белорус. гос. ун-та. Право. – 2019. – № 1. – С. 58–64.
49. Пилипенко, А. А. Дробление бизнеса как проявление дискуссионности налоговой оптимизации в современных условиях / А. А. Пилипенко // Право.by. – 2021. – № 2. – С. 55–61.
50. Пилипенко, А. А. К вопросу о разумности в налоговых отношениях / А. А. Пилипенко // Журн. Белорус. гос. ун-та. Право. – 2023. – № 3. – С. 41–48.
51. Пилипенко, А. А. Морально-этические и потенциально доверительные аспекты взаимодействия налогоплательщика и государства / А. А. Пилипенко // Право.by. – 2020. – № 4. – С. 71–76.
52. Пилипенко А. А. Налоговое право : учеб. пособие / А. А. Пилипенко. – Минск : Книжный Дом, 2006. – 448 с.
53. Пилипенко, А. А. Налоговые аспекты принципа определенности в праве / А. А. Пилипенко // Право.by. – 2017. – № 2. – С. 57–62.
54. Пилипенко, А. А. Налоговые аспекты принципа поддержания доверия к закону и действиям государства / А. А. Пилипенко // Право.by. – 2019. – № 5. – С. 71–75.

55. Пилипенко, А. А. Налоговые аспекты юридической квалификации сделки / А. А. Пилипенко // Журн. Белорус. гос. ун-та. Право. – 2020. – № 2. – С. 35–42.
56. Пилипенко, А. А. Нормативное и научно-прикладное осмысление принципа стабильности налогового законодательства / А. А. Пилипенко // Право.by. – 2021. – № 3. – С. 51–55.
57. Пилипенко, А. А. Правовое обеспечение оптимизации налоговых рисков / А. А. Пилипенко. – Минск : БГУ, 2021. – 331 с.
58. Пилипенко, А. А. Правовые аспекты экономической обоснованности фискальных платежей / А. А. Пилипенко // Право.by. – 2017. – № 1. – С. 70–76.
59. Пилипенко, А. А. Применение судебных доктрин в налоговой сфере / А. А. Пилипенко // Право.by. – 2018. – № 2. – С. 50–56.
60. Пилипенко, А. А. Теоретико-прикладные аспекты концепции должной осмотрительности в налоговой сфере / А. А. Пилипенко // Право.by. – 2018. – № 1. – С. 57–62.
61. Попов, В. В. Принципы защиты прав и законных интересов субъектов отношений в сфере налогообложения / В. В. Попов. – М. : Юрлитинформ, 2012. – 160 с.
62. Пономарева, К. А. Режим налогообложения прибыли и доходов в Европейском союзе и Европейском экономическом союзе / К. А. Пономарева. – М. : Проспект, 2021. – 190 с.
63. Сасов, К. А. Правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации по налогообложению / К. А. Сасов ; под ред. С. Г. Пепеляева. – М. : Волтерс Клувер, 2008. – 320 с.
64. Сасов, К. А. Солидарная ответственность в налоговом праве / К. А. Сасов. – М. : Альпина Паблишерз, 2011. – 201 с.
65. Смирнов, Д. А. Принципы российского налогового права: понятие, формирование, реализация / Д. А. Смирнов. – М. : Юрлитинформ, 2011. – 248 с.
66. Смолицкая, Е. Е. Гражданско-правовые институты и термины в налоговом праве / Е. Е. Смолицкая. – М. : Проспект, 2020. – 176 с.
67. Смолицкая, Е. Е. Законные налоговые схемы / Е. Е. Смолицкая. – М. : Проспект, 2019. – 288 с.
68. Соловьев, И. Н. Механизмы амнистирования в сфере экономики и налогообложения: налоговая амнистия / И. Н. Соловьев. – М. : Проспект, 2014. – 183 с.
69. Старых, Ю. В. Усмотрение в налоговом правоприменении / Ю. В. Старых ; под ред. М. В. Карасевой. – М. : ИД «Юриспруденция», 2007. – 176 с.
70. Султанов, А. Р. Борьба с проблемами в Налоговом кодексе Российской Федерации и фиксированными идеями в налоговых спорах / А. Р. Султанов. – М. : Статут, 2022. – 472 с.
71. Теоретико-методологический конструктив индивидуального подоходного налогообложения / И. А. Майбуrows [и др.] ; под ред. И. А. Майбуrowa. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 327 с.

72. Теория и прагматика имущественного налогообложения физических лиц / И. А. Майбуров [и др.] ; под ред. И. А. Майбутова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2022. – 311 с.
73. Теоретико-методологические аспекты имущественного налогообложения юридических лиц / И. А. Майбуров [и др.] ; под ред. И. А. Майбутова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2022. – 263 с.
74. Теоретико-методологическая палитра косвенного налогообложения / И. А. Майбуров [и др.] ; под ред. И. А. Майбутова, Ю. Б. Иванова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2020. – 375 с.
75. Тютин, Д. В. Налоговый контроль, ответственность и защита прав налогоплательщиков / Д. В. Тютин. – М. : КОНТРАКТ, 2014. – 216 с.
76. Шамяонов, А. Р. Пени в налоговом и таможенном праве: сравнительно-правовое исследование / А. Р. Шамяонов. – М. : Проспект, 2020. – 120 с.
77. Шамяаметьев, А. А. Международный фактор в правовом регулировании налогов / А. А. Шамяаметьев. – М. : Юрлитинформ, 2010. – 216 с.
78. Шепенко, Р. А. Международные налоговые правила в систематическом изложении : учеб. пособие / Р. А. Шепенко. – М. : Проспект, 2021. – 240 с.
79. Юзвак, М. В. Аналогия в налоговом / М. В. Юзвак ; под ред. Д.М. Щекина. – М. : РИОР, 2014. – 136 с.
80. Ядрихинский, С. А. Законные интересы налогоплательщиков: проблемы теории и практики / С. А. Ядрихинский. – М. : Проспект, 2020. – 384 с.
81. Ядрихинский, С. А. Механизм обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов. Проблемы теории и практики / С. А. Ядрихинский. – М. : Норма : ИНФРА-М, 2017. – 144 с.

Законодательные и иные нормативные правовые акты

82. Конституция Республики Беларусь, 15 марта 1994 г., № 2875-ХП (с изм. и доп., принятыми на республиканских референдумах 24.11.1996 г., 17.10.2004 г., 04.03.2022 г.) // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.
83. Налоговый кодекс Республики Беларусь [Электронный ресурс] : Кодекс Респ. Беларусь, 19 дек. 2002 г., № 166-З // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.
84. О некоторых вопросах признания задолженности безнадежным долгом и ее списания [Электронный ресурс] : Указ Президента Респ. Беларусь, 13 июня 2008 г., № 329 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.
85. О порядке освобождения юридических лиц и индивидуальных предпринимателей от уплаты пеней [Электронный ресурс] : Указ Президента Респ. Беларусь, 23 июля 2015 г., № 340 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2023.

86. О совершенствовании безналичных расчетов [Электронный ресурс] : Указ Президента Респ. Беларусь, 16 окт. 2018 г., № 414 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

87. О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь [Электронный ресурс] : Указ Президента Респ. Беларусь, 16 окт. 2009 г., № 510 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

88. О совершенствовании правового регулирования отдельных отношений в экономической сфере [Электронный ресурс] : Указ Президента Республики Беларусь, 3 нояб. 2005 г., № 520 // Эталон-Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

89. О методике формирования системы оценки степени риска [Электронный ресурс] : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 22 янв. 2018 г., № 43 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

90. О предоставлении сведений о доходах физических лиц [Электронный ресурс] : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 7 апр. 2021 г., № 201 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

91. О некоторых мерах по реализации Указа Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. № 510 : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 18 марта 2010 г., № 383 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

92. Об особенностях оценки отдельных хозяйственных операций [Электронный ресурс] : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 15 июля 2022 г., № 465 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

93. Об утверждении Положения о Государственном реестре плательщиков (иных обязанных лиц) [Электронный ресурс] : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 4 марта 2004 г., № 230 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

94. Об утверждении Положения о порядке хранения сведений, составляющих налоговую тайну, доступа к ним и их разглашения [Электронный ресурс] : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 16 сент. 2004 г., № 1149 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

95. Положение о Министерстве по налогам и сборам Республики Беларусь [Электронный ресурс] : утв. постановлением Совета Министров Респ. Беларусь, 31 окт. 2001 г., № 1592 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

96. Положение о порядке определения размера причитающихся к уплате в бюджет сумм налогов, сборов (пошлин) на основании сведений о движении денежных средств по счетам проверяемого субъекта в банке и (или) сведений о проверяемом субъекте, полученных от других государственных органов,

юридических и физических лиц, либо расчетным методом на основании сведений о юридических лицах и индивидуальных предпринимателях, осуществляющих аналогичные виды деятельности [Электронный ресурс] : утв. постановлением Совета Министров Респ. Беларусь, 24 марта 2010 г., № 426 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

97. Положение о порядке проведения контрольных закупок [Электронный ресурс] : утв. постановлением Совета Министров Респ. Беларусь, 30 апр. 2009 г., № 54 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

98. Положение о создании и организации работы налоговых постов [Электронный ресурс] : утв. постановлением Совета Министров Респ. Беларусь, 20 янв. 2004 г., № 48 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

99. О методах и способах проведения проверок налоговыми органами и установлении форм документов [Электронный ресурс] : постановление Министерства по налогам и сборам Респ. Беларусь, 30 апр. 2019 г., № 24 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

100. Об исчислении и уплате налогов, сборов (пошлин), иных платежей [Электронный ресурс] : постановление Министерства по налогам и сборам Респ. Беларусь, 3 янв. 2019 г., № 2 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

101. Об исчислении и уплате налогов с физических лиц [Электронный ресурс] : постановление Министерства по налогам и сборам Респ. Беларусь, 31 дек. 2010 г., № 100 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

102. Об установлении форм документов [Электронный ресурс] : постановление Министерства по налогам и сборам Респ. Беларусь, 31 дек. 2010 г., № 97 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

103. Об установлении форм контрольных списков вопросов (чек-листов) [Электронный ресурс] : постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь, 15 апр. 2013 г., № 32 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

104. О взаимодействии электронным способом с плательщиком налогов, сборов (пошлин) [Электронный ресурс] : постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь, 31 янв. 2017 г., № 2 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

105. О некоторых вопросах взаимодействия налоговых органов и банков, небанковских кредитно-финансовых организаций Республики Беларусь при направлении и получении электронных документов [Электронный ресурс] : постановление Министерства по налогам и сборам Респ. Беларусь и Правления

Нац. банка Респ. Беларусь, 3 сент. 2015 г., № 23/535 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

106. О мерах по реализации Указа Президента Республики Беларусь от 18 апреля 2019 г. № 151 [Электронный ресурс] : постановление Комитета государственного контроля Республики Беларусь, 9 июля 2019 г., № 9 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

107. О применении судами законодательства при рассмотрении экономических и гражданских дел, возникающих из налоговых правоотношений [Электронный ресурс] : постановление Пленума Верх. Суда Респ. Беларусь, 19 дек 2019 г., № 6 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

108. О формировании и исполнении планов выборочных проверок [Электронный ресурс] : приказ Комитета государственного контроля Респ. Беларусь, 4 апр. 2018 г., № 17 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2025.

109. Об утверждении критериев оценки степени риска в целях отбора проверяемых субъектов для проведения выборочной проверки [Электронный ресурс] : приказ Министерства по налогам и сборам Респ. Беларусь, 9 февр. 2019 г., № 2 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2024.

4.2. Электронные ресурсы

1. Образовательный портал БГУ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://dl.bsu.by>. – Дата доступа: 06.05.2025.

2. Электронная библиотека БГУ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://elib.bsu.by>. – Дата доступа: 06.05.2025.