

ОСНОВНЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ, обязательные элементы юридического состава налога, без определения которых налоговое обязательство нельзя считать установленным. К основным элементам налога относятся: субъект налога (см. *Плательщики налогов*); объект налогообложения; налоговая база; налоговая ставка (ставки); налоговый период; порядок исчисления; порядок и сроки уплаты.

Объектами налогообложения признаются обстоятельства, с наличием которых у плательщика налоговое законодательство связывает возникновение налогового обязательства. Каждый налог, сбор (пошлина) имеет самостоятельный объект налогообложения. Один и тот же объект может облагаться определённым налогом, сбором (пошлиной) у 1 плательщика только 1 раз за соответствующий налоговый период (ст. 28 НК). Самыми распространёнными объектами налогообложения в налоговом законодательстве Республики Беларусь являются доход, прибыль и выручка (налог на прибыль, налог на доходы, подоходный налог, налогообложение доходов в отдельных сферах деятельности, налог на доходы от лотерейной деятельности и др.). Объектами налогообложения могут выступать земельный участок (налог на землю); объёмы используемых (изымаемых, добываемых) природных ресурсов; объёмы переработанных нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти; объёмы выводимых в окружающую среду выбросов (сбросов) загрязняющих веществ; объёмы перемещаемых по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов и др. (экологический налог); основные средства, являющиеся собственностью или находящиеся во владении плательщиков, объекты незавершённого строительства, а также принадлежащие физическим лицам жилые дома, садовые домики, дачи, жилые помещения (квартиры, комнаты), надворные постройки, гаражи, иные здания и строения (налог на недвижимость) и т.д.

Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения. Налоговая база и порядок её определения (исчисления) устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине). Налоговая база отражает объект налогообложения в его количественном выражении и является основой налога, поскольку к ней непосредственно применяется ставка налога, по которой исчисляется его сумма. Так, например, по налогу на доходы от лотерейной деятельности объектом налогообложения является выручка от организации лотерейного процесса. Под выручкой от организации лотерейного процесса понимается общий объём реализации лотерейных билетов, исчисленный исходя из количества проданных лотерейных билетов и их продажной стоимости. При исчислении налога налогооблагаемая база определяется как разница между суммой выручки от организации лотерейного процесса и суммой начисленного призового фонда лотереи.

Под единицей налогообложения понимают единицу масштаба налога, которой измеряется налоговая база. Самой распространённой единицей налогообложения является национальная денежная единица (белорусский рубль). При обложении земель используются единицы измерения, принятые в стране (акр, сотка, квадратный метр и др.). В Республике Беларусь единицей измерения земельного участка является гектар.

Налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы, если иное не установлено НК. Налоговые ставки и порядок их применения устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине). По видам налоговые ставки делятся на твёрдые и процентные. Твёрдые ставки – это когда на каждую единицу налогообложения определён фиксированный размер налога. Процентные ставки бывают пропорциональные и прогрессивные. Примером пропорциональной ставки является ставка налога на прибыль в размере 24 %. Прогрессивная ставка установлена по подоходному налогу с физических лиц, её размер увеличивается по прогрессивной шкале по мере роста облагаемого дохода.

Под *налоговым периодом* понимается календарный год или иной период времени, определяемый применительно к каждому конкретному налогу, сбору (пошлине), по

окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма этого налога, сбора (пошлины). В случаях, установленных НК, на плательщиков (иных обязанных лиц) может возлагаться обязанность по уплате налога или сбора в течение налогового периода.

Общие положения, касающиеся *порядка исчисления налогов, сборов (пошлин), порядка и сроков их уплаты*, определены в ст. 44 – 46 НК. Порядок уплаты налога, сбора (пошлины) устанавливается применительно к каждому налогу, сбору (пошлине). Согласно ст. 44 НК, плательщик (иное обязанное лицо) самостоятельно исчисляет сумму налога, сбора (пошлины), подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот. В случаях, предусмотренных налоговым законодательством, обязанность по исчислению суммы налога, сбора (пошлины) может быть возложена на налоговый или таможенный орган либо налогового агента.

Сроки уплаты налогов, сборов (пошлин) устанавливаются налоговым или таможенным законодательством применительно к каждому налогу, сбору (пошлине). Изменение плательщиком (иным обязанным лицом), налоговым или иным органом установленного налоговым или таможенным законодательством срока уплаты налога, сбора (пошлины) не допускается, за исключением случаев, когда в соответствии с п. 4 ст. 43 НК организациям и индивидуальным предпринимателям может быть оказана государственная поддержка индивидуально в порядке, определяемом Президентом Республики Беларусь, в виде изменения установленного законодательством срока уплаты налогов, сборов (пошлин) и пеней. Сроки уплаты налога, сбора (пошлины) могут быть определены календарной датой, истечением периода времени, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, или на действие, которое должно быть совершено.

В соответствии со ст. 46 НК уплата налогов, сборов (пошлин) производится: разовой уплатой всей причитающейся суммы налога, сбора (пошлины) либо в ином порядке, установленном НК и другими актами налогового или таможенного законодательства; в наличном или безналичном порядке в белорусских рублях, если иное не установлено законодательными актами. Уплата налога, сбора (пошлины) представителем плательщика от имени представляемого им плательщика, если иное не установлено налоговым или таможенным законодательством, производится только за счёт средств этого плательщика.

Допускается в порядке, установленном НК, зачитывать излишне уплаченные или взысканные суммы налогов, сборов (пошлин), пеней и направлять их в счёт погашения задолженности и (или) исполнения предстоящего налогового обязательства. При этом днём уплаты налога, сбора (пошлины), пеней плательщиком (иным обязанным лицом) признаётся день произведённого налоговым или таможенным органом зачёта излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней в счёт задолженности и (или) в счёт исполнения предстоящего налогового обязательства. Кроме того, допускается взаимозачёт налогов, сборов (пошлин), подлежащих уплате плательщиком (иным обязанным лицом), и финансовых обязательств республиканских органов государственного управления, местных исполнительных и распорядительных органов перед этим плательщиком (иным обязанным лицом.) Порядок проведения взаимозачёта устанавливается законодательством.

Кроме основных элементов, существуют и факультативные элементы, отсутствие которых не влияет на степень определённости налогового обязательства. Факультативные элементы не обязательно присутствуют в каждом налоге. Такими факультативными элементами являются налоговые льготы.

Т.С. Бойко