

ГОСУДАРСТВЕННОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ  
ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«БЕЛОРУССКО-РОССИЙСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Кафедра «Финансы и бухгалтерский учет»

# НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ

*Методические рекомендации к самостоятельной работе  
для студентов специальности  
1 - 25 01 04 «Финансы и кредит»  
специализации 1-25 01 04 03 «Налоги и налогообложение»  
заочной формы обучения*

Могилев 2017

УДК 336.221  
ББК 65.261.4  
Н 23

Рекомендовано к изданию  
учебно-методическим отделом  
Белорусско-Российского университета

Одобрено кафедрой «Финансы и бухгалтерский учет»  
«21» марта 2017 г., протокол № 12

Составитель: ст. преподаватель Т. В. Сидорова

Рецензент канд. экон. наук, доц. А. В. Александров

В методических рекомендациях изложены теоретические и практические аспекты налогового администрирования в Республике Беларусь.

Учебно-методическое издание

## НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ

Ответственный за выпуск

М. С. Александрёнок

Технический редактор

Т. В. Сидорова

Компьютерная верстка

Т. В. Сидорова

Подписано в печать . Формат 60х84:16. Бумага офсетная. Гарнитура Таймс.  
Печать трафаретная. Усл.печ. л. . Уч.-изд. л. . Тираж 30 экз. Заказ №

Издатель и полиграфическое исполнение:  
Государственное учреждение высшего профессионального образования  
«Белорусско-Российский университет».  
Свидетельство о государственной регистрации издателя,  
изготовителя, распространителя печатных изданий  
№ 1:156 от 24.01.2014 г.  
Пр. Мира, 43, 212000, Могилев.

© ГУ ВПО «Белорусско-Российский  
университет», 2017

## Содержание

Введение.....	4
1 Сущность налогового администрирования, цель, задачи и место в системе государственного управления.....	5
2 Налоговые органы Республики Беларусь, принципы их построения и деятельности, структура и функции.....	8
3 Законодательная база налогового администрирования, основные ее положения.....	14
4 Учет налогоплательщиков в налоговых органах.....	16
5 Информатизация налоговых органов.....	21
6 Налоговое обязательство и его исполнение.....	25
7 Способы обеспечения исполнения налогового обязательства, уплаты пеней.....	31
8 Принудительное исполнение налогового обязательства, взимание пеней.....	35
9 Налоговый контроль.....	38
10 Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение.....	42
11 Количественный анализ структуры и тенденций изменения налоговых доходов бюджетов.....	46
Список литературы.....	48

## **Введение**

Цель данных методических рекомендаций – профессиональная подготовка специалистов высшей квалификации, направленная на формирование системы специальных умений и навыков, которые они могли бы самостоятельно применять в практической деятельности.

В процессе самостоятельного изучения представленного в методических рекомендациях материала студенты смогут приобрести необходимые научные знания и подготовиться к аудиторной контрольной работе и зачету по дисциплине «Налоговое администрирование».

Примерное содержание аудиторной контрольной работы: тестовые задания и задачи по темам учебной дисциплины.

Методические рекомендации составлены в соответствии с учебной программой дисциплины и включают теоретический материал по темам лекционных занятий, примерные тестовые задания и задачи с методическими пояснениями для их решения.

# **1 Сущность налогового администрирования, цель, задачи и место в системе государственного управления**

## **Сущность налогового администрирования, его цель и задачи**

Обеспечение полного и устойчивого сбора налогов и других обязательных платежей является важнейшим условием стабилизации финансовой системы государства. Решение этой задачи связывается в настоящее время с налоговым администрированием.

Налоговое администрирование можно рассматривать как осуществление налоговой администрацией в пределах ее компетенции функций и полномочий, установленных ей государством и налоговым законодательством. Главная его составная часть – система управления налогами. Она включает комплекс мер по оптимизации структуры налогов; по совершенствованию механизма их взимания, налогового учета и отчетности; по контролю за правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты налогов; по соблюдению установленных налоговым законодательством прав и обязанностей налоговых органов и налогоплательщиков; по распределению налоговых поступлений между бюджетами разных уровней; по сбору и анализу получаемых результатов; по подготовке предложений по повышению их эффективности; гармонизации налоговых отношений всех участников процесса налогообложения.

Целью налогового администрирования является достижение оптимального соотношения фискальной и распределительной функций налогов в налоговой системе страны при минимальных затратах на его осуществление.

Задачами налогового администрирования на макроуровне являются:

- анализ макроэкономических процессов налогообложения и выработка исходных данных для прогнозирования их развития;
- оценка отклонения фактических значений макропоказателей от прогнозируемых и выявление их причин;
- концептуальная и детальная разработка налогового законодательства.

Задачами налогового администрирования на микроуровне являются:

- ввод в действие принимаемых налоговых законов;
- обеспечение повседневной деятельности налоговых органов по мобилизации налогов и сборов;
- разработка и реализация организационных мероприятий, повышающих эффективность функционирования налоговых органов.

## **Принципы и методы налогового администрирования**

Администрирование налогов, как вид государственной деятельности, строится и базируется на определенных принципах:

- законности;
- равенства перед законом;
- гласности;
- добровольного исполнения налоговой обязанности;
- права на защиту субъектом налогового администрирования;
- презумпции невиновности налогоплательщика;
- эффективности;
- соблюдения налоговой тайны;
- неотвратимости юридической ответственности.

К числу методов налогового администрирования можно отнести следующие методы регулятивной и юрисдикционной деятельности:

- нормативно-правовое регулирование;
- регистрационные действия;
- учет и контроль;
- обеспечение исполнения обязанностей по уплате налогов;
- применение санкций;
- разрешение споров.

### **Элементы налогового администрирования**

Налоговое администрирование как система управления налоговыми отношениями включает в себя налоговое планирование, учет и отчетность, налоговый контроль, налоговое регулирование.

Налоговое планирование как один из элементов налогового администрирования нацелено на определение объема изъятий в форме налогов и сборов для обеспечения формирования доходной части бюджетов (республиканского и местных) и оптимизации налоговой нагрузки. Оно обеспечивает решение следующих основных задач:

- оценка налогового потенциала по уровням бюджетной системы;
- прогнозирование налоговых поступлений;
- формирование и утверждение бюджетов по налогам;
- разработка контрольных заданий по уровням бюджетной системы;
- распределение налоговых ставок и льгот.

В теории и на практике налогового администрирования различают три вида налогового планирования: стратегическое, тактическое и оперативное.

Стратегическое налоговое планирование (прогнозирование) нацелено на прогнозирование и оценку налогового потенциала и объема налоговых поступлений в бюджеты всех уровней.

Тактическое (текущее) налоговое планирование решает задачи ближайшего периода (чаще всего один год):

- определение налоговой базы по конкретным налогам;
- расчет возможных объемов налогов;
- оценка результатов изменения налогового законодательства;

- оценка собираемости отдельных налогов;
- объем выпадающих доходов;
- анализ задолженности (недоимок) по видам налогов, категориям налогоплательщиков, отраслям и регионам.

Оперативное налоговое планирование направлено на разработку краткосрочных плановых заданий, направленных на обеспечение выполнения текущих планов по налоговым поступлениям.

Налоговый учет призван служить интересам всех участников налоговых отношений и выступает как важнейшее средство руководства и управления налоговым производством. На учет и отчетность в системе налогового администрирования возлагаются следующие функции:

- регистрация налогоплательщиков;
- учет налоговых поступлений;
- контроль своевременности поступления платежей;
- формирование системы учетно-аналитических показателей в виде отчетности, пригодной для принятия управленческих решений и оценки налогового потенциала территории;
- оценка деятельности налоговых администраций;
- анализ использования средств на содержание налоговых органов и их финансово-хозяйственную деятельность.

Налоговый контроль в системе налогового администрирования имеет основную цель – противодействие уходу от налогов и обеспечение стабильных поступлений их в доход бюджетов. С учетом этого предметом налогового контроля является своевременность и полнота уплаты налогов и сборов организациями и физическими лицами. Субъектами налогового контроля выступают Министерство по налогам и сборам РБ, Государственный таможенный комитет РБ, их территориальные органы, органы внутренних дел. Объектом налогового контроля являются налогоплательщики.

Налоговое регулирование направлено на достижение баланса общественных, корпоративных и личных экономических интересов участников налоговых отношений. Оно, с одной стороны, нацелено на финансовое обеспечение общественных интересов путем формирования необходимых на эти цели поступлений в бюджеты всех уровней. С другой стороны, оно должно стимулировать воспроизводственные процессы бизнеса, который и является базой для решения первой задачи. Налоговое регулирование реализуется в следующих формах:

- оптимизация системы налогов государства;
- налоговое стимулирование;
- система ответственности (санкций).

*Пример тестового задания.*

1 К функциям налогового администрирования относятся:

- а) учет, планирование, контроль, анализ, регулирование;
- б) регулирование, планирование, анализ;
- в) планирование, контроль, регулирование.

Литература: [1, 2, 4].

Нормативные правовые акты: [5].

## **2 Налоговые органы Республики Беларусь, принципы их построения и деятельности, структура и функции**

### **Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь, его структура, задачи и функции**

Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь (МНС РБ) является республиканским органом государственного управления:

- проводящим государственную политику и осуществляющим регулирование и управление в сфере налогообложения, государственного контроля за производством и оборотом алкогольной, непищевой спиртосодержащей продукции, непищевого этилового спирта и табачных изделий, оборотом табачного сырья, а также координирующим деятельность в этой сфере других республиканских органов государственного управления;
- реализующим государственную политику в сфере игорного бизнеса, в том числе осуществляющим лицензирование деятельности в данной сфере.

МНС в своей деятельности руководствуется Конституцией Республики Беларусь, иными актами законодательства, а также Положением о МНС РБ.

МНС осуществляет свою деятельность во взаимодействии с республиканскими органами государственного управления и иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, местными Советами депутатов, местными исполнительными и распорядительными органами.

В структуру МНС входят главные управления, управления, отделы.

В целях реализации полномочий МНС в административно-территориальных единицах Республики Беларусь создаются инспекции Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь по областям и г. Минску, районам, городам, районам в городах, являющиеся территориальными органами МНС.

МНС является вышестоящим органом по отношению к инспекциям МНС, а также государственным организациям, подчиненным МНС.

Основными задачами МНС являются:



- осуществление в пределах своей компетенции контроля за соблюдением налогового законодательства, законодательства о предпринимательстве, лицензировании отдельных видов деятельности, ремесленной деятельности, деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма, декларировании физическими лицами доходов и имущества, а также правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты налогов, сборов (пошлин) (далее – налоги), иных обязательных платежей, в том числе в государственные целевые бюджетные фонды, в случаях, установленных законодательными актами, пеней, штрафов;

- осуществление контроля за соблюдением законодательства, регулирующего производство и оборот алкогольной, непивной спиртосодержащей продукции, непивного этилового спирта и табачных изделий, оборот табачного сырья;

- осуществление контроля за деятельностью в сфере игорного бизнеса и соблюдением законодательства при осуществлении деятельности в этой сфере;

- учет причитающихся к уплате и фактически уплаченных сумм налогов, иных обязательных платежей в бюджет;

- разработка предложений об упрощении налоговой системы, в том числе совершенствовании порядка исчисления и уплаты налогов, упрощении порядка налогового учета и налогового контроля, и других предложений о совершенствовании налогового законодательства, его унификации, осуществляемой в рамках интеграционных процессов Республики Беларусь и Российской Федерации;

- осуществление в пределах своей компетенции валютного контроля;

- предупреждение, выявление и пресечение нарушений законодательства в пределах своей компетенции;

- разработка (участие в разработке) международных договоров Республики Беларусь по вопросам налогообложения.

### **Должностные лица налоговых органов, их права и обязанности**

В соответствии со ст. 80 Налогового кодекса Республики Беларусь (Общая часть) налоговые органы являются государственными органами, обладающими правами юридического лица, и в пределах своей компетенции проводят государственную политику и осуществляют регулирование и управление в сфере налогообложения.

В соответствии со ст. 81 Налогового кодекса Республики Беларусь налоговые органы и их должностные лица в пределах своей компетенции имеют право:

- 1) получать от плательщика (иного обязанного лица) необходимые для исчисления, уплаты и взыскания налогов, сборов (пошлин) документы (их копии), иную информацию, касающуюся деятельности и имущества плательщика (иного обязанного лица);

2) вызывать в налоговые органы плательщиков (иных обязанных лиц), их представителей, а также других лиц, имеющих документы и (или) информацию о деятельности плательщиков (иных обязанных лиц), в отношении которых проводится проверка;

3) вносить представления (предложения) о ликвидации организаций и прекращении деятельности индивидуальных предпринимателей;

4) вносить представление в лицензирующий орган о приостановлении действия специального разрешения (лицензии) на осуществление видов деятельности в случаях, установленных законодательными актами;

5) получать от других государственных органов, организаций и физических лиц на безвозмездной основе необходимые для выполнения возложенных на налоговые органы обязанностей информацию, в том числе сведения, составляющие коммерческую, профессиональную, банковскую и (или) иную охраняемую законом тайну, с соблюдением требований, установленных законодательными актами, документы, а также заключения соответствующих специалистов, экспертов;

6) при проведении проверки проверять у плательщиков (иных обязанных лиц) и их представителей документы, удостоверяющие личность, и (или) документы, подтверждающие полномочия, в рамках вопросов, подлежащих проверке, требовать и получать от плательщиков (иных обязанных лиц), если иное не предусмотрено законодательством, необходимые для проверки документы (их копии), в том числе в электронном виде, иную информацию, касающуюся их деятельности и имущества, проверять наличные деньги в кассе и у подотчетных лиц, ценные бумаги и другое имущество;

7) производить личный досмотр плательщиков (иных обязанных лиц) и их представителей, досмотр находящихся при них вещей, документов, ценностей и транспортных средств;

8) взыскивать в установленном Налоговым кодексом порядке неуплаченные (не полностью уплаченные) суммы налогов, сборов (пошлин), пеней;

9) проводить мероприятия по выявлению имущества плательщика (иного обязанного лица), а также его дебиторов в порядке, установленном Налоговым кодексом;

10) приостанавливать в случаях, установленных Налоговым кодексом, операции плательщиков (иных обязанных лиц) по их счетам в банках;

11) проводить мониторинг в порядке, установленном Президентом Республики Беларусь;

12) требовать в ходе проведения проверки от представителей плательщика (иного обязанного лица) проведения инвентаризации имущества, а также проверять ее результаты и опечатывать кассы, помещения, места хранения документов и (или) имущества плательщика (иного обязанного лица);

13) в целях налогового контроля в порядке, определяемом законодательством, создавать налоговые посты, обеспечивая нахождение должностных лиц налоговых органов на территории и (или) в помещениях плательщика (иного обязанного лица);

14) проводить в порядке, определяемом Советом Министров Республики Беларусь, контрольные закупки товарно-материальных ценностей, контрольные оформления заказов на выполнение работ, оказание услуг для проверки соблюдения законодательства, в том числе установленного порядка приема наличных денежных средств, порядка осуществления валютных операций;

15) изымать при проведении проверки (за исключением камеральной) в порядке, установленном Налоговым кодексом и иными законодательными актами, оригиналы документов плательщика (иного обязанного лица) либо требовать представления выписок из них или копий;

16) в случаях и порядке, предусмотренных законодательными актами, производить арест и (или) изъятие вещей и товарно-материальных ценностей плательщика (иного обязанного лица), которые являются предметами нарушения налогового и иного законодательства, а также орудиями и средствами совершения нарушения законодательства.

Налоговые органы и их должностные лица обязаны:

- а) действовать в строгом соответствии с законодательством;
- б) корректно и внимательно относиться к плательщикам (иным обязанным лицам), их представителям, не унижать их чести и достоинства;
- в) осуществлять контроль за соблюдением налогового законодательства, правильным исчислением, полной и своевременной уплатой налогов, сборов (пошлин), пеней, а также за правильностью взимания, своевременностью и полнотой перечисления в бюджет налогов, сборов (пошлин);
- г) вести учет плательщиков (в установленных случаях – иных обязанных лиц) в Государственном реестре плательщиков (иных обязанных лиц) и других установленных законодательством реестрах;
- д) в порядке, установленном законодательством, проводить проверки;
- е) в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения плательщиками (иными обязанными лицами) налоговых обязательств, неуплаты (неполной уплаты) пеней применять способы обеспечения исполнения налоговых обязательств, уплаты пеней, а также обеспечивать взыскание неуплаченных (не полностью уплаченных) налогов, сборов (пошлин), пеней в порядке, установленном Налоговым кодексом;
- ж) требовать от плательщиков (иных обязанных лиц), их представителей устранения выявленных нарушений законодательства и контролировать исполнение этих требований;

з) в порядке, установленном Налоговым кодексом, осуществлять зачет или возврат излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней и процентов по ним;

и) соблюдать налоговую тайну и правила хранения сведений о плательщиках (иных обязанных лицах);

к) вести учет причитающихся к уплате и фактически уплаченных плательщиками (иными обязанными лицами) сумм налогов, сборов (пошлин), пеней, составлять и представлять налоговую отчетность по форме и в порядке, установленных законодательством.

Налоговые органы несут также и другие обязанности, определенные законодательными актами.

### **Взаимодействие налоговых органов с банками и другими государственными органами**

В соответствии со ст. 67 Налогового кодекса Республики Беларусь государственные органы и организации, осуществляющие государственную регистрацию организаций, обязаны сообщать в налоговый орган по месту нахождения организации о ее государственной регистрации в пятнадцатидневный срок со дня произведенной государственной регистрации, а в отношении организаций, постановка на учет в налоговом органе которых осуществляется при их государственной регистрации, – в течение двух рабочих дней со дня их государственной регистрации, о ликвидации организации – в течение трех рабочих дней со дня внесения в Единый государственный регистр юридических лиц и индивидуальных предпринимателей записи об исключении из него организации.

Государственные органы и организации, осуществляющие государственную регистрацию индивидуальных предпринимателей, обязаны сообщать в налоговый орган по месту жительства индивидуального предпринимателя о его государственной регистрации в течение двух рабочих дней со дня произведенной государственной регистрации, а о прекращении его деятельности в качестве индивидуального предпринимателя – в течение трех рабочих дней со дня внесения в Единый государственный регистр юридических лиц и индивидуальных предпринимателей записи об исключении из него индивидуального предпринимателя.

В соответствии со ст. 68 Налогового кодекса Республики Беларусь банк обязан сообщить об открытии, закрытии, переоформлении счета, электронного кошелька организации или индивидуального предпринимателя в налоговый орган по месту постановки их на учет, электронного кошелька физического лица – в налоговый орган по месту жительства в течение одного рабочего дня соответственно после открытия, закрытия, переоформления таких счета, электронного кошелька.

Банк обязан в течение трех рабочих дней с даты проведения операций по счету коммерческой организации или индивидуального предпри-

нимателя, включенных в реестр коммерческих организаций и индивидуальных предпринимателей с повышенным риском совершения правонарушений в экономической сфере, сообщить в МНС РБ о совершенной операции с указанием информации об организациях или индивидуальных предпринимателях – отправителях (получателях) средств.

Банк обязан представить информацию о движении денежных средств по счетам коммерческой организации или индивидуального предпринимателя в МНС РБ не позднее трех рабочих дней с даты окончания месяца, в котором сумма денежных средств, поступившая на счета коммерческой организации или индивидуального предпринимателя за месяц, превысила 5 000 базовых величин.

Национальный банк Республики Беларусь, банки обязаны представлять сведения, составляющие банковскую тайну физических лиц, на основании соглашения, заключенного с МНС РБ. Перечень таких сведений определяется МНС РБ и Национальным банком РБ.

Государственные органы и государственные организации, уполномоченные на выдачу специальных разрешений (лицензий) на осуществление лицензируемых видов деятельности, обязаны сообщать о выдаче (приостановлении, возобновлении, прекращении действия и продлении срока действия) плательщику (иному обязанному лицу) соответствующего специального разрешения (лицензии) в налоговый орган по месту постановки на учет этого плательщика (иного обязанного лица) в пятидневный срок со дня его (ее) выдачи (приостановления, возобновления, прекращения действия и продления срока действия).

Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь представляет в МНС РБ информацию о доходах физических лиц за истекший календарный год не позднее 1 июня года, следующего за истекшим календарным годом.

За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на банки, другие организации и на физических лиц обязанностей по представлению сведений о плательщиках (иных обязанных лицах) они несут ответственность в соответствии с законодательством.

#### *Пример тестового задания.*

1 Предметом деятельности инспекции МНС РБ является:

- а) установление законности совершения той или иной сделки, влекущей за собой возникновение налогового обязательства;
- б) проверка квалифицированности выполнения бухгалтерами обязанностей по исчислению и уплате налогов;
- в) проверка правильности исчисления и полноты уплаты налогов.

Литература: [2].

Нормативные правовые акты: [5].

### **3 Законодательная база налогового администрирования, основные ее положения**

#### **Система налогового законодательства Республики Беларусь**

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;
- декреты, указы и распоряжения Президента Республики Беларусь, содержащие вопросы налогообложения;
- международные договоры Республики Беларусь;
- 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.

В случае расхождения акта налогового законодательства с Конституцией Республики Беларусь действует Конституция.

В случае расхождения декрета или указа Президента Республики Беларусь с Налоговым кодексом или другим законом, регулирующим вопросы налогообложения, Налоговый кодекс или другой закон имеют верховенство лишь тогда, когда полномочия на издание декрета или указа были предоставлены законом.

В случае неясности или нечеткости предписаний актов налогового законодательства государственными органами и должностными лицами решения должны приниматься в пользу плательщиков.

Республика Беларусь признает приоритет общепризнанных принципов международного права и обеспечивает соответствие им налогового законодательства. Если нормами международных договоров 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 определено нормами международного права.

Если Налоговым кодексом и (или) иными законодательными актами предусмотрены более льготные условия налогообложения, чем те, которые

установлены международным договором Республики Беларусь, за исключением международных договоров Республики Беларусь, регулирующих взаимные поездки граждан, и международных договоров в рамках Евразийского экономического союза, то применяются положения Налогового кодекса и (или) иных законодательных актов.

### **Налоговый кодекс как основа единой налоговой системы Республики Беларусь**

Основой единой налоговой системы является Налоговый кодекс Республики Беларусь, который состоит из Общей части (принята 19 декабря 2002 года) и Особенной части (принята 29 декабря 2009 года).

Общая часть Налогового кодекса:

- 1) устанавливает:
  - систему налогов, сборов (пошлин), взимаемых в бюджет Республики Беларусь;
  - основные принципы налогообложения в Республике Беларусь;
- 2) регулирует:
  - властные отношения по установлению, введению, изменению, прекращению действия налогов, сборов (пошлин);
  - отношения, возникающие в процессе: исполнения налогового обязательства; осуществления налогового контроля; обжалования решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц;
- 3) устанавливает права и обязанности: плательщиков, налоговых органов, других участников налоговых отношений.

Особенная часть кодекса устанавливает по каждому конкретному виду налога и сбора:

- объекты обложения;
- порядок уплаты;
- ставки;
- льготы и другие элементы налога.

#### *Пример тестового задания.*

1 Налоговое законодательство включает:

- а) законы и указы Президента Республики Беларусь;
- б) нормативные правовые акты высших органов власти и управления РБ;
- в) законы и иные нормативные правовые акты законодательных (представительных) органов всех уровней.

Литература: [1, 2].

Нормативные правовые акты: [3, 5, 6].

## **4 Учет налогоплательщиков в налоговых органах**

### **Понятие, права и обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов), налоговых агентов**

Плательщиками налогов, сборов (пошлин) признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом, таможенным законодательством Таможенного союза, Законом Республики Беларусь «О таможенном регулировании в Республике Беларусь» и (или) актами Президента Республики Беларусь возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины).

Под организациями понимаются:

- юридические лица Республики Беларусь;
- иностранные и международные организации, в том числе не являющиеся юридическими лицами;
- простые товарищества (участники договора о совместной деятельности, кроме участников договора консорциального кредитования).

Под физическими лицами понимаются:

- граждане Республики Беларусь;
- граждане либо подданные иностранного государства;
- лица без гражданства (подданства).

Индивидуальными предпринимателями признаются физические лица, зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей.

Плательщик имеет право:

- получать от налоговых органов независимо от места 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;
- получать от налоговых органов и других уполномоченных государственных органов письменные разъяснения по вопросам применения актов налогового законодательства;
- представлять свои интересы в налоговых органах самостоятельно или через своего представителя;
- использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленных Налоговым кодексом и иными актами налогового законодательства;
- на зачет или возврат излишне уплаченных, а также излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней в порядке, установленном Налоговым кодексом;
- присутствовать при проведении проверки, давать объяснения по вопросам, относящимся к предмету проверки;
- получать акт или справку проверки; представлять в налоговые органы и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, сборов (пошлин), а также возражения по акту или справке проверки;



- требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения актов налогового законодательства при совершении ими действий в отношении плательщиков;

- не выполнять неправомерные решения налоговых органов и требования их должностных лиц, не соответствующие положениям Налогового кодекса;

- требовать соблюдения налоговой тайны;

- обжаловать решения налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц;

- на возмещение убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов, неправомерными действиями (бездействием) их должностных лиц, в порядке, установленном законодательством.

Плательщик обязан:

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

- стать на учет в налоговых органах в порядке и на условиях, установленных Налоговым кодексом;

- вести в установленном порядке учет доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена актами налогового законодательства;

- вести учет дебиторской задолженности и представлять перечень дебиторов с указанием суммы дебиторской задолженности, а также копии документов, подтверждающих факт наличия дебиторской задолженности;

- подписать акт или справку проверки;

- выполнять законные требования налогового, таможенного органа и их должностных лиц, в том числе требования об устранении выявленных нарушений законодательства;

- представлять документы, подтверждающие право на налоговые льготы, в налоговый орган по месту постановки на учет по его требованию либо налоговому агенту;

- обеспечивать в течение сроков, установленных законодательством, сохранность документов бухгалтерского учета, учета доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, других документов и сведений, необходимых для налогообложения;

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

- выполнять другие обязанности, установленные Налоговым кодексом и другими актами налогового законодательства.

Налоговым агентом признается юридическое или физическое лицо, простое товарищество, доверительный управляющий, иностранная организация, осуществляющая деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, представительство иностранной ор-

ганизации, открытые в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, которые являются источником выплаты доходов плательщику и (или) на которые в силу Налогового кодекса и других актов налогового законодательства возлагаются обязанности по исчислению, удержанию у плательщика и перечислению в бюджет налогов, сборов (пошлин).

Налоговый агент имеет те же права, что и плательщик, если иное не установлено Налоговым кодексом.

Налоговый агент обязан:

- исчислять, удерживать из средств, причитающихся плательщику, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом, и перечислять в бюджет соответствующие налоги, сборы (пошлины) в порядке, установленном Налоговым кодексом;
- по каждому плательщику вести учет начисленных и выплаченных доходов, удержанных и перечисленных в бюджет соответствующих налогов, сборов (пошлин), если иное не предусмотрено Налоговым кодексом, и выдавать плательщикам по их обращениям справки о доходах, исчисленных и удержанных налогах по форме, утверждаемой Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь;
- представлять в налоговые органы документы и сведения, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления в бюджет соответствующих налогов, сборов (пошлин);
- обеспечивать в течение сроков, установленных законодательством, сохранность документов и сведений, необходимых для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления в бюджет соответствующих налогов, сборов (пошлин);
- выполнять другие обязанности, установленные Налоговым кодексом и другими актами налогового законодательства.

### **Организация учета плательщиков налогов в налоговых органах Республики Беларусь**

Учет плательщиков осуществляется посредством:

- постановки плательщиков на учет в налоговых органах, сопровождаемой присвоением плательщику учетного номера плательщика (далее - УНП);
- учета изменений сведений о плательщиках;
- учета сведений о счетах плательщиков в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях Республики Беларусь.

Плательщики, за исключением иностранных организаций, подлежат постановке на учет в налоговом органе соответственно:

- по месту нахождения организации;
- по месту жительства физического лица.

Постановка на учет юридических лиц Республики Беларусь и индивидуальных предпринимателей, за исключением юридических лиц Республики Беларусь и иных плательщиков, указанных в части третьей пункта 2 статьи 65 Общей части Налогового кодекса, осуществляется при их государственной регистрации.

Постановка на учет религиозных организаций, организационных структур республиканских государственно-общественных объединений, политических партий и других общественных объединений, наделенных правами юридического лица, государственных органов, простых товариществ, доверительных управляющих, иностранных организаций, а также физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, производится по их заявлению.

Форма заявления о постановке на учет в налоговом органе и сообщения юридического лица о создании филиалов, представительств и иных обособленных подразделений, а также порядок их заполнения устанавливаются Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

Налоговый орган обязан осуществить постановку на учет плательщика (иного обязанного лица) в течение двух рабочих дней со дня получения информационной карты от регистрирующего органа или заявления плательщика (иного обязанного лица) с приложением необходимых документов (сведений) либо документов (сведений) о плательщике (ином обязанном лице) и объектах налогообложения, полученных налоговым органом.

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.

Порядок и условия присвоения, применения, а также изменения учетного номера плательщика и признания его недействительным устанавливаются Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

Плата за присвоение (изменение) учетного номера плательщика, снятие с учета и выдачу плательщику соответствующих документов не взимается.

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

Порядок ведения Государственного реестра плательщиков (иных обязанных лиц) устанавливается законодательством.

Сведения о плательщике (ином обязанном лице) с момента постановки его на учет признаются налоговой тайной, если иное не установлено Налоговым кодексом.

### **Порядок и условия присвоения и применения учетного номера плательщика**

Документом, удостоверяющим постановку плательщика на учет в налоговом органе, является извещение о присвоении УНП, выдаваемое:

1) налоговым органом:

- религиозной организации, организационной структуре республиканского государственно-общественного объединения, политической партии и другому общественному объединению, наделенным правами юридического лица, государственному органу, простому товариществу, доверительному управляющему по форме, установленной законодательством;

- филиалу, представительству и иному обособленному подразделению юридического лица Республики Беларусь, имеющему отдельный баланс и для совершения операций которому юридическим лицом открыт банковский счет с предоставлением права распоряжаться денежными средствами на счете должностным лицам обособленного подразделения, по форме, установленной законодательством;

- иностранной организации по форме, установленной законодательством;

- физическому лицу, не являющемуся индивидуальным предпринимателем, за исключением нотариуса, адвоката, осуществляющего адвокатскую деятельность индивидуально, по форме, установленной законодательством;

- нотариусу, адвокату, осуществляющему адвокатскую деятельность индивидуально, по форме, установленной законодательством;

2) регистрирующим органом организациям, не указанным выше, и индивидуальным предпринимателям в порядке, установленном законодательством, по форме, установленной законодательством.

Налоговый орган указывает присвоенный УНП в извещении о присвоении УНП, а также в документах, направляемых плательщику.

Плательщик указывает присвоенный ему УНП:

- в налоговых декларациях (расчетах), заявлениях, других документах, представляемых в налоговый орган;

- в платежных инструкциях;

- в иных случаях, предусмотренных законодательством.

Лица, обязанные в соответствии с законодательством представлять в налоговые органы сведения о плательщике, указывают в представляемых в налоговый орган сведениях УНП (при наличии такой информации).

УНП, присвоенный плательщику, принадлежит ему до ликвидации, прекращения деятельности, прекращения договора простого товарищества, срока действия договора доверительного управления имуществом. При изменении места нахождения плательщика УНП не изменяется.

УНП, присвоенный плательщику-физическому лицу, кроме индивидуального предпринимателя, сохраняется за ним на протяжении всей жиз-

ни. При изменении места жительства плательщика-физического лица УНП не изменяется.

УНП признается недействительным и плательщик исключается из Государственного реестра:

- при исключении индивидуального предпринимателя, юридического лица Республики Беларусь (кроме религиозной организации) из Единого государственного регистра юридических лиц и индивидуальных предпринимателей;
- при ликвидации обособленного подразделения юридического лица;
- в случае смерти плательщика-физического лица или объявления его умершим;
- при утрате статуса плательщика, в том числе в связи с изменением законодательства;
- в случае обнаружения у плательщиков одинаковых УНП (УНП, присвоенный ранее другим, признается действительным, остальные – недействительными и исключаются из Государственного реестра);
- в случае обнаружения у плательщика нескольких УНП (один из УНП, присвоенный ранее другим, признается действительным, остальные – недействительными и исключаются из Государственного реестра);
- при исключении религиозных организаций из Государственного реестра религиозных организаций;
- в случае прекращения договора простого товарищества, срока действия договора доверительного управления имуществом;
- в случае прекращения нотариальной деятельности или адвокатской деятельности, осуществляемой индивидуально.

УНП, признанный недействительным, не может быть присвоен другому плательщику.

*Пример тестового задания.*

1 Правом налогоплательщика является:

- а) ведение учета объектов налогообложения;
- б) предоставление информации согласно Налоговому кодексу Республики Беларусь;
- в) использование налоговых льгот.

Литература: [1, 2, 4].

Нормативные правовые акты: [5].

## **5 Информатизация налоговых органов**

**Налоговая декларация, ее содержание, порядок представления в налоговый орган и порядок внесения в нее изменений и дополнений**

Налоговой декларацией (расчетом) признается письменное заявление плательщика (иного обязанного лица) на бланке установленной формы о полученных доходах и об осуществленных расходах, источниках доходов, о налоговых льготах и об исчисленной сумме налога, сбора (пошлины) и (или) о других данных, необходимых для исчисления и уплаты налога, сбора (пошлины).

Налоговая декларация (расчет) представляется в налоговый орган по месту постановки на учет плательщика (иного обязанного лица) в порядке и сроки, установленные Налоговым кодексом или иными актами налогового законодательства.

Налоговая декларация (расчет) представляется в налоговый орган по установленной форме на бумажном носителе или по установленным форматам в виде электронного документа.

Плательщики, среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год превышает 15 человек, а также плательщики налога на добавленную стоимость представляют в налоговый орган налоговые декларации (расчеты) по установленным форматам в виде электронного документа. При представлении указанными плательщиками налоговой декларации (расчета) на бумажном носителе такая налоговая декларация (расчет) не считается представленной.

При обнаружении в налоговой декларации (расчете), поданной за прошлый налоговый период либо за прошлый отчетный период текущего налогового периода, неполноты сведений или ошибок плательщик (иное обязанное лицо) должен внести изменения и (или) дополнения в налоговую декларацию (расчет), за исключением случаев, предусмотренных законодательством.

Налоговая декларация (расчет) по налогу, сбору (пошлине) с внесенными изменениями и (или) дополнениями представляется в налоговый орган по форме, действовавшей в налоговый период, за который вносятся соответствующие изменения и (или) дополнения.

Налоговая декларация (расчет) по налогу, сбору (пошлине) с внесенными изменениями и (или) дополнениями не представляется в период проведения проверки за налоговый либо отчетный период, подвергаемый проверке, и за налоговый либо отчетный период, подвергнутый проверке, за исключением случаев, когда такие изменения и (или) дополнения связаны с отражением результатов проверки в бухгалтерском или налоговом учете либо с отражением в бухгалтерском или налоговом учете обстоятельств, которые наступили после начала проверки, но имеют отношение к периоду, подвергнутому проверке.

**Организация учета в инспекциях МНС РБ налогов и других платежей в бюджет**

Учет платежей осуществляется в лицевых счетах по форме, установленной законодательством, и включает в себя проведение операций:

- открытия лицевых счетов;
- начисления, включая доначисление, платежей к уплате;
- изменения срока уплаты платежа;
- уменьшения платежей;
- по поступлению платежей (уплата платежей, зачет излишне уплаченной (взысканной) суммы платежа в счет погашения задолженности либо в счет предстоящих платежей, взаимозачет платежей, подлежащих уплате плательщиком, взыскание задолженности по платежам);
- списания платежей;
- возврата ранее уплаченных, взысканных платежей;
- по предоставлению, приостановлению и возобновлению, прекращению действия мер государственной поддержки;
- по приостановлению исполнения решения налогового органа в связи с подачей жалобы.

Лицевые счета ведутся по каждому плательщику в разрезе видов платежей и разделов, подразделов бюджетной классификации Республики Беларусь.

Лицевые счета открываются на каждый год:

- в отношении плательщиков, состоящих на учете в налоговом органе по состоянию на 31 декабря прошлого года, – не позднее первого рабочего дня текущего года;
- в отношении плательщиков, становящихся на учет в текущем году, – не позднее первого рабочего дня, следующего за днем постановки на учет.

### **Документы, на основании которых осуществляется учет в инспекциях МНС РБ налогов и других платежей в бюджет**

В лицевых счетах плательщиков записи о начислении, доначислении причитающихся к уплате платежей по соответствующим срокам уплаты, а также об уменьшении либо списании платежей производятся на основании следующих документов:

- налоговых деклараций (расчетов), налоговых деклараций (расчетов) с внесенными изменениями и дополнениями, за исключением уточненных налоговых деклараций (расчетов), представленных по результатам налоговых проверок;
- выписок из актов проверок;
- решений по актам налоговых проверок, решений иных государственных органов в случаях, предусмотренных законодательными актами;
- решений Президента Республики Беларусь, местных Советов депутатов или местных исполнительных и распорядительных органов об оказании государственной поддержки;

– постановлений по делам об административных правонарушениях, постановлений о наложении административных взысканий.

Поступление или возврат платежей отражается в лицевых счетах на основании выписок по транзитным счетам, открытым главным управлениям Министерства финансов Республики Беларусь по областям и г. Минску, предназначенным для зачисления платежей в бюджет, контролируемых налоговыми органами, и (или) выписок по счетам финансовых органов с приложением следующих документов, свидетельствующих о поступлении или возврате платежей:

1) при поступлении платежей в безналичном порядке:

- платежное поручение о перечислении денежных средств со счета плательщика на счет соответствующего бюджета;
- платежное требование, представленное налоговым органом к счету плательщика для бесспорного списания средств;
- мемориальный ордер о частичном исполнении платежных инструкций на перечисление денежных средств со счета плательщика на счет соответствующего бюджета;

2) при внесении плательщиком наличных денежных средств в банк, небанковскую кредитно-финансовую организацию или организацию связи Министерства связи и информатизации Республики Беларусь либо в случаях, установленных законодательством, в иную уполномоченную организацию, а также при взыскании платежей за счет наличных денежных средств:

- квитанция банка об уплате, если платеж вносится через банк;
- извещение об уплате, если платеж вносится через банк или через организацию связи;
- объявление на взнос наличными или извещение – при перечислении взысканных наличных денежных средств;
- отчет о принятых суммах платежей от физических лиц с приложением копий квитанций установленного образца, сопроводительных ведомостей и квитанции банка о приеме денежных средств в кассу;
- другие расчетные (кассовые) документы, предусмотренные законодательством Республики Беларусь;

3) при осуществлении возврата платежей – заявка налогового органа на возврат излишне уплаченных (взысканных) сумм платежей на текущий (расчетный) счет плательщика либо на счет банка для последующего зачисления на вкладной (депозитный) или карт-счет физического лица (в случае необходимости осуществления возврата наличными денежными средствами).

*Пример тестового задания.*

1 Лицевые счета открываются на:

а) сборщиков налогов;



- б) органы казначейства;
- в) налогоплательщиков.

Литература: [2].

Нормативные правовые акты: [5].

## **6 Налоговое обязательство и его исполнение**

### **Понятие налогового обязательства и способы его исполнения**

Понятие налогового обязательства определено статьей 36 главы 4 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь, в соответствии с которой налоговым обязательством признается обязанность плательщика (иного обязанного лица) при наличии обстоятельств, установленных Налоговым кодексом, таможенным законодательством Таможенного союза и (или) актами Президента Республики Беларусь, Законом Республики Беларусь «О таможенном регулировании в Республике Беларусь» либо решениями местных Советов депутатов (в отношении местных налогов и сборов), уплатить определенный налог, сбор (пошлину).

Различают два способа исполнения налогового обязательства:

- добровольное,
- принудительное.

Добровольное исполнение налоговых обязательств представляет собой самостоятельную уплату плательщиком или налоговым агентом причитающихся налогов, сборов, пошлин.

Днем исполнения налогового обязательства признается:

- день сдачи плательщиком платежного поручения банку на перечисление налогов при наличии на счете плательщика достаточной суммы средств;
- день исполнения банком платежного поручения плательщика ранее не исполненного по причине отсутствия на счете достаточной суммы средств;
- день внесения плательщиком наличных денежных средств в банки или организацию связи для перечисления причитающихся сумм налогов.

Неисполнение или ненадлежащее исполнение плательщиком (иным обязанным лицом) налогового обязательства являются основаниями для применения мер принудительного исполнения налогового обязательства и уплаты соответствующих пеней, а также для применения к указанному лицу мер ответственности в порядке и на условиях, установленных законодательством.

### **Зачет, возврат излишне уплаченной суммы налога, сбора, пени**

Излишне уплаченная сумма налога, сбора (пошлины), пени подлежит зачету в счет предстоящих платежей плательщика (иного обязанного лица)

либо возврату в случаях и порядке, предусмотренных Налоговым кодексом и иными законодательными актами.

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

Зачет излишне уплаченной суммы налога, сбора (пошлины), пени в счет предстоящих платежей осуществляется налоговым органом самостоятельно либо на основании письменного заявления плательщика (иного обязанного лица).

Зачет излишне уплаченной суммы налога, сбора (пошлины), пени может быть произведен не позднее трех лет со дня уплаты указанной суммы.

Излишне уплаченная сумма налога, сбора (пошлины), пени подлежит возврату плательщику (иному обязанному лицу) по его письменному заявлению в случае отсутствия у плательщика (иного обязанного лица) неисполненного налогового обязательства, неуплаченных пеней.

Заявление о возврате излишне уплаченной суммы налога, сбора (пошлины), пени может быть подано плательщиком (иным обязанным лицом) не позднее трех лет со дня уплаты указанной суммы.

Возврат излишне уплаченной суммы налога, сбора (пошлины), пени производится налоговым органом в течение одного месяца со дня подачи плательщиком (иным обязанным лицом) заявления о возврате.

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

### **Зачет, возврат излишне взысканной суммы налога, сбора, пени**

Излишне взысканная сумма налога, сбора (пошлины), пени подлежит возврату плательщику (иному обязанному лицу), если этот плательщик (иное обязанное лицо) не представил в налоговый орган письменное заявление о зачете указанной суммы в счет предстоящих платежей, исполнения налогового обязательства по другим налогам, сборам (пошлинам), уплаты пеней и у плательщика (иного обязанного лица) отсутствуют неисполненные налоговые обязательства или неуплаченные пени.

Возврат излишне взысканной суммы налога, сбора (пошлины), пени производится на основании письменного заявления плательщика (иного обязанного лица) и решения налогового органа либо общего или хозяйственного суда о признании факта излишнего взыскания такой суммы.

Заявление о возврате излишне взысканной суммы налога, сбора (пошлины), пени может быть подано плательщиком (иным обязанным лицом) не позднее трех лет со дня взыскания указанной суммы.

Излишне взысканная в результате незаконных решений налоговых органов, неправомерных действий (бездействия) их должностных лиц сумма налога, сбора (пошлины), пени возвращается плательщику (иному обязанному лицу) с начисленными на нее процентами за каждый день взыскания по ставке, равной 1:360 ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь, действовавшей в день направления платежного поручения банку на возврат плательщику (иному обязанному лицу) этой суммы.

Излишне взысканная сумма налога, сбора (пошлины), пени и начисленные на эту сумму проценты подлежат возврату плательщику (иному обязанному лицу) налоговым органом в течение одного месяца со дня принятия соответствующего решения налоговым органом либо общим или хозяйственным судом.

### **Порядок и условия предоставления отсрочки или рассрочки по уплате налога и сбора**

Организации или индивидуальному предпринимателю по решению Президента Республики Беларусь или решению областного, Минского городского, районного, городского (городов областного подчинения) Советов депутатов либо по их поручению соответствующими местными исполнительными и распорядительными органами в порядке, установленном Налоговым кодексом, индивидуально может быть изменен установленный законодательством срок уплаты налогов, сборов (пошлин), пеней, за исключением налогов, сборов (пошлин), взимаемых таможенными органами, порядок и условия изменения которых определены таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Республики Беларусь о таможенном регулировании.

Установленный законодательством срок уплаты налогов, сборов (пошлин), пеней может быть изменен в форме:

- отсрочки с единовременной уплатой сумм налогов, сборов (пошлин), пеней (далее – отсрочка);
- рассрочки с поэтапной уплатой сумм налогов, сборов (пошлин), пеней (далее – рассрочка);
- отсрочки по уплате суммы задолженности по налогам, сборам (пошлинам), пеням с последующей рассрочкой ее погашения;
- налогового кредита с единовременной либо поэтапной уплатой сумм налогов, сборов (пошлин) в период действия этого кредита (далее – налоговый кредит).

Отсрочка и (или) рассрочка предоставляются на сумму задолженности по налогам, сборам (пошлинам), пеням на срок не более одного года каждая при наличии одного из следующих оснований:

а) угроза экономической несостоятельности (банкротства) в случае единовременной выплаты задолженности по налогам, сборам (пошлинам), пеням;

б) задержка финансирования из бюджета, в том числе оплаты выполненного государственного заказа;

в) если производство и (или) реализация товаров (работ, услуг) носят сезонный характер. Перечень отраслей и видов деятельности, имеющих сезонный характер, утверждается Советом Министров Республики Беларусь;

г) в случае причинения ущерба в результате стихийного бедствия, технологической катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы.

Отсрочка и (или) рассрочка могут быть предоставлены в отношении всех подлежащих уплате сумм налогов, сборов (пошлин), пеней либо их части, по одному или нескольким видам налогов, сборов (пошлин).

При предоставлении отсрочки и (или) рассрочки в случаях, указанных выше в пунктах (б) и (г), начисляются и уплачиваются проценты в размере не менее 1:4 процентной ставки, равной 1:360 ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь, действующей на день уплаты (взыскания) платежей в погашение отсроченных (рассроченных) сумм задолженности по налогам, сборам (пошлинам), пеням, за каждый день периода пользования отсрочкой и (или) рассрочкой.

Исчисление процентов производится с суммы платежа, подлежащего внесению в погашение отсроченной и (или) рассроченной задолженности по налогам, сборам (пошлинам), пеням, а также исходя из количества дней в периоде, за который осуществляется такой платеж.

### **Порядок и условия предоставления налогового кредита**

Налоговым кредитом признается перенос установленного законодательством срока уплаты налогов, сборов (пошлин), приходящихся на период действия налогового кредита, на более поздний срок.

Налоговый кредит может предоставляться по одному или нескольким видам налогов, сборов (пошлин) в отношении всей либо части их суммы. Налоговый кредит не предоставляется по налогам, сборам (пошлинам), срок уплаты которых уже наступил.

Налоговый кредит может быть предоставлен:

– на срок от одного года до трех лет – при угрозе экономической несостоятельности (банкротства) в случае единовременной выплаты налога, сбора (пошлины);

– на срок от одного месяца до одного года – если производство и (или) реализация товаров (работ, услуг) носят сезонный характер. Пере-

чень отраслей и видов деятельности, имеющих сезонный характер, утверждается Советом Министров Республики Беларусь.

Срок, на который предоставляется налоговый кредит, включает срок его погашения.

За пользование налоговым кредитом уплачиваются проценты в размере не менее 1:2 процентной ставки, равной 1:360 ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь, действующей на день уплаты (взыскания) платежа в погашение сумм налогов, сборов (пошлин), по которым предоставлен налоговый кредит, за каждый день периода пользования этим кредитом.

Проценты за пользование налоговым кредитом уплачиваются одновременно с уплатой платежа в погашение сумм налогов, сборов (пошлин), по которым предоставлен налоговый кредит.

*Пример тестового задания.*

1 Изменением срока уплаты налога и сбора является:

- а) перенос установленного срока уплаты на более поздний срок;
- б) поручение на перечисление налога или взыскание налога;
- в) перенос установленного срока, если в отношении лица, претендующего на такое изменение, возбуждено уголовное дело.

*Задача 1.* ООО «Алмаз» предоставлена отсрочка по налогу на добавленную стоимость за январь 20\_\_ г. с 23 февраля по 20 августа 20\_\_ г. Основание предоставления отсрочки по налогу - задержка финансирования из бюджета. Сумма налога к уплате составляет 5 000 р. Рассчитайте общую сумму платы за пользование бюджетными средствами.

Ставка рефинансирования Национального банка Республики Беларусь, действующая на день уплаты платежей в погашение отсроченных сумм задолженности по налогу, - 20 %.

Решение

1) Определим общее количество календарных дней пользования отсрочкой за период с 23 февраля по 20 августа 20\_\_ г.:

$$6 + 31 + 30 + 31 + 30 + 31 + 20 = 179 \text{ дней};$$

2) Определим сумму процентов за пользование бюджетными средствами:

$$(5\,000 \times 179 \times 20 : 4) : (360 \times 100) = 124,31 \text{ р.}$$

*Задача 2.* ООО «Алмаз» предоставлена рассрочка по уплате задолженности по налогу на прибыль в сумме 6 000 р. на 6 месяцев с 28 марта по 28 сентября 20\_\_ г. Основание предоставления рассрочки по налогу - причинение ущерба в результате стихийного бедствия. В соответствии с графиком установлена помесечная уплата причитающейся части рассро-

ченной задолженности. Согласно графику уплаты установлены сроки внесения причитающейся части рассроченного к уплате налога и процентов – 28 число месяца, начиная с 28 апреля по 28 сентября.

Рассчитайте общую сумму платы за пользование бюджетными средствами.

Ставка рефинансирования Национального банка Республики Беларусь, действующая на день уплаты платежей в погашение отсроченных сумм задолженности по налогу, - 20 %.

### Решение

1) Определим сумму платежей в погашение рассроченных сумм задолженности по налогу, причитающихся к уплате ежемесячно:

$$6\,000 : 6 = 1\,000 \text{ р.};$$

2) Определим сумму процентов за пользование бюджетными средствами:

- по первому сроку уплаты за период с 28 марта по 28 апреля включительно:

$$(6\,000 \times 32 \times 20 : 4) : (360 \times 100) = 26,67 \text{ р.};$$

- по второму сроку уплаты за период с 29 апреля по 28 мая включительно:

$$((6\,000 - 1\,000) \times 30 \times 20 : 4) : (360 \times 100) = 20,83 \text{ р.};$$

- по третьему сроку уплаты за период с 29 мая по 28 июня включительно:

$$((6\,000 - 2\,000) \times 31 \times 20 : 4) : (360 \times 100) = 17,22 \text{ р.};$$

- по четвертому сроку уплаты за период с 29 июня по 28 июля включительно:

$$((6\,000 - 3\,000) \times 30 \times 20 : 4) : (360 \times 100) = 12,50 \text{ р.};$$

- по пятому сроку уплаты за период с 29 июля по 28 августа включительно:

$$((6\,000 - 4\,000) \times 31 \times 20 : 4) : (360 \times 100) = 8,61 \text{ р.};$$

- по шестому сроку уплаты за период с 29 августа по 28 сентября включительно:

$$((6\,000 - 5\,000) \times 31 \times 20 : 4) : (360 \times 100) = 4,31 \text{ р.};$$

3) Итого сумма процентов за пользование бюджетными средствами:

$$26,67 + 20,83 + 17,22 + 12,50 + 8,61 + 4,31 = 90,14 \text{ р.}$$

*Задача 3.* Предприятию предоставлен налоговый кредит по НДС за март - июнь. Основанием для выдачи явился сезонный характер производства товаров (работ, услуг). За данный период предприятие было обязано внести платежи в бюджет по фактическим расчетам в следующих размерах: за март сумма НДС составила 2 090 р.; за апрель – 2 540 р.; за май – 2 730 р.; за июнь – 3 010 р. Срок уплаты платежа в погашение сумм налога, по которому предоставлен налоговый кредит, – 10 августа.

Рассчитайте сумму процентов за пользование налоговым кредитом.

Ставка рефинансирования Национального банка Республики Беларусь, действующая на день уплаты платежа в погашение сумм налога, по которому предоставлен налоговый кредит, - 23 %.

### Решение

1) Определим количество календарных дней пользования налоговым кредитом:

- за март - с 23 апреля по 10 августа:  $8 + 31 + 30 + 31 + 10 = 110$  дней;
- за апрель - с 23 мая по 10 августа:  $9 + 30 + 31 + 10 = 80$  дней;
- за май - с 23 июня по 10 августа:  $8 + 31 + 10 = 49$  дней;
- за июнь - с 23 июля по 10 августа:  $9 + 10 = 19$  дней.

2) Определим сумму процентов за время пользования налоговым кредитом:

- за март:  $(2\,090 \times 110 \times 23 : 2) : (360 \times 100) = 73,44$  р.;
- за апрель:  $(2\,540 \times 80 \times 23 : 2) : (360 \times 100) = 64,91$  р.;
- за май:  $(2\,730 \times 49 \times 23 : 2) : (360 \times 100) = 42,73$  р.;
- за июнь:  $(3\,010 \times 19 \times 23 : 2) : (360 \times 100) = 18,27$  р.

3) Итого сумма процентов за пользование налоговым кредитом:  
 $73,44 + 64,91 + 42,73 + 18,27 = 199,35$  р.

Литература: [2, 10].

Нормативные правовые акты: [5].

## **7 Способы обеспечения исполнения налогового обязательства, уплаты пеней**

### **Залог имущества**

В случае изменения сроков исполнения налогового обязательства, уплаты пеней обязанность по уплате налогов может быть обеспечена залогом.

Договор о залоге имущества заключается между залогодателем-плательщиком и налоговым органом по месту постановки на учет плательщика. К договору о залоге применяются правила, предусмотренные законодательством для данного вида договора.

Залогодатель не вправе отчуждать предмет залога, передавать его в аренду или безвозмездное пользование другому лицу либо иным образом распоряжаться им без согласия залогодержателя.

В случае неисполнения или ненадлежащего исполнения должником обеспеченного залогом обязательства налоговым органом может производиться взыскание за счет заложенного имущества в судебном порядке.

### **Поручительство**

По основаниям, аналогичным для применения залога как меры обеспечения исполнения налогового обязательства, налоговым органом может применяться поручительство.

Договор поручительства заключается между поручителем и налоговым органом по месту постановки на учет плательщика и включает в себя обязанность поручителя исполнить в полном объеме налоговое обязательство плательщика, если последний не уплатит в установленный срок причитающиеся суммы налогов. К договору поручительства применяются правила, предусмотренные законодательством для данного вида договора.

Поручительство может быть прекращено по следующим обстоятельствам:

а) в связи с прекращением обеспеченного поручительством обязательства;

б) в случае изменения обязательства плательщика, влекущего увеличение ответственности или иные неблагоприятные последствия для поручителя, без согласия последнего;

в) если кредитор отказался принять надлежащее исполнение, предложенное должником или поручителем;

г) в связи с истечением указанного в договоре поручительства срока, на который оно дано.

В случае неисполнения или ненадлежащего исполнения поручителем своих обязательств налоговый орган вправе взыскать причитающиеся суммы налога с поручителя или плательщика.

### **Порядок начисления пени**

Пенями признаются денежные суммы, которые плательщик (иное обязанное лицо) должен уплатить в случае исполнения налогового обязательства в более поздние сроки по сравнению с установленными налоговым законодательством.

Сумма соответствующих пеней уплачивается дополнительно к причитающейся к уплате сумме налога, сбора (пошлины) независимо от применения других способов обеспечения исполнения налогового обязательства, а также мер ответственности за нарушение налогового законодательства.

Пени начисляются за каждый календарный день просрочки, включая день уплаты (взыскания), в течение всего срока неисполнения налогового обязательства начиная со дня, следующего за установленным налоговым законодательством днем уплаты 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.

Пени уплачиваются (взыскиваются) после уплаты (взыскания) причитающихся сумм налога, сбора (пошлины).

После исполнения налогового обязательства плательщик (иное обязанное лицо) может быть освобожден от уплаты пеней в порядке, установленном Президентом Республики Беларусь.

### **Приостановление операций по счетам в банке**

Приостановлением операций плательщика (иного обязанного лица) по счетам, электронным кошелькам в банке признается по решению налогового или таможенного органа прекращение банком всех расходных операций по данному счету, электронному кошельку.

Решение о приостановлении операций плательщика (иного обязанного лица) по его счетам, электронным кошелькам в банке принимается руководителем (его заместителем) налогового или таможенного органа в случаях:

- неисполнения плательщиком (иным обязанным лицом) в установленные сроки налогового обязательства, неуплаты пеней;
- непредставления плательщиком (иным обязанным лицом) в налоговые или таможенные органы налоговых либо таможенных деклараций (расчетов) по налогам, сборам (пошлинам);
- непредставления плательщиком (иным обязанным лицом) в налоговые органы или их должностным лицам документов бухгалтерского и (или) налогового учета, специальных разрешений (лицензий), иных документов и сведений для проведения проверки.

Решение налогового или таможенного органа о приостановлении операций плательщика (иного обязанного лица) по его счетам, электронным кошелькам в банке подлежит безусловному исполнению банком.

Невыполнение либо ненадлежащее выполнение банком решения налогового или таможенного органа о приостановлении операций по счетам, электронным кошелькам плательщика (иного обязанного лица) являются основанием для привлечения этого банка и (или) его должностных лиц к ответственности, установленной законодательными актами.

### **Порядок наложение ареста на имущество должника**

Арестом имущества признается действие налогового или таможенного органа по ограничению имущественных прав плательщика (иного обязанного лица) в отношении имущества, принадлежащего ему на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления. Арест имущества плательщика (иного обязанного лица) заключается в проведении описи имущества и объявлении запрета распоряжаться им, а при необходимости – в изъятии описанного имущества и передаче его на

хранение плательщику (его представителю) или иному лицу с предупреждением таких лиц об ответственности за сохранность описанного имущества.

Арест может быть наложен на часть либо на все имущество плательщика (иного обязанного лица), 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, уплаты пеней.

Решение о наложении ареста на имущество плательщика (иного обязанного лица) принимается руководителем (его заместителем) налогового или таможенного органа в форме постановления о наложении ареста на имущество.

Имущество, подлежащее аресту, перечисляется и описывается в описи имущества с указанием в ней предусмотренных законодательством сведений.

Изъятое имущество передается на хранение плательщику (его представителю) в случаях, установленных законодательством, или иному лицу с предупреждением таких лиц об ответственности в соответствии с законодательством за порчу, расходование, сокрытие либо отчуждение изъятых имущества, о чем берется подписка.

Лицу, которому передано на хранение описанное имущество, если таковым не являются плательщик (иное обязанное лицо) или его представитель, возмещаются расходы по хранению имущества за счет плательщика (иного обязанного лица) в порядке, установленном законодательными актами.

*Пример тестового задания.*

1 Залог имущества – это:

- а) способ обеспечения роста налоговых поступлений;
- б) способ обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов;
- в) способ повышения уровня собираемости налоговых платежей.

*Задача 1.* Плательщиком 20 января представлена в налоговый орган налоговая декларация по налогу на прибыль с подлежащей уплате суммой налога 900 р., а 21 января – платежное поручение в банк на перечисление этой суммы (срок уплаты 22 января). В связи с недостаточностью средств на счете поручение исполнено на 400 р., а оставшаяся часть помещена в картотеку.

2 июня на счет плательщика поступили 600 р. и платежное поручение на уплату налога было исполнено в оставшейся части. Рассчитайте сумму пени. Ставка рефинансирования Национального банка Республики Беларусь, действовавшая в соответствующие периоды неисполнения налогового обязательств – 20%.

## Решение

1) Определим сумму неисполненного налогового обязательства:

$$900 - 400 = 500 \text{ р.}$$

2) Определим количество календарных дней, в течение которых неуплаченная сумма налога и ставка рефинансирования Национального банка Республики Беларусь оставались неизменными, включая день уплаты соответствующей суммы налога, с 23 января по 2 июня:

$$9 + 28 + 31 + 30 + 31 + 2 = 131 \text{ день.}$$

3) Рассчитаем пеню за период неисполнения обязанности по уплате налога:

$$(500 \times 131 \times 20) : (360 \times 100) = 36,39 \text{ р.}$$

Литература: [2, 10].

Нормативные правовые акты: [5].

## **8      Принудительное      исполнение      налогового обязательства, взыскание пеней**

### **Взыскание недоимок за счет денежных средств на счетах плательщика-организации**

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет денежных средств на счетах плательщика (иного обязанного лица) - организации производится в бесспорном порядке на основании решения руководителя (его заместителя) налогового или таможенного органа.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени не производится за счет денежных средств на корреспондентских счетах плательщика (иного обязанного лица) - организации, благотворительных счетах, открытых для внесения (поступления) иностранной безвозмездной помощи в виде денежных средств, в том числе в иностранной валюте, а также на счетах по учету бюджетных средств государственного казначейства и местных бюджетов.

Решение налогового или таможенного органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет денежных средств на счетах плательщика (иного обязанного лица) – организации незамедлительно доводится до сведения банка, где открыты счета плательщика (иного обязанного лица) - организации и подлежит безусловному исполнению банком в первоочередном порядке не позднее одного банковского дня со дня получения им этого решения. При этом банком приостанавливаются, если иное не установлено законодательными актами, все другие расходные операции по счетам плательщика (иного обязанного лица) - организации.

При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах плательщика (иного обязанного лица) - организации в день получения бан-

ком решения налогового или таможенного органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени такое решение исполняется по мере поступления денежных средств на указанные в нем счета не позднее одного банковского дня после каждого такого поступления.

#### **Взыскание недоимок за счет наличных денежных средств плательщика-организации**

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет наличных денежных средств (в том числе в иностранной валюте) плательщика (иного обязанного лица)- организации производится в бесспорном порядке на основании решения руководителя (его заместителя) налогового или таможенного органа.

Данное решение выносится в форме постановления об их взыскании 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.

Наличные денежные средства в день их взыскания подлежат сдаче в банк для их зачисления в соответствующий бюджет.

При невозможности сдачи указанных денежных средств в течение того же дня они должны быть сданы в банк на следующий банковский день.

Обеспечение сохранности указанных денежных средств осуществляется соответствующим налоговым или таможенным органом.

#### **Взыскание недоимок за счет средств дебиторов плательщика-организации**

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

Данное решение принимается с учетом сроков исполнения обязательств между плательщиком (иным обязанным лицом) и его дебиторами.

Решение налогового органа о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет средств дебиторов выносится в отношении одного или нескольких дебиторов плательщика (иного обязанного лица) на основании справки наличия дебиторской задолженности у плательщика (иного обязанного лица), оформленной налоговым органом на основании документов, представленных плательщиком (иным обязанным лицом). Решение должно содержать указание на счета дебитора плательщика (иного обязанного лица) и сумму, подлежащую взысканию, которая не может превышать сумму дебиторской задолженности этого дебитора плательщику (иному

обязанному лицу).

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени не производится за счет денежных средств на корреспондентских счетах дебитора плательщика (иного обязанного лица) – организации, благотворительных счетах, открытых дебитору плательщика (иного обязанного лица) - организации для внесения (поступления) иностранной безвозмездной помощи в виде денежных средств, в том числе в иностранной валюте, а также на счетах по учету бюджетных средств государственного казначейства и местных бюджетов.

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

### **Взыскание недоимок за счет имущества плательщика**

Налоговый или таможенный орган вправе обратиться в общий или хозяйственный суд с иском о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица).

Исковое заявление о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица) подается в общий или хозяйственный суд в порядке, установленном законодательными актами.

До подачи искового заявления о взыскании налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица) налоговый или таможенный орган вправе принять решение о наложении ареста на имущество плательщика (иного обязанного лица) в порядке, установленном статьей 54 Налогового кодекса.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица)- организации производится последовательно в отношении:

- имущества, не участвующего непосредственно в процессе производства товаров (работ, услуг);
- иного имущества, за исключением имущества, на которое в соответствии с законодательством не может быть обращено взыскание.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица) - физического лица производится последовательно в отношении:

- денежных средств на счетах в банке;
- наличных денежных средств;
- дебиторской задолженности индивидуального предпринимателя, заработной платы и иных доходов физического лица;
- имущества, не участвующего непосредственно в процессе производства товаров (работ, услуг);
- иного имущества, не указанного выше, за исключением имущества, на которое в соответствии с законодательством не может быть обращено

взыскание.

Расходы по взысканию налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица), в том числе связанные с организацией и проведением оценки, учета, хранением, реализацией или иным использованием такого имущества, возмещаются за счет плательщика (иного обязанного лица) в порядке, установленном законодательством.

Взыскание налога, сбора (пошлины), пени за счет имущества плательщика (иного обязанного лица) производится путем зачисления в соответствующий бюджет денежных средств от его реализации.

Должностные лица налоговых или таможенных органов не вправе приобретать имущество плательщика (иного обязанного лица), реализуемое в порядке исполнения решения о взыскании налога, сбора (пошлины), пени.

*Пример тестового задания.*

1 Взыскание налога за счет имущества налогоплательщика-организации производится по решению:

- а) руководителя налогового органа;
- б) суда;
- в) прокурора.

Литература: [2, 10].

Нормативные правовые акты: [5].

## **9 Налоговый контроль**

### **Налоговый контроль, его понятие, формы, методы и способы**

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), проверок, мониторинга, опроса плательщиков и других лиц, проверки данных учета и отчетности, анализа информации об использовании электронных денег в качестве оплаты за товары (работы, услуги), имущественные права, осмотра движимого и недвижимого имущества, помещений и территорий, где могут находиться объекты, подлежащие налогообложению или используемые для извлечения дохода (прибыли), и в других формах, предусмотренных налоговым и иным законодательством.

При проведении налоговыми органами проверок используются методы документальной и фактической, сплошной и (или) выборочной проверки.

Методом документальной проверки осуществляются:

- изучение действующей у проверяемого плательщика (иного обя-

занного лица) системы внутривозвратного учета, контроля и экономического анализа;

- исследование документов в целях установления соблюдения требований законодательства по совершенным хозяйственным и финансовым операциям;

- анализ первичных учетных и расчетных документов с целью определения их подлинности, принадлежности и соответствия установленным требованиям;

- сопоставление данных бухгалтерского и (или) налогового учета с данными отчетности, данных учета и отчетности с соответствующими плановыми данными (сметой, балансом доходов и расходов и др.);

- соотнесение записей, документов и фактических данных по одним операциям с записями, документами и фактическими данными по связанным с ними другим операциям проверяемого плательщика (иного обязанного лица) и (или) с записями, документами и фактическими данными, полученными от других организаций и физических лиц;

- сличение имеющихся у проверяемого плательщика (иного обязанного лица) выписок банка по текущим (расчетным, валютным и др.) счетам с подлинными записями по этим счетам в банке, а также ознакомление с документами, послужившими основанием для производства таких записей;

- оценка соответствия заключенных сделок требованиям законодательства Республики Беларусь по форме, содержанию и исполнению.

Методом сплошной проверки осуществляется анализ всех взаимосвязанных финансово-хозяйственных операций и документов, которыми оформлялись эти операции.

Методом выборочной проверки осуществляется анализ части документов. При этом используется экономический анализ показателей, характеризующих различные стороны хозяйственной деятельности плательщика (иного обязанного лица), с целью выявления несоответствий и отклонений взаимосвязанных показателей с последующим выявлением причин их образования.

Способами осуществления налоговыми органами проверок являются:

- проведение встречных проверок;
- осмотр используемых для осуществления деятельности территорий, помещений и иных объектов плательщика (иного обязанного лица);

- проведение личного досмотра;
- контрольный обмер выполненных объемов работ и произведенных затрат на объектах строительства (в том числе реконструкции, ремонта, реставрации, благоустройства);

- назначение инвентаризации имущества плательщика (иного обязанного лица);

- контрольная закупка товарно-материальных ценностей либо кон-

трольное оформление заказов на выполнение работ (оказание услуг);

- иные определенные законодательными актами способы.

При проведении фактической проверки осуществляется применение необходимых способов проверки с учетом состояния бухгалтерского и (или) налогового учета и вопросов, возникающих при анализе документов проверяемого плательщика (иного обязанного лица).

### **Основные задачи, решаемые налоговыми органами в ходе проведения проверок**

Основными задачами, стоящими перед проверяющими налоговых органов, являются:

- контроль за соблюдением налогового законодательства, правильным исчислением, полнотой и своевременной уплатой в бюджет налогов, пеней;

- контроль за соблюдением иного законодательства в пределах своей компетенции;

- осуществление контроля за полнотой и своевременностью внесения в доход республиканского и (или) местных бюджетов денежных средств от реализации имущества, обращенного в доход государства или взыскание на которое обращено в счет неисполненного налогового обязательства, неуплаченных пеней, а также подлежащих перечислению в бюджет за полученное для собственного либо иного использования имущество;

- выявление, пресечение и предотвращение правонарушений в сфере своей компетенции и привлечение к ответственности лиц, виновных в нарушениях законодательства;

- выявление неиспользуемых резервов повышения эффективности экономической деятельности плательщика (иного обязанного лица) в целях увеличения поступления налогов в бюджет, совершенствования налогового законодательства и организации работы налоговых органов;

- принятие мер по обеспечению взыскания в бюджет доначисленных в ходе проверок налогов, пеней, наложенных административных штрафов.

### **Виды налоговых проверок**

В соответствии с Налоговым кодексом налоговые органы проводят следующие проверки:

- 1) камеральные проверки.

Камеральная проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основании изучения налоговых деклараций (расчетов), деклараций о доходах и имуществе и (или) иных документов, представленных плательщиком (иным обязанным лицом) или полученных налоговым органом в соответствии с законодательством, без выдачи предписания на ее проведение;



2) выездные проверки, в том числе дополнительные:

- проверки, проводимые при ликвидации (прекращении деятельности) юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, а также при наличии сведений и фактов, свидетельствующих о неосуществлении предпринимательской деятельности в течение двенадцати месяцев подряд и не направлении налоговому органу сообщения о причинах ее неосуществления;
- проверки государственных органов, нотариальных контор;
- тематические оперативные проверки физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями (за исключением лиц, осуществляющих частную нотариальную деятельность, ремесленную деятельность, деятельность в сфере агроэкотуризма);

3) выездные встречные проверки плательщиков (иных обязанных лиц) (в рамках проведения проверок, указанных выше).

Выездная проверка проводится, как правило, должностными лицами налогового органа по месту постановки на учет плательщика (иного обязанного лица).

Дополнительная проверка назначается:

- 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;
- 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.

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.

*Пример тестового задания.*

1 Основная форма проведения налогового контроля - это:

- а) налоговая проверка;
- б) выявление налоговых правонарушений;
- в) анализ финансовых показателей.

Литература: [2].

Нормативные правовые акты: [5, 6].

## **10 Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение**

### **Понятие, признаки, субъекты налоговой ответственности**

Налоговая система не может функционировать без института ответственности.

В соответствии с действующим законодательством плательщики налогов несут установленную законодательством ответственность за правильность исчисления, своевременность и полноту уплаты налогов в бюджет и соблюдение действующего законодательства о налогах и предпринимательстве.

Ответственности за нарушение налогового законодательства присущи все основные признаки юридической ответственности:

- она является средством охраны правопорядка;
- наступает за нарушение правовых норм;
- состоит в применении финансовых санкций;
- реализуется в соответствующих процессуальных формах.

Налоговая ответственность характеризуется рядом особенностей:

- ее применение регулируется нормами налогового законодательства;
- она носит исключительный характер и при этом взыскание происходит как правило в денежной форме;
- размер санкций чаще всего увязан с размером налогового ущерба государству.

Законодательством предусмотрен особый порядок привлечения к ответственности:

- 1) для юридических лиц – бесспорное взыскание;
- 2) для физических лиц – судебный порядок.

Учитывая все вышеперечисленные признаки можно дать следующее определение налоговой ответственности – это применение финансовых

или административных санкций за совершение налогового правонарушения уполномоченными на то государственными органами к налогоплательщикам и лицам, содействующим уплате налогов (банки, агенты).

В качестве субъектов налоговой ответственности выступают: налогоплательщики, налоговые агенты, сборщики налогов, банки и иные кредитно-финансовые организации, ответственные за перечисление налогов в бюджет.

### **Обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения, смягчающие его ответственность**

Обстоятельствами, смягчающими административную ответственность, в соответствии со статьей 7.2 Кодекса об административных правонарушениях РБ (КоАП РБ) признаются:

- а) чистосердечное раскаяние физического лица, совершившего административное правонарушение;
- б) предотвращение лицом, совершившим административное правонарушение, вредных последствий такого правонарушения;
- в) добровольное возмещение или устранение причиненного вреда либо исполнение возложенной на лицо обязанности, за неисполнение которой налагается административное взыскание;
- г) наличие на иждивении у физического лица, совершившего административное правонарушение, малолетнего ребенка;
- д) совершение административного правонарушения вследствие стечения тяжелых личных, семейных или иных обстоятельств;
- е) совершение административного правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;
- ж) совершение административного правонарушения несовершеннолетним или лицом, достигшим семидесяти лет;
- з) совершение административного правонарушения беременной женщиной.

При наличии хотя бы одного из смягчающих обстоятельств, предусмотренных пунктами 3 и 5 части 1 статьи 7.2 КоАП РБ, а также иных обстоятельств, признанных смягчающими судом, органом, ведущим административный процесс, административные взыскания за налоговые правонарушения налагаются в размере, уменьшенном в два раза, либо в пределах установленных в указанных статьях минимальных и максимальных размеров, уменьшенных в два раза.

Физическое лицо, совершившее административное правонарушение, может быть освобождено от административной ответственности при наличии одного из обстоятельств, указанных в пунктах 2, 3, 6 части первой статьи 7.2 КоАП РБ.

## **Порядок наложения и исполнения административного взыскания**

О совершении должностными лицами налогового органа административных правонарушений составляется протокол.

При составлении протокола нарушителю разъясняются его права и обязанности, о чем делается отметка в протоколе.

Если в нарушении виновно несколько должностных лиц, то протокол составляется в отдельности на каждого из них.

Протокол подписывается лицом, его составившим, и лицом, совершившим правонарушение. Если правонарушитель отказывается от подписания протокола, то в нем делается запись об этом.

Привлекаемое к административной ответственности лицо вправе:

- представлять прилагаемые к протоколу объяснения, замечания по его содержанию;
- изложить мотивы отказа от подписания;
- ознакомиться с материалами по делу с административным правонарушением;
- представлять доказательства своей невиновности, своей непричастности к совершенному правонарушению, заявлять ходатайство по результатам дела;
- при рассмотрении дела пользоваться услугами адвоката и обжаловать постановления по делу.

Дело об административном правонарушении рассматривается в присутствии виновного лица.

Действуют следующие сроки привлечения лица к административной ответственности:

- для некоторых правонарушений, момент выявления которых в силу объективных причин может быть отделен во времени от момента их совершения, – в сроки от одного года до трех лет со дня совершения правонарушения;
- по длящимся правонарушениям (выявленным в ходе проверки) – не позднее двух месяцев со дня обнаружения такого нарушения.

По результатам рассмотрения дела об административных правонарушениях начальник налогового органа или его заместитель выносят соответствующее постановление о наложении административного взыскания, которое немедленно объявляется нарушителю.

При определении конкретного размера административного штрафа учитывается характер совершенного правонарушения, личность правонарушителя, степень его вины, имущественное положение и обстоятельства, смягчающие либо отягчающие ответственность.

Штраф административный правонарушитель обязан уплатить не позднее 15-тидневного срока со дня вручения ему постановления.

Постановление по делу административного правонарушения может быть обжаловано в течении десяти дней со дня его вынесения в вышестоящий орган либо в районный или городской суд.

Подача в установленный срок жалобы приостанавливает исполнения постановления при наложении административного взыскания до рассмотрения жалобы.

*Пример тестового задания.*

1 Привлечение налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения ... их от обязанности уплатить причитающиеся суммы налога:

- а) освобождает;
- б) не освобождает;
- в) частично освобождает.

*Задача 1.* В ходе выездной проверки юридическому лицу доначислено 1 000 р. налогов. Подлежащий применению размер штрафа - 10 базовых величин, или 230 р. (минимальный размер), поскольку 20 % от 1 000 р. меньше 230 р. Юридическим лицом добровольно уплачено 300 р., или 30 % от доначисленной суммы.

Определите размер штрафа с учетом смягчающего обстоятельства.

**Решение**

В соответствии со статьей 13.6. КоАП РБ неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины) – влекут наложение штрафа на индивидуального предпринимателя в размере двадцати процентов от неуплаченной суммы налога, сбора (пошлины), но не менее двух базовых величин, а на юридическое лицо – в размере двадцати процентов от неуплаченной суммы налога, сбора (пошлины), но не менее десяти базовых величин.

Минимальные и максимальные размеры административных взысканий, предусмотренных ч. 2–5 и 7 ст. 13.6 и ч. 1, 3 и 4 ст. 13.7 КоАП, в случае добровольного перечисления части ранее не перечисленной суммы налога, сбора (пошлины) уменьшаются по правилам, установленным ст. 7.9 КоАП. При наличии смягчающих обстоятельств, штраф налагается в размере, уменьшенном в два раза, или же в два раза снижаются нижний и верхний пределы диапазона. В случае частичного возмещения причиненного вреда (частичного исполнения налогового обязательства) штраф уменьшается пропорционально сумме, на которую вред возмещен (налоговое обязательство исполнено). То есть в два раза уменьшается величина, исчисленная пропорционально уплаченной сумме налогов, сборов (пошлин).

Таким образом, часть штрафа, приходящаяся на уплаченную сумму ( $3 \text{ БВ} = 10 \text{ БВ} \times 30 \%$ ), уменьшается в два раза. На юридическое лицо налагается штраф в размере 8,5 базовых величин ( $1,5 + (10 - 3)$ ).

Литература: [2, 4].

Нормативные правовые акты: [3, 7-9].

## **11 Количественный анализ структуры и тенденций изменения налоговых доходов бюджетов**

### **Понятие статистики налогов, ее основные задачи и источники информации**

Статистика налогов и налогообложения – отрасль экономической статистики, изучающая количественную сторону явлений и процессов в налоговой системе страны.

В экономической статистике статистика налогов и налогообложения обычно рассматривается как часть статистики финансов.

К основным задачам статистики налогов и налогообложения относятся обобщение данных о налоговых поступлениях в бюджетную систему Республики Беларусь и подготовка статистической информации, необходимой для проведения экономического анализа и принятия органами государственного управления обоснованных решений в отношении налогово-бюджетной политики.

Статистическое изучение налогов и налогообложения предполагает определение объема и структуры налоговых доходов бюджета по уровням бюджетной системы Республики Беларусь, объема и структуры задолженности по налоговым платежам, анализ динамики структурных сдвигов, происходящих в налоговой системе, и выявление факторов, влияющих на данные процессы.

Источниками информации для формирования статистики налогов и налогообложения служат бюджетная отчетность, а также данные налоговой и таможенной статистики, отчетность государственных внебюджетных фондов.

### **Система показателей налоговой статистики**

В систему макроэкономических показателей для расчета уровня налогообложения входят:

- 1) Абсолютные показатели:
  - сумма налоговых поступлений в бюджеты разных уровней;
  - сумма задолженности налогоплательщиков перед бюджетами разных уровней;
- 2) Относительные показатели:
  - налогоємкость ВВП, т.е. доля налоговых поступлений в ВВП;

- соотношение прямых и косвенных налогов;
- доля недополученных налоговых доходов (соотношение задолженности по налогам и плановой величины налоговых поступлений);
- доля налогового кредита в общей сумме задолженности и средний срок его предоставления;
- соотношение дефицита и налоговых доходов как косвенная характеристика возможного использования налогов для покрытия дефицита;
- доля налоговых доходов бюджетов разных уровней в республиканском бюджете;
- среднедушевая налоговая квота – отношение суммы изъятых налогов к средней численности занятого населения;
- коэффициент уровня налогообложения по стране – отношение налоговой квоты к среднедушевому ВВП.

В статистике налогов большое внимание уделяется выявлению влияния отдельных факторов на изменение суммы каждого налога и общей суммы.

Исходными для налоговых доходов могут быть три фактора:

- численность налогоплательщиков;
- стоимостное выражение налогооблагаемого показателя, приходящегося на одного налогоплательщика (налоговая база);
- процентная ставка налога.

Влияние каждого фактора на абсолютное изменение общей суммы уплаченного налога можно оценить любым способом: индексным методом, методом подстановок или методом арифметических разниц.

*Пример тестового задания.*

1 К основным задачам статистики налогов относится:

- а) обобщение данных о налоговых поступлениях в бюджетную систему Республики Беларусь;
- б) выявление налоговых правонарушений;
- в) установление законности совершения той или иной сделки, влекущей за собой возникновение налогового обязательства.

Литература: [2].

### Список литературы

1 Адаменкова, С. И. Налогообложение и ценообразование: теория и практика: учеб.-метод. пособие : С. И. Адаменкова, О. С. Евменчик, Л. И. Тарарышкина; под ред. С. И. Адаменковой. – Минск: Элайда, 2013. – 312 с.

2 Аронов, А. В. Налоговая политика и налоговое администрирование: учеб. пособие : А. В. Аронов, В. А. Кашин. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 544 с.

3 Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях: Закон Респ. Беларусь, 21 апр. 2003 г., № 194-З (с изм. и доп.) // Нац. правовой интернет-портал Респ. Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2017. – Режим доступа: [http : www.pravo.by](http://www.pravo.by).

4 **Мандрощенко, О. В.** Налоги и налогообложение: учеб. пособие: О. В. Мандрощенко, М. Р. Пинская ; под ред. Л. И. Гончаренко. – 2-е изд. – М. : Дашков и К, 2010. – 344 с.

5 Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть): Закон Респ. Беларусь, 18 окт. 2016 г., № 432-З. – Минск, 2017. – Доступ из инф.-правовой системы «Эксперт».

6 О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь: Указ Президента Респ. Беларусь, 16 окт. 2009 г., № 510 // Нац. правовой интернет-портал Респ. Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2017. – Режим доступа: [http : www.pravo.by](http://www.pravo.by).

7 Процессуально-исполнительный кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях: Закон Респ. Беларусь, 20 дек. 2006 г., № 194-З (с изм. и доп.) // Нац. правовой интернет-портал Респ. Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2017. – Режим доступа: [http : www.pravo.by](http://www.pravo.by).

8 Уголовный кодекс Республики Беларусь: Закон Респ. Беларусь, 9 июля 1999 г., № 275-З (с изм. и доп.) // Нац. правовой интернет-портал Респ. Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2017. – Режим доступа: [http : www.pravo.by](http://www.pravo.by).

9 Уголовно-процессуальный кодекс Республики Беларусь: Закон Респ. Беларусь, 16 июля 1999 г., № 295-З (с изм. и доп.) // Нац. правовой интернет-портал Респ. Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2017. – Режим доступа: [http: www.pravo.by](http://www.pravo.by).

10 **Ядрихинский, С. А.** Механизм обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов: проблемы теории и практики: С. А. Ядрихинский. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 144 с.