СОДЕРЖАНИЕ

[1. РАСКРОЙТЕ ПРОБЛЕМЫ ОБЛОЖЕНИЯ НАЛОГОМ СУБЪЕКТОВ ЭЛЕКТРОННОЙ КОММЕРЦИИ. 3](#_Toc288824034)

[2. РАСКРОЙТЕ УПРОЩЕННУЮ СИСТЕМУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ. 7](#_Toc288824035)

[3. РЕШИТЕ ЗАДАЧУ: 12](#_Toc288824036)

[СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ 15](#_Toc288824037)

# РАСКРОЙТЕ ПРОБЛЕМЫ ОБЛОЖЕНИЯ НАЛОГОМ СУБЪЕКТОВ ЭЛЕКТРОННОЙ КОММЕРЦИИ.

Электронная коммерция – понятие широкое. В него включают любые коммерческие транзакции, полностью или частично происходящие путем удаленного доступа к компьютеру, как правило через Интернет. В последнее время объем торговых сделок, заключаемых или исполняемых через Интернет, неуклонно возрастает. В будущем эта тенденция только усилится. Использование безбумажных технологий документаоборота, а также постепенное вовлечение в сделки «электронных денег» (не учитывая на счетах аналитического учета в банках) в ряде случаев затрудняет налоговый контроль. Дополнительную остроту проблеме придает транснациональный характер таких сделок (продавец может быть резидентом одного государства, покупатель другого, сервер находиться на территории третьего, так же различную национальную принадлежность могут иметь банки, Интернет- и контент-провайдеры и т.д.)[4]

В качестве основных проблем налогообложения субъектов электронной коммерции выделяют:

* *определение налоговой юрисдикции*: в силу экстерриториальности и нематериального характера данный элемент в сделках электронной торговли нуждается в серьезной корректировке;
* *определение объекта налогообложения*. Его также искажает фактор экстерриториальности, что в том числе приводит к двойному налогообложению. Так, если объект доход от реализации «цифровых» товаров покупателям из различных государств, то доходы субъекта электронной коммерции будут являться объектом налогообложения не только в том государстве, резидентом которого он является, но и в тех государствах, где расположены покупатели, т. к. они должны удерживать налог с уплачиваемых доходов;
* *осуществление налогового контроля в сфере электронной коммерции*.

Вопросы налогообложения субъектов электронной коммерции следует рассматривать дифференцированно в зависимости от вида налогов: прямые или косвенные (прежде всего НДС); а так же от статуса налогоплательщика: резидент или нерезидент.

В части прямых налогов основными проблемами являются проблема определения продавца и проблема документального оформления сделок электронной коммерции через Интернет. Проблематичен факт установления резиденства (или нерезиденства). Традиционная конструкция «постоянного представительства» в таких случаях неэффективна.

Деятельность Интернет-магазинов невозможно подвести под понятие постоянного представительства нерезидента с распространением на него соответствующего налогового режима (практически идентичного существующему для резидентов). Так, сервер принимающий и регистрирующий заказы (при условии, что отгрузка осуществляется из-за пределов Беларуси), не подпадает ни под один из критериев постоянного представительства, которые изложены в законодательстве. Более того, подчас невозможно даже определить «национальность» такого Интернет-магазина, например для того, чтобы осуществлять его налогообложение на основании двусторонних межгосударственных (межправительственных) соглашений. Многими из них предусмотрено, что для определения места нахождения иностранного юридического лица последовательно по остаточному принципу должны применятся следующие критерии:

1. место государственной регистрации нерезидента;
2. место нахождение высшего органа управления, определенное уставом;
3. место осуществления полномочий его постоянного действующего органа управления, осуществляющего оперативное финансовое управление;
4. место, где принимаются решения по вопросам создания, ликвидации, либо место нахождение основных бухгалтерских документов, либо место жительства руководителей.

Но к серверу (Интернет-магазину) ни один из этих критериев не применим. Какую-либо территориальную связь можно будет проследить, если доставка товара осуществляется почтой. Но достаточно посетить аналогичные белорусские сайты, чтобы убедиться, что поставщики и сам Интернет магазин, - это далеко не одно и тоже юридическое или физическое лицо.

Рассматривая возможность обложения в Беларуси налогом на прибыль (доходы) операций зарубежных Интернет-магазинов. Если последние не признаются постоянным представительством, следовательно, облагаться могут не любые доходы, а лишь те, что прямо перечислены в актах налогового законодательства. Однако, при более пристальном анализе, можно прийти к выводу, что налоговое обязательство нерезидентов не возникает и в этих случаях. Возьмем наиболее характерные для электронной коммерции виды доходов. Касательно роялти (платы за предоставления права использования объектов авторского права) облагается налогом на доходы только коммерческое использование. Что касается приобретения объектов авторского права гражданами-потребителями, то налогового обязательства у нерезидента в данном случае не возникает. Кроме того, поскольку налог на доходы нерезидентов в данном случае должен удерживаться налоговым агентом – резидентом, следует признать объективную невозможность облагать такие доходы в будущем (неразумно возлагать обязанности налогового агента на потребителя).

Что касается косвенных налогов, в части НДС, самые сложные проблемы касаются операций, связанных с пересечением границ, поскольку при использовании Интернета снижаются затраты на коммуникации и затемняется обычное понятие местонахождения. Эксперты МВФ считают, что с точки зрения НДС существует два вида операций, которые необходимо различать.

1. *Заказ через Интернет товаров*, которые будут доставлены обычным путем. В таких случаях налоговый контроль осуществляется посредством традиционных административных процедур( физическая проверка импортируемых товаров или проверка счетов-фоктур), которые традиционно слабы в странах с федеративным устройством и ЕС. здесь Интернет не создает новые проблемы, а лишь обостряет существующие.
2. *Доставка товаров (услуг) через интернет* (в основном это аудио- и видеозаписи, программное обеспечение). В принципе такие товары должны облагаться НДС, как и все остальные. Но на практике возникли две проблемы: как определить, что сделка произошла, особенно в том случае, если поставщик формально не зарегистрирован в стране покупателя; даже добросовестный продавец не всегда может определить налоговый статус покупателя и его местонахождение и правильно исчислять налог согласно нормам страны назначения. При традиционной доставке почтой имеется хотя бы почтовый адрес и банковские реквизиты, при доставке же через Интернет и оплате электронными деньгами их нет. [3]

Очевидно, что налогообложение электронной коммерции нуждается в совершенствовании. В настоящее время общепринятый среди законодателей разных стран подход – нет никакой необходимости вводить новые разновидности налогов для обложения электронной коммерции. Вполне можно обойтись и традиционными видами налогов, надо только приспособить их к новым условиям. Однако, все вышеперечисленные обстоятельства делают Интернет-магазины не только удобным маркетинговым инструментом, но и эффективным средством уклонения от налогов.

# РАСКРОЙТЕ УПРОЩЕННУЮ СИСТЕМУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.

В настоящее время субъекты малого предпринимательства могут либо осуществлять уплату налогов в общеустановленном порядке, либо перейти на упрощенную систему налогообложения.

Данная система предусматривается главой 34 Налогового кодекса Республики Беларусь от 29 декабря 2009 года. В этой главе определяются основы применения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства.

Суть упрощенной системы налогообложения состоит в замене на добровольной основе налогов и иных отчислений уплатой единого налога. При этом сохраняется действующая система уплаты некоторых налогов и отчислений.

Согласно Налоговому кодексу плательщиками налога при упрощенной системе налогообложения (далее – упрощенная система) признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на применение такой системы в порядке, установленном 34 главой настоящего кодекса.

Право на применение упрощенной системы имеют организации с численностью работников в среднем за указанный период не более 100 человек (при одновременном соблюдении критериев средней численности работников и валовой выручки в течение первых девяти месяцев года, предшествующего году, с которого претендуют на ее применение) и индивидуальные предприниматели, если размер их валовой выручки составляет не более 2861250000 белорусских рублей.

Упрощенную система налогообложения не применяется:

1. организации и индивидуальные предприниматели:

* производящие подакцизные товары;
* производящие и (или) реализующие (в том числе по договорам поручения, комиссии, консигнации и иным аналогичным гражданско-правовым договорам) ювелирные изделия из драгоценных металлов и (или) драгоценных камней;
* занимающиеся игорным бизнесом;
* осуществляющие лотерейную деятельность, туристическую деятельность, профессиональную деятельность на рынке ценных бумаг, деятельность в рамках простого товарищества и (или) хозяйственной группы, деятельность в качестве резидентов свободных экономических зон или Парка высоких технологий, деятельность по организации и проведению электронных интерактивных игр;

2. организации, осуществляющие:

* риэлтерскую деятельность;
* страховую деятельность (страховые организации, в том числе общества взаимного страхования, страховые брокеры, объединения страховщиков);
* банковскую деятельность (банки);

3. организации, производящие на территории Республики Беларусь сельскохозяйственную продукцию и уплачивающие единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;

4. индивидуальные предприниматели в части деятельности, по которой уплачивается единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющих упрощенную систему, платят в общеустановленном порядке:

1. налоги, сборы (пошлины), взимаемые при ввозе (вывозе) товаров на таможенную территорию Республики Беларусь;

2. государственные пошлины;

3. патентные пошлин;

4. консульские сборы;

5. оффшорные сборы;

6. гербовый сбор;

7. сбор при ввозе на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ;

8. сбор за проезд автомобильных транспортных средств иностранных государств по автомобильным дорогам общего пользования Республики Беларусь;

9. сбор за выдачу разрешений на проезд автомобильных транспортных средств Республики Беларусь по территориям иностранных государств;

10. налог на прибыль в отношении дивидендов и приравненных к ним доходов, а так же прибыли, полученной от реализации (погашения) ценных бумаг, при условии ведения раздельного учета выручки (дохода) и затрат по реализации (погашению) ценных бумаг, а также выручки (дохода) и затрат по другим видам деятельности;

11. обязательные страховые взносы и иные платежи в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь;

12. налог на добавленную стоимость, за исключением организаций с численностью работников в среднем за период с начала года по отчетный период включительно не более 15 человек и индивидуальных предпринимателей, если размер их валовой выручки нарастающим итогом с начала года составляет не более 1090000000 белорусских рублей;

13. налог на недвижимость со стоимости принадлежащих индивидуальным предпринимателям зданий и сооружений (их частей), не используемых в предпринимательской деятельности;

14. земельный налог, арендную плату за землю, налог на недвижимость для некоммерческих организаций (за исключением республиканских государственно-общественных объединений).

При установлении иных налогов, сборов (пошлин) и отчислений в бюджет либо в государственные внебюджетные фонды обязанность по их уплате возлагается на организации и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему, путем внесения соответствующих изменений и (или) дополнений в Налоговый кодекс.

Объектом налогообложения при упрощенной системе признается осуществление предпринимательской деятельности.

Налоговая база налога при упрощенной системе определяется исходя из валовой выручки, определяемой как сумма выручки, полученной за отчетный период организациями и индивидуальными предпринимателями от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, и внереализационных доходов. Определение валовой выручки ведется в установленном Налоговым кодексом порядке.

Ставки налога при упрощенной системе:

8 % – для организаций и индивидуальных предпринимателей, не уплачивающих налог на добавленную стоимость;

6% – и для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих налог на добавленную стоимость;

3% – для организаций и индивидуальных предпринимателей в отношении выручки от реализации товаров за пределы Республики Беларусь, если иное не предусмотрено Президентом Республики Беларусь;

15% – для организаций и индивидуальных предпринимателей, использующих в качестве налоговой базы валовой доход.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей с местом нахождения (жительства) в сельских населенных пунктах и населенных пунктах, указанных в приложении 24 к Налоговому Кодексу, при осуществлении деятельности по производству товаров (выполнению работ, оказанию услуг) в этих населенных пунктах, а также на территориях, входящих в пространственные пределы сельсоветов (за исключением территорий поселков городского типа и городов районного подчинения), ставки налога при упрощенной системе устанавливаются в следующих размерах:

5% – для организаций и индивидуальных предпринимателей, не уплачивающих налог на добавленную стоимость;

3% – для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих налог на добавленную стоимость.

Налоговым периодом налога при упрощенной системе признается календарный год.

Отчетным периодом по налогу при упрощенной системе признается:

* календарный месяц - для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему с уплатой налога на добавленную стоимость ежемесячно;
* календарный квартал - для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему без уплаты налога на добавленную стоимость либо с уплатой налога на добавленную стоимость ежеквартально.

Сумма налога при упрощенной системе исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы и ставки налога.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему, не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) по налогу при упрощенной системе.

Уплата налога при упрощенной системе производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.[1,2]

# РЕШИТЕ ЗАДАЧУ:

Индивидуальный предприниматель предполагает осуществлять реализа­цию горячих напитков (чая, кофе, какао) с использованием торговых автоматов по их приготовлению.

**Следует ли в данном случае исчислять единый налог и применять повышающий коэффициент 1,5 к установленной ставке единого налога по импортному товару?**

В соответствии с п.п. 1 п.1 ст. 296 Налогового Кодекса индивидуальные предприниматели уплачивают единый налог при осуществлении видов деятельности, которыми являются розничная торговля товарами, относимыми к следующим товарным группам:

хлеб и хлебобулочные изделия, молоко и молочная продукция;

картофель, овощи, плоды, ягоды, арбузы, дыни, виноград;

иные продовольственные товары (за исключением пива, алкогольных напитков);

одежда из натуральной кожи (пальто, полупальто, куртки, блейзеры, жакеты, жилеты, пиджаки, плащи, костюмы), ковры и ковровые изделия, сложные бытовые электротовары (за исключением электрохолодильников бытовых и морозильников, машин стиральных бытовых), телерадиотовары (кроме телевизионных приемников цветного и черно-белого изображения, кассет всех видов, компакт-дисков, элементов питания, запасных частей и принадлежностей к этим товарам, устройств беспроводного управления);

автомототранспортные средства;

произведения живописи, графики, скульптуры, предметы народных промыслов;

печатные издания (за исключением газет и журналов);

иные непродовольственные товары (за исключением драгоценных металлов и драгоценных камней и изделий из них, специфических товаров, табачных изделий, нефтепродуктов через автозаправочные станции, ценных бумаг, газет и журналов, всех видов изделий из натурального меха, мебели, электрохолодильников бытовых и морозильников, машин стиральных бытовых, телевизионных приемников цветного и черно-белого изображения, компьютеров бытовых персональных, ноутбуков, их составных частей и узлов, мобильных телефонов, запасных частей к автомобилям).

В соответствии с п. 4 ст. 298 при розничной торговле товарами, отнесенными к товарным группам, указанным в подпункте 1.1 пункта 1 статьи 296 настоящего Кодекса, на торговых объектах к установленным ставкам единого налога в зависимости от фактического размера (общей площади) торгового объекта применяются следующие повышающие коэффициенты:

1,2 - свыше 15 до 25 квадратных метров (включительно);

1,5 - свыше 25 до 50 квадратных метров (включительно);

2 - свыше 50 до 75 квадратных метров (включительно);

2,5 - свыше 75 до 100 квадратных метров (включительно).

В соответствии с п.6 ст. 298 при розничной торговле товарами, не произведенными в Республике Беларусь, отнесенными к товарным группам, указанным в подпункте 1.1 пункта 1 статьи 296 Налогового Кодекса, к установленной ставке единого налога применяется повышающий коэффициент 2 независимо от удельного веса этих товаров в торговом ассортименте.

**Ответ:** Так как чай, кофе, какао относятся к продовольственным товарам то на основании подраздела 3 подпункта 1 пункта 1 ст. 296 Налогового кодекса единый налог исчисляться будет. К установленной ставке единого налога будет применяться повышающий коэффициент 2, а не 1.5 в соответствии с п. 6 ст. 298 Налогового кодекса.

**Будет ли предприниматель уплачивать НДС в фиксированной сумме?**

Пунктом 3 Указа президента «О некоторых мерах регулированию предпринимательской деятельности» № 285 от 18 июня 2005года устанавливается:

абзацем 1, что ИП уплачивают налог на добавленную стоимость в фиксированной сумме по ввезенным на территорию Республики Беларусь с территории государств – членов таможенного союза товарам, при розничной торговле которыми согласно Налоговому кодексу Республики Беларусь уплачивается единый налог, в случае отсутствия документов на эти товары;

абзацем 2, что по ввезенным ИП на территорию Республики Беларусь с территории государств – членов таможенного союза товарам, не предназначенным для розничной торговли, а так же товарам, на которые имеются документы, уплата налога на добавленную стоимость производиться в установленном законодательством порядке;

абзацем 4, что налог на добавленную стоимость в фиксированной сумме исчисляется как двукратная сумма причитающегося к уплате единого налога без учета повышающего коэффициента 2, установленного Налоговым кодексом Республики Беларусь при розничной торговле отдельными видами товаров, не произведенных в Республике Беларусь .

**Ответ:** при соблюдении условий указанных в п. 3 Указа Президента «О некоторых мерах по регулированию предпринимательской деятельности» предприниматель будет уплачивать НДС в фиксированной сумме.

# СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Кишкевич, А.Д. Налоговое право Республики Беларусь/А.Д. Кишкевич, А.А. Пилипенко. – Мн.: Тесей, 2002. – 304 с.
2. Налоговый кодекс. Особенная часть: Кодекс Республики Беларусь: принят Полатой представителей 11 декабря 2009 г.: одобрен Советом Респ. 18 декабря 2009: текст Кодекса по состоянию на 1 ноября 2010 г.**//Национальный правовой интернет-портал Республики Беларусь –** [www.pravo.by](http://www.pravo.by)
3. Овсейко, С.В. Электронная торговля: финансовые и правовые аспекты/ С.В. Овсейко. – Минск: Амалфея, 2009. – 296 с.
4. Особенности налогообложения электронной коммерции/ С. Овсейко//Финансы. Учет. Аудит.- 2006 - №10. – с.17-19.
5. О некоторых мерах по регулированию предпринимательской деятельности: Закон Республики Беларусь от 18 июня 2005 г № 285: с изм. и доп.: текст по состоянию на 3 апреля 2011 г.//**Национальный правовой интернет-портал Республики Беларусь –** [www.pravo.by](http://www.pravo.by)