

Санкции не уплаченные, но признанные должником или присужденные судом отражаются в бухгалтерском учете и подлежат налогообложению. При этом документом, подтверждающим присуждение является решение суда, а подтверждающим признание — документ составленный субъектами предпринимательской деятельности и подписанный обеими сторонами (протокол, акт и др.). В данном случае срок истечения 60 дней с момента наступления права на получение санкций при отражении дебитором в бухгалтерском учете выручки по мере поступления денежных средств на расчетный счет для отражения санкций в налоговой базе при исчислении налога на добавленную стоимость будет исчисляться с даты признания или присуждения данного права.

В случае, если санкции были признаны (присуждены), отражены в бухгалтерском учете, и отражены как объекты налогообложения в расчетах, представленных в налоговую инспекцию, в соответствии с которыми налоги в бюджет уплачены, а по истечении длительного времени не поступают должнику, уменьшение прибыли и налогооблагаемых баз в данном случае действующим законодательством не предусмотрено. Только лишь по истечении сроков исковой давности, кредитор сможет отразить не поступившую сумму задолженности в составе убытков финансово - хозяйственной деятельности. Уменьшение же в данном случае налоговой базы для исчисления налога на добавленную стоимость действующим законодательством не предусмотрено.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ:**

1. Закон Республики Беларусь "О бухгалтерском учете и отчетности" 25.06.01 г. № 2/785.
2. Основные положения по составу затрат, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг): Утв. Министерством экономики Республики от 26.01.98 г. № 19-12/3977; Министерством статистики и анализа РБ от 26.01.98 г. № 01-21/8; Министерством финансов РБ от 26.01.98 г. № 3.
3. Инструкция "О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость" утвержденной Постановлением ГНК РБ от 29.06.2001 г. № 94.
4. Инструкция "О порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль", утвержденной Постановлением ГНК РБ от 02.05.2000 г. № 37.

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕХАНИЗМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ  
СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

*Т. Г. Нечаева, БГЭУ*

Постепенное реформирование налоговой системы в республике положительно сказывалось на экономике, укрепило самостоятельность плательщиков, поставило их в примерно сопоставимые условия хозяйствования.

В то же время ряд положений законодательства и дополнений к нему снижает действенность налоговой системы, а именно: некоторые из них носят общий характер, дающий возможность неоднозначного толкования; льготный порядок налогообложения недостаточно точно сформулирован; введение отдельных изменений в ходе реформирования нарушает сущность налогов и неналоговых платежей и противоречит их содержанию. Кроме того, значительные обязательные платежи становятся преградой развития производства, причем не учитываются законы экономической теории, в соответствии с которыми в зависимости от спроса и предложения все налоги и неналоговые платежи можно переложить либо на производителя, либо на потребителя, что в конечном счете, при сложившейся экономической ситуации, является результатом изъятий из дохода потребителя, а это не лучшим образом сказывается на нашей экономике и на бюджете. Для нас наилучшей моделью налогового пресса является соответствие между косвенными и прямыми налогами и неналоговыми платежами.

Преимущества налоговой системы 2002 года в сравнении с другими периодами становления практики налогообложения (1992—1994 г., 1994—1996 г., 1996—1998 г., 1998—2001 г.) позволяет нам указать и на отдельные ее недостатки.

Одним из основных недостатков является введение частых изменений и дополнений в налоговую систему, которые не успевают приниматься к работе как плательщиками, так и налоговые органы. Это наносит ущерб полноте и регулярности налоговых поступлений в бюджет.

Законодательная и нормативная база по налогам усложнена, что приводит к ошибкам как со стороны бухгалтеров предприятий, так и со стороны работников контролирующих органов. Однако последние не несут за это какой-либо ответственности.

До предприятий не доводятся нормативные документы по налогообложению, а налоговые органы отказываются давать разъяснения и консультации. Как следствие, ошибки по расчетам с бюджетом, которые квалифицируются как преднамеренное нарушение законодательства, что влечет за собой наложение финансовых санкций.

Неурегулированность законодательства и взаимосвязанность платежей приводит к тому, что если плательщик неправильно произвел расчеты по одному налогу, то автоматически ошибка воспроизводится в расчетах по другим платежам.

Существующая налоговая система характеризуется недореализованностью фискальной функции. В соответствии с законами экономического развития налоги это одна из составляющих фискальной политики государства. Именно в этом направлении налоги утратили свое содержание. Они слабо влияют на темпы инфляции, то есть не регулируют денежную массу, так как в полной мере ложатся на доход потребителя.

Не соблюдаются и принципы построения налоговой системы, что приводит к нарушениям не только законов развития экономики, но и правовой базы налогообложения.

Таким образом, налоговая система Республики Беларусь требует пересмотра по следующим направлениям:

- унификация платежей и сборов;
- упрощение системы расчетов;
- функциональное назначение налогообложения;
- взаимоувязанность характера платежа, налоговой базы и источников покрытия;
- обоснование нормативной базы механизма налогообложения и практики применения налогов и неналоговых платежей;
- разработка модели соотношения прямых и косвенных платежей, стратегии и тактики налогообложения.

Изучив практику налогообложения в нашей республике, а также законодательные акты и нормативные материалы, мнения различных авторов в этой области предлагаем следующую классификационную характеристику налогов и неналоговых платежей (табл. 1).

Проанализировав действующие нормативные документы, изучив практику и теорию налогообложения стран с различными типами экономик, а также практику расчетов и учета налогов и неналоговых платежей на предприятиях перерабатывающей промышленности Республики Беларусь, можно сделать следующие выводы и предложения:

— Изменения и дополнения, внесенные за последние годы в налоговое законодательство Республики Беларусь сделали нашу налоговую систему более гибкой и прогрессивной, что повысило ее эффективность и дало возможность упростить расчеты с бюджетом и фондами. Однако методика исчисления налога на добавленную стоимость имеет серьезные недостатки и содержит многие нерешенные вопросы, для устранения которых предлагается внести следующие изменения и дополнения:

- для субъектов хозяйствования, которые доход от реализации продукции (работ, услуг) определяют по мере поступления денег на счет в банке, сроки уплаты налога установить в течение месяца и не взимать с них штрафные санкции за неуплату налога в эти сроки;
- сроки уплаты НДС устанавливать по согласованию с субъектом хозяйствования в индивидуальном порядке в зависимости от их финансового состояния и расчетной дисциплины;
- исключить из налогооблагаемой базы для НДС косвенные платежи, так как это противоречит сущности добавленной стоимости и косвенного налогообложения.

— При определении размера акцизных сборов считаем целесообразным:

- заменить ставки платежей в белорусских рублях на процентные, что позволит предприятиям сохранить сумму прибыли, закладываемую в цену продукции (работ и услуг);
- расчет авансовых платежей производить не по проценту изъятия, а по удельному весу продукции, сложившемуся за предыдущий отчетный период.

— Предлагаем заменить такие косвенные платежи: отчисления в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки, отчисления пользователями автомобильными дорогами в дорожные фонды; целевые сборы в местные целевые бюджетные фонды

Таблица 1

**Классификационная характеристика налогов и неналоговых платежей  
(на примере экологического налога, налога на прибыль, НДС)**

№ п/п	Классификационный признак	Вид платежа		
		Экологический налог	Налог на прибыль	НДС
1	Носитель платежа	Производитель	Производитель	Потребитель
		Прямой	Прямой	Косвенный
2	Источник	Себестоимость	Прибыль	Цена
		Прямой	Прямой	Косвенный
3	Объект	Природные ресурсы	Прибыль	Хозяйственный оборот
		Прямой	Прямой	Косвенный
4	В соответствии с объектом	Реальный	Реальный на прибыль	Фискальный монополичный на добавленную стоимость
		Прямой	Прямой	Косвенный
5	Принцип взыскания	В процессе потребления	По совокупным итогам	В процессе расходования доходов
		Прямой	Прямой	Косвенный
6	Соотношение ставки и дохода	Прогрессивный	Прогрессивный	Прогрессивный
		Простая поразрядная прогрессия – прогрессивный	Скрытая прогрессия – прогрессивный	Скрытая прогрессия – прогрессивный
7	Метод налогообложения	Прогрессивный	Прогрессивный	Регрессивный
		Простая поразрядная прогрессия – прогрессивный	Скрытая прогрессия – прогрессивный	Скрытая прогрессия – прогрессивный
8	Назначение с позиции юридической техники	Квотативный, общий, регулярный, территориальный и резидентский	Квотативный, общий, регулярный, территориальный и резидентский	Квотативный, общий, регулярный, территориальный и резидентский
9	Экономический эффект	Сокращение после налогового дохода и его перераспределение	Сокращение после налогового дохода и его перераспределение	Рост потребительских цен
		Прямой	Прямой	Косвенный
10	Фактор производства	Рента	Доход от предпринимательства	Надбавка к цене
		Прямой	Прямой	Косвенный
11	Характер платежа	Реальный, парцеллярный, кадастровый	Регулирующий, перераспределительный	Фискальный, регулирующий
12	Иерархия человеческих потребностей	Социальный	Личный рост	Физиологический

стабилизации экономики сельскохозяйственной продукции и продовольствия, жилищноинвестиционные фонды и целевой сбор на финансирование расходов, связанных с содержанием и ремонтом жилищного фонда, на налог для поддержки производителей сельскохозяйственной продукции продовольствия и аграрной науки, отчисления в жилищный фонд, отчисления пользователями автомобильными дорогами в дорожные фонды, так как критерием для объединения являлся один и тот же источник покрытия и одинаковый порядок расчета, но не учтен характер платежей, их содержание, структурная принадлежность, целевая направленность.

— По указанным в предыдущем пункте характеристикам считаем целесообразным объединить в единый платеж (налог для поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки) на основании схожести объекта обложения, источника покрытия, целевого назначения сбор в местные целевые бюджетные фонды стабилизации экономики производителей сельскохозяйственной продукции и отчисления в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки. Кроме, того, как показывают расчеты, сделанные по результатам исследований, необходимо установить ставку по этому платежу в размере 2% от выручки реализованной продукции (работ, услуг). При этом источником покрытия определить выручку от реализации продукции (работ, услуг) в размере

1,5% и 0,5% за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия. При этом предлагаем освободить от уплаты единого платежа предприятия и организации, осуществляющие переработку зерновых культур и выдающие авансы сельскохозяйственным формированиям под государственный заказ, поскольку эти предприятия оказывают целевую поддержку сельскохозяйственным производителям и несут определенные расходы по выдаче таких авансов, т.е. дополнительные затраты, связанные с сельским хозяйством.

— Целевой сбор в жилищноинвестиционные фонды и целевой сбор на финансирование расходов, связанных с содержанием и ремонтом жилищного фонда, основываясь на практике налогообложения, сложившейся в республике, следует оставить единым платежом и начислять с выручки от реализации продукции (работ, услуг) по ставке 1,5%. Кроме того, считаем целесообразным льготировать сумму балансовой прибыли в размере затрат на содержание подведомственного жилищного фонда и на суммы инвестирования строительства жилья.

— Отчисления пользователями автомобильными дорогами в дорожные фонды предлагаем относить на себестоимость продукции и установить ставки в размере 1%, 0,5%, 0,3% в зависимости от вида деятельности, которую осуществляет налогоплательщик. По отчислениям в дорожные фонды установить следующую налоговую базу: себестоимость за предыдущий отчетный период продукции (работ, услуг) за вычетом налогов и неналоговых платежей, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг) за предыдущий отчетный период, так как показывает практика, это позволит упростить механизм налогообложения и будет соответствовать содержанию платежа.

— Налог для поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и отчисления в жилищные фонды предлагаем исчислять с выручки от реализации продукции (работ, услуг) в первоочередном порядке и установить по ним одинаковую налоговую базу, что позволит исключить взаимозависимость платежей друг от друга. Первоочередность платежей позволит вывести их из состава облагаемого оборота по налогу на добавленную стоимость, так как применяемая ранее методика противоречит сущности добавленной стоимости и приводила к росту суммы изъятия по налогу.

— Чрезвычайный налог предлагаем выделить из состава единого платежа и исчислять по ставке 2,3% от суммы прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, с предоставлением разработанных нами льгот.

— Отчисления в фонд социальной защиты населения и обязательные отчисления в государственный фонд содействия занятости считаем целесообразным объединить в социальный налог. Ставку социального налога определить как сумму ставок отчислений в соответствующие фонды в зависимости от уровня инфляции и текучести кадров. Налоговой базой установить фонд заработной платы, скорректированный на предложенный нами коэффициент пересчета.

— Платежи за землю и экономический налог предлагаем рассчитать с учетом уровня дохода, получаемого от использования земельного фонда республики и ее природных ресурсов. С этой целью, сумму платежа корректировать на коэффициент доходности при условии, что доход данного плательщика ниже среднего, сложившегося по республике в соответствии с отраслевым признаком, и на индекс роста доходов.

— Основные фонды организации предлагаем поделить на активную и пассивную части и соответственно установить ставки налога на недвижимость в размере 0,5% и 0,3%. Объекты незавершенного строительства считаем целесообразным облагать налогом на недвижимость по повышенным ставкам (социально-культурного назначения — 1%, производственного назначения — 4%).

— По налогу на доходы и прибыль предлагаем:

- вывести доходы от дивидендов и приравняваемых к ним доходов из состава внереализационных доходов, как объекта обложения налогом на прибыль;
- в целях стимулирования бизнеса, повышения заинтересованности субъектов хозяйствования в финансовых результатах, роста процента собираемости налогов, поддержки ведущих производителей ввести регрессивную систему налогообложения доходов в соответствии с механизмом простой относительной регрессии, доходы налогоплательщика облагать по различным ставкам в зависимости от размеров этих доходов.

Представленные методики расчета налогов и неналоговых платежей позволяют унифицировать структуру платежей, создать качественно новый подход к определению налоговой базы и источников покрытия, обосновать механизм налогообложения и порядок расчетов с бюджетом.